

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Сучасний стан розвитку світових країн-лідерів характеризується інформатизацією суспільства, яка виступає основним фактором їх економічного зростання. З поглибленням інноваційних процесів значимість інтелектуальної складової ресурсів суб'єктів господарювання суттєво зростає. Спостерігається тенденція до збільшення частки нематеріальних активів у структурі активів вітчизняних підприємств. За даними Міністерства зовнішніх справ України, темп зростання ринку інформаційно-комп'ютерних технологій становить 40-45 % в рік. Нині національний ринок інформаційно-комп'ютерних технологій є одним з найдинамічніших і найінтегрованіших у міжнародне співтовариство.

Разом з тим, для України характерними є нераціональна внутрішня структура ринку інформаційно-комп'ютерних технологій, недостатньо чітко визначені законодавством концептуальні засади його правового регулювання, відсутність достовірних і повних статистичних даних про програмне забезпечення, що є основним структурним елементом ринку інформаційно-комп'ютерних технологій. Негативний вплив зазначених факторів виявляється у неможливості об'єктивної оцінки результатів політики регулювання відносин у сфері інформаційно-комп'ютерних технологій, а також побудови майбутньої стратегії діяльності підприємств. Нерозробленість методологічних і методичних положень бухгалтерського обліку та контролю операцій з програмним забезпеченням призводить до викривлення облікових даних та унеможливорює побудову ефективної системи їх контролю, про що свідчить рівень втрат від неправомірного використання програмного забезпечення в Україні, який у 2009 р. становив 272 млн. дол. США (відповідно до Seventh Annual BSA and IDC Global Software Piracy Study 2009).

Розвитком теорії і методології бухгалтерського обліку нематеріальних активів займаються такі вітчизняні й зарубіжні вчені, як В.М. Антонов, В.Д. Базилевич, В.Ю. Бакшинскас, Н.М. Балакірева, В.А. Березовський, О.М. Брадул, В. Букур, Б.І. Валуєв, Ф.Г. Ващук, Д.Ф. Галлетта (Dennis F. Galletta), А. Грехем (A. Graham), В.Б. Гурко, Т.В. Давидюк, Н.В. Журавльова, О.В. Кантаєва, П.П. Крайнев, М.Д. Корінько, С.Ф. Легенчук, І.Л. Леонідов, О. Ллойд (Austin Lloyd), Н.М. Малюга, П.Б. Мегс, С.А. Ніколаєва, О.А. Підпригора, Т.В. Польова, А.П. Сергєєв, М.Ю. Скапенкер, Г.М. Соловійова, В.В. Сопко, П.В. Струбалін, Д. Тапскотт, Дж. Тонг (James Y.L. Thong), Ш. Чанг (Sh. Ch'ang), Н.О. Шаранова, Є.В. Шипова, С.В. Шульга. Не применшуючи вагомий внесок дослідників у розвиток теорії та методики бухгалтерського обліку і контролю нематеріальних активів, особлива природа програмного забезпечення як активу, виражена в наявності ознак матеріальних і нематеріальних активів, а також значне поширення програмного забезпечення в структурі активів підприємств, обумовлює необхідність розробки теоретичних та методичних положень з обліку та контролю операцій з програмним забезпеченням. Зокрема, потребують вирішення проблемні питання, пов'язані з неузгодженістю юридичного та економічного змісту програмного забезпечення як об'єкта бухгалтерського обліку; неконвенційністю категорійно-понятійного апарату сфери інформаційно-комп'ютерних технологій, що використовується в обліку; відсутністю єдиного науково обґрунтованого підходу до відображення операцій з

програмним забезпеченням в системі бухгалтерського обліку на етапах його надходження, використання та вибуття, а також нерозробленістю методологічних положень контролю використання програмного забезпечення, в т.ч. інвентаризації. Потреба вирішення вказаних питань та їх значення в сучасних умовах господарювання обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Житомирського державного технологічного університету за темою “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0110U005014); автором розроблено системний організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку програмного забезпечення підприємств.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку і контролю операцій з програмним забезпеченням.

Для досягнення мети у дисертації поставлені до вирішення такі завдання:

- визначити місце програмного забезпечення в системі об'єктів бухгалтерського обліку;
- уточнити трактування понять сфери інформаційно-комп'ютерних технологій, зокрема тих, що використовуються в бухгалтерському обліку;
- здійснити класифікацію програмного забезпечення для цілей бухгалтерського обліку;
- критично оцінити існуючі підходи до бухгалтерського обліку операцій з програмним забезпеченням підприємства;
- проаналізувати існуючу систему рахунків для облікового відображення операцій з програмним забезпеченням на її відповідність специфічним рисам даного виду активів;
- уточнити методичний підхід до оцінки програмного забезпечення в бухгалтерському обліку та розкрити особливості переоцінки та амортизації програмного забезпечення;
- проаналізувати порядок відображення в бухгалтерському обліку вибуття програмного забезпечення з врахуванням єдності економічного змісту й юридичної (інституційної) форми даного активу;
- розкрити особливості контролю стану і використання програмного забезпечення в сфері управління інформаційно-комп'ютерними технологіями підприємства;
- уточнити порядок проведення інвентаризації як особливого методу контролю програмного забезпечення для встановлення його відповідності потребам управління.

Гіпотеза дослідження полягає в припущенні, що програмне забезпечення має значні відмінності порівняно з іншими нематеріальними активами, що обумовлює необхідність їх врахування при розробці методики відображення операцій з програмним забезпеченням в бухгалтерському обліку та при здійсненні контролю.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку в частині відображення операцій з програмним забезпеченням та їх контроль.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку і контролю операцій з програмним забезпеченням.

Методи дослідження. У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. За допомогою абстрактно-логічного методу та причинно-наслідкового зв'язку визначено місце програмного забезпечення в системі об'єктів бухгалтерського обліку. Методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння дали можливість розробити класифікаційну матрицю програмного забезпечення. Методи аналогії, діалектичний метод та системний підхід використовувалися для розробки організаційно-методичного підходу до бухгалтерського обліку операцій з програмним забезпеченням підприємства. Діалектичний метод пізнання у поєднанні зі спостереженням та співставленням дозволив удосконалити систему контролю стану і використання програмного забезпечення в результаті розробки теоретико-методичних положень контролю стану й використання програмного забезпечення та організаційно-методичного підходу до інвентаризації даного активу. За допомогою методів індукції та дедукції обґрунтовано рекомендації з проведення інвентаризації програмного забезпечення в умовах застосування інформаційно-комп'ютерних технологій.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали конференцій і семінарів з проблем прав інтелектуальної власності на програмне забезпечення, теоретико-методологічних, організаційних та практичних питань бухгалтерського обліку і контролю програмного забезпечення, статистичні дані, нормативно-правові документи, довідкові та інформаційні видання, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням методики та організації бухгалтерського обліку і контролю операцій з програмним забезпеченням, що мають практичне значення та базуються на врахуванні специфічних рис програмного забезпечення як одного із видів нематеріальних активів. У процесі проведеного дослідження отримано результати, яким характерна наукова новизна:

вперше:

- визначено місце програмного забезпечення в системі об'єктів бухгалтерського обліку на основі економічної інтерпретації юридичного закріплення прав власності та прав інтелектуальної власності на даний актив, що дозволяє забезпечити його достовірне відображення в бухгалтерському обліку та в подальшому здійснювати контроль;

- розроблено організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій з програмним забезпеченням підприємства, що дозволяє відображати зазначені активи в обліку з врахуванням їх особливостей, полягає у теоретичному обґрунтуванні і розробці практичних рекомендацій щодо порядку застосування елементів методу бухгалтерського обліку при відображенні надходження, використання, вибуття програмного забезпечення та формує інформаційну основу для управління ним;

удосконалено:

- класифікацію програмного забезпечення для потреб бухгалтерського обліку через розробку класифікаційної матриці, що є основою побудови системи

синтетичного обліку програмного забезпечення і дозволяє підвищити точність, достовірність та оперативність отримання облікових даних про його рух;

– методичний підхід до бухгалтерського відображення операцій з вибуття програмного забезпечення на основі врахування його специфічних рис (розроблено форми первинних документів, порядок використання методів оцінки програмного забезпечення при його вибутті й відображення таких операцій на рахунках обліку та у запропонованих формах звітності);

– теоретико-методичні положення контролю стану й використання програмного забезпечення, з урахуванням його нематеріальної природи (визначено завдання, встановлено об'єкти контролю стану й використання програмного забезпечення та обґрунтовано порядок застосування методичних прийомів контролю), що стало основою розвитку обліково-контрольної інформації в системі управління програмним забезпеченням для підвищення оперативності прийняття рішень в сфері управління інформаційно-комп'ютерними технологіями підприємства;

дістало подальший розвиток:

– терміносистема сфери інформаційно-комп'ютерних технологій в частині уточнення таких понять, як “програмне забезпечення”, “комп'ютерна програма”, “підпрограма”, “апаратне забезпечення” та “комп'ютер” з урахуванням сфери їх функціонування, що сприяє удосконаленню бухгалтерської термінології;

– система рахунків для бухгалтерського відображення операцій з програмним забезпеченням, що дозволяє більш повно відобразити в обліку зміни в складі даного виду активів та створити передумови для прийняття управлінських рішень щодо ефективності його використання на підприємстві;

– оцінка програмного забезпечення в бухгалтерському обліку на основі застосування економічних методів оцінки, що сприяє підвищенню точності та достовірності облікових даних через: відображення в бухгалтерському обліку програмного забезпечення за справедливою вартістю; встановлення величини амортизаційних відрахувань; визначення мінімального розміру збитку й компенсації від незаконного використання програмного забезпечення; визначення достовірної вартості підприємства;

– теоретико-методичні положення інвентаризації програмного забезпечення в частині розробки порядку підготовки даного активу та документів, що закріплюють право власності на нього до інвентаризації, порядку відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації програмного забезпечення, а також надання пропозицій з проведення інвентаризації даного активу в умовах використання інформаційно-комп'ютерних технологій, що дозволяє побудувати систему управління програмним забезпеченням на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і контролю операцій з програмним забезпеченням. У практичну діяльність підприємств та вищих навчальних закладів впроваджено такі основні прикладні розробки:

– порядок застосування позабалансових рахунків для обліку матеріальних носіїв програмного забезпечення, розроблені методичні підходи до інвентаризації програмного забезпечення з урахуванням специфіки активу та форми первинних

документів з обліку надходження, використання та вибуття програмного забезпечення (довідка ВАТ “Житомирський комерційний центр громадського харчування” № 09/127 від 21.12.2009 р.);

– систему рахунків синтетичного обліку, що використовується для відображення господарських операцій підприємства, пов’язаних з надходженням, використанням та вибуттям програмного забезпечення (довідка ТОВ “Дельфін” № Б-107 від 05.04.2010 р.);

– організаційно-методичний підхід до інвентаризації програмного забезпечення, що враховує нематеріальну природу зазначеного виду активу (довідка ТОВ “Маркет Трейд” № 88-К від 14.06.2010 р.);

– методичний підхід до оцінки програмного забезпечення в бухгалтерському обліку, що базується на методах оцінки майна (довідка ТОВ “Науково-виробниче підприємство “Металоконструкція” № 17 від 16.08.2010 р.);

– шкалу оцінювання технічних характеристик комп’ютерних програм з інвентаризації програмного забезпечення, побудовану відповідно до основних вимог, що висуваються до таких комп’ютерних програм, яка дозволила обрати найбільш оптимальну для підприємства комп’ютерну програму для проведення інвентаризації програмного забезпечення (довідка ТОВ “Група компаній “Рідна марка” № А-25 від 15.11.2010 р.);

– підхід до відображення програмного забезпечення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, використаний при розробці програм і навчально-методичного забезпечення курсів “Фінансовий облік”, “Звітність підприємств”, “Інтелектуальна власність” (довідка Житомирського державного технологічного університету № 44-45/780 від 08.06.2010 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням організації та методики бухгалтерського обліку і контролю операцій з програмним забезпеченням.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 11 міжнародних і всеукраїнських наукових і науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [8-18].

Публікації. За результатами дисертації опубліковано 7 наукових статей у фахових виданнях загальним обсягом 4,88 друк. арк., 11 тез доповідей загальним обсягом 1,89 друк. арк.; в інших публікаціях, виданих у співавторстві, в дисертації використані положення, що є результатом особистого дослідження здобувача (1,15 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків і списку використаних джерел. Основний зміст дисертації викладено на 198 сторінках друкованого тексту. Робота містить 36 таблиць на 31 сторінці, 25 рисунків на 22 сторінках і 21 додаток на 134 сторінках. Список використаних джерел налічує 255 найменувань на 28 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, розкрито значимість дослідження для розвитку науки та практики, відображено зв'язок теми з науковими планами і програмами, визначено стан наукової розробки проблеми, мету і завдання дослідження. Сформульовано об'єкт і предмет дослідження, робочу гіпотезу, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів.

Перший розділ **“Економіко-правові аспекти програмного забезпечення як об'єкту бухгалтерського обліку”** присвячено питанням розвитку категорійно-понятійного апарату системи інформаційно-комп'ютерних технологій в бухгалтерському обліку, класифікації програмного забезпечення та визначення його місця в системі об'єктів бухгалтерського обліку.

Чинним законодавством з бухгалтерського обліку нематеріальним активом (а отже, й об'єктом обліку) визначено не саму річ, а право на неї. У зв'язку з цим об'єктом бухгалтерського обліку є не програмне забезпечення, а право суб'єкта господарювання на даний актив. Однак такий підхід не враховує дуалістичної природи програмного забезпечення, що проявляється в єдності матеріальної форми та нематеріальної природи даного активу.

Аналіз діючої практики захисту майнових прав дозволив встановити, що програмне забезпечення як матеріальний актив захищається правом власності та іншими речовими правами, а як нематеріальний актив – низкою прав інтелектуальної власності, зокрема, авторським правом.

Дослідження взаємозв'язку прав власності та прав інтелектуальної власності дозволило встановити, що вид і зміст прав інтелектуальної власності встановлюють обсяг прав власності та інших речових прав на програмне забезпечення як матеріальний актив, хоча законодавством і визначено відсутність залежності між правом інтелектуальної власності та правом власності на річ. Це дозволило встановити, що виключне майнове авторське право інтелектуальної власності на програмне забезпечення фактично є правом власності (сукупність усіх трьох правомочностей: володіння, користування, розпорядження) на даний актив. Програмне забезпечення, правами на яке володіє підприємство, повинно відображатися на балансових рахунках активів.

Порядок відображення **“тріади прав власності”** на програмне забезпечення як окремих правових інститутів є складним і суперечливим, оскільки аналогічно до прав власності на матеріальні об'єкти, право володіння програмним забезпеченням повинно відображатися в бухгалтерському обліку на позабалансових рахунках активів, а право користування – на рахунках витрат діяльності, що забезпечить достовірну бухгалтерську інформацію. Право розпорядження програмним забезпеченням ідентичне особистому немайновому авторському праву на даний актив, оскільки володіння даними правами дозволяє отримати підприємству економічні вигоди в майбутньому, в обліку таке програмне забезпечення запропоновано відображати на позабалансових рахунках.

Наявність прав володіння і користування програмним забезпеченням означає наявність невиключних майнових авторських прав, обмеженість яких обумовлює

необхідність встановлення особливого порядку облікового відображення програмного забезпечення, правами на яке володіє підприємство. Зазначене програмне забезпечення слід відображати на балансових рахунках активів з одночасним використанням рахунків позабалансового обліку.

Програмне забезпечення в системі об'єктів бухгалтерського обліку з урахуванням економічного змісту та юридичної (інституційної) форми активу на основі прав власності та прав інтелектуальної власності можна визначити наступним чином (рис. 1).

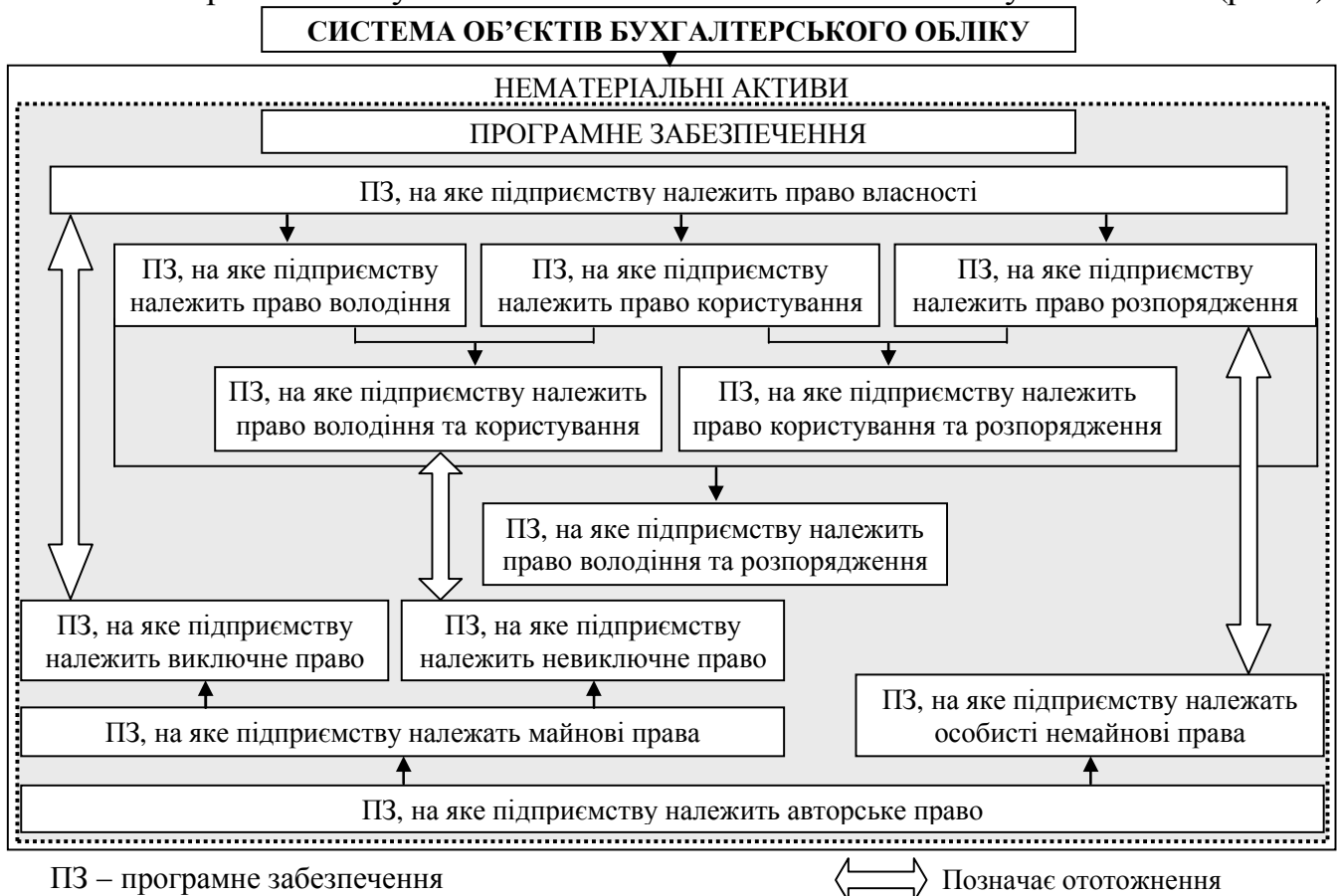


Рис. 1. Місце програмного забезпечення в системі об'єктів бухгалтерського обліку

Застосування пропозицій щодо визначення місця програмного забезпечення в системі об'єктів бухгалтерського обліку сприяє розробці комплексної методики облікового відображення програмного забезпечення, підвищує інформативність звітності та дозволяє удосконалити контроль стану і використання даного активу (без понесення пов'язаних з цим додаткових витрат), в частині обліково-інформаційного забезпечення.

Неконвенційність категорійно-понятійного апарату сфери інформаційно-комп'ютерних технологій, що використовується в обліку, призводить до неправильного відображення таких об'єктів, що спричиняє викривлення облікових даних. Виходячи з етимології слів “програма” та “забезпечення”, а також на основі результатів аналізу терміносистеми інформаційно-комп'ютерних технологій під програмним забезпеченням (англ. – software; синоніми: математичне забезпечення, програмний засіб) в бухгалтерському обліку необхідно розуміти сукупність комп'ютерних програм та підпрограм, що можуть функціонувати і як самостійні одиниці, і як єдине ціле, створюючи синергетичний ефект. Крім того, визначено зміст та взаємозв'язок понять “комп'ютерна програма”, “підпрограма”, “апаратне забезпечення”, “комп'ютер”.

Удосконалення понятійно-категорійного апарату сфери інформаційно-комп'ютерних технологій, що використовується в бухгалтерському обліку, дозволило усунути наявні розбіжності у трактуванні досліджуваних термінів та встановити, що об'єктом бухгалтерського обліку є програмне забезпечення підприємства, а не комп'ютерні програми, як визначено нормативними документами з бухгалтерського обліку.

Дослідження дуалістичної природи програмного забезпечення за галузями знань дозволило розробити класифікаційну матрицю даного активу для потреб бухгалтерського обліку (за джерелами виникнення; строком використання; видами прав інтелектуальної власності; видами прав власності; залежно від мети використання; функціональним призначенням; стадіями життєвого циклу програмного забезпечення; видом ліцензії на програмне забезпечення; формою придбання). Матриця дозволяє встановити розрізи рахунків синтетичного обліку на підприємстві відповідно до потреб управління, що підвищує точність, достовірність та оперативність облікових даних і сприяє посиленню інформаційного забезпечення контролю правомірності використання програмного забезпечення на рівні держави.

У другому розділі **“Методичні підходи до бухгалтерського обліку операцій з програмним забезпеченням”** розглядаються питання щодо визнання та облікового відображення надходження програмного забезпечення на підприємство, проаналізовано порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з використання і вибуття програмного забезпечення.

Виробництво будь-якого товару (послуги) базується на витратах окремих матеріальних і нематеріальних ресурсів, при чому з поглибленням інноваційних процесів та підвищенням рівня інформатизації суспільства значимість останнього виду ресурсів суттєво зростає. У зв'язку з тим, що програмне забезпечення розглядається переважно з юридичної та технічної сторін, економічна природа даного активу не отримала належного теоретичного обґрунтування. Відсутність науково обґрунтованих підходів до облікового відображення програмного забезпечення призводить до значних втрат як на рівні підприємств, так і на рівні держави.

На основі аналізу нормативної бази, що регулює питання бухгалтерського обліку в Україні, Російській Федерації та світі (за базу взято Міжнародні стандарти фінансової звітності), розроблено порядок визнання програмного забезпечення нематеріальним активом підприємства, що дозволяє з урахуванням юридичного змісту визначити вид даного активу. Аналіз останніх змін П(С)БО 8 “Нематеріальні активи” дозволив виявити розбіжності між зазначеним документом та іншими нормативно-правовими актами, які регулюють бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні (П(С)БО 2 “Баланс”, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування), в частині визначення терміну корисного використання нематеріальних активів. Оскільки останній може бути як більше, так і менше року, перераховані нормативно-правові документи повинні бути приведені у відповідність до П(С)БО 8 в цій частині.

Особливості відображення програмного забезпечення в бухгалтерському обліку визначаються ознаками, що виділені в розробленій класифікаційній матриці. Враховуючи особливості облікового відображення програмного забезпечення удосконалено діючий План рахунків (табл. 1).

Таблиця 1. Пропозиції до діючого Плану рахунків в частині облікового відображення програмного забезпечення

<i>Синтетичні рахунки I порядку</i>	<i>Синтетичні рахунки II порядку</i>
Клас 1. Необоротні активи	
12 “Нематеріальні активи”	
126 “Необоротне програмне забезпечення”	126.1 “Необоротне програмне забезпечення за виключними майновими авторськими правами”
	126.2 “Необоротне програмне забезпечення за невиключними майновими авторськими правами”
15 “Капітальні інвестиції”	
156 “Придбання (розробка) програмного забезпечення”	
Клас 2. Запаси	
29 “Оборотне програмне забезпечення”	
291 “Оборотне програмне забезпечення за виключними майновими авторськими правами”	
292 “Оборотне програмне забезпечення за невиключними майновими авторськими правами”	
Клас 0. Позабалансові рахунки	
01 “Орендовані активи”	
011 “Орендовані необоротні активи”	
012 “Програмне забезпечення за невиключними майновими авторськими правами”	
02 “Активи на відповідальному зберіганні”	
026 “Програмне забезпечення за правами власності”	026.1 “Програмне забезпечення за правом володіння”
	026.2 “Програмне забезпечення за правом розпорядження”
08 “Активи суворого обліку”	
081 “Бланки суворого обліку”	
082 “Матеріальні носії програмного забезпечення та документи, що засвідчують право власності”	

Запропоновані зміни у складі рахунків обліку забезпечать врахування матеріальних та нематеріальних особливостей програмного забезпечення та сприятимуть виконанню завдань організації та ведення бухгалтерського обліку операцій з ним.

Потреба інформаційного забезпечення дотримання прав інтелектуальної власності та контролю використання суб'єктами господарювання ліцензійного програмного забезпечення обумовила необхідність удосконалення методики оцінки програмного забезпечення шляхом використання запропонованих показників розрахунку його вартості з наданням обґрунтованих рекомендацій щодо доцільності вибору методів оцінки. Запропонована методика дозволяє обліковувати програмне забезпечення за справедливою вартістю, встановити величину амортизаційних відрахувань, визначити мінімальний розмір збитку й компенсації від незаконного використання активу, визначити достовірну вартість підприємства, створюючи передумови для ефективного управління операціями з програмним забезпеченням.

Аналіз існуючих методик бухгалтерського обліку програмного забезпечення дозволив встановити їх невідповідність принципам обліку, що обумовлює доцільність їх перегляду та удосконалення. З цією метою обґрунтовано необхідність законодавчого закріплення проведення обов'язкової переоцінки програмного забезпечення на дату балансу, в той час, як обов'язковість визначення зменшення або відновлення корисності даного активу має бути ініціативною; визначено найбільш оптимальні (які враховують відмінності програмного забезпечення від нематеріальних активів) методи нарахування амортизації програмного забезпечення (виробничий та прискореного зменшення залишкової вартості) та запропоновано порядок встановлення строку його корисного використання (залежно від строку дії документів, що засвідчують право власності на програмне забезпечення або від строку дії авторських прав).

ЕЛЕМЕНТИ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	<i>Документування</i>		<i>Інвентаризація</i>		
	Надходження		Використання		Вибуття
	Розроблено бланки форм первинних документів з оприбуткування програмного забезпечення: “Акт введення в господарський оборот програмного забезпечення” (№ ПЗ-1), “Реєстр програмного забезпечення, охоронних документів та матеріальних носіїв” (№ ПЗ-5), а також порядок відображення результатів інвентаризації даного активу – лишків		Розроблено бланки форм первинних документів, що застосовуються в процесі використання програмного забезпечення: “Інвентарна картка обліку програмного забезпечення (№ ПЗ-2)		Розроблено бланки форм первинних документів з вибуття програмного забезпечення: “Акт вибуття (ліквідації) програмного забезпечення” (№ ПЗ-3) та “Інвентаризаційний опис програмного забезпечення” (№ ПЗ-4), крім того удосконалено порядок відображення результатів інвентаризації програмного забезпечення – нестач
	<i>Оцінка</i>		<i>Калькулювання</i>		
	Надходження		Використання		Вибуття
	Запропоновано порядок використання підходів та методів оцінки для визначення вартості програмного забезпечення при його надходженні. Розглянуто порядок визначення вартості програмного забезпечення, створеного (розробленого) підприємством		Запропоновано порядок використання підходів та методів оцінки для визначення вартості програмного забезпечення при його використанні. Удосконалено порядок переоцінки та зменшення або відновлення корисності ПЗ		Запропоновано порядок використання підходів та методів оцінки для визначення вартості програмного забезпечення при його вибутті
	<i>Рахунки</i>		<i>Подвійний запис</i>		
	Надходження		Використання		Вибуття
	Запропоновано систему балансових та позабалансових рахунків бухгалтерського обліку, а також порядок використання небалансових рахунків, що дозволяють відображати інформацію про програмне забезпечення на всіх стадіях процесу кругообороту капіталу (табл. 1)				
	<i>Баланс</i>		<i>Звітність</i>		
	Надходження		Використання		Вибуття
	Розроблено форму внутрішньої звітності “Відомість програмного забезпечення, матеріальних носіїв, підтверджуючих документів” (№ ВПЗ-6) та удосконалено існуючі форми фінансової звітності “Баланс” (ф. № 1), “Примітки до річної фінансової звітності” (ф. № 5) в частині відображення операцій з програмним забезпеченням				

Рис. 2. Організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку програмного забезпечення

В процесі дослідження порядку бухгалтерського обліку операцій з вибуття програмного забезпечення удосконалено методичний підхід до відображення зазначених операцій в частині розробки форм первинних документів, порядку використання методів оцінки при вибутті активу, а також відображення таких операцій на рахунках обліку, у фінансовій та у запропонованих формах внутрішньої звітності.

В роботі розроблено системний організаційно-методичний підхід (рис. 2), який базується на розвитку елементів методу бухгалтерського обліку і дозволяє відображати програмне забезпечення з урахуванням його особливостей (наявність активного ринку та значне поширення в господарській діяльності підприємств; поєднання матеріальної форми та нематеріальної природи; обов'язкова наявність пристрою для використання; здатність до модифікації, ремонту та використання частинами; можливість отримання доходу при ліквідації об'єкту), дотриманням принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що забезпечує управління даним активом на всіх стадіях кругообороту капіталу.

У третьому розділі роботи **“Контроль стану і використання програмного забезпечення”** розглядаються питання контролю операцій з програмним забезпеченням в сфері управління інформаційно-комп'ютерними технологіями та інвентаризація програмного забезпечення як особливий метод контролю.

Інноваційний шлях розвитку країни передбачає інформатизацію економічних процесів. В той же час, проблема неправомірного використання програмного забезпечення (відповідно до Seventh Annual BSA and IDC Global Software Piracy Study 2009 в Україні у 2009 р. його рівень складав 85 %) викликає серйозне занепокоєння світової спільноти. Неправомірне використання програмного забезпечення призводить до порушення прав інтелектуальної власності, дискримінує виробника та демонструє низький рівень відповідальності його користувачів як суб'єктів економіко-правових відносин. Контроль стану і використання програмного забезпечення допомагає уникнути втрат від його неправомірного використання, що, в свою чергу, дозволяє оптимізувати й планувати витрати на розвиток інформаційних систем, визначити віддачу від інвестицій в програмне забезпечення, знизити юридичні та економічні ризики.

Для побудови моделі системи управління програмним забезпеченням удосконалено теоретико-методичні положення з контролю стану і використання програмного забезпечення на всіх стадіях кругообороту капіталу, зокрема, визначено завдання, окреслено об'єкти контролю стану і використання програмного забезпечення, обґрунтовано порядок застосування методичних прийомів контролю. Зазначені пропозиції дозволяють забезпечити оперативність прийняття рішень в сфері управління інформаційно-комп'ютерними технологіями підприємства.

Одним із основних методів контролю за програмним забезпеченням є інвентаризація, що обумовлено нематеріальною природою даного активу. Аналіз чинного законодавства з питань проведення інвентаризації активів підприємства дозволив виявити невідповідність передбачених у ньому завдань сутності нематеріальних активів, що, в більшості випадків, не дозволяє виконати такі завдання. Існуючий порядок інвентаризації призначений для матеріальних активів, а його застосування не сприяє досягненню мети інвентаризації нематеріальних активів.

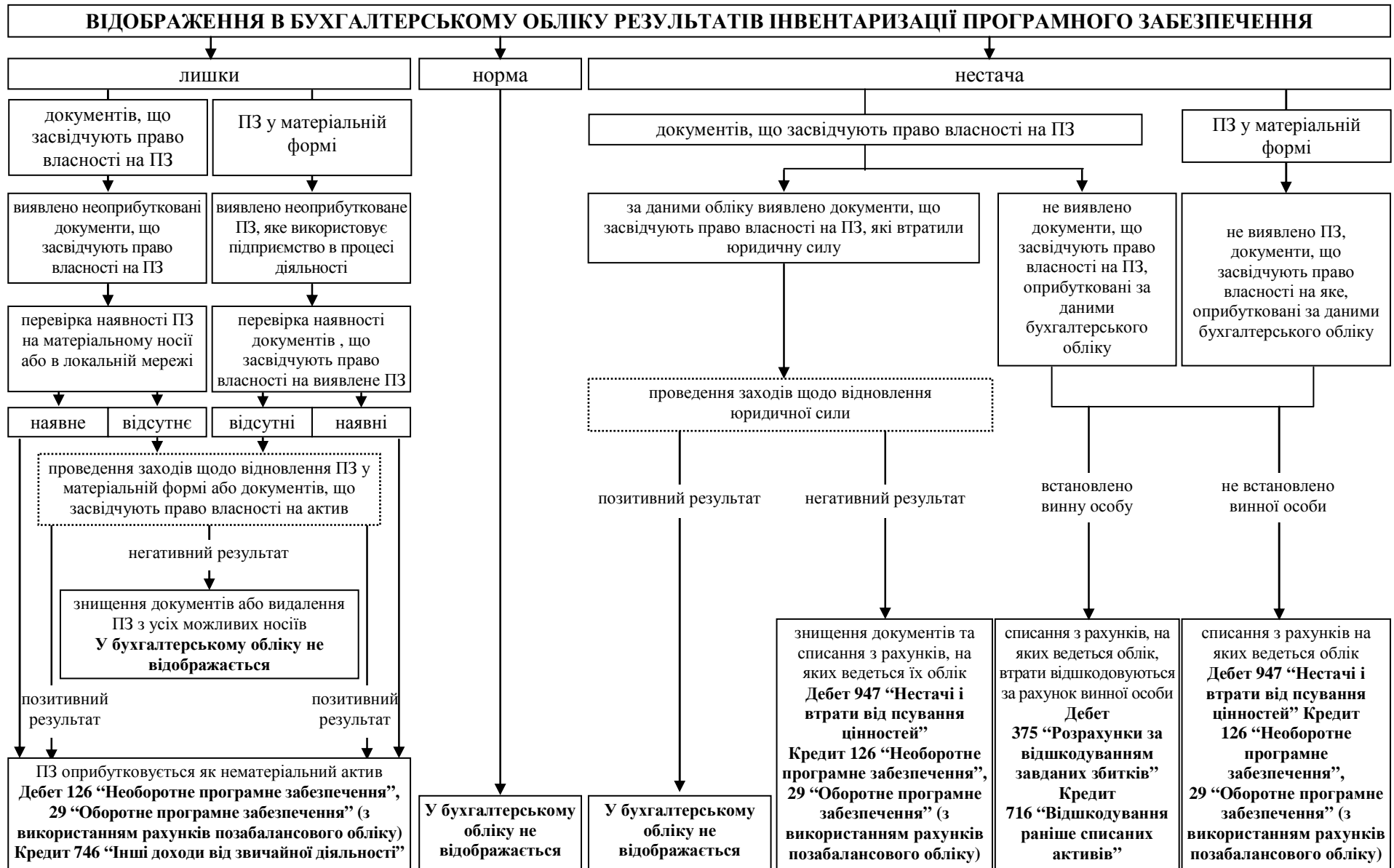


Рис. 3. Порядок облікового відображення результатів інвентаризації програмного забезпечення

Для усунення виявленої невідповідності уточнено завдання інвентаризації програмного забезпечення, розроблено порядок підготовки програмного забезпечення та документів, що засвідчують право власності на нього до інвентаризації; удосконалено методичний підхід до відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації програмного забезпечення (рис. 3). Зазначені пропозиції, сприяють реалізації завдань інвентаризації програмного забезпечення – одержання повної й достовірної інформації про обсяг і склад результатів інтелектуальної діяльності, що охороняються та використовуються у виробничому процесі.

Аналіз переваг і недоліків проведення інвентаризації вручну або з використання інформаційно-комп'ютерних технологій дозволив встановити, що здійснення останньої є більш доцільним, оскільки дозволяє зменшити витрати ресурсів і збільшити інформативність та достовірність даних. На основі цього розроблено методичний підхід до оцінки технічних характеристик комп'ютерних програм з інвентаризації програмного забезпечення, побудований відповідно до основних вимог, що висуваються до таких програм (характеристика роботи, результати, вартість). Цей підхід дозволяє обрати найбільш оптимальний для підприємства варіант комп'ютерної програми для проведення інвентаризації програмного забезпечення, що створює умови для оптимізації витрат матеріальних і фінансових ресурсів підприємства, а також підвищує достовірність бухгалтерської інформації.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку і контролю операцій з програмним забезпеченням, що базується на врахуванні специфічних особливостей програмного забезпечення в порівнянні з іншими нематеріальними активами. Отримані результати свідчать про досягнення визначеної мети і виконання завдань дослідження та дають змогу зробити такі висновки.

1. Потреба в розробці теоретичних та методичних положень обліку операцій з програмним забезпеченням вимагає перегляду його економіко-правової сутності. Особливість програмного забезпечення як активу полягає у його нематеріальній формі, що є поєднанням юридичної (інституційної) форми та економічного змісту даного об'єкту. Це обумовлює необхідність ідентифікації програмного забезпечення як частини майнового потенціалу суб'єкта господарювання, що дозволяє забезпечити його достовірне відображення в бухгалтерському обліку як активу та об'єкту контролю.

2. Відсутність єдиного категорійно-понятійного апарату терміносистеми інформаційно-комп'ютерних технологій у сфері бухгалтерського обліку призводить до неправильного відображення об'єктів та викривлення облікових даних. Для усунення зазначених недоліків проведено аналіз підходів до трактування основних понять за сферою дослідження, завдяки чому визначено: 1) програмне забезпечення як сукупність комп'ютерних програм та підпрограм, що можуть функціонувати і як самостійні одиниці, і як одне ціле, створюючи синергетичний ефект; 2) комп'ютерну програму як набір інструкцій або сукупність кодованих команд записаних мовою програмування, що призначені для вирішення певного завдання; 3) підпрограму як програму, що є частиною іншої програми та такою, що відповідає вимогам мови програмування до структури програми, яка може виступати в якості самостійної

програми; 4) апаратне забезпечення як сукупність електронних та механічних пристроїв, що складають комп'ютер, а також допоміжні периферійні пристрої; 5) комп'ютер як пристрій, призначений для обробки інформації. Використання запропонованих трактувань дозволить усунути неконвенційність категорійно-понятійного апарату сфери інформаційно-комп'ютерних технологій, що використовується в обліку.

3. Для забезпечення достовірного відображення в бухгалтерському обліку програмного забезпечення розроблено класифікаційну матрицю, яка включає такі ознаки: 1) за джерелами виникнення; 2) за строком використання; 3) за видом права інтелектуальної власності, що належить підприємству; 4) за видом права власності, що належить підприємству; 5) в залежності від мети використання; 6) за функціональним призначенням; 7) за стадіями життєвого циклу програмного забезпечення; 8) за видом ліцензії на програмне забезпечення; 9) за формою придбання програмного забезпечення. Розроблена матриця забезпечує підвищення точності, оперативності та достовірності облікових даних для цілей управління програмним забезпеченням на підприємстві через належно побудовану систему контролю та дозволяє побудувати систему синтетичного обліку даного активу.

4. Необхідність визначення майнового потенціалу підприємства та нематеріальних активів як його складової обумовило необхідність побудови системи рахунків для обліку програмного забезпечення: 126 “Необоротне програмне забезпечення” (126.1 “Необоротне програмне забезпечення за виключними майновими авторськими правами”, 126.2 “Необоротне програмне забезпечення за невиключними майновими авторськими правами”), 156 “Придбання (розробка) програмного забезпечення”, 29 “Оборотне програмне забезпечення” (291 “Оборотне програмне забезпечення за виключними майновими авторськими правами”, 292 “Оборотне програмне забезпечення за невиключними майновими авторськими правами”), 012 “Програмне забезпечення за невиключними майновими авторськими правами”, 026 “Програмне забезпечення за правами власності” (026.1 “Програмне забезпечення за правом володіння”, 026.2 “Програмне забезпечення за правом розпорядження”), 08 “Активи суворого обліку” (082 “Матеріальні носії програмного забезпечення та документи, що підтверджують право власності”). Розроблена система рахунків дозволяє більш повно та достовірно відображати результати господарських операцій підприємства, пов'язаних з програмним забезпеченням, а також врахувати особливості правових відносин щодо прав інтелектуальної власності.

5. Для достовірного відображення в бухгалтерському обліку програмного забезпечення за справедливою вартістю запропоновано методика його оцінки, що базується на економічному підході оцінки майна, враховує особливості оцінки програмного забезпечення в залежності від його виду та полягає в удосконаленні показників розрахунку вартості програмного забезпечення з наданням обґрунтованих рекомендацій в частині використання методу оцінки.

6. З метою встановлення відповідності принципам бухгалтерського обліку методики облікового відображення операцій, пов'язаних з використанням програмного забезпечення, обґрунтовано необхідність законодавчого закріплення проведення обов'язкової переоцінки програмного забезпечення на дату балансу, в той

час як обов'язковість визначення необхідності зменшення або відновлення корисності даного активу має бути ініціативною. Запропоновано два методи нарахування амортизації програмного забезпечення (виробничий та прискореного зменшення залишкової вартості) та обґрунтовано порядок встановлення строку корисного використання даного активу (в залежності від строку дії документів, що засвідчують право власності або від строку дії авторських прав на програмне забезпечення).

7. Необхідність збереження майнового потенціалу підприємства вимагає посилення обліково-інформаційного забезпечення процесу прийняття рішень про вибуття програмного забезпечення як складової майна підприємства. На основі врахування особливостей даного процесу удосконалено методичний підхід до бухгалтерського відображення операцій з вибуття програмного забезпечення (розроблено форми первинних документів, порядок використання методів оцінки програмного забезпечення при його вибутті й відображення таких операцій на рахунках обліку, у фінансовій та у запропонованих формах звітності), використання якого забезпечить єдність економічного змісту й інституційної форми даного активу, що сприяє виконанню бухгалтерським обліком інформаційної та контрольної функцій.

8. Виокремлення необоротного програмного забезпечення у складі нематеріальних активів, а також оборотного програмного забезпечення – у складі оборотних активів, та відсутність відповідного організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського відображення операцій з ними обумовило необхідність дослідження облікового відображення програмного забезпечення на всіх стадіях кругообороту капіталу. Критичний аналіз існуючих методик та практики діяльності вітчизняних підприємств дозволив розробити організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій з даним активом, що враховує його особливості та полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій щодо порядку застосування елементів методу бухгалтерського обліку при відображенні надходження, використання та вибуття програмного забезпечення. Він дозволяє побудувати належну систему контролю за даним видом активів в межах системи управління майновим потенціалом підприємства.

9. Посилення тенденції до неправомірного використання програмного забезпечення в Україні обумовило необхідність перегляду існуючих підходів до системи контролю дотримання прав інтелектуальної власності як на рівні підприємства, так і на рівні держави. На основі вивчення особливостей управління інформаційно-комп'ютерними технологіями підприємства удосконалено теоретико-методичні положення з контролю стану і використання програмного забезпечення на основі врахування його нематеріальної природи (визначено завдання, встановлено об'єкти контролю стану і використання програмного забезпечення та обґрунтовано порядок застосування методичних прийомів контролю), що дозволило сформулювати значення обліково-контрольної інформації в системі управління програмним забезпеченням. Використання запропонованих підходів сприяє одержанню повної та достовірної інформації про обсяг і склад результатів діяльності підприємства, а також забезпечує оперативність прийняття управлінських рішень.

10. За результатами дослідження встановлено, що всіма суб'єктами контролю за правомірністю використання програмного забезпечення та дотриманням прав

інтелектуальної власності відповідно до поставленої ними мети як метод господарського контролю активно використовується інвентаризація. Розроблено теоретико-методичні положення з інвентаризації програмного забезпечення в частині визначення порядку підготовки даного активу та документів, що засвідчують право власності на нього до інвентаризації, розробки порядку відображення в бухгалтерському обліку результатів інвентаризації програмного забезпечення, а також надання пропозицій з проведення інвентаризації програмного забезпечення в умовах використання інформаційно-комп'ютерних технологій, що сприяє зменшенню витрат матеріальних і фінансових ресурсів підприємства, а також підвищує достовірність облікових даних та створює передумови для прийняття на їх основі ефективних управлінських рішень.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті в наукових фахових виданнях

1. Біляченко О.Л. Оцінка об'єктів права інтелектуальної власності для потреб бухгалтерського обліку / О.Л. Біляченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 2 (44). – С. 7-12 (0,5 друк. арк.).

2. Біляченко О.Л. Теоретичні аспекти обліку засобів індивідуалізації як нематеріальних активів: порівняльний аналіз / О.Л. Біляченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 2 (48). – 244 с. – С. 6-11 (0,81 друк. арк.).

3. Біляченко О.Л. Інвентаризація програмного забезпечення: теорія і методика / О.Л. Біляченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 1 (51). – С. 23-28 (0,79 друк. арк.).

4. Біляченко О.Л. Авторські права на програмне забезпечення в системі бухгалтерського обліку / О.Л. Біляченко // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського / Економічні науки. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2010. – № 3 (47). – С. 335-342 (0,55 друк. арк.).

5. Біляченко О.Л. Аналіз дисертацій з проблем програмного забезпечення: актуальні напрями дослідження / О.Л. Біляченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 2 (52). – С. 62-71 (0,93 друк. арк.).

6. Біляченко О.Л. Застосування інформаційно-комп'ютерних технологій в процесі проведення інвентаризації програмного забезпечення / О.Л. Біляченко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 2 (17) / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 6-15 (0,66 друк. арк.).

7. Біляченко О.Л. Особливості відображення програмного забезпечення на рахунках бухгалтерського обліку / О.Л. Біляченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 4 (54). – С. 22-26 (0,64 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях

8. Біляченко О.Л. Проблемні питання відповідальності аудиторів перед користувачами за результати аудиту: тези доповідей Всеукраїнської студентської наукової конференції [“Актуальні проблеми розвитку аудиту в сучасному інформаційному середовищі”], (Київ, 30-31 березня 2006 р.) / О.Л. Біляченко – К.: КНТЕУ, 2006. – С. 9-10 (0,12 друк. арк.).

9. Біляченко О.Л. Технологія аудиту власного капіталу: економічний зміст та значення: тези XXXI науково-практичної міжвузівської конференції, присвяченої Дню університету, (Житомир, 14-16 березня 2006 р.) / О.Л. Біляченко / М-во освіти і науки України, Житомирський державний технологічний університет. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – С. 156 (0,09 друк. арк.).

10. Біляченко О.Л. Бухгалтерський облік авторських прав: теоретичний аспект: тези доповідей Міжвузівської науково-практичної конференції [“Майбутнє – аудит”], (Кривий Ріг, 12 грудня 2006 р.) / О.Л. Біляченко. – Кривий Ріг: Видавничий дім, 2006. – С. 115-116 (0,08 друк. арк.).

11. Біляченко О.Л. Історія виникнення та розвитку правового захисту товарного знака: збірник тез та текстів виступів на п'ятій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (Житомир, 27-28 лютого 2007 р.) / О.Л. Біляченко. – Частина I. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 9-12 (0,22 друк. арк.).

12. Біляченко О.Л. Проблемні питання інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності: тези XXXII науково-практичної міжвузівської конференції, присвяченої Дню університету, (Житомир, 14-16 березня 2007 р.) / О.Л. Біляченко / М-во освіти і науки України, Житомирський державний технологічний університет. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 140-141 (0,23 друк. арк.).

13. Біляченко О.Л. Оцінка об'єктів права інтелектуальної власності для потреб бухгалтерського обліку: тези та тексти виступів VI-ої Міжнародної наукової конференції [“Наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: теоретико-практичне значення та напрями подальшого розвитку”], (Житомир, 18-19 жовтня 2007 р.) / О.Л. Біляченко. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 25-27 (0,18 друк. арк.).

14. Біляченко О.Л. Проблеми оцінки торгових марок (товарних знаків) в бухгалтерському обліку: збірник тез та текстів виступів на шостій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (Житомир, 27-28 лютого 2008 р.) / О.Л. Біляченко. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 11-13 (0,17 друк. арк.).

15. Біляченко О.Л. Комерційні (фірмові) найменування як об'єкт бухгалтерського обліку: збірник тез та текстів виступів на сьомій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (Житомир, 25-26 лютого 2009 р.) / О.Л. Біляченко. – Частина I. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 8-9 (0,19 друк. арк.).

16. Біляченко О.Л. Бухгалтерське відображення засобів індивідуалізації: тези XXXIV науково-практичної міжвузівської конференції, присвяченої Дню університету, (Житомир, 16-18 березня 2009 р.) / О.Л. Біляченко / М-во освіти і науки України, Житомирський державний технологічний університет. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 136 (0,13 друк. арк.).

17. Біляченко О.Л. Аудит програмного забезпечення підприємства: досвід Австралії: матеріали та тези виступів VIII-ої Міжнародної наукової конференції [“Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти”] (Житомир, 15-16 жовтня 2009 р.) / О.Л. Біляченко. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 202-204 (0,25 друк. арк.).

18. Біляченко О.Л. Відповідальність за неправомірне використання програмного забезпечення на підприємстві: стан і наслідки: тези виступів на восьмій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (Житомир, 24-25 лютого 2010 р.) / О.Л. Біляченко. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 97-99 (0,23 друк. арк.).

Інші видання

19. Орлов І.В. Звітність підприємств: [Навчальний посібник для студентів навчальних закладів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”] // Під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – [3-є вид., допов. і перероб.]. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 484 с. – С. 43-61. (загальний обсяг 31,6 друк. арк., особисто автору належить 0,63 друк. арк.: розкрито особливості формування показників балансу в частині нематеріальних активів).

20. Біляченко О.Л. Види прав на програмне забезпечення та їх відображення в бухгалтерському обліку / О.Л. Біляченко // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. – Випуск 261: в 7 т. – Т. II. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2010. – 312 с. – С. 410-418 (0,52 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Біляченко О.Л. Бухгалтерський облік і контроль операцій з програмним забезпеченням. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти та науки, молоді та спорту України. – Житомир, 2011.

Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку і контролю операцій з програмним забезпеченням.

Визначено місце програмного забезпечення в системі об'єктів бухгалтерського обліку на основі врахування економічного змісту та юридичної форми програмного забезпечення, удосконалено терміносистему сфери інформаційно-комп'ютерних технологій, розроблено класифікаційну матрицю, що є основою побудови системи синтетичного обліку. Вперше розроблено системний організаційно-методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій з програмним забезпеченням підприємства,

зокрема запропоновано систему рахунків для бухгалтерського відображення операцій з програмним забезпеченням, удосконалено методи оцінки програмного забезпечення в бухгалтерському обліку та розроблено методичний підхід до бухгалтерського відображення операцій з вибуття програмного забезпечення.

Запропоновано теоретико-методичні положення з контролю стану і використання програмного забезпечення на основі врахування його нематеріальної природи, на основі чого сформульовано значення обліково-контрольної інформації в системі управління програмним забезпеченням. Обґрунтовано теоретико-методичні положення інвентаризації програмного забезпечення, надано пропозиції з проведення інвентаризації програмного забезпечення в умовах використання інформаційно-комп'ютерних технологій.

Ключові слова: програмне забезпечення, бухгалтерський облік операцій з програмним забезпеченням, контроль стану і використання програмного забезпечення, інвентаризація програмного забезпечення.

АННОТАЦІЯ

Биляченко Е.Л. Бухгалтерский учет и контроль операций с программным обеспечением. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки, молодежи и спорта Украины. – Житомир, 2011.

Объектом исследования является система бухгалтерского учета в вопросах отражения операций с программным обеспечением и их контроль.

Предметом исследования является совокупность теоретических, а также организационно-методических основ бухгалтерского учета и контроля операций с программным обеспечением.

Особенность программного обеспечения как актива заключается в его нематериальной природе, являющейся сочетанием юридической формы и экономического содержания данного объекта. Это обусловило необходимость идентификации программного обеспечения как части имущественного потенциала предприятия, что способствует обеспечению его достоверного отражения в бухгалтерском учете как актива и его эффективного использования.

Анализ подходов к трактовке основных понятий сферы исследования позволил усовершенствовать терминосистему сферы информационно-компьютерных технологий для нужд бухгалтерского учета. Для обеспечения достоверного отражения в учете программного обеспечения разработана классификационная матрица, включающая девять признаков. Разработанная матрица обеспечивает повышение точности, оперативности и достоверности учетных данных для целей управления программным обеспечением на предприятии с помощью специально построенной системы контроля.

Необходимость определения имущественного потенциала предприятия и нематериальных активов как его составляющей стала причиной построения системы счетов бухгалтерского учета программного обеспечения, позволяющая более полно и достоверно отражать результаты хозяйственных операций предприятия, связанных

с программным обеспечением, а также учесть особенности правовых отношений в сфере интеллектуальной собственности.

Для обеспечения достоверного отражения в бухгалтерском учете программного обеспечения по справедливой стоимости предложена методика его оценки, основанная на экономическом подходе, которая учитывает особенности оценки программного обеспечения в зависимости от его вида и предполагает усовершенствование показателей расчета стоимости программного обеспечения с предоставлением обоснованных рекомендаций в части использования метода оценки.

С целью установления соответствия принципам бухгалтерского учета методики учетного отражения операций, связанных с использованием программного обеспечения, обоснована необходимость утверждения на законодательном уровне проведения обязательной переоценки программного обеспечения на отчетную дату, в то время, как обязательность определения необходимости уменьшения или восстановления полезности данного актива должна быть инициативной. Предложены два метода начисления амортизации программного обеспечения (производственный и ускоренного уменьшения остаточной стоимости), а также обоснован порядок установления срока использования данного актива (в зависимости от срока действия охраняемых документов или от срока действия авторских прав на программное обеспечение).

Учитывая особенности выбытия программного обеспечения, предоставлены рекомендации по учетному отражению указанных операций, обеспечивающие единство экономического содержания и институциональной формы программного обеспечения, что также способствует выполнению бухгалтерским учетом информационной и контрольной функций.

Исследование учетного отражения программного обеспечения на всех стадиях хозяйственного процесса позволило разработать системный организационно-методический подход к бухгалтерскому учету данного актива, учитывающий его особенности и позволяющий построить соответствующую систему контроля над данным видом активов.

В результате изучения особенностей управления информационно-компьютерными технологиями предприятия усовершенствованы теоретико-методические положения по контролю состояния и использования программного обеспечения с учетом его нематериальной природы (определены задачи, выделены этапы и установлены объекты контроля состояния и использования программного обеспечения), что позволило сформулировать значение учетно-контрольной информации в системе управления программным обеспечением. Использование предложенных подходов способствует получению полной и достоверной информации об объеме и составе результатов деятельности предприятия, а также обеспечивает оперативность принятия управленческих решений.

Разработаны теоретико-методические положения по инвентаризации программного обеспечения в части определения порядка подготовки данного актива и правоохранительных документов на него к инвентаризации, разработке порядка отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации, внесения рекомендаций по проведению инвентаризации программного обеспечения в

условиях использования информационно-компьютерных технологий, что способствует уменьшению расхода материальных и финансовых ресурсов предприятия, а также повышает достоверность учетных данных и создает предпосылки для принятия на их основе эффективных управленческих решений.

Ключевые слова: программное обеспечение, бухгалтерский учет операций с программным обеспечением, контроль состояния и использования программного обеспечения, инвентаризация программного обеспечения.

ANNOTATION

Biliachenko O.L. Accounting and control of transactions with software. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University, Ministry of Education and Science, Youth and Sports of Ukraine. – Zhytomyr, 2011.

The dissertation thesis is dedicated to the scientific grounding of the theoretical statements and development of the practical recommendations on improvement accounting and control of transactions with software.

The place of software objects in accounting system using the economic interpretation of the legal confirmation of the ownership rights and intellectual property rights taking into account the economic substance and legal form of software has been determined, term system of information and computer technologies has been improved, as well as classification matrix, which is the base for developing of synthetic accounting has been developed. For the first time a system organizational and methodic approach to accounting for company's transactions with software has been developed, in this context, the system of accounts for reflecting the transactions with software has been suggested, methods of evaluating software in accounting have been improved as well as methodic approach towards accounting reflection of software disposal has been improved.

The theoretical and methodic statements of control over condition and utilization of software, based on consideration of its intangible nature have been suggested, taking this into account the significance of accounting and control of information within the management system for software has been formulated. The theoretical and methodic statements for inventorying of software has been grounded as well as the suggestions on inventorying of software under utilization of computer technology have been given.

Keywords: software, accounting for transactions with software, control over condition and utilization of software, inventorying of software.