УДК 657

Костюк Уляна Зіновіївна
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку та оподаткування
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
Kostyuk Ulyana
PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance, Accounting and Taxation
Ivano-Frankivsk National Technical University of Oil and Gas
ORCID: 0000-0001-8826-8084

Долішня Тетяна Іванівна
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку та оподаткування
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу
Dolishnia Tetiana
PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance, Accounting and Taxation
Ivano-Frankivsk National Technical University of Oil and Gas
ORCID: 0000-0003-0972-4219

DOI: 10.25313/2520-2294-2024-3-9726

ПРОБЛЕМИ ВІДОБРАЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПРИДБАНИХ ЛІЦЕНЗІЙ НА ПРАВО ЗДІЙСНЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ

PROBLEMS WITH ACCOUNTING AND FINANCIAL REPORTING OF ACQUIRED LICENSES TO OPERATE

Анотація. *У випадках, передбачених законодавством, господарюючі суб'єкти здійснюють свою діяльність за наявності у них ліцензії. В статті визначено ліцензії на право провадження відповідної підприємницької діяльності. Дано оцінку нормативно-правової бази, що визначає порядок їх ліцензування та відображення їх в обліку та фінансовій звітності підприємства.*

В статті проаналізовано порядок формування первісної вартості ліцензії на право здійснення діяльності як об'єкта нематеріальних активів, порядок відображення в бухгалтерському обліку ліцензій з обмеженим та необмеженим терміном дії, а також тих, за якими передбачено разові виплати та виплати частинами. Досліджено особливості нарахування амортизації ліцензій на право здійснення діяльності. Визначено штрафні санкції за провадження господарської діяльності без одержання ліцензії на провадження певного виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню відповідно до закону, чи здійснення таких видів господарської діяльності з порушенням умов ліцензування.

Запропоновано зміни щодо відображення в обліку та фінансовій звітності операцій придбання та списання ліцензій, а саме такий вид нематеріального активу оприбутковувати в розмірі вартості річного внеску та встановлювати строк корисного використання – рік, бо річний платіж гарантує право на провадження діяльності лише протягом одного року, а після внесення наступного платежу вартість ліцензії збільшувати на цю суму.

Такий спосіб відображення в обліку ліцензій дозволить відображати у фінансовій звітності реальну вартість ліцензій, тобто не буде завищено активи підприємства, а також буде відображено реальну вартість дебіторської заборгованості. Запропонований порядок відображення в обліку придбання ліцензій можна застосовувати як і до ліцензій з необмеженим терміном дії, так і до ліцензій, сплата вартості яких здійснюється частинами. Це в свою чергу підвищить достовірність результатів аналізу фінансового стану підприємства.

Ключові слова: *ліцензія, ліцензування, нематеріальний актив, облік.*

Summary. *According to the law, business entities are required to possess a license in order to carry out their activities. The license grants the right to conduct relevant business activities. The author assesses the regulatory framework that governs the licensing procedure and its reflection in the accounting and financial statements of an enterprise.*

The article explores the process of determining the initial cost of a license to operate as an intangible asset, as well as the accounting procedures for licenses with limited and unlimited validity periods, including those that require one-time payments or payments in installments. Furthermore, the article delves into the unique aspects of calculating the depreciation of licenses for the right to operate. Penalties for conducting economic activities without obtaining the required license or for violating licensing conditions are determined by law.

Proposed changes aim to accurately reflect the acquisition and write-off of licenses in accounting and financial statements. Specifically, it is recommended that this type of intangible asset be recorded at the cost of the annual fee and have a useful life of one year. This is because the annual fee only guarantees the right to operate for one year, and after the next payment, the cost of the license should be increased by this amount.

This accounting method can help ensure that the financial statements accurately reflect the value of licenses, which can prevent overstatement of the company's assets and accurately reflect the value of receivables. The proposed procedure applies to licenses with unlimited validity or those paid in installments. This could potentially enhance the reliability of the financial analysis results regarding the company's condition.

Key words: *license, licensing, intangible asset, accounting.*

Постановка проблеми. Суб'єкти підприємництва при здійснення своєї діяльності повинні враховувати вимоги законодавства щодо ліцензування певних видів діяльності. Важливим є правильне відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності такого активу з метою надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням проблем обліку ліцензій займались Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, В. П. Завгородній, З. Обельницька. На сьогодні серед науковців, бухгалтерів-практиків єдиного підходу щодо відображення в обліку та фінансовій звітності придбаних ліцензій на право здійснення діяльності немає. Частина вважає, що придбана ліцензія в обліку відображається як витрати майбутніх періодів, частина — як об'єкт нематеріальних активів. Тому бухгалтерський облік ліцензій залишається неврегульованим.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження проблем визнання, відображення в бухгалтерському обліку ліцензій на право здійснення діяльності з метою достовірного та реального їх представлення у фінансовій звітності.

Виклад основного матеріалу. Господарюючі суб'єкти здійснюють свою діяльність після їх державної реєстрації як суб'єктів підприємницької діяльності, а у певних випадках, передбачених законодавчими актами, за наявності у них ліцензії.

Ліцензування є засобом державного регулювання у сфері господарювання, спрямованими на забезпечення єдиної державної політики у цій сфері та захист економічних і соціальних інтересів держави, суспільства та окремих споживачів [1, ст. 14].

Слово ліцензія в переводі з латинської мови (licentia) означає — свобода, право.

Відповідно до Закону України «Про ліцензування видів господарської діяльності» ліцензія — право суб'єкта господарювання на провадження виду господарської діяльності або частини виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню [2].

Ліцензуванню підлягають тільки ті види підприємницької діяльності, провадження яких становить загрозу порушення прав, законних інтересів громадян, життю чи здоров'ю людини, навколишньому природному середовищу та/або безпеці держави, і лише у разі недостатності інших засобів державного регулювання.

Ліцензії на право провадження відповідної підприємницької діяльності є іменним документом, в якому вказується інформація про здобувача ліцензії. Вільно продати чи передати іншій особі таку ліцензію не можна, хоча законом визначено, що ліцензія може переходити від ліцензіата фізичної особи-підприємця, до іншої фізичної особи, яка є її спадкоємцем. Але така ліцензія повинна бути переоформлена в місячний термін на ім'я спадкоємця з дати набуття ним такого права, за умови відповідності спадкоємця вимогам відповідних ліцензійних умов.

Для юридичних осіб, зокрема якщо ліцензіатом є акціонерне товариство, не є підставою переоформлення ліцензій зміна типу акціонерного товариства або перетворенням його в інше господарське товариство. Проте, якщо ліцензіат припиняється в результаті злиття, приєднання чи перетворення і його правонаступник має намір провадити вид господарської діяльності, на провадження якого ліцензіат мав ліцензію, такий правонаступник має право для забезпечення завершення організаційних заходів, пов'язаних з одержанням нової ліцензії на його здійснення, провадити у строк, що не перевищує трьох місяців, такий вид господарської діяльності на підставі раніше виданої ліцензії. Після закінчення цього строку правонаступник зобов'язаний отримати нову ліцензію, а раніше видана ліцензія підлягає анулюванню.

Якщо ліцензіат припиняється в результаті поділу, то лише один правонаступник за згодою правонаступників має право провадити вид господарської діяльності, на провадження якого ліцензіат мав ліцензію. Такий правонаступник має право для забезпечення завершення організаційних заходів, пов'язаних з одержанням ліцензії на його провадження, провадити у строк, що не перевищує шести місяців, такий вид господарської діяльності на підставі раніше виданої ліцензії. Після закінчення цього строку правонаступник зобов'язаний отримати нову ліцензію, а раніше видана ліцензія підлягає анулюванню.

Ліцензуванню на території України підлягає 32 види підприємницької діяльності зазначених в ст. 7 Закону України Про ліцензування видів господарської діяльності» [2]. Деякі види діяльності, що підлягають ліцензуванню можуть:

- нести у собі певну пряму небезпеку/можливу шкоду людині і суспільству (зокрема, виробництво і торгівля спиртом етиловим, спиртовими дистилятами, біоетанолом, алкогольними напоями, тютюновими виробами, рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, і пальним, зберігання пального; перевезення пасажирів, небезпечних вантажів та небезпечних відходів; виробництво зброї, вибухових матеріалів; охоронна діяльність...);
- потребувати особливих навичок та контролю (зокрема, банківська діяльність, діяльність з надання фінансових послуг; освітня діяльність; надання послуг у галузі криптографічного захисту інформації; будівництво об'єктів, що за класом наслідків (відповідальності) належать до об'єктів з середніми (СС2) та значними (СС3) наслідками; виробництво лікарських засобів; медична практика; ветеринарна практика; випуск та проведення лотерей, діяльність на ринку азартних ігор; туроператорська діяльність; діяльність, пов'язана з розробленням, виготовленням, постачанням спеціальних технічних засобів для зняття інформації, діяльність, пов'язана з розробленням, виготовленням, постачанням технічних засобів розвідки).

За видачу ліцензії справляється разова плата в розмірі одного прожиткового мінімуму, виходячи з розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, що діє на день прийняття органом ліцензування рішення про видачу ліцензії, якщо інший розмір плати не встановлений законом. На січень-грудень 2024 року ця сума становить 3028 гривні. Це стосується, наприклад, ліцензій на надання фінансових послуг, таких як послуги зі страхування, фінансовий лізинг та інші фінансові послуги, які ліцензує Нацкомфінпослуг, а не Національний банк України, а також ліцензій на продаж лікарських засобів, на право здійснення туроператорської діяльності. Але вартість ліцензій може змінюватися залежно від конкретних обставин і виду діяльності. Це стосується тих видів діяльності ліцензування в яких регулюється профільними законами.

Термін дії ліцензії загалом є необмеженим, але існують виключення. Зокрема, діяльність пов'язана з торгівлею спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами, ліцензується відповідно до Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» [3].

Термін дії і вартість такої ліцензії залежить від того, оптовою чи роздрібною торгівлею бажає займатись ліцензіат.

Ліцензії на право оптової торгівлі даними товарами видаються терміном на п'ять років. Оплата здійснюється частковими платежами за кожний наступний рік у розмірі 1/5 вартості ліцензії.

Встановлена річна плата за ліцензію на право оптової торгівлі:

- спиртом етиловим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим у розмірі 500000 гривень. алкогольними напоями, крім сидру та перрі (без додання спирту) — 500000 гривень;
- тютюновими виробами — 500000 гривень;
- рідинами, що використовуються в електронних сигаретах, — 780 гривень;
- сидром та перрі (без додання спирту) — 780 гривень;
- виключно пивом для виробників пива з обсягом виробництва до 3000 гектолітрів на рік — 30000 гривень, обсяг виробництва розраховується з дня внесення плати за ліцензію до дня внесення наступного платежу;
- пальним, за наявності у ліцензіата місць оптової торгівлі пальним, — 5000 гривень за кожне таке місце;
- пальним, за відсутності у ліцензіата місць оптової торгівлі пальним, — 10000 гривень.

Ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями і тютюновими виробами видаються терміном на один рік. Плата за ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями, тютюновими виробами, рідинами, що використовуються в електронних сигаретах справляється щоквартально рівними частками і зараховується до місцевих бюджетів згідно з чинним законодавством.

Вартість ліцензії на роздрібну торгівлю:

- алкогольними напоями, крім сидру та перрі (без додання спирту), 8000 гривень на кожний окремий, зазначений в ліцензії електронний контрольно-касовий апарат (книгу обліку розрахункових операцій), що знаходиться у місці торгівлі (а на території сіл і селищ, за винятком

тих, що знаходяться у межах території міст — 500 гривень);
- тютюновими виробами на кожне місце торгівлі — 2000 гривень (а на території сіл і селищ, за винятком тих, що знаходяться у межах території міст — 250 гривень);
- рідинами, що використовуються в електронних сигаретах на кожне місце торгівлі — 780 гривень.
- сидром та перрі (без додання спирту) становить 780 гривень на кожне місце торгівлі незалежно від його територіального розташування.

Річна плата за ліцензію на право роздрібної торгівлі пальним становить 2000 гривень на кожне місце роздрібної торгівлі пальним.

При подачі документів для отримання цих ліцензій вказуються конкретні місця торгівлі та перелік реєстраторів розрахункових операцій

Щодо пального, то ліцензія необхідна не лише для підприємств, які виробляють та торгують пальним, але й для тих, що зберігають пальне. У випадку, коли пальне зберігається на підприємстві без подальшого використання, кількість пального не має значення, оскільки поняття «акцизний склад», яке встановлює кількісні обмеження, не застосовується, і важливі лише положення Закону № 481. Кожне місце зберігання пального повинно мати окрему ліцензію, і це не залежить від термінів зберігання або обсягів пального. Проте існують винятки, коли ліцензія на зберігання пального не потрібна, такі як: зберігання пального у паливних баках автомобілів (оскільки паливний бак автомобіля не вважається нерухомим майном і не має чіткої прив'язки до певного місця чи території); зберігання пального «бюджетниками», які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевого бюджетів, а також підприємства системи державного резерву; зберігання пального, яке споживається для власних виробничо-технологічних потреб (таке як нафто- та газовидобувні майданчики та бурові платформи, і не реалізується через роздрібну торгівлю); зберігання та оптова та роздрібна торгівля пальним, яке здійснюється в споживчій тарі до 5 літрів (але якщо пальне переливається в іншу тару або резервуар, і загальний обсяг пального перевищує 5 літрів, тоді потрібна ліцензія). При здійсненні діяльності важливо враховувати ці нюанси, оскільки за оптову торгівлю пальним або зберігання пального без ліцензії передбачено штраф у розмірі 500 тисяч гривень (згідно ст. 17 Закону № 481) [3].

Щодо ліцензування зовнішньоекономічної діяльності, то ліцензії видаються лише на експорт/імпорт певних груп товарів. На 2024 рік існує перелік таких товарів, визначений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2023 року № 1402 [4].

Ліцензійні умови провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової, роздрібної торгівлі лікарськими засобами додатково визначені Постановою Кабінету міністрів України № 929 від 30 листопада 2016 р «Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з виробництва лікарських засобів, оптової та роздрібної торгівлі лікарськими засобами, імпорту лікарських засобів (крім активних фармацевтичних інгредієнтів)».

Отже, термін дії ліцензій може бути різним — від одного року до необмеженого терміну. Проте, державний орган, який видає ліцензії, може:

- Анулювати ліцензію повністю або частково, позбавивши права на певний вид господарської діяльності або його частину.
- Зупинити ліцензію, що є тимчасовим відкликанням ліцензії. Зупинення ліцензії може статися за заявою самого суб'єкта господарювання у разі невиконання вимог органу, що видав ліцензію, стосовно усунення порушень або у разі невнесення платежу за ліцензію.

В зв'язку з запровадженням в країні воєнного стану, то під час воєнного стану або за наявності форс-мажорних обставин ліцензії залишаються чинними, навіть якщо не сплачено наступний платіж або закінчився строк дії. Платіж треба здійснити протягом 30 календарних днів після закінчення воєнного або надзвичайного стану в Україні.

Для цілей бухгалтерського обліку придбана ліцензія визнається нематеріальним активом, оскільки відповідно до НПСБО 8 «Нематеріальні активи» нематеріальний актив — це немонетарний актив, який не має матеріальної форми і може бути ідентифікований. Зокрема, права на здійснення діяльності відноситься до групи «Інші нематеріальні активи».

Відповідно до Інструкції № 291 на субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи» ведеться облік інших нематеріальних активів, якими володіє підприємство (права на здійснення діяльності (ліцензія), використання економічних та інших привілеїв тощо). Облік ліцензій ведеться за кожною ліцензією окремо [10].

Витрати підприємства, пов'язані з отриманням права на провадження діяльності, яке засвідчується ліцензією, враховуються при формуванні первісної вартості відповідного НМА. До введення в господарський оборот права на провадження діяльності такі витрати відображаються за Дт субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» до рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Введення в господарський оборот права на провадження діяльності відображається бухгалтерським записом за Дт субрахунку 127 у кореспонденції з Кт субрахунку 154.

Як нематеріальний актив ліцензія в момент придбання оприбутковується за первісною вартістю, яка відповідно до п. 11 НПСБО 8 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» [5]. Таким чином, ліцензії, оплата за які здійснюється одним платежем, визнаються в обліку за фактично сплаченою вартістю.

Проте не так все однозначно з тими ліцензіями, за якими передбачена часткові періодичні виплати (ліцензії на право імпорту та експорту чи оптової торгівлі алкогольними, тютюновими виробами). Наприклад, у випадку придбання ліцензії на оптову торгівлю тютюновими виробами оплата вноситься щорічно у сумі 500 000 грн., при цьому термін дії ліцензії 5 років, тобто загальна вартість ліцензії 2 500 000 грн. Виникає запитання, яку ж суму відображати в обліку при одержанні ліцензії як первісну вартість: суму фактично сплачену 500 000 грн. чи загальну вартість ліцензії 2 500 000 грн.?

П. 6 НПСБО8 «Нематеріальні активи» визначає, що нематеріальний актив може бути визнаний в обліку активом за умови достовірної оцінки та ймовірності майбутніх економічних вигід, але не дає чіткої відповіді на запитання, що є первісною вартістю ліцензії у випадку поетапної сплати їх вартості [5].

Міністерство фінансів України ще листом від 20.06.2006р. № 31-34000-10-25/12966 рекомендувало: «Відповідно до НПСБО 8 «Нематеріальні активи» набуте право на здійснення діяльності з метою використання протягом періоду більше одного року визнається нематеріальним активом і зараховується на баланс за первісною вартістю, яка складається із загальної суми, що підлягає сплаті за весь період, на який отримано ліцензію на право здійснення певного виду діяльності» [6]. Тобто первісною вартістю придбаної ліцензії буде 2 500 000грн — загальна сума, що підлягає сплаті. В обліку відображається таким чином (табл. 1).

Тобто при зарахуванні на баланс підприємства нематеріальний актив (ліцензія) буде обліковуватись в сумі 2 500 000 грн., хоч фактично сплачено 500 000 грн. — вартість річного внеску. Це, на нашу думку, суперечить меті ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності — надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [8], та принципу обачності, зазначеному в НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» — методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати завищенню оцінки активів [9], оскільки вартість такого активу буде завищена на 2 000 000 грн.

З іншого боку, на активному рахунку 377 буде залишок по кредиту в сумі 2 000 000 грн. Це суперечить Інструкції до плану рахунків, відповідно до якої «за дебетом рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом — її погашення чи списання» [10]. Тобто несплачена частина вартості ліцензії не може визнаватись як погашення дебіторської заборгованості. Але і кредиторської заборгованості тут немає так як відповідно до НПСБО 11 «Зобов'язання» зобов'язання визнається за умови існування ймовірності зменшення майбутніх економічних вигід внаслідок його погашення [7]. Такої ймовірності тут немає, бо підприємство може передумати продовжувати ліцензовану діяльність або через порушення ліцензія може бути анульовано державним органом і в нього не буде зобов'язання сплачувати наступні платежі.

На нашу думку, такий вид нематеріального активу логічно оприбутковувати в розмірі вартості річного внеску та встановлювати строк корисного використання — рік, а після внесення наступного платежу вартість ліцензії збільшувати на цю суму. Таке рішення пояснюється тим, що у разі несплати підприємством суми чергового платежу дію ліцензії буде припинено (ст. 15 Закону № 481). Тобто річний платіж гарантує право на провадження діяльності лише протягом одного року. В таблиці 2 показано як в обліку відображатимуться запропоновані зміни.

В такому випадку (табл. 2) відображатиметься в балансі реальна вартість ліцензії. На кінець кожного року в Балансі (Звіті про фінансовий стан) залишкова вартість ліцензії буде рівна нулю і це логічно, адже всі економічні вигоди від сплаченої вартості ліцензії за період підприємство вже одержало.

Таблиця 1

Бухгалтерські проведення з обліку ліцензій, за якими передбачені оплати частинами відповідно до рекомендацій Міністерства фінансів України

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
	дебет	кредит	
1. Сплачено вартість ліцензії (річний платіж — 500 000 грн.)	377	311	500 000
2. Одержана ліцензія і введена в експлуатацію	154	377	2 500 000
	127	154	
3. Нарахована амортизація за місяць (щомісячно)	93	133	41666,67
4. Сплачено вартість ліцензії в наступному році (річний платіж — 500 000 грн.) (2, 3, 4, 5-й рік)	377	311	500 000

Таблиця 2

Бухгалтерські проведення з обліку ліцензій, за якими передбачені оплати частинами запропоновані авторами

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
	дебет	кредит	
1. Сплачено вартість ліцензії за 1 рік (річний платіж — 500 000 грн.)	377	311	500 000
2. Одержана ліцензія і введена в експлуатацію	154	377	500 000
	127	154	
3. Нарахована амортизація за місяць (щомісячно)	93	133	41666,67
4. Сплачено вартість ліцензії в наступному році (річний платіж — 500 000 грн.) (2, 3, 4, 5-й рік)	377	311	500 000
5. Одержана ліцензія і введена в експлуатацію в наступному році (2, 3, 4, 5-й рік)	154	377	500 000
	127	154	

Джерело: розроблено авторами

У разі якщо підприємство надалі не може отримувати економічні вигоди від використання НМА, припинило займатися ліцензованим видом діяльності, то такий актив списується з балансу (п. 34 НПСБО 8) [5]. Крім того, з балансу списується такий НМА, як право на провадження діяльності, якщо термін дії відповідної ліцензії закінчився. Списання з балансу НМА (права на провадження діяльності) відображається за Кт субрахунку 127. Зменшення суми накопиченої амортизації при списанні об’єкта відображається за Дт субрахунку 133. Залишкова (балансова) вартість списаних необоротних активів, у тому числі НМА, і витрати, пов’язані з їх ліквідацією, відображаються за Дт субрахунку 976 «Списання необоротних активів» до рахунку 97 «Інші витрати» [10].

Слід зазначити, що ліцензії бувають строковими та безстроковими. Якщо ліцензія має певний строк, то згідно з абзацом першим п. 25 НПБСО 8 нарахування амортизації здійснюється протягом установленого строку її корисного використання. Якщо ліцензія безстрокова, тобто немає обмеження строку її дії, то згідно з абзацом другим п. 25 ПБО 8 такий НМА амортизації не підлягає. Тобто витрати на придбання такої ліцензії не можуть бути визнані поточними витратами. Але в п. 26 цього НПСБО вказано, що для нарахування амортизації нематеріальних активів підприємство може застосовувати строки їх корисного використання, встановлені податковим законодавством. Але такий підхід до амортизації потрібно прописати в обліковій політиці підприємства [5]. В п 138.3.4 ПКУ сказано, що якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше двох та більше 10 років [11].

Щодо вибору методу нарахування амортизації, то згідно з п. 27 НПСБО 8 підприємство самостійно визначає такий метод виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигід. Якщо умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу.

Відповідно до ст. 164 КУпАП провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб’єкта господарювання або без одержання ліцензії на провадження певного виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню відповідно до закону, чи здійснення таких видів господарської діяльності з порушенням умов ліцензування, тягне за собою накладення штрафу від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією виготовленої продукції, знарядь виробництва, сировини і грошей, одержаних внаслідок вчинення цього адміністративного правопорушення, чи без такої.

Повторне правопорушення протягом року, або правопорушення, внаслідок якого отримано дохід у великих розмірах (у великих розмірах розуміють суму яка у тисячу разів і більше перевищує розмір н.м.д. громадян, тобто більше 17000,00 грн..), тягнуть за собою накладення штрафу від двох тисяч до п’яти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією виготовленої продукції, знарядь виробництва, сировини і грошей, одержаних внаслідок вчинення цього адміністративного правопорушення.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Запропоновані зміни щодо відображення в обліку придбаних ліцензій дозволять відображати у фінансовій звітності реальну вартість ліцензій. Не буде завищено активи підприємства. А також буде відображено реальну вартість дебіторської заборгованості. Кожен наступний платіж буде капіталізуватись і відповідно збільшувати первісну вартість такого нематеріального активу. Запропонований порядок відображення в обліку придбання ліцензій можна застосовувати як і до ліцензій з необмеженим терміном дії, так і до ліцензій, сплата вартості яких здійснюється частинами.

Література

1. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV. Дата оновлення: 08.03.2024. *Відомості Верховної Ради України.* 2003. № 18, № 19–20, № 21–22. Ст. 144. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436–15#Text (дата звернення: 10.03.2024).

2. Про ліцензування видів господарської діяльності : Закон України від 2 березня 2015 р. № 222-VIII. Дата оновлення: 01.01.2024. *Відомості Верховної Ради.*, 2015. № 23. Ст. 158. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text (дата звернення: 10.03.2024).

3. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального : Закон України від 19 грудня 1995 р. № 481/95-ВР. Дата оновлення: 22.01.2024. Відомості Верховної Ради України. 1995. № 46. Ст. 345. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/481/95-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення: 10.03.2024).

4. Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2024 рік : Постанова кабінету міністрів України від 27 грудня 2023 р. № 1402. Дата оновлення: 08.02.2024. *Верховна Рада України: офіційний вебпортал.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-2023-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.03.2024).

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242. Дата оновлення: 17.02.2023. *Верховна Рада України: офіційний вебпортал.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text (дата звернення: 10.03.2024).

6. Лист Міністерства фінансів України від 20.06.2006 р. № 31-34000-10-25/12966. *Майстерня для бухгалтера: вебсайт.* URL: http://surl.li/rnjes (дата звернення: 10.03.2024).

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. Дата оновлення: 03.11.2020. *Верховна Рада України: офіційний вебпортал.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text (дата звернення: 10.03.2024).

8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 01.01.2024. *Відомості Верховної Ради України.* 1999. № 40. Ст. 365. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 10.03.2024).

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 03.01.2024. *Верховна Рада України: офіційний вебпортал.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 10.03.2024).

10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення: 23.02.2024. *Верховна Рада України: офіційний вебпортал.* URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 10.03.2024).

11. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 01.03.2024. *Відомості Верховної Ради України.* 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n10662 (дата звернення: 10.03.2024).

References

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), Hospodarskyi kodeks Ukrainy [The Economic Code of Ukraine], january 16, 2003. no. 436-IV. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text.

2. The Verkhovna Rada of Ukraine (2015), The Law of Ukraine "Pro litsenzuvannia vydiv hospodarskoi diialnosti [About licensing of economic activities]", march 2, 2015. no. 222-VIII. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text.

3. The Verkhovna Rada of Ukraine (1995), The Law of Ukraine "Pro derzhavne rehuliuvannia vyrobnytstva i obihu spyrtu etylovoho, spyrtovykh dystyliativ, alkoholnykh napoiv, tiutiunovykh vyrobiv, ridyn, shcho vykorystovuiutsia v elektronnykh syharetakh, ta palnoho [On state regulation of the production and circulation of ethyl alcohol, alcohol distillates, alcoholic beverages, tobacco products, liquids used in electronic cigarettes, and fuel]", december 19, 2015. no. 481/95-BP. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/481/95-%D0%B2%D1%80#Text.

4. Ministry of Finance of Ukraine (2023) The Decree "Pro zatverdzhennia perelikiv tovariv, eksport ta import yakykh pidliahaie litsenzuvanniu, ta kvot na 2024 rik [On the approval of lists of goods whose export and import are subject to licensing, and quotas for 2024]", december 27, 2023. no. 1402. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1402-2023-%D0%BF#Text.

5. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 8 "Nematerialni aktyvy [Intangible assets]". Kyiv, october 18, 1999. no. 242. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text (acessed 10.03.2024).

6. Ministry of Finance of Ukraine (2006), Lyst [The letter] June 20, 2006. no.31-34000-10-25/12966. Available at: http://surl.li/rnjes.

7. Ministry of Finance of Ukraine (2000), Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 11 “Zoboviazannia [Obligation]”. Kyiv, january 31, 2000. no.20. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text.

8. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine “Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [About accounting and financial reporting in Ukraine]”, July 16, 1999. no. 996-XIV. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text.

9. Ministry of Finance of Ukraine (2013), Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 “Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti [General requirements for financial reporting]”. Kyiv, february 7, 2013. no.73. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text.

10. Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpryiemstv i orhanizatsii [Instructions on the application of the Chart of Accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations]: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.11.1999 r. no. 291. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text.

11. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), Podatkovyj kodeks Ukrajiny [The Tax Code of Ukraine], december 2, 2010. no. 2755-VI. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n10662.