

Програмне забезпечення як нематеріальний актив підприємства: обліковий аспект

Управління великими масивами інформації передбачає використання програмного забезпечення, яке є одним з головних нематеріальних активів сучасних підприємств. Стаття присвячена дослідженню значення програмного забезпечення в сучасних умовах господарювання та визначенню його місця в системі бухгалтерського обліку. Здійснено аналіз наукових і правових підходів до розуміння економіко-правової сутності програмного забезпечення. Визначено, що програмне забезпечення є більш комплексним поняттям та фактично включає в себе весь спектр комп'ютерних програм. Тому об'єктом обліку є саме програмне забезпечення, під яким автор розуміє комплекс програм, що забезпечують суб'єктам господарювання можливість автоматизованої обробки інформації та створюють інформаційну базу для прийняття управлінських рішень. Термін «комп'ютерна програма» стосується окремої складової одиниці програмного забезпечення. Систематизовано правові засади використання програмного забезпечення та розкрито їх взаємозв'язок з обліковою системою. Визначено основні риси програмного забезпечення, що можуть мати вплив на його визнання об'єктом бухгалтерського обліку. Наведено три основні моделі бухгалтерського обліку програмного забезпечення як об'єкта нематеріальних активів. Розкрито основні критерії приналежності програмного забезпечення до нематеріальних активів підприємства. Доведено, що спосіб облікового відображення програмного забезпечення залежить від низки факторів, основними з яких є вид програмного забезпечення, наявність майнових прав на нього та варіанти використання. Визначено, що основними напрямками вдосконалення облікового відображення операцій з програмним забезпеченням є формування юридичної бази інтелектуальної власності, що відповідає сучасним умовам, а також пошук достовірних методів оцінки програмного забезпечення як об'єкта обліку.

Ключові слова: програмне забезпечення, нематеріальні активи, хмарні технології, авторське право, інтелектуальна власність.

Software as the Enterprise Intangible Asset: The Accounting Aspect

Management of large amounts of information involves the use of software, which is one of the main intangible assets of modern enterprises. The article is devoted to the study of the importance of software in the current conditions of managing and determining its place in the accounting system. The analysis of scientific and legal approaches to understanding the economic and legal nature of software was carried out. It was determined that the software is a more integrated concept and actually includes the whole range of computer programs. Therefore, the object of accounting is software – the complex of programs that provide business entities with the possibility of automated processing of information and create an information base for making managerial decisions. The term "computer program" refers to a separate component of software. The legal bases for the use of software were systematized, their interrelation with the accounting system was revealed. The main features of the software were identified, which may have an impact on its recognition of the object of accounting. Three main models of accounting software as an object of intangible assets were presented. The main criteria for software as an intangible asset of the enterprise were disclosed. It was proved that the method of accounting for software depends on a number of factors, the main ones being the type of software, the availability of property rights to it, and variants of use. It was determined that the main areas for improving the accounting of operations with software is the formation of a legal basis for intellectual property that meets modern conditions, as well as the search for reliable methods for estimating software as an accounting object.

Keywords: software, intangible assets, cloud technologies, copyright, intellectual property.

* Дядюн Олена Олександрівна, аспірантка кафедри аудиту Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана (м. Київ).

Постановка проблеми. Розвиток високих технологій та інтелектуалізація економіки є глобальними трендами сьогодення. Невід'ємним елементом цих процесів є ринок програмного забезпечення, що стрімко зростає останніми роками. І це не випадково, адже вдале управління великими масивами інформації є неможливим без якісної програмної бази. За результатами досліджень експертів [16] Україна у 2017 році посідала 24 місце у рейтингу привабливості країн з розміщення замовлень у сфері аутсорсингу бізнес-процесів та ІТ. За даними окремих аналітичних оглядів [13] ІТ-галузь в Україні зросла на 27 % протягом 2017 року. Відповідно, сфера комп'ютерних технологій, як рушійна сила постіндустріальної економіки, є пріоритетною і в нашій країні.

Однак, існує низка невирішених питань у частині організації ефективного контролю за програмним забезпеченням та запобігання його неправомірному використанню. В цьому аспекті, вкрай важливим є побудова досконалої системи його бухгалтерського обліку, а також узгодження юридичного та економічного змісту програмного забезпечення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теорії та методології бухгалтерського обліку операцій з програмним забезпеченням

присвячені праці таких науковців як Н.С. Акімова, О.Л. Біляченко, О.А. Луценко, І.В. Первій, О.В. Перчук, В.А. Пігош, Л.А. Поливана, Ю.М. Попівняк, Ю.С. Серпенінова, Л.М. Янчева. Віддаючи належне проведеним дослідженням, зазначимо, що досі залишаються невирішеними окремі питання, зокрема спостерігається неузгодженість категорійно-понятійного апарату, відсутність єдиного підходу до обліку програмного забезпечення і критеріїв його віднесення до нематеріальних активів. Крім цього, швидкі технологічні зміни бізнес-середовища вимагають оперативного реагування від системи бухгалтерського обліку.

Метою статті є розкриття особливостей облікового відображення програмного забезпечення як нематеріального активу.

Виклад основного матеріалу. Як свідчить аналіз статистичної інформації щодо інвестицій в нематеріальні активи за період 2010-2017 рр., щорічно у середньому 40,3 % з цих інвестицій припадали саме на програмне забезпечення. Це підтверджує важливість детального дослідження програмного забезпечення як суттєвої складової нематеріальних активів сучасних підприємств.

Таблиця 1

Капітальні інвестиції у програмне забезпечення в Україні

	Всього інвестиції в нематеріальні активи, млн. грн.	У т. ч. інвестиції в програмне забезпечення, млн. грн.	Частка інвестицій в програмне забезпечення, %
2010	6912,7	2802,4	40,54
2011	9375,8	3254	34,71
2012	8402,3	3409,1	40,57
2013	10479,8	3477,6	33,18
2014	7384,8	3207,3	43,43
2015	18385,5	4908,4	26,70
2016	11825,6	6315,5	53,41
2017	16422	8196,4	49,91

Джерело: розраховано автором за даними [14].

Для дослідження програмного забезпечення як об'єкта бухгалтерського обліку важливим є розуміння його економіко-правової сутності. На думку вітчизняних дослідників [1, 4] досі відсутнім є єдиний підхід до термінологічної бази. Так, найчастіше використовуються поняття «комп'ютерна програма», «програмне забезпечення», «програмний продукт», «апаратне забезпечення». На думку О.В. Біляченко [1,

с. 10], об'єктом бухгалтерського обліку є саме програмне забезпечення, а не комп'ютерна програма. Натомість І.В. Первій [4, с. 279] зазначає, що варто використовувати поняття «комп'ютерна програма», адже саме цей термін використовується у вітчизняному законодавстві з питань інтелектуальної власності. Для формування власної позиції, розглянемо сутність аналізованих дефініцій (табл. 2).

Таблиця 2

Підходи до визначення понять «комп'ютерна програма» та «програмне забезпечення»

Автор, джерело	Визначення
1	2
Закони України: 1) «Про авторське право і суміжні права» [10] 2) «Про розповсюдження примірників аудіовізуальних творів, фонограм, відеограм, комп'ютерних програм, баз даних» [12]	Комп'ютерна програма – набір інструкцій у вигляді слів, цифр, кодів, схем, символів чи у будь-якому іншому вигляді, виражених у формі, придатній для зчитування комп'ютером, які приводять його у дію для досягнення певної мети або результату (це поняття охоплює як операційну систему, так і прикладну програму, виражені у вихідному або об'єктному кодах).

1	2
І.В. Первій [5, с. 49]	Комп'ютерні програми – об'єкт права інтелектуальної власності, що виникають у результаті інтелектуальної (творчої) діяльності фахівців (програмістів), і створюються з метою задоволення потреб їх користувачів (виробничих, контрольних, навчальних, тренувальних, розважальних тощо) шляхом забезпечення зв'язку з іншими складовими частинами комп'ютерної інформаційної системи.
О.Л. Біляченко [1, с. 9]	Програмне забезпечення – сукупність комп'ютерних програм та підпрограм, що можуть функціонувати і як самостійні одиниці, і як єдине ціле, створюючи синергетичний ефект.
О.В. Перчук [6, с. 75]	Програмне забезпечення – це комплекс комп'ютерних програм, які забезпечують автоматичне функціонування комп'ютера (ЕОМ), тобто це сукупність комп'ютерних програм, які використовуються: – одним конкретним комп'ютером (програмне забезпечення цього комп'ютера); – усім комп'ютерним парком підприємства (програмне забезпечення підприємства).

Джерело: складено автором на основі [1, 5, 6, 10, 12].

Дані табл. 2 свідчать, що дійсно у законодавчій базі детально розглядається лише поняття «комп'ютерна програма». Однак, зазначимо, що також зустрічається термін «програмна продукція» у Податковому кодексі України та Законі України про «Про державну підтримку розвитку індустрії програмної продукції». Щодо облікових стандартів, то вітчизняним П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» виокремлено у складі авторського права та суміжних з ним прав два терміни – комп'ютерні програми та програми для електронно-обчислювальних машин, а МСБО 38 «Нематеріальні активи» – комп'ютерне програмне забезпечення як клас нематеріальних активів.

Програмне забезпечення є більш комплексним поняттям та фактично включає в себе весь спектр комп'ютерних програм. Враховуючи це, та з огляду на процес гармонізації національного обліку з міжнародним, вважаємо що об'єктом обліку є саме програмне забезпечення, під яким розуміємо комплекс програм, що забезпечують суб'єктам

господарювання можливість автоматизованої обробки інформації та створюють інформаційну базу для прийняття управлінських рішень. Термін «комп'ютерна програма» в цьому випадку будемо використовувати як окрему складову одиницю програмного забезпечення.

Суттєвий вплив на облікове відображення програмного забезпечення чинять правові основи його існування. На думку окремих дослідників [6, с. 74] нині правова база щодо прав інтелектуальної власності все ще перебуває на стадії становлення. Відповідно до ст. 8 Закону України «Про авторське право і суміжні права», а також ст. 433 Цивільного кодексу України комп'ютерна програма є об'єктом авторського права. Авторіві такої програми належать майнові та особистісні немайнові права на його твір. Майнові права автор за бажанням може передавати іншій особі у власність чи тимчасове користування. Правові аспекти використання програмного забезпечення та їхній вплив на систему бухгалтерського обліку презентовано в табл. 3.

Таблиця 3

Правові основи використання програмного забезпечення та їх взаємозв'язок з обліковою системою

Аспект правового регулювання		Обліковий контекст
1		2
Суб'єкт авторського права (ст. 435 ЦКУ, ст. 16 ЗУ «Про авторське право і суміжні права»)	Автор комп'ютерної програми або інші фізичні чи юридичні особи, які набули прав на твори відповідно до договору або закону. Виключні права на продукти, що створюються програмістами у порядку виконання службових обов'язків, належать роботодавцю.	Важливо для визначення суб'єкта, який буде відображати програму в обліку.
Виникнення авторського права (ст. 437 ЦКУ)	Авторське право виникає з моменту створення програми.	Визначає можливу дату визнання програми в обліку.
Майнові права інтелектуальної власності (ст. 440 ЦКУ)	1) право на використання комп'ютерної програми; 2) виключне право дозволяти використання програми; 3) право перешкоджати неправомірному використанню програми; 4) інші майнові права інтелектуальної власності.	Важливо для ідентифікації власника прав та відображення їх в обліковій системі.

1		2
Використання комп'ютерної програми (ст. 441, 443 ЦКУ)	1) випуск у світ; 2) відтворення будь-яким способом та у будь-якій формі; 4) переробка, адаптація, аранжування та інші подібні зміни; 5) включення складовою частиною до баз даних; 6) публічне виконання; 7) продаж, передання в найм; 8) імпорт примірників. Використання – за згодою автора.	Окреслення основних можливих дій з комп'ютерною програмою, що (у разі їх здійснення) мають знайти відображення у бухгалтерському обліку.
Право автора на плату (ст. 445 ЦКУ)	Автор має право на плату за використання його комп'ютерної програми.	Визначає оцінку програмного забезпечення при його купівлі/продажі.
Строк чинності майнових прав інтелектуальної власності (ст. 445 ЦКУ)	Строк чинності майнових прав інтелектуальної власності спливає через 70 років, що відліковуються з 1 січня року, наступного за роком смерті автора чи останнього із співавторів. Після цього може вільно та безоплатно використовуватися будь-якою особою	Може мати вплив на амортизаційну політику та визначення терміну корисного використання.

Джерело: узагальнено автором на основі [10; 15].

Узагальнюючи погляди вітчизняних науковців [1; 5; 9], окреслимо основні риси програмного забезпечення, що можуть мати вплив на його характеристику як об'єкта обліку:

– єдність матеріальної та нематеріальної форм активу: віртуальна за своєю природою програма зберігається на цілком матеріальному носії (компакт-диск, флеш-карта), до того ж між програмним забезпеченням та комп'ютером існує прямий зв'язок;

– головний акцент зроблено на моральний знос і майже повністю відсутній фізичний знос;

– можливість розповсюдження декількох примірників однієї програми і належність її різним користувачам без втрати її якісних характеристик;

– завжди відкрито можливості для вдосконалення (апгрейду) програми за допомогою мережі Інтернет, без необхідності безпосереднього контакту між учасниками;

– орієнтація на досягнення чітко визначено мети через використання конкретного програмного забезпечення.

Більшість наведених рис характеризують програмне забезпечення саме як нематеріальний актив. Однак, можливі й інші варіанти, які прямо залежать від виду програмного забезпечення, наявності майнових прав на нього та варіантів використання. У зв'язку з цим нині виділяють три основні моделі його обліку (рис. 1).

Наведена на рис. 1 схема свідчить, що не завжди програмне забезпечення є нематеріальним активом підприємства, навіть якщо воно має більшість притаманних останньому рис.

Систематизуємо основні критерії за якими програмне забезпечення можна визнати саме нематеріальним активом суб'єкта господарювання:

1) відповідність визначенню «нематеріальний актив», а саме:

– немонетарність;

– відсутність матеріальної форми;

– можливість ідентифікації (з обов'язковою умовою – можливість відокремлення від інших активів підприємства, зокрема комп'ютерної техніки);

– використання протягом тривалого періоду часу.

2) виконання умов визнання нематеріального активу, а саме:

– існування ймовірності одержання майбутніх економічних вигід;

– достовірна оцінка вартості.

3) дотримання правових умов: наявність виключних (або невиключних, якщо це передбачено обліковою політикою) майнових прав інтелектуальної власності.

Важливим є те, чи використовує суб'єкт господарювання програмне забезпечення, придбавши його та установивши безпосередньо на комп'ютери користувачів, або отримує лише доступ до «хмари». У другому випадку ситуація більш схожа на відносини оренди або точніше майнового найму. Таким чином, актив не визнається в обліку, адже програмне забезпечення є послугою, натомість обліковуються витрати за оренду хмарного сервісу. При цьому існують рекомендації обліковувати такі витрати як роялті [9, с. 98], і є представники протилежної думки [3, с. 35], які вважають, що така плата не є роялті, оскільки сплачується кінцевим споживачем.

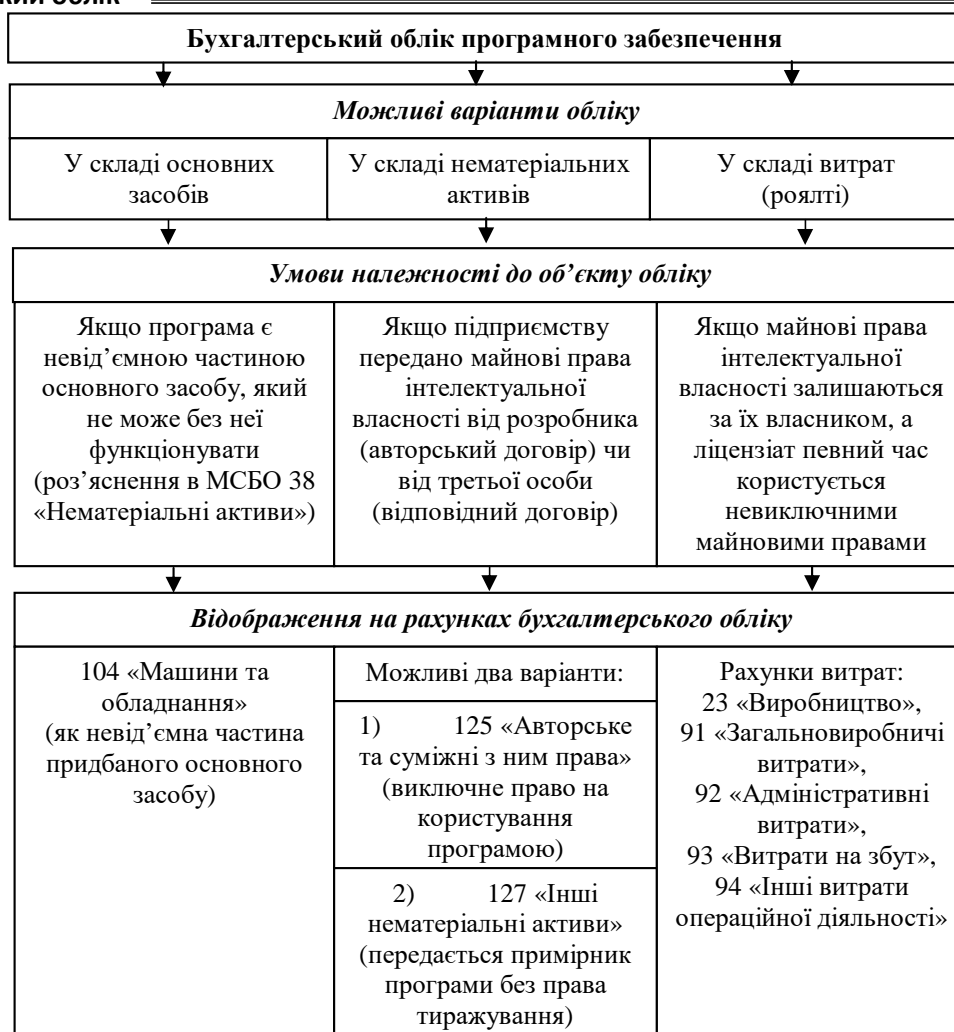


Рис. 1. Можливі варіанти бухгалтерського обліку програмного забезпечення

Джерело: систематизовано автором на основі [2; 9].

Щодо перспективних напрямів вдосконалення обліку програмного забезпечення, то вітчизняні науковці акцентують увагу на наступному:

– врахування «тріади прав власності» та відображення прав володіння програмним забезпеченням на позабалансових рахунках, а права користування на рахунках витрат діяльності [1, с. 8];

– виділення окремої групи нематеріальних активів «Програмне забезпечення» за міжнародним зразком [6, с. 78; 8, с. 318];

– розгляд поняття «оборотні нематеріальні активи» із введенням спеціальних рахунків для їх обліку: рахунок 29 «Нематеріальні поточні активи» [9, с. 98] або «Оборотне програмне забезпечення» [1, с. 11];

– відображення вартості різних складових комп'ютерної програми за допомогою одночасного використання рахунків, призначених для об'єктів авторського права та для об'єктів промислової власності [4, с. 287].

На нашу думку, основними векторами вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення операцій з програмним забезпеченням можуть бути:

1) формування належної юридичної бази програмного забезпечення як об'єкта інтелектуальної власності;

2) пошук сучасних методів оцінки для достовірного відображення програмного забезпечення у системі бухгалтерського обліку.

Сьогодні питання державної підтримки розвитку ІТ-сфери в Україні, захисту прав інтелектуальної власності в частині програмного забезпечення, а також проблема кібербезпеки, вказують на важливість вдосконалення законодавчої бази. У 2012 році було прийнято Закон України «Про державну підтримку розвитку індустрії програмної продукції» [11], чим окреслено головні орієнтири у сфері державної підтримки. Щодо підвищення рівня захисту прав інтелектуальної власності, то рекомендації науковців, головним чином, пов'язані з пропозицією охорони програмного забезпечення за допомогою патентного захисту [4, с. 284]. Однак, всі ці питання потребують більш глибокого юридичного контексту.

Досконала методика оцінки програмного забезпечення, що повністю б відповідала сучасним умовам їх використання в господарській діяльності,

все ще не розроблена. Так О.В.Перчук [6, с. 77] зазначає, що найлегше оцінювати нематеріальні активи, які пройшли через реальні акти купівлі-продажу, адже в обліку в цьому випадку вони відображаються за ціною операції. Ті ж програмні продукти, що є власною розробкою часто обліковуються за вартістю, яка є значно нижчою за їх ринкову. В цьому контексті дискусійним є питання про капіталізацію витрат на їх створення чи віднесення до витрат поточного періоду. І.В.Первій [4, с. 280], враховуючи вимоги П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» зазначає, що в Україні реалізовано модель часткової капіталізації витрат. Дійсно, це так, адже витрати на етапі досліджень не капіталізуються, а всі інші витрати повинні відповідати критеріям, зазначеним у П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» і лише за цих умов, вони формують первісну вартість програмного продукту. Сучасні економічні реалії потребують перегляду загально визнаного витратного підходу до оцінки зі зміщенням акценту на ринкові методи.

У процесі дослідження витрат на програмне забезпечення потребує уваги питання його амортизації. На думку О.Л.Біляченко [1, с. 11], найбільш оптимальними для даного виду активів є виробничий метод та метод прискореного зменшення залишкової вартості. Враховуючи це, а також з огляду на п. 138.3.1 Податкового кодексу України [7] (вказує на застосування всіх методів, передбачених обліковими стандартами, окрім виробничого) та характерні риси програмного забезпечення (зокрема його швидкий моральний знос), вважаємо найбільш доцільним метод прискореного зменшення залишкової вартості. Щодо терміну нарахування амортизації, то за вимогою до ст. 138.3.4 Податкового кодексу України [7] для авторських та суміжних з ним прав термін повинен встановлюватися відповідно до правостановлюючого документа, але не менше ніж два роки.

В контексті розгляду податкового законодавства, варто зазначити важливий факт: відповідно до п. 26¹ підрозділу 2 розділу XX ПКУ [7] тимчасово, з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання програмної продукції, а також операції з програмною продукцією, плата за які не вважається роялті. Відповідно, ці вимоги треба обов'язково враховувати при побудові інформаційно-аналітичної системи обліку програмного забезпечення.

Висновки. Таким чином, в умовах застосування сучасних комп'ютерно-інформаційних технологій програмне забезпечення потребує детальної уваги в якості об'єкта бухгалтерського обліку.

Спосіб облікового відображення програмного забезпечення в обліку залежить від низки факторів, основними з яких є вид програмного забезпечення, наявність майнових прав на нього та варіанти використання. Також важливо розрізняти отримання безпосередньо прав на програму чи право користування нею через механізм хмарного сервісу.

Основними напрямками вдосконалення облікового відображення операцій з програмним забезпеченням є формування юридичної бази інтелектуальної власності, що відповідає сучасним умовам; а також пошук достовірних методів оцінки програмного забезпечення.

4 Список використаних джерел

1. Біляченко О. Л. Бухгалтерський облік і контроль операцій з програмним забезпеченням: автореф. дис...канд. екон. наук: 08.00.09 / Житомир. держ. технол. ун-т., Житомир, 2011. 21 с.
2. Папінова О. Що потрібно знати бухгалтеру про комп'ютерну програму. *Баланс*. 2018. № 51-52. С. 19-21.
3. Папінова О. Як вести облік хмарного сервісу. *Баланс*. 2018. № 51-52. С. 34-35.
4. Первій І. В. Аналіз сучасних проблем обліково-аналітичного забезпечення створення комп'ютерних програм. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. Вип. 3(30). С. 277-289.
5. Первій І. В. Комп'ютерні програми як об'єкт бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2015. № 1(71). С. 48-54.
6. Перчук О. В. Проблеми обліку та оцінки програмного забезпечення як нематеріального активу підприємства. *Економічний вісник університету*. 2013. Вип. 20(1). С. 74-78.
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
8. Поливана Л. А., Луценко О. А. Окремі проблеми організації обліку комп'ютерних програм. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*. 2017. Вип. 185. С. 313-321.
9. Попівняк Ю. М. Підходи до відображення витрат на придбання і використання програмного забезпечення у бухгалтерському обліку підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 15. Ч. 2. С. 96-100.
10. Про авторське право і суміжні права: Закон України від 23.12.1993 р. № 3792-XII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>
11. Про державну підтримку розвитку індустрії програмної продукції: Закон України від 16.10.2012 р. № 5456-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5450-17>.
12. Про розповсюдження примірників аудіовізуальних творів, фонограм, відеограм, комп'ютерних програм, баз даних: Закон України від 23.03.2000 р. № 1587-III. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1587-14>
13. Сайт профільного українського онлайн-видання DOU. URL: <https://dou.ua/lenta/articles/jobs-and-trends-2017>
14. Сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>

15. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

16. 2017 A.T. Kearney Global Services Location Index. URL: <https://www.atkearney.com/documents/20152/793366/The+Widening+Impact+of+Automation.pdf/42b06cf4-e5f9-d8ec-a30c-82dd26d4953>

4 References

1. Biliachenko, O. L. (2011). Bukhhalterskyi oblik i control operatsii z prohramnym zabezpechennia [Accounting and control of transactions with software]. Zhytomyr: Zhytomyrskyi derzhavnyi tekhnolohichniy universytet.

2. Papinova, O. (2018). Shcho potribno znaty bukhhalteru pro kompiuternu prohramu [What need an accountant know about a computer program]. *Balans*, (52-53), 19-21.

3. Papinova, O. (2018). Yak vesty oblik khmarnoho servisu [How to keep a record of cloud service]. *Balans*, (52-53), 34-35.

4. Pervii, I. V. (2014). Analiz suchasnykh problem oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stvorennia kompiuternykh prohram [Analysis of modern problems of accounting and analytical support for the creation of computer programs]. *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, (3(30)), 277-289.

5. Pervii, I. V. (2015). Kompiuterni prohramy yak ob'ekt bukhgalterskogo obliku [Computer programs as an object of accounting]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnogo tekhnolohichnogo universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky*, (1(71)), 48-54.

6. Perchuk, O. V. (2013). Problemy obliku ta otsinky prohramnoho zabezpechennia yak nematerialnogo aktivu pidpriemstva [Problems of accounting and evaluation of software as an intangible asset of an enterprise]. *Ekonomichniy visnyk universytetu*, (20(1)), 74-78.

7. Verkhovna Rada Ukrainu. (2010). Podatkovui kodeks Ukrainu [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

8. Polyvana, L. A., Lutsenko, O. A. (2017). Okremi problemy orhanizatsii obliku kompiuternykh prohram

[Some problems of organization of accounting of software]. *Visnyk Kharkivskoho natsionalnogo technichnogo universytetu silskoho hospodarstva imeni Petra Vasylenka*, (185), 313-321.

9. Popivniak, Yu. M. (2017). Pidkhodu do vidobrazhennia vutrat na prydbannia i vykorystannia prohramnoho zabezpechennia u bukhhalteskomu obliku pidpriemstva [Approaches to representation of the expenses for purchase and use of the software in accounting of an enterprise]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnogo universytetu. Seriya: Mizhnarodni ekonomichni vidnysyny ta svitove hospodarstvo*, (15, Vol. 2), 96-100.

10. Verkhovna Rada Ukrainu. (1993). Pro avtorske parvo i sumizhni prava [On Copyright and Related Rights]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>

11. Verkhovna Rada Ukrainu. (2012). Pro derzhavnu pidtrymku rozvytku industrii prohramnoi produktsii [On State Support for the Development of the Software Industry]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5450-17>

12. Verkhovna Rada Ukrainu. (2000). Pro rozpovsiudzhennia prumirnykh audiovizualnykh tvoriv, fonohram, videohram, kompiuternykh prohram, baz danykh [On Distribution of Copies of Audiovisual Works, Phonograms, Videograms, Computer Software, Databases]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1587-14>

13. Sait profilnogo ukrainskoho onlain-vydannia DOU [The official website of DOU]. Retrieved from <https://dou.ua/lenta/articles/jobs-and-trends-2017>

14. Sait Detzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy [The official website of the State Statistics Service of Ukraine]. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua>

15. Verkhovna Rada Ukrainu. (2003). Tsyvilnyi kodeks Ukrainu [The Civil Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

16. A.T. Kearney Global Services Location Index (2017). Retrieved from <https://www.atkearney.com/documents/20152/793366/The+Widening+Impact+of+Automation.pdf/42b06cf4-e5f9-d8ec-a30c-82dd26d4953>