

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

**МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**15.22– МР. 98 «С» 2023.10.03.032 ПЗ**

**СТАДНІЧЕНКА ОЛЕКСАНДРА ВОЛОДИМИРОВИЧА**

**2024**

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

**ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ  
БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
«НІЖИНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»  
Факультет агротехнологій та економіки**

**ПОГОДЖЕНО**

Декан факультету

агротехнологій та економіки

Галина МАКЕДОН

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2024 р.

**ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ**

Завідувач кафедри

обліку і оподаткування

Наталія ЦАРУК

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2024 р.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

**МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
на тему «Удосконалення обліку та аудит нематеріальних активів  
підприємства»**

Спеціальність:

071 «Облік і оподаткування»

Програма підготовки

освітньо-професійна

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

**Гарант освітньої програми**

д.е.н., професор

Петро СУК

\_\_\_\_\_  
(підпис)

**Керівник магістерської кваліфікаційної роботи**

к.е.н., доцент

Оксана ГАНЯЙЛО

\_\_\_\_\_  
(підпис)

**Виконав студент**

Олександр СТАДНІЧЕНКО

\_\_\_\_\_  
(підпис)

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВІДОКРЕМЛЕНИЙ ПІДРОЗДІЛ НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ  
БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
ВП НУБіП України «НІЖИНСЬКИЙ АГРОТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»  
Факультет агротехнологій та економіки

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку і оподаткування

\_\_\_\_\_ к.е.н., доц. **Наталія ЦАРУК**

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

**ЗАВДАННЯ**  
**ДО ВИКОНАННЯ МАГІСТЕРСЬКОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ**  
**СТУДЕНТУ**

Стадчиченку Олександровичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Програма підготовки освітньо-професійна

Тема магістерської кваліфікаційної роботи «Удосконалення обліку та аудит нематеріальних активів підприємства»

Затверджена наказом директора ВП НУБіП України «Ніжинський агротехнічний інститут» від «03» 10 2023 № 98 «С»

Термін подання роботи на кафедру 15.01.2024 р.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Вхідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи законодавчі та нормативні акти України, праці зарубіжних та вітчизняних вчених, дані первинних та зведених документів, реєстрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

а) теоретико-економічні засади обліку та аудиту нематеріальних активів підприємства;

б) бухгалтерський облік нематеріальних активів у ПСП «ОБЕРІГ»;

в) аудит як форма контролю за ефективним використанням нематеріальних активів у ПСП «ОБЕРІГ».

Дата видачі завдання «05» 10 2023 р.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

Керівник магістерської  
кваліфікаційної роботи

**Оксана ГАНЯЙЛО**

(підпис)

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ **Олександр СТАДНІЧЕНКО**

(підпис)

**ВСТУП**

**РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА**

1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка нематеріальних активів в діяльності аграрних підприємств 10

1.2 Концептуальні основи обліку нематеріальних активів 19

1.3 Організація аудиту ефективності нематеріальних активів як форми контролю 27

Висновки до першого розділу 33

**РОЗДІЛ 2 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ У ПСП «ОБЕРІГ» 35**

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства 35

2.2 Особливості організації аналітичного та синтетичного обліку нематеріальних активів 45

2.3 Шляхи удосконалення обліку нематеріальних активів на підприємстві 51

Висновки до другого розділу 60

**РОЗДІЛ 3 АУДИТ ЯК ФОРМА КОНТРОЛЮ ЗА ЕФЕКТИВНИМ ВИКОРИСТАННЯМ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ У ПСП «ОБЕРІГ» 63**

3.1 Документальне та інформаційне забезпечення організації внутрішнього аудиту нематеріальних активів 63

3.2 Напрямки удосконалення організації внутрішнього аудиту та контролю нематеріальних активів на підприємстві 69

Висновки до третього розділу 75

**ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ 77**

## ВСТУП

Сучасний період розвитку суспільства можна охарактеризувати як інформаційний та глобалізаційний, у якому нематеріальні об'єкти суттєво домінують над матеріальними, що, у першу чергу пов'язано з зростанням громадської ваги науки, інтелектуальної діяльності, техніки та інтелектуального капіталу. Саме інтелектуальний капітал у подальшому визначає рівень економічного зростання, ринкову вартість та формування високого рівня конкурентоспроможності. Нематеріальні активи впливають на максимізацію прибутку, налагоджують ефективну взаємодію внутрішніх і зовнішніх елементів функціонування середовища, закладають основи інтелектуалізації виробництва.

У системі бухгалтерського обліку нематеріальні об'єкти відображаються як право інтелектуальної власності, але облік і аналіз підтримують управління створенням і придбанням нематеріальних об'єктів з урахуванням особливостей аналітичних та комплексних організаційних механізмів обліку.

Фундаментальні питання обліку та аудиту нематеріальних активів на підприємствах агропромислового комплексу досліджено у роботах таких відомих вчених як: І. Бігдан, Л. Бражна, Ф. Бутинець, А. Велш, Н. Виговська, А. Грінько, В. Єфіменко, С. Зубілевич, Л. Котенко, О. Мельник, О. Мендрула, Я. Муркузе, Б. Нідлз, Ю. Осадчий, В. Палій, В. Подільський, Н. Проскуріна, В. Сапко, В. Сатовський, А. Святоцький, О. Сизоненко, В. Сопко, Л. Чижевська, А. Шеремет, М. Шигун, Л. Шнейдман та ін.

Недостатня розробка теоретичних і методичних питань обліку і аудиту

нематеріальних об'єктів на аграрних підприємствах, а також науково-теоретична та практична значимість вказаних проблем зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи.

Об'єктом магістерської кваліфікаційної роботи є господарська діяльність ПСП «ОБЕРІГ», яка пов'язана з використанням нематеріальних активів у складі ресурсного потенціалу аграрного підприємства.

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методичних і практичних питань обліку та аудиту нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» як аграрному підприємстві.

Мета магістерської кваліфікаційної роботи полягає у теоретичному та методичному обґрунтуванні положень, а також розробці практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення методик обліку і аудиту нематеріальних активів та визначення суттєвих аспектів їх організації на вітчизняних аграрних підприємствах.

Зазначені мета та об'єкт дослідження зумовили постановку наступних завдань, які вирішені у роботі в повному обсязі:

дослідити економічну сутність нематеріальних активів, способи їх класифікації та оцінки у діяльності аграрних підприємств;

- систематизувати концептуальні основи обліку нематеріальних активів;

- проаналізувати організацію аудиту ефективності нематеріальних активів як форми контролю;

- здійснити організаційно-економічну характеристику підприємства ПСП «ОБЕРІГ»;

- дослідити особливості організації аналітичного та синтетичного обліку нематеріальних активів;

- розробити пропозиції щодо шляхів удосконалення обліку нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ»;

- вивчити документальне та інформаційне забезпечення організації

внутрішнього аудиту нематеріальних активів;

ВП НУБІП України "НАТІ" узагальнити методики здійснення внутрішнього аудиту нематеріальних активів;

- надати рекомендації, які стосуються напрямків удосконалення організації внутрішнього аудиту та контролю нематеріальних активів на ТОВ «ДНПРО».

ВП НУБІП України "НАТІ" Для досягнення цих цілей зазвичай використовується ряд спеціалізованих науково-економічних методів дослідження. Зокрема, діалектні методи розпізнавання (дослідження економічної природи, класифікація та оцінка нематеріальних активів), методи дедукції та дедукції (вивчення теоретичних основ нематеріальних активів), методи теоретичного узагальнення (поняття «нематеріальні активи»). (Для з'ясування суті), логічний метод (при аналізі особливостей організації обліку нематеріальних активів), системний і комплексний аналіз (за дослідженнями методів зовнішнього та внутрішнього аудиту) тощо. Науковою новизною отриманих результатів є розкриття та вирішення теоретичних і практичних проблем, пов'язаних з удосконаленням обліку та аудиту нематеріальних активів в агробізнесі

У процесі наукового дослідження отримано наступні наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- сформовано визначення економічної сутності категорії «нематеріальні активи» з акцентом уваги на іманентних властивостях та основних критеріях визнання нематеріального активу, а саме можливості здійснення його ідентифікації (відокремлення);

- систематизовано підходи до класифікації нематеріальних активів та розроблено основні класифікаційні нематеріальних активів підприємств, з врахуванням специфіки діяльності вітчизняного аграрного сектору;

ВП НУБІП України "НАТІ" запропоновано ведення розширеного аналітичного обліку нематеріальних активів, шляхом використання розробленого нового робочого плану рахунків, в частині деталізації рахунку 12, 15, 22, та синтетичного обліку, шляхом удосконалення форм первинних документів руху нематеріальних



активів сільськогосподарських підприємств.

розроблено уніфіковані форми робочих як основа для вироблення  
ВП НУБІП України НАТІ ВП НУБІП України НАТІ  
єдиного методичного підходу до проведення внутрішнього аудиту  
нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ».

Теоретико-методологічною основою дослідження є положення  
(стандарти) бухгалтерського обліку, нормативно-правова база бухгалтерського

та податкового обліку, методики, оцінки, бухгалтерський облік, інші  
ВП НУБІП України НАТІ ВП НУБІП України НАТІ  
нормативно-правові документи, що регламентують аудит українських  
нематеріальних активів, міжнародний облік. Вітчизняні наукові стандарти та  
роботи. І іноземні вчені.

Отримані результати призначені для підвищення надійності,  
ВП НУБІП України НАТІ ВП НУБІП України НАТІ  
ефективності, аналітичного обліку та аудиту нематеріальних активів і можуть  
бути використані не тільки в практиці АПК, а й при розробці нормативно-  
правових актів про бухгалтерський аудит.

Фактичне застосування запропонованих рекомендацій забезпечує  
ефективний облік та аудит нематеріальних активів за рахунок врахування  
ВП НУБІП України НАТІ ВП НУБІП України НАТІ  
сучасних умов господарювання, своєчасного отримання та аналізу інформації,  
необхідної керівництву.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі,  
пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку  
науковців на XV Міжнародній науково-практичній конференція «Виклики та  
ВП НУБІП України НАТІ ВП НУБІП України НАТІ  
перспективи розвитку нової економіки та світовому, державному та  
регіональному рівнях» (15-16 жовтня 2020 р., м. Запоріжжя).

Крім того питання обліку та аудиту нематеріальних активів було  
розглянуто в двох статтях: Свіденко А. О. Нематеріальні активи в діяльності  
аграрних підприємств: економічна сутність та класифікація. Обліково-  
аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства: збірник статей  
ВП НУБІП України НАТІ ВП НУБІП України НАТІ  
молодих вчених. Випуск 5 / за ред. А. В. Череп. - Запоріжжя: Запорізький  
національний університет, 2020. С. 38-49. Свіденко А. О. Особливості оцінки та  
визнання нематеріальних активів на сільськогосподарських підприємствах.



Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства:

збірник статей молодих вчених. Випуск 5 / за ред. А. В. Череп. - Запоріжжя: ВП НУБіП України "НАТІ" / Запорізький національний університет, 2020. С. 153-159.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

#### НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ АГРОПРОМИСЛОВОГО КОМПЛЕКСУ

##### 1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка нематеріальних активів в діяльності аграрних підприємств

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Економічна наукова доктрина стверджує, що «будь-яке явище або предмет представляють певну матеріальну чи нематеріальну цінність для власника», а отже є активом. Як слушно зазначає О. Сизоненко, «поява нового елемента в будь-якій сфері життєдіяльності людини та використання елемента суб'єктами економіки створюють передумови для виникнення способів обліку нового об'єкту» [59, С. 6]. Активи можуть включати в себе: оборотний капітал, основний капітал, відстрочені платежі та нематеріальні активи (далі за потреби - НМА).

Існує три підходи до розуміння нематеріальних властивостей: право, бухгалтерський облік та економіка. Кожен із цих підходів показує детальне розуміння нематеріальних активів у певній сфері. У юридичному відношенні нематеріальний актив — це сукупність немайнових і приватних майнових прав у результаті інтелектуальної діяльності і є рівноцінним засобом індивідуалізації юридичних осіб, робіт, товарів і послуг.

Юридичний підхід покладений в основу розуміння бухгалтерської сутності нематеріальних активів. В бухгалтерському обліку наявні чіткі критерії, «які обмежують кількість об'єктів, які можуть бути віднесені до категорії нематеріальних активів» [11, С. 212].

Економічна сутність нематеріального полягає у зважуванні крізь призму економічних ресурсів, а критеріями ідентифікації є реальні можливості управління. Тобто до нематеріальних активів при такому підході належать як нематеріальні активи, які не є результатом інтелектуальної діяльності та інтелектуального капіталу, так і результат інтелектуальної діяльності суб'єкта, що використовується для збільшення прибутку. Схематично взаємозв'язок цих підходів відображений на рис. 1.1.

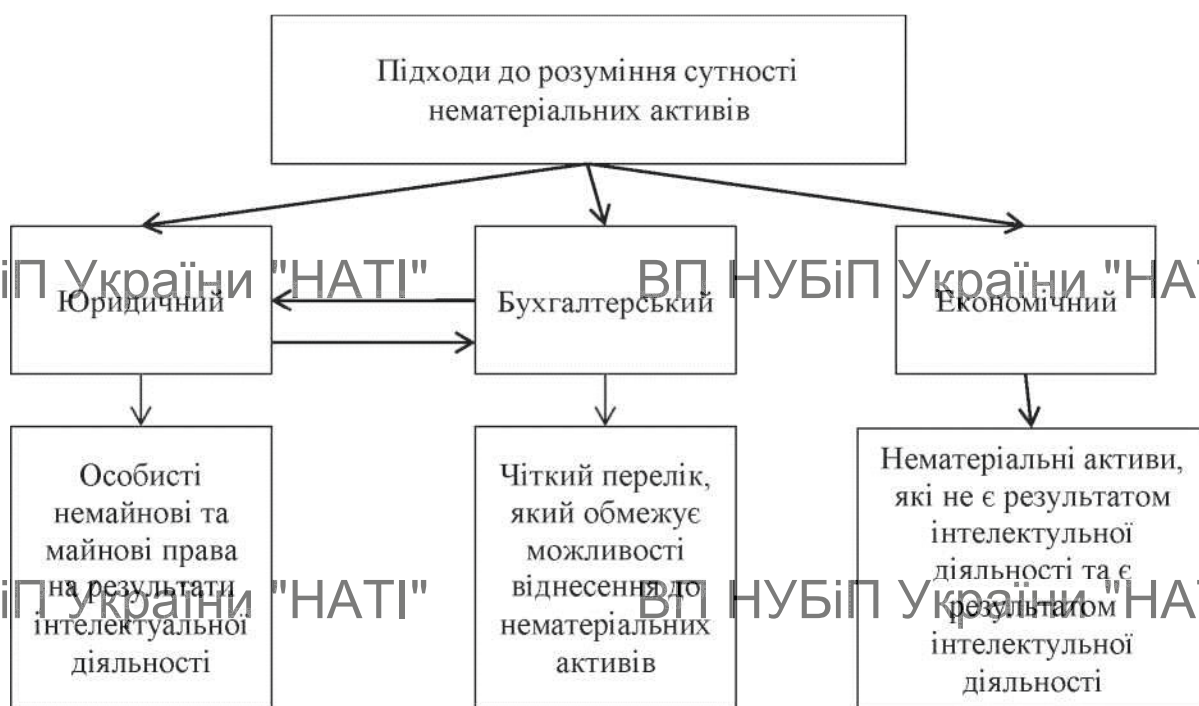


Рисунок 1.1 - Підходи до визначення сутності нематеріальних активів

М. Мелуон та Л. Едвісон визначають нематеріальні активи як «сукупну вартість усіх взаємовідносин всередині та ззовні організації, а також вартість репутації компанії, її іміджу та торгової марки» [74, С. 151].

Л. Шнейдеман під «нематеріальними активами розуміє умовну вартість об'єктів промислової та інтелектуальної власності, а також інших немайнових прав» [70, С. 24]. І. Бойчик дотримується протилежної думки, згідно якої «нематеріальні активи є способом захисту доступу до нематеріальних ресурсів та їх використання у підприємстві з метою отримання прибутку» [7, С. 205].

Аналіз доктринальних підходів до визначення витоків походження нематеріальних активів дозволяє прийти до висновку, що нематеріальний актив

може бути або результатом інтелектуальної діяльності або уособлювати собою певну сукупність прав і можливостей нематеріального змісту. Відображення інтелектуальної діяльності як форми ідентифікації нематеріальних активів здійснено на рис. 1.2.



Рисунок 1.2 - Інтелектуальна діяльність та нематеріальні активи, які походять з неї

У наукових колах склалося декілька підходів до розуміння економічної сутності нематеріальних активів.

Як зазначає С. Лінь, «економічна сутність нематеріальних активів проявляється у властивих тільки їм атрибутах, до яких він відносить відсутність матеріального прояву, тривалий строк експлуатації, фактичну зайнятість у фінансових процесах, зростання ефективності здійснення підприємницької діяльності, відсутність впевненості у стабільному прибутку, який можна отримати у майбутньому, значна роль у прискоренні науково-технічного прогресу» [31, С. 82]. Прихильники другого підходу (Є. Хендріксен, М. Ван Бред, С. Грей, Б. Нідлз, І. Бігдан) стверджують, що «економічне ядро нематеріального активу проявляється у відсутності фізичної рефікації, але водночас належить до джерела ділової вигоди суб'єкта господарювання.

Іншими словами, наявність чи відсутність нематеріальних активів виявляється лише в процесі виробництва, тобто при реалізації продукції з ефективним управлінням» [5, С. 155].

Третя група вчених розглядає економічну сутність нематеріальних активів як «Доступні можливості володіти, використовувати та розпоряджатися правами інтелектуальної та промислової власності (іменується авторизацією).

Саме тут суб'єкти циркулюють в економічному циклі з метою отримання прибутку. Наприклад, М. Климова та Л. Мельничук містять як нематеріальні активи лише авторські та суміжні права, ділову репутацію та пов'язані з ними витрати» [36, С. 81].

Кожен з цих підходів має свої особливості, переваги та недоліки розуміння яких має важливе значення до поглиблення онтології нематеріальних активів. Відповідно, виникла необхідність відображення отриманої інформації у Додатку А.

На законодавчому рівні визначення облікового підходу до нематеріальних активів відбувається у «Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку 38» (далі - МСБО 38). За цим нормативно-правовим актом, «нематеріальні активи підлягають визнанню тільки у тому випадку, якщо вони відповідають певним критеріям, з обов'язковим розкриттям певної інформації про них» [42]. До обов'язкових ознак нематеріального активу МСБО 38 відносить:

- «немонетарність» - тобто немає грошового вираження;
- «безтілесність» - сукупність нематеріальних об'єктів господарського обліку;
- «можливість ідентифікації» - встановлення відповідності.

В той же час, це не означає, що нематеріальний актив обов'язково має передаватися незалежно від інших активів.

Згідно з нормами П(С)БО 8 нематеріальними активами є «немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані» [55]. Таким чином, головною ознакою для визначення нематеріальних активів є їх

немонетарна форма та неречовий характер.

Аналіз наукових та нормативних джерел дозволяє визначити особливості нематеріальних активів, наведені на рис. 1.3.



Рисунок 1.3 - Ознаки нематеріальних активів

Опитування щодо змісту категорії «Нематеріальні активи», поданого в нормативному документі, наведено в додатку Б.

Дані цієї таблиці показують, що нормативно-правові акти не мають єдиного визначення поняття «нематеріальні активи». Неоднорідність змісту визначення зумовлена обліком нематеріальних активів за різними напрямками.

Порівняння представлених інтерпретацій та вивчення думок вчених з цього приводу можуть встановити ключові характеристики, які слід враховувати при визначенні природи нематеріальних активів.

Виокремлення іманентних властивостей нематеріальних активів дозволяє надати авторське визначення поняттю «нематеріальні активи». Так, нематеріальними активами є інтелектуальні та неінтелектуальні ресурси, ідентифікація яких відбувається через оформлення майнових і особистих немайнових прав інтелектуальної власності, можливості володіти, користуватися та розпоряджатися ним, які контролюються та здійснюються

підприємством і використання яких у майбутньому має принести економічні вигоди та позитивно вплинути на зростання економічного потенціалу підприємства. Запропоноване визначення, на відміну від існуючих, акцентує увагу на основних критеріях визнання нематеріального активу, а саме можливості здійснення його ідентифікації (відокремлення).

Економічна сутність нематеріальних активів тісно пов'язана з тими функціями, які вони виконують на підприємстві, та у впливі на комерційний успіх суб'єкта господарювання. Загальна характеристика функцій нематеріальних активів була надана у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

#### Функції нематеріальних активів

№ <sub>1</sub>	Функція <sub>2</sub>	Характеристика <sub>3</sub>
1	Технологічно-новаторська	Надання виробу особливих технічних характеристик та споживчих властивостей.
2	Соціальна	Ідентифікація підприємства (бренду) у свідомості споживачів.
3	Інтелектуальна	Забезпечення конкурентоспроможності виробу.
4	Правова	Базується на виключному праві, невиключному праві, відшкодуванні завданої шкоди та захисті від протиправних дій.
5	Прибуткова	Управління інтелектуальним капіталом з метою перетворення його у прибуток (економічну вигоду).
6	Психологічна	Формування корпоративної культури, пріоритетних цінностей підприємств, комунікаційної системи між окремими його частинами, закріплення у свідомості працівників принципів трудової етики та методів стимулювання і заохочення.

Незважаючи на те, що всі нематеріальні активи є чітко індивідуалізованими, у процесі виконання ними специфічних функцій проявляються певні загальні властивості, які дозволяють згрупувати усі нематеріальні активи за певними ознаками. У економічній науковій доктрині існує безліч підходів до класифікації нематеріальних активів. Деякі з них були відображені у Додатку В.

Таким чином, існує безліч різноманітних об'єктів нематеріальних активів, які можна класифікувати за різними ознаками. Кожен з таких способів



класифікації дозволяє підвищити аналітичність бухгалтерського та фінансового обліку та зробити більш ефективним економічний аналіз нематеріальних активів.

Однак, враховуючи останні досягнення в галузі технологій та соціального порядку, не слід переоцінювати важливість таких факторів, як походження нематеріальних активів та поява нових нематеріальних активів. Отже, за цими критеріями визначається та характеризується сукупність нематеріальних активів, що відображено у Додатку Г.

Класифікація зустрічається в інших правових документах (як внутрішніх, так і міжнародних). Це дозволяє призначити нематеріальні активи дійсній групі та призначити номер рахунку.

Підсумуючи дослідження вчених, можна запропонувати класифікацію нематеріальних активів та вказати можливі цілі (Додаток Г). Характеристика нематеріальних активів, ідентифікація, облік господарських операцій та контроль їх використання.

Кожен суб'єкт сільськогосподарської діяльності повинен послуговуватися справедливо оціненим реальним капіталом (відповідно до ринкової вартості підприємства), грошовим капіталом (наприклад, банківські активи та цінні папери), виробничим капіталом (у формі грошової оцінки наявної нерухомості), товарним капіталом (сукупна вартість виробленої, але нереалізованої продукції), інтелектуальним капіталом (особисті немайнові та майнові права та об'єкти права інтелектуальної власності).

Особливість використання нематеріальних активів у діяльності сільськогосподарських підприємств полягає у тому, що вони є темпорально необмеженими та здатними приносити прибуток постійно.

На підприємствах агропромислового комплексу оцінці підлягають лишеті нематеріальні активи, щодо яких наявні правостановлюючі документи (акти, які підтверджують право власності на конкретний об'єкт нематеріального активу). «В обліковому записі обов'язково відображаються як нематеріальні активи, які враховуються на балансі, так і ті, які не відображені у ньому.



Для оцінки нематеріальних активів у аграрних підприємствах використовуються ринкова вартість, відновна вартість, вартість використання, інвестиційна вартість. Страхова та іпотечна вартість практично не використовуються для оцінки нематеріальних активів» [79, С. 42].

Ситуації, у яких може виникнути необхідність оцінки нематеріальних активів, відображені на рис. 1.4.



Рисунок 1.4 Підстави проведення оцінки нематеріальних активів

Нематеріальні активи, які не відображаються наперед у бухгалтерському обліку, ідентифікуються та вимірюються в процесі окремої оцінки шляхом порівняння фактичних витрат та отриманого доходу. Порівняльний підхід застосовується для оцінки об'єктів права інтелектуальної власності в умовах розвиненої економіки, якщо ці об'єкти можуть бути предметом купівлі-продажу. Як правило, дана модель використовується під час оцінки прав інтелектуальної власності на програмні продукти для електронно-обчислювальних машин. Витратний підхід є доповненням для нематеріальних активів, які не є активними учасниками ринкових відносин (дослідження, розробки тощо).

Як слушно зазначає Л. Ловінська, «оцінка є складовою методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється оцінка вартості об'єктів

права інтелектуальної власності, створення якісних характеристик обліково-економічної інформації та інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану підприємства й ефективності його менеджменту» [32, С. 11].

Н. Малюга пропонує «здійснювати оцінку нематеріальних активів для аграрних підприємств за допомогою цін та тарифів як спосіб грошового вираження господарських засобів та всіх об'єктів обліку» [34, С. 7].

Витратний метод застосовується для нематеріальних активів, які не мають ідентифікованих джерел, шляхом розрахунку витрат на зміщення подібних активів або аналогічних послуг, які мають приблизно однаковий потенціал, корисність, прийнятність, специфічність. Витратний метод іноді ще називають майновим, оскільки він спрямований на оцінку об'єктів у формі цілісного майнового комплексу та у формі фінансових інтересів, які спрямовані на збільшення кількості прибутку, витіснення конкурентів з ринку реалізації продукції.

Суть доходного методу полягає в тому, що вартість нематеріальних активів визначається на основі приведеної вартості доходів, грошових видатків або економії на витратах. Під час застосування порівняльного методу необхідно здійснити аналіз ринкових даних (ціна, пропозиції, попит, доходи, витрати, поточні зобов'язання, вплив неекономічних факторів) зі схожими активами.

Аналіз положень МСО 210 «Нематеріальні активи» дозволив систематизувати особливості кожного методу оцінки нематеріальних активів у

Додатку Д

Визнання і первісна оцінка нематеріального активу залежить від того, чи був конкретно взятий нематеріальний актив придбаний окремо, отриманий у процесі злиття юридичних осіб публічного чи приватного права, придбаний за рахунок державних субсидій, гарантій, субвенцій, отриманий за рахунок бартерних відносин, створений власноруч для покращення власних виробничих процесів або для реалізації на внутрішньому та зовнішньому ринку.

## 1.2 Концептуальні основи обліку нематеріальних активів

Наявність різноманітних категорій для визначення нематеріальних активів та окремих компонентів зумовлює необхідність визначення їх складу та структури. Маючи цю інформацію, ми можемо оптимізувати структуру компанії, щоб покращити процеси виробництва та продажу нашої продукції, фінансові показники та підвищити ефективність існуючих технологій компанії.

Поняття «нематеріальні активи» широко розглядається у вузькому сенсі, оскільки в бухгалтерському обліку не описуються всі нематеріальні немонетарні об'єкти (нематеріальні активи), які принесуть економічні вигоди майбутнім підприємствам. Класифікація нематеріальних активів на основі цього розуміння є важливою при розрахунках агробізнесу. Ми запропонували наступну класифікацію нематеріальних активів. Це відображено в [Додатку Е](#).

Концептуальні основи обліку нематеріальних активів визначені П(С)БО 8 та МСБО 38. Узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів відбувається на рахунку 12 «Нематеріальні активи» «Національного Плану рахунків», який ведеться за субрахунками.

Аналіз нормативних положень дозволив виокремити базові облікові позиції, які здійснюють безпосередній вплив на інформаційне узагальнення нематеріальних активів, до яких належать: ідентифікація об'єкта обліку, спосіб ідентифікації, ретор, спричинений діловою репутацією, шляхи отримання, спосіб оплати, критерійза яким визначається належність до нематеріальних активів, спосіб первинної оцінки, спосіб переоцінки, реакція на знецінення, нарахування амортизації, напрями розкриття інформації. Результати аналізу знайшли своє відображення у Додатку Є.

Якщо нематеріальний актив не відповідає цим критеріям визнання, витрати, пов'язані з придбанням або створенням, не будуть визнані нематеріальними активами в майбутньому, а будуть визнані витратами за понесений період. На рис. 1,5 показано процес прийняття рішення про включення активу до складу нематеріальних активів.

Можна погодитися з позицією Ю. Гороховець, щодо «застарілості

сучасної облікової системи суб'єктів господарювання, яка сформувалася на методологічних засадах функціонування підприємств епохи глобальної індустріалізації. Через це внески у нематеріальні активи сприймаються як витрати періоду, а не як фінансування майбутніх економічних вигід» [15, С. 91].

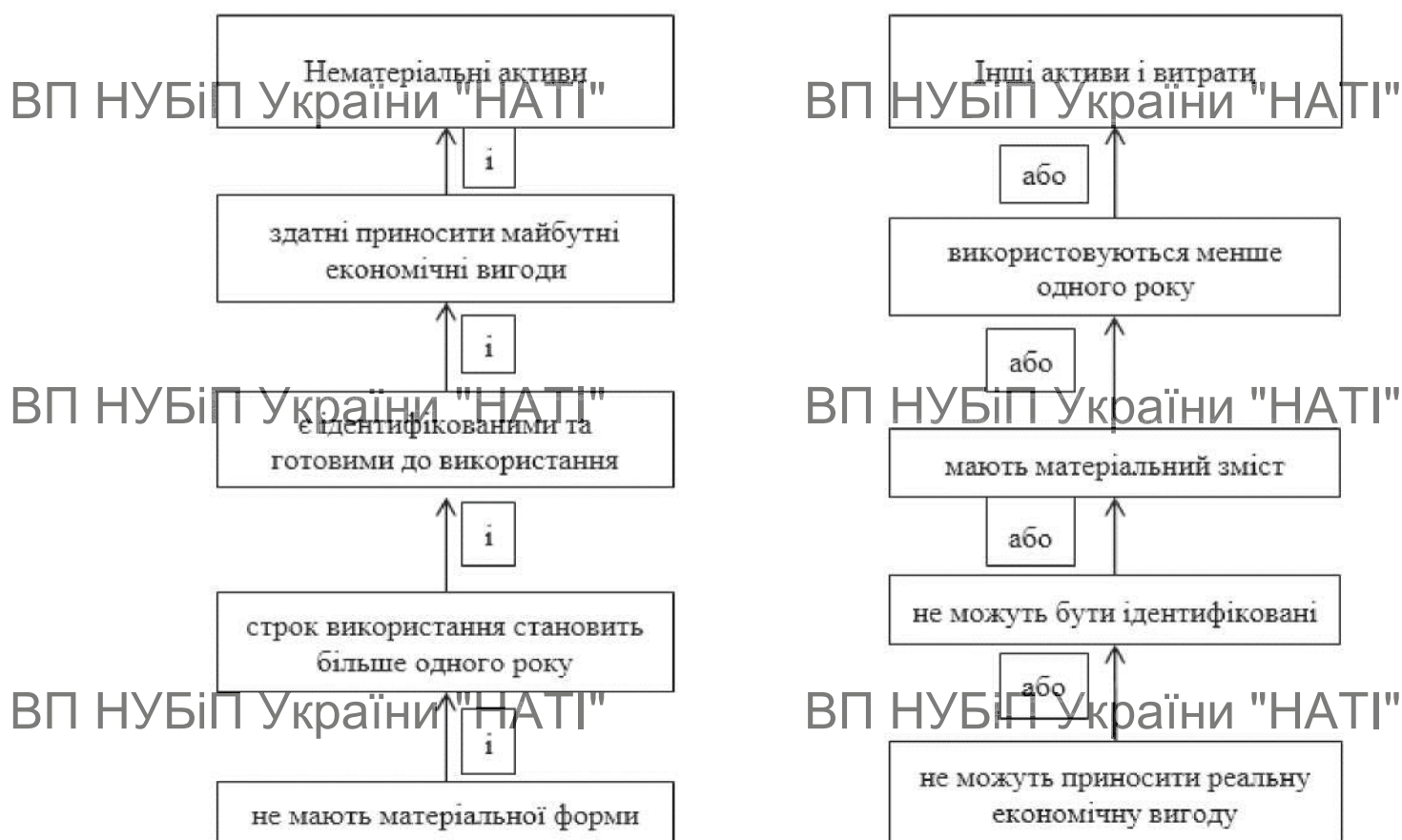


Рисунок 1.5 - Ознаки визнання нематеріальних активів та інших активів і витрат

Можна погодитися з позицією Ю. Гороховець, щодо «застарілості сучасної облікової системи суб'єктів господарювання, яка сформувалася на методологічних засадах функціонування підприємств епохи глобальної індустріалізації. Через це внески у нематеріальні активи сприймаються як витрати періоду, а не як фінансування майбутніх економічних вигід» [15, С. 91].

Цієї ж думки дотримуються Дж. Гатрі та К. Йогванич, які стверджують, що «чинні умови існування облікової політики на підприємствах не враховують цінності інтелектуального капіталу, а отже ставиться під сумнів доцільність ведення фінансової звітності для тих суб'єктів господарювання, які прямо чи

опосередковано використовують нематеріальні активи у своїй діяльності» [75, С.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів відбувається на рахунку 12 «Нематеріальні активи» Національного Плану рахунків, який ведеться за субрахунками.

Облік нематеріальних активів ведеться за джерелом їх доходу. Тобто

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

нематеріальні активи, створені вашою армією, придбані за гроші або отримані безкоштовно, в обмін на інші цілі або як пожертвування на законний капітал.

Нематеріальні активи зараховуються на баланс за витратами, які включають ціну придбання, непрямі податки, що не підлягають поверненню, та інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням та поверненням нематеріальних активів

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

для діяльності.

Первісні витрати на створені підприємством нематеріальні активи

включають прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати та інші витрати, безпосередньо пов'язані з придатністю цих нематеріальних активів для використання за призначенням.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Первісною вартістю нематеріальних активів, внесених до ліцензованого капіталу компанії, є справедлива вартість, узгоджена засновниками компанії, з урахуванням невідшкодованих непрямих податків та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням та перенесенням. .. Готовий до використання.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Придбання або отримання нематеріальних активів обліковується за собівартістю в результаті розробки (від фізичної чи іншої юридичної особи), а переоцінка цих активів відображається за дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи». Облік нематеріальних активів ведеться окремими групами по кожному об'єкту.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за собівартістю. Підставою для визначення достовірної вартості нематеріальних активів є господарські договори (договори) на придбання (виготовлення) та організаційно-розпорядчі та первинні облікові документи.



Початкові характеристики оцінки нематеріальних активів залежать від способу придбання та описані в Додатку Ж.

Однак у будь-якому випадку вартість нематеріальних активів не включає відсотки за позиками, використаними суб'єктом господарювання для придбання (створення) або курсові різниці, якщо активи придбані шляхом оплати в іноземній валюті. У попередніх випадках відсотки за кредитами завжди відображалися у фінансових витратах, а курсові різниці, що виникають під час розрахунків з нематеріальними активами, відображалися в інших доходах (витратах), ніж звичайна діяльність.

Нематеріальні активи будуть призупинені у разі їх відчуження чи продажу, безоплатної передачі або якщо від їх використання неможливо отримати фінансову вигоду. Фінансовий результат від вибуття нематеріальних активів визначається як різниця між доходом від вибуття (непрямі податки за вирахуванням витрат, пов'язаних з вибуттям) та залишковою вартістю. При обліку вибуття нереалістичного активу амортизується сума першої накопиченої амортизації. Також, якщо вартість нематеріального активу амортизується повністю, сукупна сума амортизації дорівнює первісній вартості, то об'єкт амортизується з балансу однією посадою. Дебет 133 Кредит 12.

Оскільки нематеріальні активи є основними активами, субрахунок 97 «Інші витрати» (972 «Собівартість реалізованих необоротних активів» та 976 «Списання необоротних активів») використовується для відображення нематеріальних вибуття підприємства..

Амортизація нематеріальних активів здійснюється протягом строку корисного використання, але не більше 20 років. Термін корисного використання може визначити сама компанія, враховуючи певні аспекти, показані на рис 1.6 (застосовані вищезазначені обмеження).

Компанії мають право вибирати метод амортизації через потенційну економічну вигоду в майбутньому. Амортизація починається місяць за місяцем, який, здається, недоступний, і закінчується місяць за місяцем, коли нематеріальні активи вибувають.

Збитки від знецінення нематеріальних активів включаються до собівартості звітного періоду внаслідок збільшення витрат на амортизацію за звітний період та збільшення залишку амортизації для нематеріальних активів та від статей, відображених у витратах на переоцінку нематеріальних активів.



Рисунок 1.6 - Особливості визначення строку амортизації нематеріальних активів

Авторами посібника «Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами» запропоновано «виділяти для кожного класу нематеріальних активів: визначеність або невизначеність строків корисної експлуатації (за умови визначеності додатково слід звернути увагу на строк корисної експлуатації та застосування методів амортизації), валову балансову вартість та накопичену амортизацію (на початок і на кінець періоду), статті звіту, в які включається процес амортизації нематеріальних активів, узгодження балансової вартості (на початок і на кінець періоду)» [48, С. 73].

Таким чином, і національними, і зарубіжними вченими визначається нагальною проблема реформування концептуальних основ обліку нематеріальних активів як бухгалтерського, так і податкового.

Такий процес може мати як локальний характер (мова йде про поліпшення принципів ведення облікової політики на конкретному



підприємстві) або внутрішньодержавний (проведення реформи бухгалтерського обліку шляхом прийняття нових нормативно-правових актів), так і міжнаціональний (удосконалення міжнародних стандартів ведення обліку).

Облік нематеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта за відповідними групами залежно від інтелектуального капіталу, з якого виникає нематеріальний актив.

Для обліку витрат підприємства на придбання (створення) нематеріальних активів використовується рахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Інформація про зміни первісної вартості та амортизації нематеріальних активів включається до переліку аналітичного обліку.

Схема оцінки нематеріальних активів у бухгалтерському обліку подібна схемі оцінки основних засобів у підприємствах на сільськогосподарських плантаціях і показана на рисунку 1.7.

Перша переоцінка нематеріального активу

Дт 12 «НМА»  
Кт 423 «Дооцінка активів»  
Кт 133 «Знос НМА»

Дт 975 «Уцінка необоротних активів та фінансових інституцій»  
Дт 133 «Знос НМА»  
Кт 12 «НМА»

Наступна переоцінка нематеріального активу

Дооцінка

якщо сума попередніх уцінок і витрат від зменшення його корисності більша суми попередніх дооцінок і відновлення його корисності на суму перевищення: Дт 12 «НМА», Кт 746 «Інші доходи від звичайної діяльності»; дооцінка: Дт 12 «НМА», Кт 423 «Дооцінка активів», Кт 133 «Знос НМА»

Уцінка

якщо сума попередніх дооцінок і відновлення його корисності більша суми попередніх уцінок і витрат від зменшення корисності: на суму перевищення попередніх дооцінок над попередніми уцінками: Дт 423 «Дооцінка активів», Кт 12 «НМА»; уцінка: Дт 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій», Дт 133 «Знос НМА», Кт 12 «НМА»

## Рисунок 1.7 - Оцінка та переоцінка нематеріальних активів на підприємстві

агропромислового комплексу

Фінансовий результат від вибуття нематеріальних активів визначається як різниця між доходом від вибуття (непрямі податки за вирахуванням витрат пов'язаних з вибуттям) та залишковою вартістю.

Нарахування амортизації і рух нематеріальних активів відображається у реєстрі № ВНА-1 «Відомість обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації».

Вибуття нематеріальних активів відображається у реєстрі № НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

Залежно від характеру та змісту операції інформація буде передана до реєстру після перевірки форми та змісту при отриманні основного матеріалу чи результатів за місяць. Загальна схема документообігу наведена в **Додатку С**.

Фінансова звітність містить таку інформацію:

- Первісна вартість (переоцінка) та сукупна амортизація нематеріальних активів з обмеженою власністю.

- Первісна вартість (переоцінка) та сукупна амортизація нематеріальних активів, які забезпечені як застава.

- Кількість договорів на придбання нематеріальних активів у майбутньому

- Загальна сума витрат на НДДКР включається до собівартості звітного періоду.

- Первісна вартість нематеріальних активів, залишкова вартість та методи оцінки, отримані із зазначених коштів.

Одним із способів управління безпекою нематеріальних активів є точне та точне управління запасами. Через специфічні характеристики основних засобів, переважно через дефіцит реальних активів, інвентаризація має особливі характеристики.

Інвентаризація нематеріальних активів перевіряє наявність відповідних первинних бухгалтерських та юридичних документів, необхідних для ведення бухгалтерського обліку, підтверджує фактичну наявність і право власності підприємства, а також правильність документації об'єкта.

Якщо ви хочете перевірити інвентаризацію нематеріальних активів, ви повинні надати наступне підтвердження.

Перевірка документації на нематеріальні активи

- Перевірте наявність документів, які підтверджують право на нематеріальну, тобто те, що вона не є нерухомою як власність компанії, або підтверджуйте, що ви маєте лише право нею користуватися.

- Перевірка терміну власності та документально підтверджених умов для забезпечення права власності або права користування об'єктом.

- Перевірити публічні та конфіденційні процедури реєстрації нематеріальних активів Групи Ноу-хау.

- Перевірити точність нарахування амортизації.

### **1.3 Організація аудиту ефективності нематеріальних активів як формиконтролю**

Нереалістичний аудит ефективності є відносно новою формою аудиту та управління, цінності якої змінюються і мають великий потенціал для прискорення глобалізації та нинішньої постіндустріальної економіки. Аудит ефективності нематеріальних активів, поряд із традиційним аудитом, відіграє більш важливу роль у корпоративному обліку.

Метою його впровадження є забезпечення ефективної діяльності та ефективного використання нематеріальних активів підприємства.

Нематеріальні активи також можуть мати реальну (реальну) форму. Поява «аудиту ефективності» як особливого виду контролю відбулося в 1970-х роках у 20 столітті, коли термін «контроль ефективності» був зафіксований у Лімській декларації щодо керівних принципів контролю (Ліма, Перу, 1977).

Підкреслення контролю ефективності є невід'ємною частиною.

Крім безперечної важливості аудиту, існують інші види управління, які мають на меті перевірити, наскільки ефективно та економно використовуються ресурси. Сюди входять значні (значні) нематеріальні активи. Форма [30].

Важливу роль в оцінці ефективності господарської діяльності та пошуку шляхів її покращення відіграють питання контролю. Підприємницька діяльність потребує постійного моніторингу розвитку та аналізу процесів, за допомогою яких компанія перебуває в сучасній бізнес-ситуації. В основному це пов'язано зі змінами економічних умов, за яких вона працює, кон'юнктури ринку, податкового законодавства та конкурентоспроможності кожної компанії.

Забезпечення достовірної оцінки використання нематеріальних активів у реальному (реальному) вигляді та прийняття корпоративним керівництвом відповідних управлінських рішень потребує детального вивчення питань, пов'язаних з управлінням. Крім того, важливо реалізувати таку нематеріальну групу. Це допомагає зручним способом визначити ефективність використання в найкоротші терміни. Інформація про реальні та нереальні нематеріальні активи компанії потрібна як зовнішнім користувачам, так і внутрішнім користувачам.

Сьогодні важливо створити умови для залучення інвестицій з метою збільшення прибутку, а інвестори повинні бути впевнені, що вкладені гроші забезпечать бажану віддачу. У результаті керівники повинні приділяти цільну увагу ефективності діяльності компанії, особливо детермінантам розвитку: нематеріальним активам, які можуть виявляти проблеми та створювати умови для їх вирішення.

Це допомагає зробити компанію конкурентоспроможною в сучасному ринковому середовищі. Найефективніше управління нематеріальними активами можливе лише в тому випадку, якщо воно ґрунтується на достовірних даних про всі нематеріальні активи, які компанія використовує у своїй діяльності.

Тому важливо чесно і повно описати нематеріальні активи, і ми запропонували пропозицію інвентаризації об'єктів, що охороняються, але зараз ситуація українських компаній з цього питання є неповною, тому що законодавча база є великою проблемою через правила бухгалтерського обліку. Нематеріальний облік - це практика бухгалтерського підходу для нематеріальних об'єктів, що ведеться за національними стандартами.

Як наслідок, не всі предмети, віднесені до категорії нематеріальних, входять до складу. Через те, що існує різноманітність способів і засобів визначення вартості об'єкта, він не завжди вибирається правильно.

Сукупність цих факторів викликає доволі негативне явище, яке пов'язано з тим, що балансова вартість підприємства агропромислового комплексу негативно корелює з реальною ринковою вартістю такого суб'єкта господарювання. Такий розрив між фактичними даними і їх змодельованим відображенням у звітності підприємства призводить до того, що здійснюване адміністрування сільськогосподарськими комплексами має нижчий (за очікуваний) результат.

Відповідно, постає цілком конкретна та реально існуюча проблема у правильному, якісному, ефективному, неупередженому моніторингу та аудиту застосування інтелектуальних об'єктів на аграрних підприємствах, що і зумовлює актуальність цього дослідження.

Зазначимо, що пошуки ефективної методики моніторингу та аудиту ефективності застосування інтелектуального капіталу на підприємстві ведуться вже довгий час. Через це у зарубіжній й економічній доктрині існує певна кількість векторів розвитку моніторингу ефективності нематеріальних активів на підприємствах агропромислового комплексу, які відрізняються за концептуальним підходом від національних стандартів контролю, а також від загальних способів і засобів здійснення аудиту на підприємстві агропромислового комплексу.

Потреба у проведенні аудиту на сільськогосподарському підприємстві може виникнути з різних причин, бути зумовленою різною сукупністю

корелянтів, обґрунтованою певною кількістю детермінантів аудиту ефективності, а отже необхідно графічно відобразити їх сукупність для розуміння цього взаємообумовленого комплексу на рис. 1.8.



Рисунок 1.8 - Причини проведення аудиторської перевірки на аграрному підприємстві

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Слід зазначити, що метою аудиту є не тільки підтвердження достовірності фінансової звітності конкретного підприємства. Аудит, в першу чергу, має сервісне спрямування, він спрямований на полегшення підприємницької діяльності сільськогосподарського підприємства у сфері розгляду фінансової звітності суб'єкта господарювання, надання аудиторських порад, проведення фінансово-правових консультацій, дослідження обліково-податкової політики підприємства агропромислового комплексу з урахуванням особливостей його діяльності, узгодження бухгалтерського обліку з національними стандартами, розробка схеми підвищення комерціалізації роботи, товару, послуги, погодження процесу приватизації державного або комунального майна.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Завдання зовнішнього аудиту мають дуже важливе значення для розуміння його глибинної сутності та цільового призначення. У загальному вигляді завдання, на виконання яких і спрямовано аудит, відображено на рис.



1.9.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"





Рисунок 1.9 - Завдання зовнішнього аудиту

Розгалуженість завдань аудиту зумовлює різноманітність видів аудиту та аудиторської діяльності. Кожен з цих видів має свою функціональну спрямованість, чітко окреслене коло бажаних досягнень та необхідний для цього інструментарій. Класифікація видів аудиту відображена у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація видів аудиту		
№	Критерій для узагальнення	Класифікація
1	2	3
1	За національним законодавством	Аудит публічної фінансової звітності; супутні послуги; трансформація фінансової звітності.
2	За міжнародними стандартами	Аудит фінансової звітності; супутні послуги (підготовка інформації).
3	Залежно від стадій розвитку	Підтверджуючий; системно-орієнтовний; аудит, який ґрунтується на ризику.
4	За типом підприємства, на якому проводиться аудит	Загальний; банківський; страховий; біржовий.
5	За об'єктом	Аудит фінансової звітності; погоджений; операційний.
6	За суб'єктом	Внутрішній; зовнішній.
7	За тривалістю проведення	Первинний; повторювальний.
8	За рівнем обов'язковості	Добровільний; обов'язковий.

Аудит як форма внутрішнього контролю є діяльністю внутрішніх суб'єктів аграрного підприємства з оцінювання його ефективності, отримання достовірної та повної інформації для прийняття обґрунтованих рішень. Внутрішній аудит є частиною внутрішнього контролю, а отже наділений своїми

особливими завданнями, які відображено на рис. 1.10.



Рисунок 1.10 - Завдання внутрішнього аудиту

Головною сервісною послугою, яка надається в рамках внутрішнього аудиту, є дослідження та аналіз бухгалтерської та фінансової звітності підприємства агропромислового комплексу для розробки чіткої, зрозумілої та конкурентної стратегії фінансового адміністрування нематеріальними активами підприємства агропромислового комплексу з метою виведення суб'єкта господарювання на концептуально новий рівень здійснення виробництва та реалізації продукції.

Внутрішній аудит не може здійснюватися відокремлено, він тісно пов'язаний з реакцією та доступністю керівництва юридичної особи, оскільки саме у їх діяльності і проявляється реакція на результати моніторингу ефективності. Ефективний, якісний, кваліфікований, концептуально обумовлений внутрішній аудит може знизити витрати компанії на зовнішній професійний аудит, але не може скасувати його необхідність для сільськогосподарського підприємства.

Важливим аспектом є визначення правильності вартості об'єктів нематеріальних активів. У разі, якщо нематеріальний актив є частиною статутного капіталу юридичної особи, то його вартість визначається згідно з домовленістю засновників (або учасників), вартість набутих об'єктів розраховується за фактичними витратами, пов'язаними з процесом набуття, у

випадку безоплатного отримання - через проведення експертизи (під час застосування цього методу, до процесу можуть залучатися адвокати, нотаріуси, патентні повірені тощо).

Отже, нематеріальними активами є інтелектуальні та неінтелектуальні ресурси, ідентифікація яких відбувається через оформлення майнових і особистих немайнових прав інтелектуальної власності, можливості володіти, користуватися та розпоряджатися ним, які контролюються та здійснюються підприємством і використання яких у майбутньому має принести економічні вигоди та позитивно вплинути на зростання економічного потенціалу підприємства.

### Висновки до першого розділу.

На законодавчому рівні визначення облікового підходу до нематеріальних активів відбувається у «Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку 38» (далі - МСБО 38). За цим нормативно-правовим актом, «нематеріальні активи підлягають визнанню тільки у тому випадку, якщо вони відповідають певним критеріям, з обов'язковим розкриттям певної інформації про них» [42]. До обов'язкових ознак нематеріального активу МСБО 38 відносить:

- «немонетарність» - тобто немає грошового вираження;
- «безтілесність» - сукупність нематеріальних об'єктів господарського обліку;
- «можливість ідентифікації» - встановлення відповідності.

В той же час, це не означає, що нематеріальний актив обов'язково має передаватися незалежно від інших активів.

Концептуальні основи обліку нематеріальних активів визначені Ц(С)БО 8 та МСБО 38. Узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів відбувається на рахунку 12 «Нематеріальні активи» «Національного Плану рахунків», який ведеться за субрахунками. Аналіз нормативних

положень дозволив виокремити базові облікові позиції, які здійснюють безпосередній вплив на інформаційне узагальнення нематеріальних активів, до яких належать: ідентифікація об'єкта обліку, спосіб ідентифікації, ретор, спричинений діловою репутацією, шляхи отримання, спосіб оплати, критерійза яким визначається належність до нематеріальних активів, спосіб первинної оцінки, спосіб переоцінки, реакція на знецінення, нарахування амортизації, напрями розкриття інформації.

Нереалістичний аудит ефективності є відносно новою формою аудиту та управління, цінності якої змінюються і мають великий потенціал для прискорення глобалізації та нинішньої постіндустріальної економіки. Аудит ефективності нематеріальних активів, поряд із традиційним аудитом, відіграє більш важливу роль у корпоративному обліку.

Метою його впровадження є забезпечення ефективної діяльності та ефективного використання нематеріальних активів підприємства. Нематеріальні активи також можуть мати реальну (реальну) форму.

Отже, нематеріальними активами є інтелектуальні та неінтелектуальні ресурси, ідентифікація яких відбувається через оформлення майнових і особистих немайнових прав інтелектуальної власності, можливості володіти, користуватися та розпоряджатися ним, які контролюються та здійснюються підприємством і використання яких у майбутньому має принести економічні вигоди та позитивно вплинути на зростання економічного потенціалу підприємства.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

## РОЗДІЛ 2 МЕТОДИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ

### НЕМАТЕРІАЛЬНІХ АКТИВІВ ТОВ «ДНІПРО»

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ПСП «ОБЕРІГ» Прилуцького району Чернігівської області, зареєстровано 02 березня 2004 року є самостійним господарюючим суб'єктом підприємницької діяльності і рівноправною формою ведення господарства. Організаційно-правова форма господарювання – приватне сільськогосподарське підприємство. Адреса господарства: Україна, 16700, Чернігівська обл., Прилуцький р-н, місто Ічня, пл.Шевченка Т.Г., будинок 1а.

Директор підприємства - Перевера Андрій Михайлович. ПСП «ОБЕРІГ» займається в основному виробництвом продукції рослинництва, зокрема соняшник та озима пшениця.

Для функціонування основного виробництва створені допоміжні цехи: автогараж, майстерня з ремонту і ангари для зберігання техніки. Стан допоміжних цехів впливає на якість та ефективність основного виробництва, можливості реалізації виробленої продукції.

Господарство на високому рівні забезпечено господарськими кадрами. Трудові відносини на підприємстві регламентуються трудовими договорами, цивільно-правовими договорами або контрактами. ПСП «ОБЕРІГ» забезпечує своїм робітникам умови та охорону праці, оплату праці не нижче мінімального рівня, визначеного законодавством України, а також інші соціальні гарантії, включаючи медичне та обов'язкове соціальне страхування. Обмеження доплат, сумісництва професій та посад для робітників товариства не встановлюються. Організаційна структура управління ПСП «ОБЕРІГ» відображена на рис. 2.1.

ТОВ «ДНІПРО»

Вищий орган

—

- Загальні збори учасників

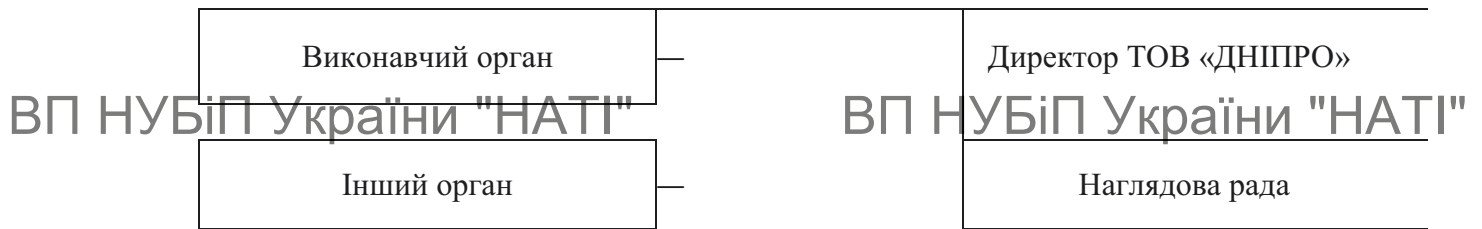


Рисунок 2.1 - Організаційна структура управління ТОВ «ДНІПРО»

Обсяги виробництва ПСП «ОБЕРІГ» відображено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1. Обсяги виробництва ТОВ «ДНІПРО»

№	Культура	Площа, га	Врожайність, ц	Зібрано, т
1	2	3	5	5
2016				
1	Пшениця озима	68	28,24	192
2	Соняшник	117	23	269,1
2017				
3	Пшениця озима	65	45,6	296,4
4	Соняшник	65	15,92	103,5
2018				
5	Пшениця озима	91	57,59	524,1
6	Соняшник	159	10,99	174,7
2019				
7	Пшениця озима	150	44,99	674,8
8	Соняшник	188,55	24,69	465,5
2020				
9	Пшениця озима	155	59,81	927,1
10	Соняшник	203	21,03	427

Аналізуючи структуру та обсяги виробництва ТОВ «ДНІПРО», можна стверджувати, що у період з 2016 р. по 2020 р. основним виробничим продуктом ПСП «ОБЕРІГ» була озима пшениця, на другому місці - соняшник.

Підприємством щорічно збільшувалася кількість посівних площ, що позитивно впливало на динаміку врожайності та на кількість зібраної продукції.

Разом із тим, слід зазначити, що ПСП «ОБЕРІГ» занепокоєно попередніми негативними показниками, що підштовхує підприємство до пошуку способів збільшення врожайності у наступних періодах. Так, розглядається можливість придбання підприємством програмногозабезпечення, яке здатне буде передбачувати врожайність полів, з урахуванням кліматичних умов південної частини Приморського району.



Розмір сільськогосподарського підприємства корелює з можливостями впровадження сучасної техніки, інтелектуально-наукової організації праці, підвищення продуктивності ПСП «ОБЕРІГ» та збільшенням собівартості виробленої ним продукції.

До прямих показників розміру та величини аграрного підприємства належать: об'єм валової продукції, площа сільськогосподарських угідь, середньорічна вартість основних і оборотних фондів, середньорічна чисельність робітників. Об'єктивний аналіз цих показників дозволить скласти реальну картину економічного стану ТОВ «ДНІПРО», його переваг та можливостей. З цією метою складено табл. 2.2.

Таблиця 2.2 - Основні економічні показники ТОВ «ДНІПРО»

Показники	Рік				
	2016	2017	2018	2019	2020
1	2	3	4	5	6
Виручка від реалізації, тис. грн.	3086	4020	5103	7514	63292
Чистий прибуток, тис. грн.	54,2	152,3	102,6	3095	2096
Вартість валової продукції, тис. грн.	2813	3363,9	4435,3	4900	5563
Загальна земельна площа, га	185	130	250	339	358
Середня кількість робітників, гол.	47	49	43	43	45
Середня вартість основних засобів, тис. грн.	1785,95	1831,15	2479,1	3855,35	5445,5
Середня вартість оборотних засобів, тис. грн.	2555,8	2754,75	3128,85	3149,1	3091,5
Сума активів, тис. грн.	4394,6	4995,6	6454,6	7613	9412
Сума нематеріальних активів, тис. грн.	52,85	2026,1	4287	6028	6529

Аналізуючи представлені дані, можна зробити висновок, що за період 2016-2020 рр. відбувалося поступове економічне зростання підприємства. Відбулося збільшення земельної площі ТОВ «ДНІПРО», суми активів, вартості основних засобів, чистого прибутку тощо.

Разом із тим, зменшилася середня кількість робітників ТОВ «ДНІПРО», у зв'язку з автоматизацією процесу виробництва, що зумовило зменшення попиту на людську працю, а збільшення попиту на науково-технічні елементи. Ці зміни зумовлені впровадженням у виробничу діяльність підприємства об'єктів нематеріальних активів, завдяки чому було полегшено процес вирощування



соняшнику та озимої пшениці. Аналіз ліквідності балансу підприємства проведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 - Аналіз ліквідності балансу ПСП «ОБЕРІГ» за 2020 р.

1	На початку звітнього періоду, тис. грн.	На кінець звітнього періоду, тис. грн.
2	3	
Ранжування активів балансу		
1. Високоліквідні активи (A <sub>1</sub> )	2211	503
2. Швидколіквідні активи (A <sub>2</sub> )	14052	12750
3. Повільноліквідні активи (A <sub>3</sub> )	40402	52922
4. Важколіквідні активи (A <sub>4</sub> )	22859	35042
Баланс	79479	101132
Ранжування пасивів балансу		
1. Термінові пасиви (П <sub>1</sub> )	1513	1143
2. Короткострокові пасиви (П <sub>2</sub> )	4343	1868
3. Довогострокові пасиви (П <sub>3</sub> )	0	0
4. Постійні пасиви (П <sub>4</sub> )	73653	98151
Баланс	79479	101132
Платіжний надлишок (+), нестача (-)		
A <sub>1</sub> -П <sub>1</sub> , тис. грн.	638	-640
A <sub>2</sub> -П <sub>2</sub> , тис. грн.	9709	10882
A <sub>3</sub> -П <sub>3</sub> , тис. грн.	40402	52922
A <sub>4</sub> -П <sub>4</sub> , тис. грн.	-50794	-63109
Рівень покриття зобов'язань, %		
A <sub>1</sub> /П <sub>1</sub> , %	146,13	44
A <sub>2</sub> /П <sub>2</sub> , %	323,55	682,54
A <sub>3</sub> /П <sub>3</sub> , %		
A <sub>4</sub> /П <sub>4</sub> , %	31,03	35,70

Баланс сільськогосподарського підприємства слід розуміти абсолютно ліквідним, якщо виконуються такі умови:  $A_1 > P_1$ ;  $A_2 > P_2$ ;  $A_3 > P_3$ ;  $A_4 < P_4$ .

Необхідною умовою ліквідності балансу є виконання перших трьох умов. У ПСП «ОБЕРІГ» на початок 2020 р. баланс є абсолютно ліквідним, але на кінець року ситуація погіршується. Цей факт свідчить про нестачу грошових коштів на рахунках та очікуваної вартості дебіторської заборгованості на покриття поточних зобов'язань досліджуваного підприємства агропромислового комплексу. Розвиток такого негативного стану підприємства у подальшому може призвести до його банкрутства.

Аналіз відносних показників платоспроможності підприємства агропромислового комплексу ПСП «ОБЕРІГ» здійснено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4 - Динаміка відносних показників ліквідності та

платоспроможності ПСП «ОБЕРІГ» за 2020 р.

Показники	Значення показника	
	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,40	0,17
Коефіцієнт швидкої ліквідності	2,81	4,44
Коефіцієнт поточної ліквідності	9,74	22,19

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство має погасити негайно. Значення даного показника не має опускатися нижче 0,2. За даними ТОВ «ДНПРО», коефіцієнт абсолютної ліквідності становить 0,40-0,17, що свідчить про зменшення платоспроможності підприємства по поточним зобов'язанням на кінець 2020 року.

Коефіцієнт швидкої ліквідності відображає прогностичні платіжні можливості підприємства за умови вчасного повернення дебіторської заборгованості. Значення показника повинно коливатися від 0,7-0,8. На ПСП «ОБЕРІГ» значення цього коефіцієнта становить 2,81 та 4,44, що на кінець 2020 року перевищує норму більше ніж в 5 разів. Даний показник свідчить, що частка кредиторської заборгованості може бути погашена за рахунок найбільш ліквідних активів.

Коефіцієнт поточної ліквідності показує якою мірою оборотні активи покривають поточні зобов'язання. Значення цього коефіцієнта має коливатися у діапазоні 1-2. За розрахунками балансу ПСП «ОБЕРІГ» за 2020 рік, цей показник коливається в межах 9,74-22,19, що свідчить про те, що оборотні активи повністю перекривають поточні зобов'язання.

Розрахунок аналізу відносних показників фінансової стійкості ПСП «ОБЕРІГ» необхідно здійснити для розуміння ступені залежності ПСП «ОБЕРІГ» від зовнішніх джерел залучення фінансових ресурсів, ймовірності банкрутства, здатності швидко пристосовуватися до зміни кон'юнктури ринку. Аналіз показників фінансової стійкості подано у табл. 2.5.

Таблиця 2.5 - Динаміка основних відносних показників фінансової стійкості ПСП «ОБЕРІГ» за 2020 р.

Показники	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду	Абсолютне відхилення (+,-)
Коефіцієнт автономії	0,95	0,99	0,04
Коефіцієнт фінансової залежності	1,10	1,05	-0,05
Коефіцієнт фінансового ризику	0,09	0,04	-0,05
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами	0,9	0,95	0,05
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,71	0,66	0,05
Коефіцієнт фінансової стабільності	8,74	21,19	12,45

## ВП НУБіП України "НАТІ"      ВП НУБіП України "НАТІ"

Аналіз фінансових показників факторів стабільності включає порівняння цих значень з вихідними показниками та вивчення динаміки. Розглядаючи такі основні показники, можна зробити висновок, що:

- коефіцієнт автономії показує частку активів організації, які покриваються за рахунок власного капіталу (забезпечуються власним джерелами формування). Частка активів, що залишилася, покривається за рахунок позикових коштів. Нормативне обмеження  $K_a > 0,5$ . Чим вище значення коефіцієнта, тим краще фінансовий стан компанії. На ПСП «ОБЕРІГ» коефіцієнт автономії становить 0,95 на початку року та 0,99 наприкінці року, що свідчить про те, що підприємство не повністю використовує свій потенціал, тобто ПСП «ОБЕРІГ» має збільшувати свою частку ринку або збільшити обсяг продажів, підвищення ефективності роботи за рахунок залучення додаткових коштів;

- коефіцієнт фінансової залежності корелює з коефіцієнтом автономії. Зростання цього коефіцієнту в динаміці означає збільшення частки позикових коштів у фінансуванні підприємства. На ПСП «ОБЕРІГ» його значення становить 1,10 на початок року та 1,05 на кінець року, тобто власники підприємства в змозі майже повністю профінансувати своє підприємство;

- коефіцієнт фінансового ризику визначає, наскільки велика залежність компанії від позикових коштів або показує співвідношення залучених коштів і власного капіталу. На ПСП «ОБЕРІГ» на початок 2020 р. цей показник становив 0,09, а на кінець 2020 року склав 0,04, що свідчить про майже повну відсутність ризику підприємницької діяльності ТОВ «ДНІПРО»;

- коефіцієнт забезпеченості власними коштами відображає наявність

оборотних коштів, необхідних для фінансової стійкості підприємства. На початку 2020 року, це число становить 0,9, а на кінець 2020 року - 0,95. Це свідчить про те, що майже 95% усіх оборотних активів ПСП «ОБЕРІГ» можна профінансувати за рахунок акцій.

- коефіцієнт маневреності означає здатність компанії підтримувати рівень оборотного капіталу та поповнювати його з необхідних джерел фінансування. Найбільш оптимальне значення - від 0,2 до 0,5. У ПСП «ОБЕРІГ» коефіцієнт мобільності дорівнював 0,71 на початок звітного періоду та 0,66 на кінець звітного періоду. Цей коефіцієнт свідчить про достатність власних фінансових ресурсів для покриття більшої частини основних і оборотних засобів.

коєфіцієнт фінансової стабільності вказують на здатність ПСП «ОБЕРІГ» виконувати свої зобов'язання в середньостроковій та довгостроковій перспективі. Нормативне значення показника знаходиться в межах 0,67-1,5. На початку 2020 року цей показник склав 8,74, що означає наявність додаткових резервів підвищення ефективності за рахунок залучення позикових коштів.

Аналіз фінансових показників ПСП «ОБЕРІГ» доводить, що підприємство не повністю реалізовує свій можливий потенціал. Підвищення ефективності діяльності ПСП «ОБЕРІГ» може бути здійснено за рахунок залучення позикових коштів (коштів інвесторів).

Об'єкти нематеріальних активів ПСП «ОБЕРІГ» представлені на рис. 2.2.

Рисунок 2.2 - Об'єкти нематеріальних активів на ТОВ «ДНІПРО»



На основі даних ПСП «ОБЕРІГ» було проведено аналіз динаміки змін в обсязі нематеріальних активів усього і за видами у 2020 році (звітний період)

порівняно з даними 2019 року (базовий період), що дозволило встановити суттєві зміни активності використання об'єктів нематеріальних активів досліджуваним підприємством.

Аналіз обсягу і динаміки нематеріальних активів ПСП «ОБЕРІГ» відображено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6 - Аналіз обсягу і динаміки нематеріальних активів на ТОВ «ДНПРО»

Показники	Базовий рік	Звітний рік	Абсолютне відхилення	Темпи зростання, %
1	2	3	4	5
Права користування природними ресурсами	890	780	-110	87,1
Права на об'єкти промислової власності	2941	4478	1537	153,0
Авторські та суміжні з ними права	390	690	300	180,5
Інші нематеріальні активи	66	80	54	153,0
Разом	4287	6028	1741	141,8

Аналіз даних, наведених у таблиці, показує, що ПСП «ОБЕРІГ» назавжди перейшло права на об'єкти промислової нерухомості, які є результатом інтелектуальної діяльності в господарському процесі.

Нематеріальні активи мають нерівномірний склад елементів, вибуття, умови використання або експлуатації на різних стадіях виробництва, вплив на бюджетні та фінансові елементи, кінцевий прибуток. Тому потрібен інший підхід до цих оцінок. Для цього було проведено нематеріальну класифікацію за різними аспектами, а також можна було проаналізувати нематеріальну структуру ТОВ «ДНПРО».

При аналізі нематеріальних об'єктів слід звернути увагу на аналітичні міркування щодо типу ризику капітальних вкладень у нематеріальних об'єктах, джерела, строку корисного використання, рівня правового захисту, репутації та ліквідності. Зведена таблиця 2.7. для аналізу змін у структурі нематеріальних активів ТОВ «ДНПРО».

Таблиця 2.7 - Аналіз структури нематеріальних активів на ТОВ «ДНПРО»

Показники	Базовий рік		Звітний рік		Відхилення	
	Сума	У % до підсумку	Сума	У % до підсумку	Сума	У % до підсумку
1	2	3	4	5	6	7

Права користування природними ресурсами	890	20,5	780	12,6	-110	7,9
Права на об'єкти промислової власності	2941	70,1	4478	75,5	1537	5,5
Авторські та суміжні з ними права	390	8,7	690	11,1	300	2,4
Інші нематеріальні активи	66	0,7	80	0,7	54	—
Разом	4287	100,0	6028	100,0	1741	—

Аналіз даних ПСП «ОБЕРІГ» показує, що в структурі нематеріальних активів найбільшу частку займає промислова власність (70% і більше). Зростання цього виду активів за звітний період можна оцінити позитивно, оскільки інвестиції спрямовані на покращення параметрів виробництва та якості продукції.

Створено таблицю 2.8 для аналізу структури нематеріальних активів ПСП «ОБЕРІГ» за строком корисного використання.

Аналіз структури нематеріальних активів ПСП «ОБЕРІГ» показує, що середній термін корисного використання об'єктів інтелектуальної власності становить 5-7 років. Термін корисного використання нематеріальних активів становить 10 і більше років. Це право користування землею, природою та

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"



іншими ресурсами.

Таблиця 2.8 – Структура нематеріальних активів ПСП «ОБЕРІГ» за термінами корисного використання у 2020р.

Показники	Роки											Разом
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Більше 10	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Нематеріальні активи, тис. грн	—	690	—	3250	400	913	35	—	—	—	740	6028
У % до підсумку	—	11,8	—	52,8	6,8	15,3	0,7	—	—	—	100,0	

У структурі нематеріальних активів ПСП «ОБЕРІГ» вони займають велику частку. Це типові національні показники, які є характерними для нематеріальних активів. Зростання частки нематеріальних активів в необоротних активах ПСП «ОБЕРІГ» сприяє збільшенню норми прибутку у виручці від реалізації товарів.

Аналіз нематеріальної ефективності ПСП «ОБЕРІГ» у 2020 році показав, що нематеріальна ефективність за мій звітний період була хорошою порівняно з попереднім періодом.

Дохід від нематеріальних товарів збільшився на 25,9%. Основними факторами, що збільшують прибуток, є підвищення норми прибутку на нематеріальні активи та збільшення прибутку. У таблиці 2.9 нижче наведено аналіз ефективності використання нематеріальних активів у 2020 році ТОВ «ДНПРО».

Таблиця 2.9 – Аналіз ефективності нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» у 2020 р.

Показники	Базовий рік	Звітний рік	Звітний рік у % до базового року
Нематеріальні активи	4287	6028	141,8
Виручка від реалізації продукції (робіт, послуг)	12245	1520	159,4
Прибуток від реалізації	2431	4002	164,6
Дохідність нематеріальних активів	0,57	0,68	125,9
Фондовіддача нематеріальних активів	3,1	3,5	112,9

Аналіз ефективності нематеріальних активів дозволяє викоремити та

пояснити наявні закономірності використання інтелектуального капіталу для розробки ефективної внутрішньої політики управління ними.

## **2.2. Особливості організації аналітичного та синтетичного обліку нематеріальних активів**

Бухгалтерський облік ведеться бухгалтерією ТОВ «ДНІПРО», яку очолює головний бухгалтер, призначений керівником підприємства. Він встановлює обов'язки підлеглих йому працівників, а разом з іншими працівниками бухгалтерії веде та веде бухгалтерський облік підприємства. Підприємство використовує меморіальний ордерний облік. Керувати рівнем дотримання облікових записів, процедур, методів реєстрації та узагальнення інформації покладається на головного бухгалтера підприємства.

Обов'язки головного бухгалтера ТОВ «ДНІПРО»:

- Забезпечує дотримання встановлених та єдиних основ методології бухгалтерського обліку.

Підготовка та подання фінансової та податкової звітності:

- Організація, яка керує відображенням усіх господарських операцій у вашому обліковому записі.
- Участь у розробці матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням збитків від цього, а також пошкодження вартості підприємства.

По-друге, головний бухгалтер несе персональну відповідальність за ведення та ведення записів у присутності особи, відповідальної за підприємство. Повідомлення головного бухгалтера про ведення бухгалтерського обліку в ПСП «ОБЕРІГ» є обов'язковим для всіх працівників ТОВ «ДНІПРО». Елементами облікової політики щодо нематеріальних активів є: переоцінка нематеріальних активів. Визначає "термін корисного використання нематеріального" активу." Виберіть метод нарахування амортизації для нематеріальних активів [15, с. 21].

Елементи облікової політики щодо нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» відображено на рис. 2.3.

Елементи облікової політики щодо нематеріальних активів на ТОВ

«ДНПРО»

Переоцінка нематеріальних активів	—	ПС(Б)О 8, п. 19
Визначення терміну корисного використання нематеріальних активів	—	ПС(Б)О. п. 25, 26
Вибір методу нарахування амортизації нематеріальних активів		ПС(Б)О, п. 27

Рисунок 2.3 - Елементи облікової політики ТОВ «ДНПРО»

Розглянемо більш докладно елементи облікової політики щодо нематеріальних активів на ТОВ «ДНПРО»

Відповідно до розділу 19 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» ПСП «ОБЕРІГ» може оцінювати нематеріальні активи з активним ринком за справедливою вартістю на дату балансу. Якщо оцінюється індивідуальний нематеріальний актив, усі інші активи групи, які є нематеріальними активами, мають бути переоцінені (крім тих, у яких немає активного ринку). Якщо підприємство оцінює нематеріальні активи, розподіл підлягає щорічній переоцінці.

Вартість переоцінки та сукупної амортизації нематеріального активу визначається шляхом додавання справедливої вартості об'єкта до його первісної вартості (переоціненої) без зміни сукупної амортизації об'єкта. Відповідно до п. 25 П(С)БО 8 строк корисного використання нематеріального активу встановлюється ПСП «ОБЕРІГ» при ідентифікації цього об'єкта як активу (у разі зарахування на баланс), але протягом 20 років.

Основним джерелом є облік комерційних операцій з нематеріальними активами в агробізнесі. Кожній операції притаманний свій конкретний первинний документ, в якому відображено основний рух об'єкту нематеріального активу на підприємстві. Особливості документарного відображення обліку нематеріальних активів на аграрному підприємстві (з

урахуванням проведених операції та необхідних реквізитів таких документів)

закріплено у Додатку И.

Комплексний облік нематеріальних активів здійснюється на рахунку 12 «Нематеріальні активи», який призначений для пояснення та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів у компанії. Дебетами цих рахунків є придбання або надходження в результаті розвитку нематеріальних активів, які розраховуються за первісною вартістю та переоцінкою.

Позики відчужуються, тому що вони не можуть отримати більше фінансових прибутків від продажу, безкоштовних переказів або використання та пошкодження нереальних активів [24]. Таблиця 2.10 нижче ілюструє цілі обліку рахунку 12 «Нематеріальні активи» і його субрахунків.

Таблиця 2.10

#### Субрахунки рахунку 12 «Нематеріальні активи» на ТОВ «ДНПРО»

№	Субрахунок	Об'єкти, які відображаються
1	121 «Права користування природними ресурсами»	Розглядається наявність у суб'єкта права користування природними ресурсами. Це включає права землекористування, інші природні ресурси та іншу інформацію про геологічне та природне середовище.
2	122 «Права користування майном»	Зверніть увагу на право користування нерухомим майном (право користування землею, право користування будівлею, право оренди тощо).
3	123 «Права на комерційні позначення»	Розглядається наявність прав на комерційне позначення (такі права, як торгові марки (знаки товарів і послуг), комерційні назви (бренди) тощо).
4	124 «Права на об'єкти промислової власності»	Наявність прав на промислову власність (винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, сорти тварин, компонування інтегральної схеми (топографія), комерційна таємниця, включаючи знання тощо).
5	125 «Авторське право та суміжні з ним права»	Розглядаються авторські та суміжні права (літературні права, мистецтво, музичні твори, комп'ютерні програми, редагування даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, трансляції (програми) тощо).
6	127 «Інші нематеріальні активи»	Інші нематеріальні активи, що належать компанії, такі як права на здійснення діяльності, фінансове використання та інші привілеї, обліковуються.

Аналітичний облік нематеріальних активів ведеться окремо для кожного об'єкта і приймається в частині фінансової оренди, виробничих об'єктів та невиробництва основних засобів за пов'язаною карткою основних засобів [53].

Аналітичний облік нематеріальних активів здійснюється у звіті 4.3, а дані аналітичного обліку минулого року передаються на початку поточного року. Протягом звітного року щомісячно дані про придбання, надходження, створення нематеріальних активів, переоцінку нематеріальних активів, зменшення та відновлення корисності, вибуття обліковуються на місцевому рівні щомісяця.

Наприкінці кожного місяця наводиться залишок між вартістю нематеріальних активів та амортизацією за результатами розрахунку першого показника місяця, примітки місяця з урахуванням відповідної суми амортизації.

У разі потреби за твердженням 4.3 додаються додаткові аркуші такого ж змісту та формату. Аналітичний облік нематеріальних активів та нарахування амортизації таких активів здійснюється окремо за кожним об'єктом облікової

картки та одержується частинами відповідно до умов фінансової оренди, виробничих і невиробничих об'єктів. Аналітичний облік капітальних вкладень в нематеріальні активи ведеться у відомості 4.1 за дебетовими рахунками 15.

Наприкінці звітного періоду інформація, відображена в книзі бухгалтерського обліку та Головній книзі ТОВ «ДНІПРО», переноситься до фінансової звітності. Відображення нематеріальних активів на балансі запропоновано на рисунку 2.4.

Порядок обліку надходження нематеріальних активів визначається виходячи з джерела їх надходження. Компанії можуть створювати власні нематеріальні активи, купувати їх за готівку та отримувати безкоштовно, як внесок у венчурний капітал або шляхом об'єднання бізнесу (злиття агробізнесу) як обмін іншими об'єктами. Для обліку витрат підприємства на придбання (створення) нематеріальних активів використовується субрахунок 15 «Капітальні інвестиції», 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів».

За першоджерелами передачі нематеріальних активів протягом звітного періоду відображаються в бухгалтерському обліку і ця інформація використовується для заповнення головної книги та форм звітності ТОВ «ДНІПРО». По рахунку 12 «Нематеріальні активи» на ПСП «ОБЕРІГ» ведеться Журнал 4 (Журнал-ордер №4 А с.-г.) (Додаток І).



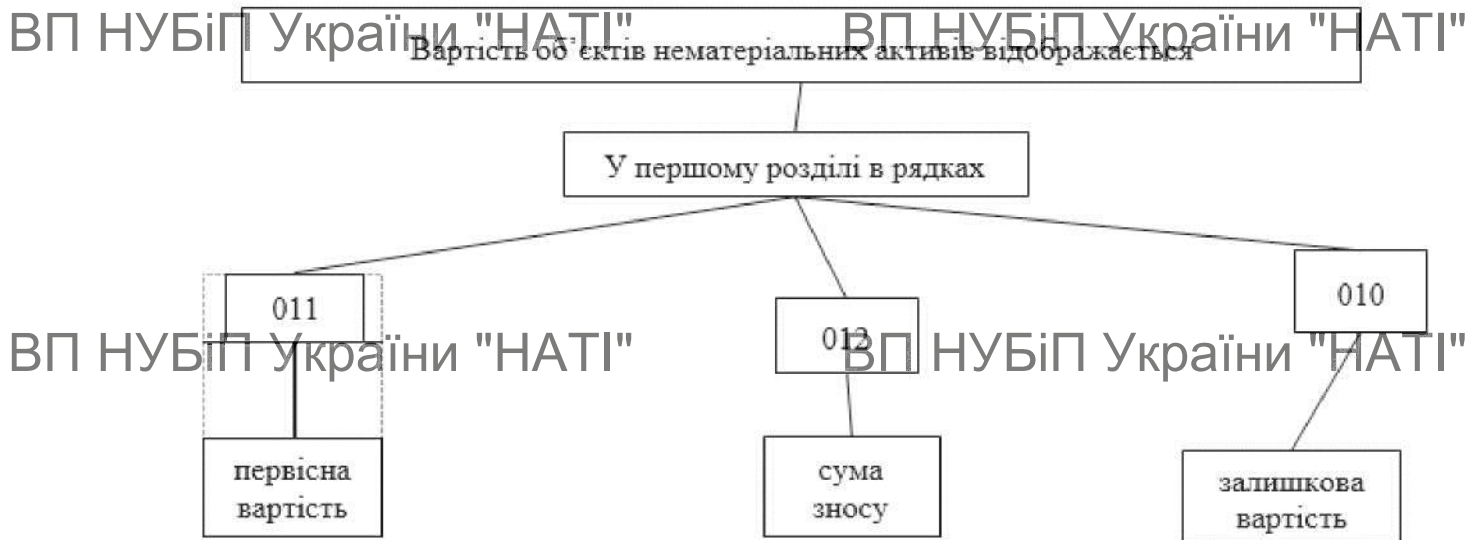


Рисунок 2.4 - Відображення об'єктів нематеріальних активів у Балансі на

ТОВ «ДНІПРО»

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

Способи документального оформлення нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» відображено на рис. 2.5.

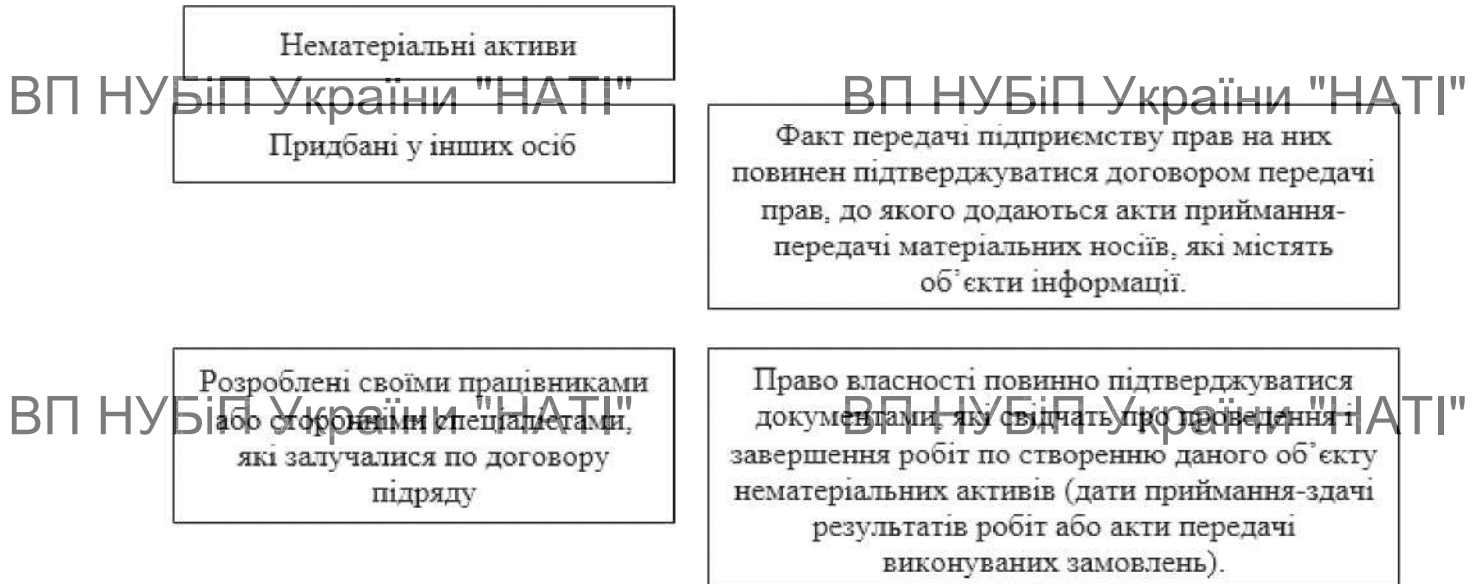


Рисунок 2.5 - Документальне оформлення нематеріальних активів

ВП НУБіП України "НАТІ" на ТОВ «ДНІПРО» ВП НУБіП України "НАТІ"

- Нематеріальні активи більше не визнаються, оскільки:
- Продаж нематеріальних активів.



- Реалізація права користування або розпорядження нематеріальними активами.

- Фінансові інвестиції в нематеріальні активи в офіційному капіталі іншої компанії.

- Безкоштовна передача нематеріальних активів.

- Ліквідація нематеріальних активів за ініціативою власника.

- Відсутність нематеріальних активів, виявлених в інвентаризації.

Схема визначення фінансового результату від вибуття об'єктів нематеріальних активів на підприємстві агропромислового комплексу зображена на рис. 2.6.

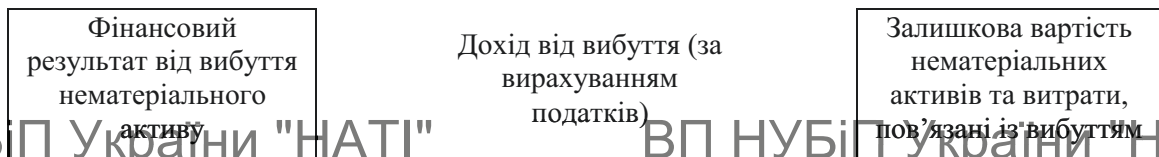


Рисунок 2.6 - Визначення фінансового результату від вибуття об'єктів нематеріальних активів

До документа, що підтверджує факт вибуття об'єкта, додається книга аналітичного обліку нематеріальних активів. У таблиці нижче наведено операції, пов'язані з вибуттям нематеріальних активів у ТОВ «ДНПРО». 2.11.

Таблиця 2.11 - Операції з вибуття нематеріальних активів

№	Причина списання	Кореспондуючі рахунки	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Визнання залишкової вартості нематеріального активу.	133 «Знос нематеріальних активів».	12 «Нематеріальні активи».
2	Списання залишкової вартості списання за непридатністю	976 «Списання необоротних активів».	12 «Нематеріальні активи»
		976 «Списання необоротних активів».	641 «Розрахунки за податками»
	продаж	972 «Собівартість реалізованих необоротних активів».	12 «Нематеріальні активи».
	внесення до статутного капіталу інших підприємств	14 «Довгострокові фінансові інвестиції».	12 «Нематеріальні активи».
	здійснення благодійного внеску	977 «Інші витрати звичайної діяльності»	92 «Адміністративні витрати».

Вибуття нематеріальних активів може здійснюватися унаслідок списання, продажу, внесення до статутного капіталу іншої юридичної особи публічного або приватного права, безкоштовне передання (благодійний внесок, подарунок).

### 2.3. Шляхи удосконалення обліку нематеріальних активів на підприємстві

Поява нових об'єктів нематеріальних активів зумовлює необхідність розробки нових шляхів удосконалення обліку нематеріальних активів у діяльності аграрних підприємств. Запропоновані нові об'єкти обліку для ТОВ «ДНІПРО» відображено на рис. 2.7.

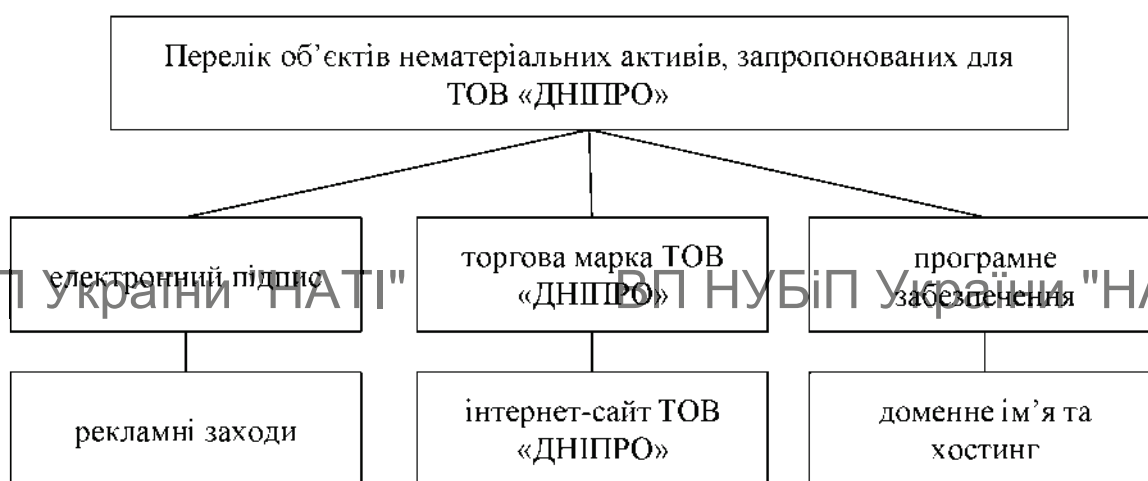


Рисунок 2.7 - Перелік об'єктів нематеріальних активів, запропонованих для ТОВ «ДНІПРО»

Законом України «Про електронні довірчі послуги» від 5 жовтня 2017 р. № 2155-VIII урегульовано відносини у сфері «надання електронних довірчих послуг та електронної ідентифікації», що «надає можливість суб'єктам господарювання використовувати електронний підпис (електронні дані, які додаються підписувачем до інших електронних даних або логічно з ними пов'язуються і використовуються ним як підпис) та електронну печатку (електронні дані, які додаються створювачем електронної печатки до інших

електронних даних або логічно з ними пов'язуються і використовуються для визначення походження та перевірки цілісності пов'язаних електронних даних)» [51] під час укладання договорів, підтвердження господарських операцій тощо.

При отриманні електронного підпису, тобто здійсненні первинного обліку необхідно оформити Акт ведення у господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (для цього передбачено типову форму НА-1).

Даний акт має бути складено в одному екземплярі на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, яка призначається розпорядженням власника підприємства. Переваги використання електронного підпису на ТОВ «ДНІПРО» відображено на рис. 2.8.



Рисунок 2.8 – Перелік прикладних задач ТОВ «ДНІПРО», які можуть бути вирішені за допомогою електронного підпису

Відповідно до цього Закону інвентарні картки для рахунків об'єктів інтелектуальної власності оформляються у складі нематеріальних активів, що використовуються для рахунків аналізу об'єктів інтелектуальної власності (типова форма НА-2).

Рішення про списання пошкодженого електронного підпису «комісія оформлює Актом вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності

складі нематеріальних активів (типова форма НА-3). Акт складається у двох екземплярах, згідно з методичними рекомендаціями Міністерства фінансів України» [52].

Для відчуження (амортизації) нематеріальних активів підприємство може бути змушене амортизувати об'єкти основних засобів за формою (ф. №НА-3). Для вирішення цієї проблеми ми використовуємо форму вибуття (амортизації) нематеріальних активів. Це має включати цю інформацію на додаток до необхідних деталей.

Порядок оформлення цього документа має бути таким же, як і в Акта ф. НА-3. Підприємства (установи) також повинні вести операційний облік прав інтелектуальної власності під час визнання. За це відповідає підрозділ або особа, призначена керівником установи. У зв'язку з цим буде запропонована облікова картка нематеріальних активів для ТОВ «ДНІПРО», форма якої відображена у Додатку І.

Витрати, які пов'язані із набуттям електронного підпису відображаються на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Після введення електронного підпису в експлуатацію усі витрати списуються на субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи». Нарахована амортизація відображається проводкою Дт 92 «Адміністративні витрати» Кт

133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів». Під час ліквідації пошкодженого електронного підпису його залишкова вартість входить до складу інших витрат і відображається за дебетом субрахунку 976 «Описання необоротних активів».

Облік торгової марки на підприємстві залежить від способу її надходження на підприємство. У випадку придбання (безкоштовного отримання) права на торгову марку, яке вже зареєстрована, його слід відносити до нематеріальних активів, а витрати на самостійну розробку торгових марок відображаються у складі витрат відповідного звітного періоду, тобто не визнаються нематеріальними активами.

Положеннями МСБО 38 «Нематеріальні активи» також не рекомендовано

визнавати нематеріальними активами внутрішньогенеровані бренди, а відносити їх до складу витрат у період їх створення. Причина застосування такого підходу полягає у неможливості достовірно оцінити собівартість торгової марки шляхом відокремлення її від інших витрат аграрного підприємства. Усі витрати, пов'язані з розробкою та реєстрацією права на торгову марку, включають до складу витрат на збут. Такі витрати відображено на рис. 2.9.

На сьогодні неможливе уявити аграрне підприємство без комп'ютерної техніки та відповідного програмного забезпечення. Спробі відобразити деякі програмні продукти для аграрних підприємств, а відповідно, і рекомендувати будь-яку з них до застосування ПСП «ОБЕРІГ» з метою полегшення здійснення виробничих процесів, присвячено Додаток Й.



Рисунок 2.9 - Витрати на розробку і збут нематеріальних активів

Програмне забезпечення, на підставі ч. 1 ст. 433 Цивільного кодексу України віднесено до «об'єктів права інтелектуальної власності (авторського права), що означає здійснення їх правової охорони» [63]. Дозвіл на використання програмного забезпечення у господарській діяльності може видаватися у формі ліцензії (письмовий документ-дозвіл без укладення письмового договору) або ліцензійного договору (у якому «утілюють» ліцензію та зазначають умови її надання).

Укладення ліцензійної угоди включає в себе визначення виключних прав на використання об'єктів, захищених авторським правом. Це визначає користувача, тип ліцензії (виключна чи невиключна), спосіб використання

програми, тривалість її надання та її розмір. , Процедури, платежі, умови ліцензійної підтримки тощо.

У наведеному переліку користування комп'ютерною програмою за її функціональним призначенням не зазначено. Основні відмінності комп'ютерних програм, порівняно з іншими видами інтелектуальної власності відображено на рис. 2.10.



Рисунок 2.10. Основні відмінності комп'ютерних програм від інших об'єктів інтелектуальної власності та об'єктів нематеріальних активів, які можуть застосовуватися на підприємствах агропромислового комплексу

Існує декілька варіантів відображення в обліку програмного забезпечення:

- як невід'ємна частина апаратного забезпечення, а отже не може бути відокремлене від нього;

- не є невід'ємною частиною апаратного забезпечення і може бути відокремлене від нього.



Виходячи з цих двох моделей, двох векторів розвитку наукового погляду, запропоновано декілька способів відображення в обліку ПСП «ОБЕРІГ» спеціалізованого аграрного програмного забезпечення, які розкрито на рис. 2.11.



Рисунок 2.11 - Відображення в обліку програмного забезпечення

Як зазначають представники Світової організації з інтелектуальної власності (WIPO), Закони щодо патентоспроможності програмного забезпечення все ще є суперечливими на міжнародному рівні, але деякі країни запровадили патентоспроможність програмного забезпечення, тоді як інші прийняли підходи, які дозволяють виявляти новітні об'єкти програмного забезпечення [72].

Відносно новим видом рекламних заходів є просування сайтів з метою забезпечення його відвідуваності цільовими клієнтами і потенційними споживачами. До первісної вартості сайту необхідно відносити його створення, здійснення пошукової оптимізації, зміна програмного коду тощо. Витрати

аграрного підприємства, понесені надалі, у зв'язку з подальшим просуванням сайту, витрати на банерну рекламу слід відносити до збутових витрат періоду (здійснюється на рахунку 93).

Витрати на експлуатацію сайту пов'язані із витратами на реєстрацію домену та користування послугами хостингу та колокації. Згідно ст. 1 Закону України «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» від 15 грудня 1993р. №. 3689-ХІІ, «доменним ім'ям є ім'я, що використовується для адресації комп'ютерів і ресурсів в Інтернеті» [57].

Під хостингом розуміють «послуги з надання провайдером дискового простору для розміщення веб-сайту користувачеві на сервері, підключеному до мережі Інтернет під постійним IP-Адресою, з його наступним технічним обслуговуванням» [27, С. 28]. Витрати на хостинг/ колокацію безпосередньо пов'язані зі збутом товарів аграрного підприємства, а тому обліковуються як витрати періоду (на рахунку 93 «Витрати на збут»).

Для опису амортизації ПСП «ОБЕРІГ» використовується непряма амортизація. Однак ми вважаємо, що це доцільно застосовувати до невикористаних нематеріальних активів. Фінансова звітність повинна відображати ринкову вартість активу в іншій статті. Це важливо для дослідження стану активів компанії. Для інших нематеріальних активів назву слід змінити на «Знос нематеріальних активів» з урахуванням рахунку 133 «Знос накопичених нематеріальних активів».

Спірним є питання обліку амортизації безоплатно отриманих в ПСП «ОБЕРІГ» нематеріальних активів. Якщо потрібно нарахувати амортизацію разом з рахунком витрат і амортизації, використовується рахунок 745.

«Дохід від безоплатного отримання активів» і 424 «Безоплатно отримані необоротні активи». Враховуючи, що підприємство не здійснює витрат на придбання таких активів, доцільно використовувати пряму амортизацію: дебет рахунку 424 «Безоплатно отримані необоротні активи» і кредит рахунку 12 «Нематеріальні активи».

Дослідження показало, що методика списання вище зазначених активів до

їх повного зносу на ПСП «ОБЕРІГ» потребує удосконалення. Пропонуємо при застосуванні прямої амортизації недоамортизовану вартість активів відображати на дебеті рахунку 424 «Безоплатно отримані необоротні активи» і кредиті рахунку 12 «Нематеріальні активи». При застосуванні непрямой амортизації недоамортизовану вартість безоплатно отриманих нематеріальних активів відображати на дебеті рахунку 976 «Списання необоротних активів» і кредиті 12 «Нематеріальні активи» і одночасно на дебеті рахунку 424 «Безоплатно отримані необоротні активи» та кредиті рахунку 745 «Дохід від реалізації необоротних активів».

Основою вдосконалення обліку нематеріальних активів у ПСП «ОБЕРІГ» є використання інтегрованого програмного забезпечення. Аналіз ринку програмного забезпечення показує, що вони зосереджені на малому бізнесі та виконують лише бухгалтерські функції. Автори вважають, що найбільш оптимальним і ефективним рішенням для цілей управління є розробка автоматизованого програмного забезпечення, яке відповідає потребам контролю, планування, аналізу та прогнозування конкретної компанії.

### **Висновки до другого розділу.**

При аналізі нематеріальних об'єктів слід звернути увагу на аналітичні міркування щодо типу ризику капітальних вкладень у нематеріальних об'єктах, джерела, строку корисного використання, рівня правового захисту, репутації та ліквідності.

Аналіз нематеріальної ефективності ПСП «ОБЕРІГ» у 2020 році показав, що нематеріальна ефективність за мій звітний період була хорошою порівняно з попереднім періодом.

Дохід від нематеріальних товарів збільшився на 2,9%. Основними факторами, що збільшують прибуток, є підвищення норми прибутку на нематеріальні активи та збільшення прибутку.

Бухгалтерський облік ведеться бухгалтерією ТОВ «ДНІПРО», яку очолює

головний бухгалтер, призначений керівником підприємства. Він встановлює обов'язки підлеглих йому працівників, а разом з іншими працівниками бухгалтерії веде та веде бухгалтерський облік підприємства. Підприємство використовує меморіальний ордерний облік. Керувати рівнем дотримання облікових записів, процедур, методів реєстрації та узагальнення інформації покладається на головного бухгалтера підприємства.

Відповідно до розділу 19 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» ПСП «ОБЕРІГ» може оцінювати нематеріальні активи з активним ринком за справедливою вартістю на дату балансу. Якщо оцінюється індивідуальний нематеріальний актив, усі інші активи групи, які є нематеріальними активами, мають бути переоцінені (крім тих, у яких немає активного ринку). Якщо підприємство оцінює нематеріальні активи, розподіл підлягає щорічній переоцінці.

Аналітичний облік нематеріальних активів здійснюється у звіті 4.3, а дані аналітичного обліку минулого року передаються на початку поточного року. Протягом звітного року щомісячно дані про придбання, надходження, створення нематеріальних активів, переоцінку нематеріальних активів, зменшення та відновлення корисності, вибуття обліковуються на місцевому рівні щомісяця.

Наприкінці кожного місяця наводиться залишок між вартістю нематеріальних активів та амортизацією за результатами розрахунку першого показника місяця, примітки місяця з урахуванням відповідної суми амортизації.

У разі потреби за твердженням 4.3 додаються додаткові аркуші такою ж змісту та формату. Аналітичний облік нематеріальних активів та нарахування амортизації таких активів здійснюється окремо за кожним об'єктом облікової картки та одержується частинами відповідно до умов фінансової оренди, виробничих і невиробничих об'єктів. Аналітичний облік капітальних вкладень в нематеріальні активи ведеться у відомості 4.1 за дебетовими рахунками 15.

Наприкінці звітного періоду інформація, відображена в книзі бухгалтерського обліку та Головній книзі ТОВ «ДНПРО», переноситься до фінансової звітності.

Для опису амортизації ПСП «ОБЕРІГ» використовується непряма амортизація. Однак ми вважаємо, що це доцільно застосовувати до невикористаних нематеріальних активів. Фінансова звітність повинна відображати ринкову вартість активу в іншій статті. Це важливо для дослідження стану активів компанії. Для інших нематеріальних активів назву слід змінити на «Знос нематеріальних активів» з урахуванням рахунку 133 «Знос накопичених нематеріальних активів».

Спірним є питання обліку амортизації безоплатно отриманих в ПСП «ОБЕРІГ» нематеріальних активів. Якщо потрібно нарахувати амортизацію разом з рахунком витрат і амортизації, використовується рахунок 745.

«Дохід від безоплатного отримання активів» і 424 «Безоплатно отримані необоротні активи». Враховуючи, що підприємство не здійснює витрат на придбання таких активів, доцільно використовувати пряму амортизацію: дебет рахунку 424 «Безоплатно отримані необоротні активи» і кредит рахунку 12 «Нематеріальні активи».

У результаті розслідування встановлено, що вищенаведений метод нарахування амортизації активів до повної амортизації «ДНЦПРО» має бути удосконалений. При застосуванні прямої амортизації рекомендовано відображати вартість неамортизованих активів за дебетом рахунку 424 «Безоплатно отримані необоротні активи» і кредиті рахунку 12 «Нематеріальні активи». При застосуванні непрямої амортизації недоамортизовану вартість безоплатно отриманих нематеріальних активів відображати на дебеті рахунку 976 «Списання необоротних активів» і кредиті 12 «Нематеріальні активи» і одночасно на дебеті рахунку 424 «Безоплатно отримані необоротні активи» та кредиті рахунку 745 «Дохід від реалізації необоротних активів».

Основою вдосконалення обліку нематеріальних активів у ПСП «ОБЕРІГ» є використання інтегрованого програмного забезпечення. Аналіз ринку програмного забезпечення показує, що вони зосереджені на малому бізнесі та виконують лише бухгалтерські функції. Автори вважають, що найбільш оптимальним і ефективним рішенням для цілей управління є розробка

автоматизованого програмного забезпечення, яке відповідає потребам контролю, планування, аналізу та прогнозування конкретної компанії.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"



## РОЗДІЛ 3

### ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ЯК ФОРМИ КОНТРОЛЮ ЗА ЕФЕКТИВНИМ ВИКОРИСТАННЯМ

#### НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПСП «ОБЕРІГ»

#### 3.1 Документальне та інформаційне забезпечення організації внутрішнього аудиту нематеріальних активів

Запорукою ефективної економічної діяльності є наявність належної робочої сили. В епоху економічної «інтелектуалізації» особлива увага приділяється нематеріальним компонентам корпоративних активів. Зараз перед вітчизняними підприємствами виникають нові виклики, які потрібно швидко вирішувати. Мова йде про використання можливостей компанії для отримання конкурентних переваг.

Крім того, сучасні тенденції підкреслюють домінуючу роль нематеріальних активів, а методи аудиту, чітко не розкриті в офіційно затверджених правових документах або дослідженнях у сфері аудиту, повинні покращити методи.

Аудитор повинен визначити точність оцінки нематеріальних активів. За даними бухгалтерського обліку вартість нематеріальних активів досліджується з урахуванням того, що їх первісна вартість включає фактичні витрати на придбання та витрати на підготовку.

Зверніть увагу, що вартість сплати відсотків за кредитом за П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» не включається до первісної вартості нематеріальних активів.

Важливим для аудиту є достовірність обліку та звітності операцій та придбання нематеріальних активів (оплачених та безоплатних) з урахуванням отриманого та сплаченого ПДВ [31, с. 82].

Метою аудиту нематеріальних активів є достовірність первинних даних про реалії господарського життя, повнота і достовірність таких даних у

бухгалтерському обліку, достовірність бухгалтерського обліку, висновок

аудиторів щодо відображень у фінансовій звітності, масив [36, С. 115] у сфері корпоративних прав у науці, літературі, мистецтві, предмету прав промислової власності та інших видів нематеріальних активів.

Кожен етап нематеріального аудиту розглядається з урахуванням цілей нематеріального аудиту та деталей впровадження національних практик. Це

показано на малюнку 3.1



Рисунок 3.1 - Етапи проведення аудиту нематеріальних активів на ТОВ

«ДНПРО»

Аудитори перевіряють вихідні документи для отримання нематеріальних активів, точності оцінки, визначення амортизаційних відрахувань та виконання додаткових документів щодо власності компанії.

Перевіряється достовірність обліку нематеріальних активів, наданих засновниками для внеску товариства до статутного капіталу, достовірність інвестицій та оцінки, законність віднесення до бухгалтерського обліку.

Відповідно до цих цілей існує ряд завдань, які необхідно виконати в процесі аудиту. Це показано на рисунку 3.2.

Якість аудиту нематеріальних активів тісно пов'язана з методом аудиту. Аудитори повинні дотримуватися методології аудиту нематеріальних активів. Це впливає на якість аудиту та постачальників аудиторських послуг.

Чим вища якість інформації, що формується системою бухгалтерського обліку, тим вища якість аудиту і більша впевненість користувачів у думці

аудиторів про точність майбутніх економічних рішень.



Рисунок 3.2 - Завдання проведення аудиту нематеріальних активів.

Нематеріальний аудит вимагає особливої уваги до оцінки систем внутрішнього контролю. Це безпосередньо впливає на якість бухгалтерської інформації та результатів аудиту.

Відповідно до МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» внутрішні засоби контролю розробляються, впроваджуються та підтримуються людьми, керівниками та працівниками, які найбільше контролюють. Процес забезпечує адекватне. Гарантія. Досягати корпоративних цілей, пов'язаних із гарною фінансовою звітністю, ефективністю та результативністю діяльності, а також дотриманням чинного законодавства та нормативних актів [39]

Якщо коротко, метою системи внутрішнього аудиту є здійснення контрольної діяльності щодо виявлення та виправлення помилок у процесі торгівлі нематеріальними активами.

Система внутрішнього аудиту має на меті визначення ефективності

системи бухгалтерського обліку, порядку відображення результатів у звіті та відповідності законодавству про фінансову звітність.

Однак без системи внутрішнього аудиту компанії під час проведення аудиту підвищують аудиторський ризик або виявлення помилок. Тому великим компаніям необхідно розраховувати рентабельність систем внутрішнього аудиту та створювати оптимальні системи внутрішнього контролю, що знижують ризик помилок в управлінні поточною господарською діяльністю, оскільки витрати на утримання систем внутрішнього аудиту дуже великі.

Важливою частиною аудиту є перевірка ефективності використання нематеріальних активів, при цьому аудитор використовує аналітичні процедури.

Для проведення аналітичної процедури щодо ефективності використання нематеріальних активів у аудиторській процедурі необхідно:

-Надає аналітикам повну інформацію, оскільки рівень інформаційного забезпечення залежить від глибини та точності розслідування використання економічними суб'єктами нереальних товарів.

-По-перше, структурний і динамічний аналіз, аналіз доступності та руху, аналіз ефективності, аналіз нематеріальної ліквідності, визначення резерву для збільшення виробництва. Можливий також інший етап економічного аналізу використання нематеріальних благ. Вибір і реалізація визначається особою, яка його виконує, і може відрізнятися за порядком і етапом аналізу ефективності використання нематеріальних активів залежно від поставлених перед аналітиком цілей.

- Дотримуватися системного підходу при аналізі ефективності нереалістичного використання компанії, оскільки лише системний підхід забезпечує ефективно наявність та переміщення небачених товарів у компанії.

Систематичне вивчення нематеріального дозволяє розглядати нематеріальне як сукупність елементів, а їх співвідношення визначає важливі характеристики цієї сукупності. Основна увага приділяється виявленню численних зв'язків і відносин, що виникають в об'єкті, і їх відношення до зовнішнього середовища. Характеристики нематеріального активу як цілісної системи менш визначаються

шляхом додавання характеристик окремих елементів, таких як структура, спеціальна структура системи та характеристики інтегрованого зв'язку

- За результатами аналізу визначити можливі шляхи підвищення ефективності використання нематеріальних активів. Зокрема, дотримання унікальних стратегій технологічного, організаційного та економічного розвитку. Найбільше технічне переоснащення та черга на реконструкцію. Систематичне оновлення базової технології роботи виробничих підрозділів підприємства взаємопов'язані і багато інших шляхів і засобів поліпшення стану підприємства, і основних показників ефективності використання нематеріальних активів.

Критичний аналіз підходу до аудиту нематеріальних активів та ефективності його використання має зосередитися на західних країнах (англо-американських системах обліку), навіть якщо існуючий підхід не відповідає внутрішній ситуації.

Тому в сучасній ситуації вітчизняних підприємств необхідно розробити внутрішній аудит нематеріальних активів та методологію його ефективного використання. У ньому детально описана національна система бухгалтерського обліку та досягнення вітчизняних вчених у цій галузі. З ревізії

Формування прибутку та внутрішні бухгалтерські аудити впровадження нематеріальних активів є суб'єктами господарських та операційних процесів, пов'язаних із визначенням доходів, витрат і фінансових результатів, а також відносин, що виникають на підприємстві [67, с. 173].

Виходячи з цього, основною метою внутрішнього аудиту є визначення ефективності використання нематеріальних активів в агробізнес-діяльності та виявлення втрачених економічних вигод у зв'язку з використанням нематеріальних активів. Можна зробити висновок, що є. Однак слід пам'ятати, що внутрішній аудит не може повністю замінити зовнішній аудит і призначений для виконання певних кроків, які можна використовувати для цілей зовнішнього аудиту.

Зовнішні аудитори зазвичай вживають заходів для оцінки та аудиту роботи внутрішніх аудиторів, щоб мінімізувати час аудиту. Такий підхід дозволяє



значно заощадити кошти на послуги зовнішнього аудитора.

Для досягнення цієї мети необхідно вирішити деякі проблеми, показані на малюнку 3.3.

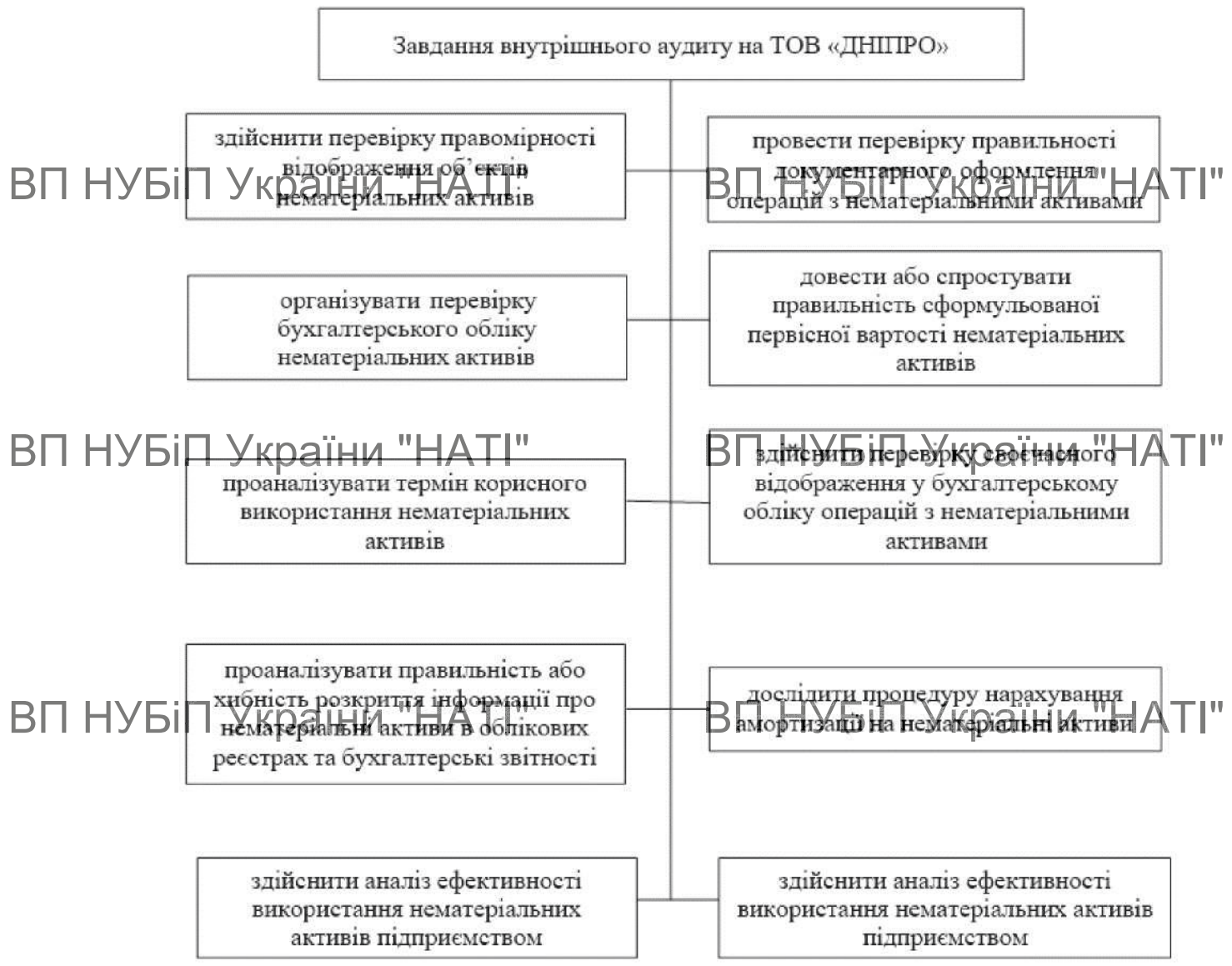


Рисунок 3.3 Завдання внутрішнього аудиту на ТОВ «ДНІПРО»

Функції внутрішнього аудиту на ПСП «ОБЕРІГ» можна визначити як основні напрями впливу методів внутрішнього аудиту на господарську діяльність ТОВ «ДНІПРО», поведінку його працівників та засновників з метою розв'язання конкретних завдань. Функції внутрішнього аудиту на ПСП «ОБЕРІГ» закріплені у табл. 3.1.



## Функції внутрішнього аудиту на ТОВ «ДНІПРО»

№	Функція	Пояснення
1	2	3
1	Контроль	За відповідністю здійснюваної підприємством діяльності вимогам законодавства та обліковій політиці самого підприємства.
2	Аналітика	Аналіз діяльності всіх структурних елементів підприємства у процесі використання ними нематеріальних активів.
3	Консультавання	Надання консультацій для максимізації можливого прибутку.
4	Гносеологічна функція	Дослідження загальних передумов достовірності, істинності та неупередженості отриманої інформації та представленні її у документарному вигляді керівнику підприємства для прийняття ним управлінських рішень.
5	Прогностична функція	Пов'язана із здійсненням прогнозування ефективності майбутньої діяльності аграрного підприємства з використання нематеріальних активів.

### 3.2. Напрямки удосконалення організації внутрішнього аудиту та контролю нематеріальних активів на підприємстві

Для удосконалення аудиту нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» було розроблено загальний план внутрішнього аудиту та його програму, в яких деталізовано процедуру перевірки і необхідні робочі документи.

Запропоновані етапи внутрішнього аудиту на ПСП «ОБЕРІГ» відображено на рис. 3.12.

Запропоновані етапи внутрішнього аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Дніпро»		
Підготовча стадія	Стадія дослідження	Підсумкова стадія
Планування напрямів внутрішнього аудиту	Перевірка первинної документації	Оцінка результатів
Підготовка та формулювання питань	Перевірка реєстрів обліку	Підготовка звіту
	Перевірка звітності	Формування плану дій
Аналіз особливостей ТОВ «Дніпро»	Дослідження облікової політики ТОВ «Дніпро»	

Рисунок 3.12 - Розроблені етапи проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «ДНІПРО»

Особливе значення для проведення внутрішнього аудиту має опитування працівників ТОВ «ДНІПРО», яке необхідно проводити з метою дослідження мети та обсягів перевірки та гарантування визначення усіх етапів внутрішнього аудиту.

Опитування може здійснюватися як у письмовій, так і усній формі, що і відображено на рис. 3.13.

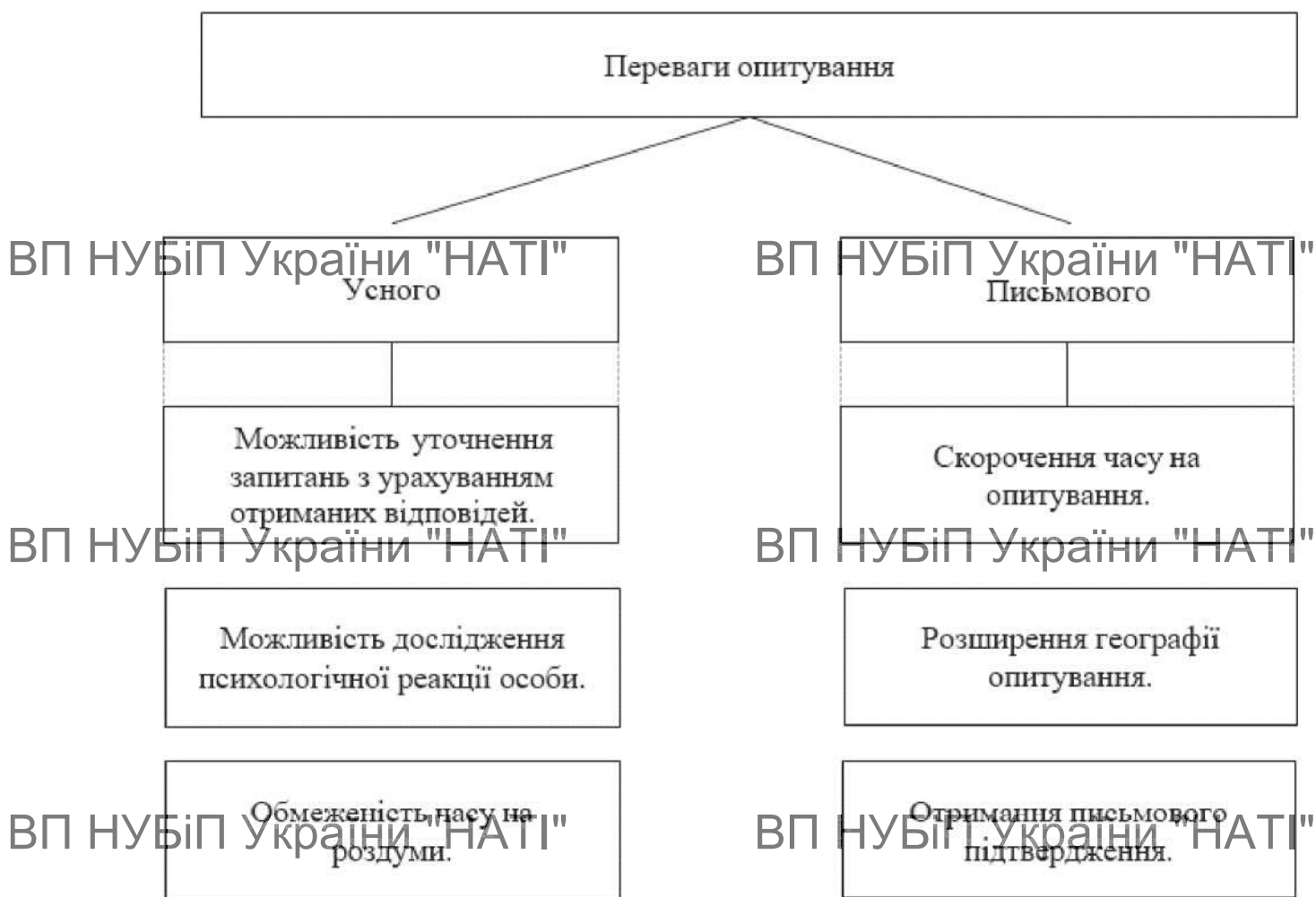


Рисунок 3.13 - Переваги різних видів прийому опитування під час проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів

Рекомендовано обирати вид опитування з урахуванням конкретних обставин справи, бажаного результату, дієвості чого чи іншого методу під час взаємодії з конкретною посадовою особою ТОВ «ДНІПРО».

Окрім того, особа, яка проводить внутрішній аудит ПСП «ОБЕРІГ» має на

власний розсуд обирати модель поведінки щодо одночасногоповідомлення або неповідомлення усім працівникам підприємства про проведення опитування. Розроблено і запропоновано до використання наступну схему проведення усного опитування під час здійснення внутрішнього аудиту на підприємствах агропромислового комплексу, враховуючи специфіку їх підприємницької діяльності (рис. 3.14).



Рисунок 3.14 - Схема проведення усного опитування працівників ПСП «ОБЕРІГ» під час здійснення внутрішнього аудиту нематеріальних активів

Програма проведення стадії дослідження нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» запропонована з урахуванням досягнень доктрини науки економічного права, методичних та нормативних положень здійснення внутрішнього аудиту нематеріальних активів. Програму відображено у Додатку **Н.**

Наступним кроком вдосконалення процесу проведення внутрішнього аудиту на ПСП «ОБЕРІГ» є розробка уніфікованих форм робочих документів особи, яка буде проводити внутрішній аудит на досліджуваному підприємстві. Зведення використання документів до єдиного зразка спрямоване на поліпшення аналітичної діяльності, порівняння отриманих результатів за роками тощо.

Запропоновані до використання форми робочих документів для проведення внутрішнього аудиту на ПСП «ОБЕРІГ» відображені у Додатку О. Впровадження на ПСП «ОБЕРІГ» використання запропонованих документів, спрямоване на підвищення результативності внутрішнього аудиту нематеріальних активів.

Процес аналізу результатів внутрішнього аудиту має допомогти встановити: чи є виявлений недолік окремою помилкою або цілісною помилкою системи обліку; чи знає про проблему працівник під порядкуванням якого виникла проблема; чи є нестача нематеріальних активів; чи можливо негайно виправити виявлені недоліки.

Під час внутрішнього аудиту на ПСП «ОБЕРІГ» запропоновано також використовувати інструменти стратегічного менеджменту. Огляду внутрішнього та зовнішнього середовища є важливою частиною стратегічного планувального процесу. Фактори внутрішнього середовища, зазвичай, класифікуються як Сила (S) та Слабкість (W), а фактори зовнішнього середовища - Можливості (O) та Загрози (T) [69, С. 302].

Алгоритм проведення SWOT- аналізу складається з таких основних кроків:

- «формування експертних груп;

- заповнення матриці SWOT;
- проведення експертного оцінювання;
- обробка (зведення) результатів;
- аналіз результатів» [46, С. 508].

Матриця SWOT будується в двох векторах: «стан зовнішнього середовища; стан внутрішнього середовища».

Кожний вектор розбивається на два рівні: «можливості і загрози, які були виявлені у зовнішньому середовищі, сила і слабкість потенціалу підприємства. На перетинах окремих складових груп факторів формуються чотири поля (квадранти). Для них характерні певні стратегічні вказівки, які формулюються на основі взаємозв'язків окремих елементів SWOT і які необхідно враховувати під час розроблення стратегії відповідного типу» [3, С. 151]. Показники сильних та слабких сторін та зовнішніх можливостей і загроз ПСП «ОБЕРІГ» відображено у Додатку П (табл. П.1).

На основі проведеного дослідження виокремлено показники, які характеризують сильні і слабкі сторони ТОВ «ДНІПРО». Внутрішнє середовище має ряд показників, які є недоліками ТОВ «ДНІПРО». Розуміння загроз і можливостей у зовнішньому середовищі є ефективним способом розробки плану для досягнення конкретної переваги. Змінні фактори зовнішнього середовища змушують ПСП «ОБЕРІГ» постійно шукати шляхи для їх подолання та розробки ефективної стратегії діяльності сільськогосподарського ринку.

Деякі з загроз можна ліквідувати, якщо застосувати можливості та сильні сторони ТОВ «ДНІПРО». Отже, визначивши сильні та слабкі сторони ТОВ «ДНІПРО», його можливості та загрози можна встановити зв'язок між ними, склавши для цього матрицю SWOT-аналізу, у Додатку П (табл. П.2).

Стратегія концентрації дасть можливість залучати інвесторів та інших зацікавлених осіб. Це допоможе ПСП «ОБЕРІГ» вийти на новий рівень конкурентоспроможності. Матриця SWOT-аналізу ПСП «ОБЕРІГ» продемонструвала, що більшість можливостей реалізуються через залучення інвестора, що дасть можливість позбутися більшості слабких сторін ТОВ



«ДНІПРО».

Таким чином, внутрішній аудит на ПСП «ОБЕРІГ» є оцінкою фінансово-господарської та управлінської діяльності ТОВ «ДНІПРО», яка базується на системному та обґрунтованому зборі, аналізі та оцінці економічних заходів з метою встановлення критеріїв ефективності роботи, здійснення прогнозу отримання майбутнього прибутку, розробці негайних та конкретних шляхів вирішення. Визначено функції внутрішнього аудиту на ТОВ «ДНІПРО», які полягають у здійсненні контролю, аналітики, консультування, інформування та прогнозування.

Оформлення отриманої під час внутрішнього аудиту інформації відбувається у: робочих документах (записах) особи, яка проводила внутрішній аудит нематеріальних активів на аграрному підприємстві; підсумкових документах, які складаються після завершення внутрішнього аудиту.

Для удосконалення аудиту нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» було: запропоновано етапи внутрішнього аудиту на ТОВ «ДНІПРО»; розроблено схему усного опитування працівників ТОВ «ДНІПРО»; запропоновано програму для стадії дослідження під час здійснення внутрішнього аудиту нематеріальних активів; запропоновано до використання форми робочих документів внутрішнього аудиту.

Здійснено SWOT-аналіз ТОВ «ДНІПРО», запропоновано його застосування як елемента внутрішнього аудиту. На 2022-2023 р. до застосування запропоновано стратегію концентрації.

### **Висновки до третього розділу.**

Метою аудиту нематеріальних активів є достовірність первинних даних про реальність господарського життя, повнота і достовірність таких даних у бухгалтерському обліку, достовірність бухгалтерського обліку, висновок аудиторів щодо відображень у фінансовій звітності. масив. [36, С. 115] у сфері корпоративних прав у науці, літературі, мистецтві, предмету прав промислової



власності та інших видів нематеріальних активів.

Аудитори перевіряють вихідні документи для отримання нематеріальних активів, точності оцінки, визначення амортизаційних відрахувань та виконання додаткових документів щодо власності компанії.

Перевіряється достовірність обліку нематеріальних активів, наданих засновниками для внеску товариства до статутного капіталу, достовірність інвестицій та оцінки, законність віднесення до бухгалтерського обліку.

Для проведення аналітичної процедури щодо ефективності використання нематеріальних активів у аудиторській процедурі необхідно:

Надає аналітикам повну інформацію, оскільки рівень інформаційного забезпечення залежить від глибини та точності розслідування використання економічними суб'єктами нереальних товарів.

Наступним кроком вдосконалення процесу проведення внутрішнього аудиту на ПСП «ОБЕРІГ» є розробка уніфікованих форм робочих документів особи, яка буде проводити внутрішній аудит на досліджуваному підприємстві. Зведення використання документів до єдиного зразка спрямоване на поліпшення аналітичної діяльності, порівняння отриманих результатів за роками тощо.

Для удосконалення аудиту нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» було: запропоновано етапи внутрішнього аудиту на ТОВ «ДНІПРО»; розроблено схему усного опитування працівників ТОВ «ДНІПРО»; запропоновано програму для стадії дослідження під час здійснення внутрішнього аудиту нематеріальних активів; запропоновано до використання форми робочих документів внутрішнього аудиту.

Здійснено SWOT-аналіз ТОВ «ДНІПРО», запропоновано його застосування як елемента внутрішнього аудиту. На 2022-2023 р. до застосування запропоновано стратегію концентрації.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Процес створення ринкового середовища в Україні створює нові умови для формування активів агробізнесу. Ці відносно нові види входять до складу збутових нематеріальних економічних активів, їх використання робить продукцію більш конкурентоспроможною на внутрішньому та зарубіжному ринках, що призводить до збільшення виробництва сільськогосподарської продукції, робочих місць, послуг і робочих місць. Однак багато керівників не повністю розуміють важливість внеску нематеріальних активів під час процесу використання.

Дослідження економічної сутності категорії «нематеріальні активи», дозволило надати авторське визначення поняттю, відповідно до якого нематеріальними активами є інтелектуальні та неінтелектуальні ресурси, ідентифікація яких відбувається через оформлення майнових і особистих немайнових прав інтелектуальної власності, можливості володіти, користуватися та розпоряджатися ним, які контролюються та здійснюються підприємством і використання яких у майбутньому має принести економічні вигоди та позитивно вплинути на зростання економічного потенціалу підприємства. Запропоноване визначення, на відміну від існуючих, акцентує увагу на іманентних властивостях та основних критеріях визнання нематеріального активу, а саме можливості здійснення його ідентифікації (відокремлення). Щоб керувати нематеріальними активами більш гнучко, вам потрібно розуміти економічну природу, характеристики кожного об'єкта та ступінь їх впливу на результати діяльності компанії. Ми вважаємо, що для цієї мети доцільно використовувати запропоновану класифікацію нематеріальних активів.

Реалізація систематизації концептуальних основ обліку нематеріальних активів показує, що вартість є важливою вимогою для опису нематеріальних активів у бухгалтерському обліку. Відсутність критеріїв оцінки, суворі правила бухгалтерського обліку щодо вибору методів оцінки не створюють реального

уявлення про стан активів компанії. Пропонуємо провести бухгалтерську оцінку за типом нематеріальних активів та способом приєднання до підприємства.

Проведений нами аналіз аудиту ефективності нематеріальних активів свідчить, що аудит ефективності має важливе значення не тільки для достовірної оцінки використання нематеріальних активів та прийняття на основі цього управлінських рішень, а й для залучення інвестицій для підвищення прибутковості діяльності підприємства. Внутрішній аудит ефективності нематеріальних активів виявився внутрішньою діяльністю агробізнесу для оцінки ефективності та отримання достовірної та повної інформації для прийняття управлінських рішень. Проведене нами дослідження положень економічної доктрини дозволило умовно виокремити ключові етапи проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів, що дозволить сформувати чітку карту дій внутрішніх аудиторів, та забезпечить отримання порівняльних результатів за умови збереження контрольних заходів.

Об'єктом дослідження було сільськогосподарське підприємство стану Запорізької області ТОВ «ДНПРО», яке останні 5 років провадить активне застосування нематеріальних активів в своїй діяльності як один з ключових факторів підвищення конкурентоспроможності підприємства. Проведені дослідження основних економічних показників ТОВ «ДНПРО», ліквідності балансу та динаміки відносних показників ліквідності та платоспроможності свідчить про нестачу грошових коштів на рахунках підприємства, зниження платоспроможності ПСП «ОБЕРІГ» по поточним зобов'язанням. Разом із тим, аналіз показників фінансової стійкості підприємства доводить високий економічний потенціал підприємства, який, однак, не реалізовується ним в повній мірі. Аналіз використовуваних ПСП «ОБЕРІГ» нематеріальних активів показав високий рівень активності у використанні нематеріальних активів на підприємстві, що за рахунок підвищення рентабельності та рентабельності нематеріальних активів у порівнянні з попереднім періодом. Підвищити ефективність використання. Подальше підвищення ефективності діяльності ПСП «ОБЕРІГ» може бути досягнуто за рахунок залучення позикових коштів

(коштів інвестора). Аналіз даних ПСП «ОБЕРІГ» показує, що в структурі нематеріальних активів найбільшу частку займають права на промислову власність (понад 70%). Аналіз ефективності використання нематеріальних активів у ПСП «ОБЕРІГ» у 2019 році показує, що ефективність використання нематеріальних активів за мій звітний період зросла порівняно з попереднім періодом. Рентабельність нематеріальних активів зросла на 25,9%. Основними факторами збільшення прибутку є підвищення рентабельності нематеріальних активів і збільшення прибутку.

Вивчення організаційних особливостей аналітичного та синтетичного обліку нематеріальних активів здійснювалось через елементи облікової політики ТОВ «ДНІПРО». Ми визначили, що синтетичний облік нематеріальних активів у ПСП «ОБЕРІГ» ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи», який призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів на підприємстві. У результаті дослідження нами зроблено висновок про неоднозначність підходів до обліку безоплатно отриманих нематеріальні активи на ТОВ «ДНІПРО».

Розробка пропозицій щодо шляхів удосконалення обліку нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» заснована на комплексному використанні нових для підприємства об'єктів нематеріальних активів: електронний підпис, рекламні заходи, торгова марка ТОВ «ДНІПРО», інтернет-сайт ТОВ «ДНІПРО», програмне забезпечення, доменне ім'я та хостинг. Завдяки унікальності діяльності ТОВ «ДНІПРО», ми здійснюємо аналітичний облік нематеріальних активів за видами природних ресурсів, ключовими керівниками, активами, місцями зберігання та класифікацією нематеріальних активів. Оскільки вартість створення та легалізації активів не є реальною, це може зайняти час, вважаємо доцільним відображати їх на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Для ведення обліку швидкозношуваних нематеріальних активів пропонується ввести рахунок 221 «Швидкозношувані нематеріальні активи» до рахунку 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети», змінивши його назву на «Швидкозношувані активи». Збалансований облік патентів, ліцензій, свідоцтв рекомендуємо вести

аналогічно контрактним зобов'язанням на рахунку 03 «Контрактні зобов'язання».

Автором запропоновано схему облікової кореспонденції для обліку операцій з нематеріальними активами. Для опису амортизації ДНІПРОЛК використовується непряма амортизація. Однак ми вважаємо, що це доцільно застосовувати до невикористаних нематеріальних активів. У зв'язку з неформатуванням первинних документів та неповнотою бухгалтерського обліку автором пропонується використовувати розроблений носій для нематеріальних активів, а саме вибуття (амортизації) нематеріальних активів у ПСП «ОБЕРІГ» запропонував використання форми дій, що призвело до розробки хорошої форми методу вибуття (амортизації) нематеріальних активів для амортизації основних засобів. У зв'язку з необхідністю ведення оперативного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, розроблено і запропоновано до використання на ПСП «ОБЕРІГ» картку обліку нематеріальних активів на ТОВ «ДНІПРО».

Вивчення документального та інформаційного забезпечення організації внутрішнього аудиту зумовлено розглядом аудиту як форми інтелектуальної діяльності, яка має свої особливості та методики проведення. З'ясовано, що аудит ефективності використання нематеріальних активів передбачає опис можливих перетворень, цілей, полів діяльності та обмежень, встановлення оптимальних параметрів активів, встановлення параметрів найвищих можливих значень, вибір методу аудиту, безпосереднє проведення аудиту на основі обраного методу, документарне оформлення цінності нематеріального активу.

На основі цих положень сформульовано поняття «внутрішній аудит на ТОВ «ДНІПРО»», який є оцінкою фінансово-господарської та управлінської діяльності ТОВ «ДНІПРО», яка базується на системному та обґрунтованому зборі, аналізі та оцінці економічних заходів з метою встановлення критеріїв ефективності роботи, здійснення прогнозу отримання майбутнього прибутку, розробці негайних та конкретних шляхів вирішення. Визначено функції внутрішнього аудиту на ТОВ «ДНІПРО», які полягають у здійсненні контролю, аналітики, консультування, інформування та прогнозування.

Узагальнення методик здійснення внутрішнього аудиту нематеріальних



активів з урахуванням специфіки мети, об'єкту та завдань внутрішнього аудиту нематеріальних активів на ТОВ «ДНПРО», дозволили визначити ключові завдання внутрішнього аудиту нематеріальних активів на ТОВ «ДНПРО».

Сформовано комплекс методичних прийомів проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів на ТОВ «ДНПРО».

Для удосконалення внутрішнього аудиту нематеріальних активів на ПСП «ОБЕРІГ» нами запропоновано виокремити три стадії його проведення. У роботі доведено ефективність письмового опитування як одного з методів внутрішнього аудиту на ТОВ «ДНПРО», у зв'язку з чим розроблено схему проведення усного опитування співробітників суб'єктом здійснення внутрішнього аудиту нематеріальних активів, сформовано програму стадій дослідження внутрішнього аудиту на ТОВ «ДНПРО». З метою підвищення результативності внутрішнього аудиту на ТОВ «ДНПРО», нами розроблено уніфіковані форми робочих документів особи, яка буде провадити внутрішній аудит. Здійснено SWOT-аналіз ТОВ «ДНПРО», запропоновано його застосування як елементу внутрішнього аудиту.

Визначається з високим рівнем ризику порівняно з іншими активами для аудиту нематеріальних активів. Усі аудиторські процедури повинні виконуватися з повним розумінням природи нематеріальних активів. Вважаємо, що більш детальна програма аудиту підходить для більшого контролю точності роботи та змісту, відображеного в магістерській роботі. Створений робочий документ може бути використаний як основа для розробки комплексного методичного підходу до аудиту нематеріальних активів у ТОВ «ДНПРО».

Практичне значення результатів, отриманих під час написання магістерської роботи, полягає в тому, що авторська рекомендація щодо вдосконалення обліку та аудиту нематеріальних активів затверджена керівництвом ПСП «ОБЕРІГ» та впроваджена в агробізнес.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

1. Алексеєнко Л. М. Розвиток ринку фінансових і страхових послуг у посткризовий період. *Світ фінансів*. 2010. № 4. С. 164-167.

2. Базилевич В. Д. Інтелектуальна власність : підручник. Київ : Знання, 2006. 431 с.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

3. Балабанова Л. В. SWOT-аналіз основа формування маркетингових стратегій підприємства : навчальний посібник. Донецьк : ДонДУЕТ, 2001. 180 с.

4. Бардац С. В. Сутність та значення аудиту і ревізії у практиці контрольної діяльності. *Облік і фінанси агропромислового комплексу*. 2008. № 2. С.59-64.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

5. Бігдан І. А. Облік і аудит нематеріальних активів / дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Харків, 2003. 287 с.

6. Бойко Р., Чік М. Внутрішній контроль операційної діяльності на підприємствах будівельної галузі. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 10. С. 35-42.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

7. Бойчик І. М. Економіка підприємства : навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів. Київ : Атіка, 2004. 480 с.

8. Бриль І. В. Формування та використання нематеріальних активів підприємств для підвищення їх капіталізації : монографія. Київ : НАН України, Інститут економіки підприємства, 2015. 84 с.

ВП НУБіП України "НАТІ" ВП НУБіП України "НАТІ"

9. Буриней Ф. Ф. Аудит : довідкове видання. Житомир ІДП «Рута», 2002. 672 с.

10. Бутнік-Сіверський О. Б., Гавриленко О. П., Довгий С. О., Жаров В. О. Інтелектуальна власність в Україні : правові засади та практика : наук.-практ. вид. Київ : Видавничий Дім «Ін Юре», 1999. 350 с.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

11. Вакун О. В. Нова сутність нематеріальних активів в бухгалтерському обліку. *Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки»*. 2011. № 3. С. 211-215.

12. Гавриловський О. С., Стащенко Ю. В. Нематеріальні активи,

особливості їх обліку та аудиту. *Молодий вчений*. 2019. № 7 (71). С. 324-328.

13. Галушка Н., Стецюк Н. Електронний цифровий підпис : облік та оподаткування. *Галицький економічний вісник*. 2019. № 6 (61). С. 172-178.

14. Городянська Л. В. Критеріальні підходи до визнання в обліку відтворюваних інтелектуальних ресурсів. *Соціально-економічний розвиток України в XXI столітті*. 2020. № 2. С. 293-297.

15. Гороховець Ю. А. Облік і аналіз нематеріальних активів в системі вартісно-орієнтованого управління: дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2018. 287 с.

16. Гусь А. В. Еволюція поняття «нематеріальні активи» у законодавстві України. *Університетські наукові записки*. 2013. № 3. С. 277-284.

17. Гушко С. В. Використання результатів аудиту для прийняття управлінських рішень. *Вісник КПНУ імені Івана Огієнка*. 2008. Вип. 1. С. 156-158.

18. Долінська О. М. Документування результатів діяльності внутрішнього аудиту банку. *Часопис економічних реформ*. 2019. № 2. С. 54- 60.

19. Дорош Н. І. Сутність і призначення внутрішнього аудиту. *Економічні науки*. 2006. № 1 (35). С. 41-46.

20. Дроб'язко В.С. Право інтелектуальної власності : навч. посіб. Київ : Юрінком Інтер, 2004. 512 с.

21. Дрозд І. К., Фоміна Т. В. Покращення внутрішнього контролю підприємств олійножирової галузі шляхом ефективної організації документообігу. *Облік і фінанси АПК*. 2005. № 11. С. 120-127.

22. Здирко Н. Г., Остапчук С. М., Царук Н. Г. Бухгалтерський облік земель сільськогосподарського призначення в Україні : історія становлення та розвитку. *Облік і фінанси*. 2019. № 3. С. 20-33.

23. Йовенко І. Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві : важливі аспекти. *Аудитор України*. 2015. № 4 (233). С. 30-35.

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. Дата

оновлення: 29.10.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show> (дата звернення: 30.11.2020).

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

25. Кантаєва О. В., Бабіч М. І. Контроль ефективності використання нематеріальних активів для прийняття управлінських рішень. *Міжнародний збірник наукових праць. Економічні науки*. 2011. Вип. 3 (21). С. 177-185.

26. Карпова В. Реклама та просування товарів : відображаємо витрати в обліку. *Бухгалтерський тиждень*. 2016. № 32. С. 12-16

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

27. Клейманова С. М. Послуги хостингу в системі послуг. *Наукові записки*. 2019. № 6. С. 26-29.

28. Кудирко В. О. Нематеріальні активи та інтелектуальний капітал : порівняльний аналіз економічних категорій. *Академічний огляд*. 2013.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

№ 2 (39). С. 30-35.  
29. Лі А., Соловійов В. Щодо вдосконалення ринку прав інтелектуальної власності в Україні. *Науковий журнал «Львівська політехніка»*. 2016. № 858. С. 126-131.

30. Лімська декларація керівних принципів контролю 1977 р. *Законодавство. Верховна Рада України* : офіційний веб-сайт. Дата оновлення: 01.01.1977. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604\\_001](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001) (дата звернення: 30.11.2020).

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

31. Лінь С. Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2001. 176 с.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

32. Довінська Л. Г. Оцінка в сучасній системі бухгалтерського обліку підприємств України : автореф. дис. . д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2007. 31 с.

33. Максименко І. Я. Особливості обліку нематеріальних активів бюджетних установ в умовах трансформації обліку до міжнародних стандартів. *Інноваційна економіка*. 2015. № 5 (60). С. 181-185.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

34. Малюга Н. М. Оцінка в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи (на прикладі підприємств Житомирської області) : автореф. дис.

... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 1999. 20 с.

35. Малюга Н. М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку:

теорія, практика, перспективи : монографія. Житомир : Інститут змісту і методів навчання, 1998. 383 с.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

36. Мельничук Л. Ю. Бухгалтерське відображення інтелектуального капіталу : дис. канд. екон. наук : 08.06.04. Одеса, 2010. 224 с.

37. Міжнародні стандарти аудиту 300 «Планування аудиту фінансової звітності». *Міністерство фінансів України* : офіційний веб-сайт. Дата оновлення: 27.12.2019. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення: 30.11.2020).

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

38. Міжнародні стандарти аудиту 300-499 «Оцінка ризиків та дії у відповідь на оцінені ризики». *Міністерство фінансів України* : офіційний веб-сайт. Дата оновлення: 27.12.2019. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення: 30.11.2020).

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

39. Міжнародні стандарти аудиту 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища». *Міністерство фінансів України* : офіційний веб-сайт. Дата оновлення: 27.12.2019. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення: 30.11.2020).

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

40. Міжнародні стандарти аудиту 500-599 «Аудиторські докази». *Міністерство фінансів України* : офіційний веб-сайт. Дата оновлення: 27.12.2019. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення: 30.11.2020).

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

41. Міжнародні стандарти аудиту 700-799 «Аудиторські висновки та звітність». *Міністерство фінансів України* : офіційний веб-сайт. Дата оновлення: 27.12.2019. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення: 30.11.2020).

42. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 38. *Законодавство*.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

*Верховна Рада України* : офіційний веб-сайт. Дата оновлення: 27.12.2019. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050) (дата звернення: 30.11.2020).

43. Мукомела-Михалець В. О. Аналіз методологічних підходів до

управління нематеріальними ресурсами підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2018. № 6. С. 220-225.

44. Мулик Т. О. Аналіз основних засобів підприємства : методичні та практичні аспекти. *Інфраструктура ринку*. 2020. № 46. С. 113-123.

45. Некіт К. Г. Доменне ім'я як об'єкт цивільних прав. *Часопис Цивілістики*. 2017. № 23. С.40-44.

46. Носонова Л. В. Застосування SWOT-аналізу для визначення конкурентоспроможності АТ «Сумський завод «Насосенергомаш». *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 4. С. 506-512.

47. Павлюк І. Бухгалтерський облік переоцінки нематеріальних активів.

*Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 8. С. 22-27.

48. Пархоменко В. М., Малюга Н. М. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами : навч. посіб. Київ : Вісник, 2019. 120 с.

49. Пожарська Л. Економічна сутність та класифікація нематеріальних активів підприємства телебачення. *Вісник КНЕТУ*. 2012. № 1. С. 33-43.

50. Полуянов В. П., Савенко А. Ю. Виконання практичних робіт з дисципліни «Фінансовий менеджмент» (для студентів спеціальностей 7.050201, 8.050201 «Менеджмент організацій», 8.050102 «Економічна кібернетика» всіх форм навчання) : метод. посіб. Горлівка : ДВНЗ «ДонНТУ»АДІ, 2011. 144 с.

51. Про електронні довірчі послуги : Закон України від 5 жовтня 2017 р.

№ 2155-VIII. Дата оновлення: 13.02.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155> (дата звернення: 30.11.2020).

52. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : Наказ Міністерства фінансів України від 16 листопада 2011 р. №1327. Дата оновлення 21.12.2018. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v1327201> (дата звернення: 30.11.2020).

53. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню



регістрів бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356. Дата оновлення: 25.06.2003. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00> (дата звернення: 30.11.2020).

54. Про затвердження Національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності : Постанова Кабінету Міністрів України від 3 жовтня 2007 р. № 1185. Дата оновлення: 03.11.2007. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF> (дата звернення: 30.11.2020).

55. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : наказ Міністерства фінансів 18.10.1999 р. № 242. Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <https://zakon.help/law/z0750+99> (дата звернення: 30.11.2020).

56. Про затвердження Правил організації діловодства та архівного зберігання документів у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях : Наказ Міністерства юстиції України від 18 червня 2015 р. № 1000/5. Дата оновлення: 07.11.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0736-15> (дата звернення: 30.11.2020).

57. Про охорону прав на знаки для товарів і послуг : Закон України від

15 грудня 1993 р. № 3689-XII. Дата оновлення: 14.10.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3689-12> (дата звернення: 30.11.2020).

58. Про рекламу : Закон України від 3 липня 1996 р. № 270/96-ВР. Дата оновлення: 13.08.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/270/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 30.11.2020).

59. Сизоненко О. В. Облік, контроль і аналіз операцій з нематеріальними активами : автореф. дис. ... канд. екон. наук. 08.00.09. Київ, 2010, 23 с.

60. Скоп Х. Бухгалтерський облік нематеріальних активів : визнання та оцінка. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 8. С. 10-19.

61. Сподарик В. Внутрішній аудит : проблеми, методика та



організація.

*Економічний аналіз*–2010. № 6. С. 503–505.

62. Харламова О. В. Методика трансформації обліково-звітної інформації щодо активів при складанні МСФЗ-звітності. *Вчені записки Університету «КРОК»*. 2015. Вип. 40. С. 75-82.

63. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435-IV.

*Законодавство. Верховна Рада України* : офіційний веб-сайт. Дата оновлення: 16.10.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 30.11.2020).

64. Чайка Т. Ю., Мартинова В. В., Невмирич Д. В. Система коефіцієнтів рентабельності активів : сучасні тенденції розрахунку й аналізу (на прикладі підприємств сфери гостинності). *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2019. № 2. С. 113-120.

65. Чеберкус Д. В., Ловінська Л. Г., Коритник Л. П. Калькулювання собівартості наукових досліджень і розробок : удосконалення методичного забезпечення. *Фінанси освіти і науки*. 2019. № 4. С. 8-31.

66. Чепелюк Г. М. Методичні інструменти внутрішнього аудиту кредитної установи. *Банківський менеджмент*. 2011. № 4. С. 68-73.

67. Чік М. Ю., Озеран В. О. Контроль у системі управління діяльністю підприємств. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2012. № 722. С. 172-177.

68. Шаповалова К.С. Гудвіл : визначення сутності, оцінка та проблеми судового захисту. *Наше право*. 2017. № 2. С. 151-157.

69. Шляхта О. М. SWOT-аналіз як інструмент стратегічного менеджменту підприємства. *Економічний простір*. 2012. № 68. С. 301-309.

70. Шульц Т. В. Перетворюючи сільське господарство. Київ : Основа, 1972. 128 с.

71. Carol C., Hulten C., Sichel D. Intangible Capital and Economic Growth.

*Federal Reserve Board Discussion Paper*. 2006. № 24. P. 3-56.

72. Copyright Protection of Computer Software. WIPO : official website. URL:

<http://www.wipo.int/copyright/en/activities/software.html> (дата звернення: 30.11.2020).

73. Donaldson S. A. Federal Income Taxation Of Individuals : Cases, Problems and Materials. Sant Paul : Thomson West, 2007. 200 p.

74. Edvinsson L. Intellectual Capital. Realizing your Company's True Value by Finding Its hidden Brainpower. New York : Harper Business, 1997. 357 p.

75. Guthrie J., Yongvanich K. Intellectual capital reporting : comparison of various frameworks. *Macquarie Graduate School of Management Working Papers in Management*. 2004. № 24. P. 1-19.

76. Lev B., Daum J. The dominance of intangible assets: consequences for enterprise management and corporate reporting. *Measuring Business Excellence*. 2004. № 8 (1). P. 6-17.

77. Svoboda P. Balancing of the chosen intangible fixed assets according to the Czech accounting legislation, German accounting systems and international accounting standards. *Agric. Econ*. 2008. № 7 (54). P. 314-321.

78. Webster E., Jensen P. H. Investment in Intangible Capital : An Enterprise Perspective. *The Economic Record*. 2006. Vol. 82. P. 82-96.

79. Zakharchuk O. V., Matsybora T. V., Nechytailo V. V., Antonenko O. V. Valuation of non-material assets in agriculture. *Економіка аграрно-промислового комплексу*. 2019. № 9. С. 40-51.

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"

ВП НУБіП України "НАТІ"