

## ЗМІСТ

|                                                                                                                                           |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ВСТУП.....                                                                                                                                | 3  |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ,<br>ОЦІНКИ І АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ.....                                          | 7  |
| 1.1. Економічна сутність, види, класифікація та оцінка нематеріальних<br>активів.....                                                     | 7  |
| 1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку,<br>оцінки та аналізу нематеріальних активів на підприємстві..... | 18 |
| 1.3. Передумови організації та методології обліку, оцінки та аналізу<br>нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ».....     | 22 |
| РОЗДІЛ 2. Організація і методика обліку нематеріальних активів..                                                                          | 29 |
| 2.1. Проектування системи первинного обліку нематеріальних активів на<br>підприємстві.....                                                | 29 |
| 2.2. Фінансовий облік нематеріальних активів на підприємстві.....                                                                         | 33 |
| 2.3. Облік нематеріальних активів в системі прийняття управлінських<br>рішень.....                                                        | 39 |
| 2.4. Організація обліку нематеріальних активів за умов застосування<br>сучасних інформаційних технологій.....                             | 44 |
| РОЗДІЛ 3. Розроблення системи оцінки, аналізу та контролю<br>нематеріальних активів.....                                                  | 54 |
| 3.1. Джерела, основні показники економічного аналізу нематеріальних<br>активів підприємства.....                                          | 54 |
| 3.2. Аналіз динаміки та структури нематеріальних активів підприємства..                                                                   | 57 |
| 3.3. Організація системи контролю нематеріальних активів підприємства.                                                                    | 60 |
| ВИСНОВКИ.....                                                                                                                             | 71 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....                                                                                                           | 76 |
| ДОДАТКИ.....                                                                                                                              | 81 |

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Сьогодні в Україні навряд чи знайдеться якийсь інший феномен у бухгалтерському обліку, який би порівнювався «в протиріччях» з нематеріальними активами та ресурсами. Підприємства зазнають великих збитків насамперед тому, що не можуть скористатися в повному обсязі активами, які не мають матеріальної форми. Основною причиною цього є те, що „нематеріальні активи” ще мало вивчені в Україні.

Актуальність теми зумовлена тим, що категорія нематеріальних активів певною мірою є досить новою для господарської практики України, а також маловивченою і не до кінця розробленою. Поняття «нематеріальні активи» відносно нещодавно почало застосовуватися в міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» і Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Його зміст не є розкритим достатньою мірою і в діючих документах, які регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку в Україні.

Нематеріальні активи є предметом обговорення багатьох теоретиків і практиків. Серед теоретиків варто згадати зарубіжних учених-основоположників: К. Свейбі, Р. Каплана, Д. Нортон, Л. Едвінсона; науковців, які досліджували методику використання нематеріальних активів: П. Друкер, Х. Ітамі, І. Нонака, Х. Текеучі, Т. Стюарт, Т. Давенпорт, Р.Джога, В. Матвєєва, І. Ткаченко, Ф. Бутинця, О. Кендюхова та ін. Серед практиків управління варто відзначити компанії: Skandia AFS, Dow-Chemical, The Canadian Imperial Bank of Commerce, Celemi, Ernst & Young, KPMG, Deloitte & Touche, Xerox, Gemini, McKinsey.

Як теоретики, так і практики працюють над масштабним та глибинним вивченням такої економічної категорії, як нематеріальні активи. Кожен з авторів висвітлює свій погляд на нематеріальні активи і своє бачення сутності даної економічної категорії. Однак огляд джерел не дає вичерпного розуміння місця терміна «нематеріальні активи» в системі широковживаних

термінів: «невідчутні активи», «інтелектуальна власність».

Європейський вибір жадає від України приведення бухгалтерського законодавства й обліку до бухгалтерських норм і принципів Європейського співтовариства. Відомо, що в економічно розвинених країнах нематеріальні активи відіграють значну роль у господарській діяльності підприємств. У нашій державі впровадження нематеріальних активів у процес виробництва тільки починається.

При цьому одна з найголовніших проблем полягає в тому, що в сучасній вітчизняній бухгалтерській науці склалося неправильне розуміння категорії «нематеріальні активи». Це призвело до того, що в П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» та в Плані рахунків наведені об'єкти, які насправді такими не є.

**Генеральна гіпотеза дослідження** ґрунтується на припущенні, що організація обліку нематеріальних активів на підприємстві, яка повноцінно забезпечена оцінкою та контролем сприятиме підвищенню ефективності діяльності підприємства, його конкурентноспроможності та прибутковості.

**Метою дипломної роботи** є обґрунтування теоретичних і методичних положень з оцінювання, обліку та контролю нематеріальних активів підприємства в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформульовано для вирішення наступні завдання:

- розкрити економічну сутність, види, класифікацію та оцінку нематеріальних активів;
- провести економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку, оцінки та аналізу нематеріальних активів на підприємстві;
- визначити передумови організації та методології обліку, оцінки та аналізу нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ»;
- здійснити проектування системи первинного обліку нематеріальних активів на підприємстві;
- розглянути фінансовий облік нематеріальних активів на підприємстві;



- дослідити облік нематеріальних активів в системі прийняття управлінських рішень у ТОВ «БПК БРОВАРИ»;
- розглянути організацію обліку нематеріальних активів за умов застосування сучасних інформаційних технологій;
- визначити джерела, основні показники економічного аналізу нематеріальних активів підприємства;
- здійснити аналіз динаміки та структури нематеріальних активів підприємства;
- розкрити організацію системи оцінки і контролю нематеріальних активів підприємства.

**Об'єктом дослідження** є процес обліку нематеріальних активів ТОВ «БПК БРОВАРИ».

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, методичних та практичних питань, пов'язаних з оцінюванням, обліком та контролем нематеріальних активів.

**Методи дослідження.** Як основний метод дослідження у роботі застосований системний підхід до вивчення економічних процесів у їх взаємозв'язку та взаємозалежності з урахуванням причинно-наслідкових зв'язків.

Окрім системного, при підготовці дипломної роботи, використаний діалектичний підхід при обґрунтуванні типовості результатів аналізу фінансового стану одного окремо взятого підприємства, динаміки та структури його грошових коштів для промислової галузі народногосподарського комплексу в цілому.

**Інформаційною базою** дослідження слугували нормативно-законодавча база (Конституція України, Господарський кодекс України, Закони України, Інструкції тощо), статистична та бухгалтерська звітність підприємства ТОВ «БПК БРОВАРИ» за 2015-2017 рр. (Баланс, Звіт про фінансові результати) та інші джерела (періодичні видання, підручники, монографії тощо)

**Структура дипломної роботи** складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

**Особистий внесок здобувача.** Випускна кваліфікаційна робота є самостійно виконаною кваліфікаційною науковою працею. Усі наукові положення, висновки та пропозиції, що викладені у випускній кваліфікаційній роботі і виносяться на захист, здобувачем розроблені особисто. З опублікованих наукових праць у дисертаційній роботі використовуються лише ті ідеї, які є результатом власних досліджень.

**Апробація результатів дослідження.** Основні теоретичні положення та результати дослідження висвітлені в науковій статті за темою «Проблеми обліку та оцінки нематеріальних активів»

## **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОЦІНКИ І АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

### **1.1. Економічна сутність, види, класифікація та оцінка нематеріальних активів**

Жодне підприємство не працює без використання у виробничій діяльності різних об'єктів нематеріальних активів, наявність яких забезпечує розвиток господарюючого суб'єкта. На сучасному етапі становлення ринкових відносин методика та організація обліку нематеріальних активів обговорюються та є об'єктом пильної уваги економістів не тільки в Україні, але й в усьому світі. Розробка методики правил обліку нематеріальних активів ведеться як на рівні окремих країн, так і міжнародних організацій.

Для здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства використовують не тільки цінності, які мають натуральну форму, але й активи, які не мають фізичної основи, але представляють цінність, яка базується на правах і привілеях їх власників – тобто нематеріальні активи.

В основі майже кожного нематеріального активу лежить інтелектуальна власність. Спочатку громадянин або підприємство створюють певний об'єкт – результат його розумової праці. Для того, щоб мати права на результат своєї розумової праці, автор заявляє на нього свої права. Таким чином, громадянин або підприємство стає первинним власником права на інтелектуальну власність і одержує документ, що засвідчує право на неї.

Таким чином, предметом бухгалтерського обліку є, як правило, не сама інтелектуальна власність, а право на володіння нею. До нематеріальних активів також відносяться «ноу-хау» та інші.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і розкриття її у фінансовій звітності визначає П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [7].

Визначення нематеріального активу показане в п.4 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» наступним чином: «Нематеріальний актив –



немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) і утримується підприємством з метою використання більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для торгівлі, виробництва, адміністративних цілей чи надання в оренду іншим. До немонетарних активів згідно з П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» віднесені всі активи, окрім грошових коштів, їх еквівалентів і дебіторської заборгованості у фіксованій сумі грошових коштів.

Наступним критерієм віднесення активу до числа нематеріальних є можливість його відокремлення від підприємства. Слід зазначити, що таке поняття не досить коректно, так як не всі нематеріальні активи можна відокремити. Наприклад, тяжко уявити ситуацію, при якій від підприємства буде відокремлений гудвіл (який згідно з П(С)БО 8 відноситься до нематеріальних активів) [7].

Крім того, нематеріальні активи можуть бути визнані такими у випадку використання їх підприємством у термін, що перевищує один рік (чи операційного циклу).

Пункт 5 П(С)БО 8 «Нематеріальна активи» для ведення обліку нематеріальних активів ділить їх на групи (табл. 1.1). Група нематеріальних активів – це сукупність однотипних по значенню й умовам використання нематеріальних активів [7].

Інструкцією №291 для кожної групи нематеріальних активів передбачений окремий субрахунок рахунку 12 «Нематеріальні активи». Потрібно звернути увагу на те, що положення П(С)БО 8 не розповсюджується на гудвіл, виникаючий у результаті об'єднання підприємств (порядок обліку якого визначається П(С)БО 19), і на операції з нематеріальними активами, облік яких визначається іншими Положеннями (стандартами) [7].

Таблиця 1.1

## Групи нематеріальних активів у відповідності до П(С)БО 8 [7]

| Групи нематеріальних активів згідно                                                                                                               | Субрахунки за планом рахунків           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|
| Права використання природними ресурсами (право використання надр, іншими ресурсами природної сфери)                                               | Права користування природними ресурсами |
| Права використання майном (право використання земельною ділянкою, право використання будівництва, право на оренду приміщень і т.п.)               | Права користування майном               |
| Право на знаки для товарів та послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви і т.п.)                                                         | Права на комерційні позначення          |
| Право на проекти промислової власності (право на промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від неякісної конкуренції і т.п.) | Права на об'єкти промислової власності  |
| Авторські та суміжні з ними права (права на літературні та музикальні твори, програми, ЕОМ, бази даних і т.п.)                                    | Авторське право та суміжні з ним права  |
| Інші нематеріальні активи (право на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв і т.п.)                                    | Інші нематеріальні активи               |

Для податкового обліку слід зазначити такі групи нематеріальних активів:

- нематеріальні активи, витрати на придбання яких підлягають у податковому обліку амортизації;
- нематеріальні активи, витрати на придбання яких у податковому обліку входять до складу валових витрат;
- нематеріальні активи, витрати на придбання яких не підлягають амортизації і не включаються до складу валових витрат.

До третьої групи нематеріальних активів відносяться гудвіл і нематеріальні активи, що не використовуються в господарчій діяльності.

Одним із правил, внесених Положеннями (Стандартами) бухгалтерського обліку в методологію бухгалтерського обліку, являється процедура визнання придбаних чи створених нематеріальних активів.

Придбаний чи одержаний нематеріальний актив відображається в балансі якщо:

- існує можливість отримання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням;
- його вартість можна визначити.



Нематеріальний актив, отриманий у результаті розробки, відображається в балансі, якщо підприємство має намір, технічну можливість та ресурси для доведення матеріального активу до стану, в якому він придбаний для реалізації або використання;

- можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання;

- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу. У разі відповідності нематеріального активу вказаним критеріям витрати, пов'язані з його придбанням (створенням), визначаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визначення таких витрат у майбутньому нематеріальним активом [12, с. 94].

Вартість нематеріальних активів зростає неймовірними темпами в сучасній економіці, що формується на знаннях. Балансова вартість багатьох компаній, акції яких котируються на фондових біржах, значно нижча за їх ринкову вартість. Ринкова вартість формується в більшій мірі за рахунок тих активів, які не відображаються в балансі. Все це підкреслює постійно зростаючу значимість нематеріальних активів. Проблема достовірної оцінки таких активів і їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку та в звітах про фінансові результати стає надзвичайно актуальною в першу чергу для підприємств, діяльність яких тісно пов'язана з новітніми технологіями.

Виступаючи значущим методом бухгалтерського обліку та безпосередньо впливаючи на актуальність та достовірність звітності, обов'язковість оцінки передбачається на законодавчому рівні. Вимоги до проведення оцінки формуються Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, Міжнародними стандартами оцінки, а також Національними стандартами № 1 «Загальні засади оцінки майна та майнових прав» та № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» [12, с. 95]. Оцінку має проводити незалежний оцінювач, при чому останній повинен бути сертифікований

Фондом державного майна України.

Оцінка, являє собою специфічний спосіб за рахунок якого облікові елементи переводяться з натурального вимірника в грошовий, з метою відображення на рахунках бухгалтерського обліку та прийняття управлінських рішень. Тобто, оцінка майнових прав власника (ринкової вартості) задля подальшої передачі цих прав, незалежно від того на платній чи на безоплатній основі, виступає пріоритетним завданням оцінки.

Проводячи оцінку вартості активів, в першу чергу потрібно визначити:

- об'єктивні умови оцінки (мається на увазі, які саме нематеріальні активи будуть оцінюватися; наявність права власності на такий актив; за якою вартістю буде проводитися оцінка та на яку дату вона проводиться);
- цілі проведення оцінки (зазначаються зовнішні і внутрішні користувачі здійснюваної оцінки та рішення, які будуть залежати від результатів даної оцінки), тобто, буде пояснюватись мета даної оцінки; буде наведено приклад застосування результатів оцінки; буде вказана особа яка прийме рішення за результатами оцінки.

Важливо відмітити, що специфіка інформації, на основі якої буде здійснюватися оцінка, в першу чергу, залежить від тих завдань, які намагаються вирішити за рахунок такої оцінки. Так, при проведенні оцінки бізнесу, як одного з найбільш трудомістких видів оцінок, необхідно оцінювати, крім нерухомості та майна ще й інтелектуальну власність, як правило, цілі проведення оцінки бізнесу, як і оцінки нерухомості співпадають.

Якщо розглядати виключно оцінку нематеріальних актив, то як правило її проводять для того щоб визначити: корпоративні права учасника в спільному підприємстві; можливість придбання патенту (ліцензії); імовірність володіння власністю; вартість ліцензії на право використання нематеріального активу; вартість гудвілу; вартість з метою продажу тощо [14, с. 29].

Національним законодавством у ст. 7 Закону України «Про оцінку

майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» зазначаються випадки, в яких проводиться обов'язкова оцінка майна, застосовуючи експертні методи [14, с. 30].

Інформація завжди займала провідне місце в економічних процесах, особливо інформація про вартість власності. Залежно від того, хто здійснює оцінку, змінюються особливості переведення з натурального вимірника в грошовий. Так, для власника підприємства на перше місце виходять співвідношення між доходами і витратами та достовірність звіту про фінансові результати. Приймаючи рішення, щодо того чи продовжувати володіти власністю чи доцільніше продати її і придбати у власність більш прибуткову справу; продати власність і, поклавши виручені кошти на депозит, отримувати відсотки; продовжувати управляти підприємством або ж здавши його в оренду одержувати орендну плату в якості прибутку. Тоді як кредитор пріоритет віддає сумі, яку можна отримати в разі продажу майна. На вибір методу оцінки нематеріальних активів менеджером впливають такі фактори, як: де використовується об'єкт; розмір прибутку, який він приносить та прогнозована сума майбутніх економічних вигод. Однак, для всіх користувачів інформації характерна пряма взаємозалежність між частотою надходження інформації, надійністю прогнозованих тенденцій до майбутніх змін та результативністю і якістю прийнятих на основі цього рішень.

Можна виділити дві визначальні цілі проведення оцінки:

- 1) оцінка з метою управління нематеріальними активами;
- 2) оцінка з метою визначення справедливої вартості при здійсненні операцій купівлі-продажу.

Однак, виходячи з природи нематеріальних активів, значна їх частина не відображається на рахунках бухгалтерського обліку, а підприємство не в змозі їх контролювати. Створюючи цінність для підприємства в процесі господарської діяльності, самі вони цінності не мають. Говорячи про цінність, при здійсненні оцінки, мається на увазі їх вклад у загальну вартість



підприємства.

На особливості здійснення оцінки нематеріальних активів впливають джерела надходження, види активів та їх місце в процесі господарської діяльності. Нематеріальні активи, як правило, оцінюються за фактичною вартістю придбання (первісною вартістю), за залишковою вартістю, за відновною вартістю, за постійними цінами та за інвентарною ціною.

Для цілей бухгалтерського обліку та з метою достовірного відображення в звітності, оцінка нематеріальних активів чітко регламентується П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Так, ст. 10 П(С)БО 8 нематеріальні активи відображаються в балансі за первісною вартістю [7]. Крім того, залежно від способу надходження виділяють різні підходи для визначення первісної вартості.

На сьогоднішній день, зарубіжна оціночна практика (а саме МСФЗ та US-GAAP - загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку США) віддає перевагу оцінці по справедливій вартості. Причому в різних МСФЗ її трактування дещо відрізняється. Але, однозначно, справедлива вартість виступає такою вартістю, за якою, в результаті угод між незалежними та обізнаними сторонами, можна погасити зобов'язання та обміняти активи. Інакше кажучи, вона являється серединою між ціною придбання та ціною продажу в умовах коли попит дорівнює пропозиції, тобто в умовах ідеального ринку. З 1 січня 2013 року набрав чинності МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», який встановлює єдину методику оцінки справедливої вартості, однак лише в тих випадках, коли інші стандарти вимагають оцінки активів чи зобов'язань за справедливою вартістю. МСФЗ 13 застосовують як до фінансових так і до не фінансових активів та зобов'язань, які оцінюються за справедливою вартістю. Відповідно до даного стандарту «Справедлива вартість - це ціна, яка була б отримана за продаж активу або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції на головному (або найсприятливішому) ринку на дату оцінки за поточних ринкових умов (тобто вихідна ціна), незалежно від того, чи спостерігається

така ціна безпосередньо, чи оцінена за допомогою іншої методики оцінювання». Справедливу вартість розраховують як ціну продажу активу чи передачі зобов'язання на головному ринку (тобто ринку з найбільшою ліквідністю щодо даного активу чи зобов'язання). За відсутності головного ринку застосовується ціна на найсприятливішому ринку. Даний стандарт встановлює вимоги з приводу розкриття інформації щодо класифікації не фінансових активів та зобов'язань, які оцінюються за справедливою вартістю, по одному з трьох рівнів ієрархії справедливої вартості [24].

Дотримуючись політики зближення міжнародних та американських стандартів бухгалтерського обліку, американський стандарт №157 «Оцінка по справедливій вартості» був взятий у якості відправної точки. Відповідно до американського стандарту «... Справедлива вартість - це ціна, котра могла б бути отримана при продажі активу чи сплачена, при передачі зобов'язань у звичайних операціях між учасниками ринку на дату вимірювання (оцінки)...». При чому, в даному стандарті, як і в МСФЗ 13 запропонована відповідна ієрархія проведення оцінки, тоді як в МСФЗ 38 оцінка базується на визначенні собівартості включаючи чи не включаючи певних витрат до її вартості. Складним залишається питання щодо витрат на дослідження та розробку за П(С)БО та ИБ ОААР такі витрати не підлягають капіталізації, тоді як МСФЗ дозволяє їх капіталізацію, але лише на етапі розробки [24].

Виділяють переваги у застосуванні при оцінці як справедливої вартості та і первісної вартості. Так, остання є більш об'єктивною, не потребує застосування професійних суджень та спеціальної експертизи. Однак, оцінка за справедливою вартістю націлена на зовнішніх користувачів, дозволяючи скласти фінансову звітність саме в їх інтересах, будучи для користувачів джерелом інформації. Тобто, в умовах великої кількості альтернативних можливостей застосування обмежених ресурсів, достовірність інформації, яку можна отримати з фінансової звітності, застосовуючи оцінку за справедливою вартістю, важко переоцінити, а особливо в процесах господарської діяльності. Хоча, облік, який ґрунтується на судженнях та

оцінках, може містити в собі багато різноманітних маніпуляцій та шахрайства.

На практиці, під час проведення оцінки нематеріальних активів керуються міжнародними стандартами оцінки майна. Міжнародним комітетом зі стандартів оцінки в 2011 році було запроваджено новий стандарт 210 «Нематеріальні активи» [24]. Варто зазначити, що зміни, які відбуваються спрямовуються на поглиблення міжнародної та міждисциплінарної гармонізації стандартів оцінки з міжнародними нормативно-правовими документами, зокрема бухгалтерського обліку. Такі тенденції пов'язані з формуванням у бухгалтерів, аудиторів, фінансових аналітиків «оціночно-орієнтованого» економічного мислення.

Керуючись Національним стандартом України № 1 «Основні положення оцінки майна та майнових прав» виділяють три основні підходи до оцінки, серед них: дохідний підхід, витратний підхід та порівняльний підхід (рис. 1.1). Варто зазначити, що такі підходи мають рекомендаційний характер і в Міжнародних стандартах оцінки.



Рис. 1.1. Взаємозв'язок між підходами до оцінки нематеріальних активів та методами, що при цьому застосовують

Так як в основі витратного підходу лежить принцип корисності та заміщення, то вартість витрат в ході створення та заміщення об'єктів оцінки



розраховується в поточних цінах з подальшим коригуванням на амортизаційні відрахування (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Характерні особливості витратного підходу в оцінки нематеріальних активів

| Переваги                                                                                                                          | Недоліки                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Застосовується неефективних та підприємств                                                                                        | Не враховує майбутні очікування                                                                                                                                                     |
| Метод дозволяє отримати прийнятну ціну для продавця, так як враховує вартість активів і не бере до уваги потенційну прибутковість | Існують обмеження пов'язані з проблематичність вирахування розміру морального старіння для довгострокових об'єктів інтелектуальної власності                                        |
| Коли, за наявності об'єктивних причин не можна застосувати дохідний чи порівняльний підходи                                       | В більшій мірі даний підхід застосовується для відображення повної вартості об'єктів інтелектуальної власності, тому оцінка часткових прав власності потребує додаткових коригувань |
| Існування достатньої кількості необхідної статистики                                                                              | Вартість нематеріальних активів отримана при застосуванні даного підходу не відповідає реальній ринковій вартості                                                                   |
| Дозволяє відобразити фактично здійснені витрати підприємства                                                                      |                                                                                                                                                                                     |

Даний підхід відображає вартість нематеріальних активів за умови урівноваження попиту і пропозиції, а саме, коли ринок перебуває в стані рівноваги. Тобто, ринкова вартість не співпадає з вартістю оціненою за витратним підходом, а однією з причин такої ситуації може виступати відсутність прямого зв'язку між витратами та корисністю.

Визначальною рисою витратного підходу, виходячи з умов відсутності інформації у достатній кількості та відповідної якості, виступає сам процес оцінки, а саме об'єкт оцінки розбивається на елементи кожен з яких оцінюється окремо і вартість самого об'єкту оцінки визначається шляхом підсумовування оціненої вартості елементів.

Порівняльний підхід полягає в порівнянні цін за якими продавалися подібні активи і опираючись на це, оцінюється сам нематеріальний актив (табл. 1.3). В основі даного підходу лежить принцип заміщення, керуючись яким, покупець не буде платити за об'єкт більше ніж вартість аналогічного об'єкту доступного для придбання. Тобто, вартість аналогічних об'єктів

виступає досить надійним видом вихідної інформації, яку застосовують у процесі розрахунку вартості певного об'єкта.

Таблиця 1.3

Переваги і недоліки застосування в оцінці нематеріальних активів  
порівняльний підхід

| Переваги                                                                                                          | Недоліки                                                                                                                     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Дозволяє визначити справедливую вартість, застосування якої набирає все більшої популярності в іноземній практиці | Складність збору інформації про практичні ціни продажів                                                                      |
| Статистично обґрунтований                                                                                         | Залежність від активного ринку                                                                                               |
| Надає можливість враховувати при оцінці унікальність кожного об'єкту                                              | Вимагає великого числа виправлень                                                                                            |
| Відображає реальне співвідношення попиту і пропозиції, практику угод                                              | Не враховує майбутні очікування                                                                                              |
|                                                                                                                   | Чутливий до стабільності ринку                                                                                               |
|                                                                                                                   | До уваги приймаються лише ті операції по купівлі/продажу нематеріальних активів на які не б змозі впливати неринкові фактори |

Максимальну ефективність даний підхід відображає за умови, що покупець в змозі вибирати нематеріальні активів з декількох подібних, в тому числі і за функціональними можливостями.

Говорячи про дохідний підхід варто відзначити, що він виходить з принципу очікувань і визначається шляхом перерахунку майбутніх грошових потоків, що формуються об'єктами інтелектуальної власності, в реальну вартість (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Особливості застосування дохідного підходу в оцінці нематеріальних активів

| Переваги                                                                     | Недоліки                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| залежність від прибутку вартості оцінки                                      | складність прогнозування                                                      |
| виступає найбільш популярним методом оцінки за рахунок своєї універсальності | імовірнісний характер результатів                                             |
| береться до уваги ринковий аспект виходячи зі ставки дисконту                | складність отримання інформації, на основі якої будуть проводитися розрахунки |
| враховуються майбутні очікування                                             | високий рівень суб'єктивності                                                 |
| можливість проведення комплексної оцінки                                     | високий ступінь ризику                                                        |

Тобто, при існуванні реальної можливості отримання доходів від використання інтелектуальної власності застосовують дохідний підхід. При чому, доходом вважається різниця за період між грошовими надходженнями та

грошовими виплатами, яку одержує правовласник надаючи право користування інтелектуальною власністю. Найпоширенішими методами виступають метод дисконтованих прибутків та метод прямої капіталізації [24].

## 1.2. Економіко-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку, оцінки та аналізу нематеріальних активів на підприємстві

Правова, нормативна та довідкова інформація використовується для оцінки і прогнозування відповідності ведення обліку нематеріальних активів чинному законодавству, директивним документам, стандартам бухгалтерського обліку (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Огляд нормативної бази з обліку та оцінки нематеріальних активів

| № | Нормативний документ, ким і коли виданий                                                         | Короткий зміст                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | Використання у обліковому процесі                                                          |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | 2                                                                                                | 3                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 4                                                                                          |
| 1 | Господарський кодекс України, затверджений Верховною Радою України від 13.01.2003 р. за № 436-IV | Кодексом визначено основні засади господарювання в Україні і відрегульовано господарські відносини, що виникають в процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання.                                                                                                                                                                                                                       | Використано для визначення правових основ господарської діяльності підприємства            |
| 2 | Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.                                              | Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства | Використано при дослідженні класифікації нематеріальних активів згідно податкового кодексу |

Продовження табл. 1.5



| 1 | 2                                                                                                                                                                      | 3                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 4                                                                                                                                                                   |
|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3 | Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» затверджений Верховною Радою України № 996-XIV від 16.07.1997 р.                             | Визначає правові засоби регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.                                                                                                                                                                                      | Використано для організації бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності на підприємстві                                                                 |
| 4 | Порядок представлення фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України №419 від 28.02.2000 року                                                | Визначає порядок, загальні вимоги і строки представлення фінансової звітності юридичними особами, незалежно від організаційно-правової форми і форми власності                                                                                                                                                     | Використано для визначення порядку, загальних вимог і стоків представлення фінансової звітності                                                                     |
| 5 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №8 «Нематеріальні активи» затверджений Міністерством фінансів України № 242 від 18.10.99 р.                                | Визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи підприємства                                                                                                                                                                                               | Використано для визначення змісту нематеріальних активів, їх оцінки та відображення в бухгалтерському обліку                                                        |
| 6 | Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку затверджений Міністерством фінансів України від 24.05.1995 р. №88                            | Встановлює порядок відображення та зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами                                                                                                                                                                                   | Використано для правильності документального забезпечення записів у бухгалтерському обліку                                                                          |
| 7 | Положення «Про інвентаризацію активів та зобов'язань» затв. Наказом МФУ №879 від 02.09.2014 р.                                                                         | Положення визначає порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів                                                                                                                                                                                                            | Використано при дослідженні проведення інвентаризації нематеріальних активів                                                                                        |
| 8 | Інструкція «Про застосування плану рахунків бух. Обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» МФУ № 291 від 30.11.1999 р. | Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків та бюджетних установ). | Використано для розкриття та застосування правил використання та вірного ведення бухгалтерського обліку і відображення його в Плані рахунків бухгалтерського обліку |

Не завжди в нормативних документах інформація надається чітко і зрозуміло, в цьому випадку доцільно спиратися на наукові дослідження

(табл. 1.6), в яких досвідченими фахівцями систематизовано викладені питання організації та методології обліку, оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства.

Таблиця 1.6

Аналіз наукових праць з проблем організації й методології обліку,  
оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства

| № | Джерело                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Зміст                                                                                                                                                                                                                                                              | Використання в роботі                                                               |
|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | 2                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 3                                                                                                                                                                                                                                                                  | 4                                                                                   |
| 1 | Артеменко Н.В., Ширяєва Н.В. Нематеріальні активи: основи бухгалтерського обліку та оцінки // Вісник НТУ «ХП». 2015. № 25 (1134). – с. 94-99                                                                                                                                                                                    | У даній статті розкрита сутність поняття «нематеріальні активи», розглянуто нормативно-правову базу з питань обліку нематеріальних активів, виявлено проблеми, пов'язані з оцінкою                                                                                 | Використано при дослідженні обліку та оцінки нематеріальних активів на підприємстві |
| 2 | Бабіч М.І., Батищева Н.М., Кантаєва О.В. Удосконалення аналізу нематеріальних активів для прийняття управлінських рішень // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(20). – с. 29-42                                                                                                                                        | Розглянуто теоретичні основи і підходи до організації аналізу інноваційної діяльності підприємств, в тому числі нематеріальних активів.                                                                                                                            | Використано при дослідженні аналізу нематеріальних активів на підприємстві          |
| 3 | Дутова Н., Чорна Т. Актуальні проблеми обліку нематеріальних активів. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: file:///C:/Documents%Downloads/104-197-1-SM%20(1).pdf                                                                                                                                                            | У статті висвітлено основні проблемні питання щодо обліку нематеріальних активів в Україні, забезпечено їх теоретичне обґрунтування на основі як діючого національного та міжнародного нормативного регулювання, так і з урахуванням важливих практичних аспектів. | Використано при дослідженні обліку нематеріальних активів на підприємстві           |
| 4 | Кузик Н.П., Боярова О.А. Актуальні проблеми обліку та оцінки нематеріальних активів. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <a href="http://magazine.Faaf.org.ua/aktualni-problemi-obliku-ta-ocinki-nematerialnih-aktiviv.html">http://magazine.Faaf.org.ua/aktualni-problemi-obliku-ta-ocinki-nematerialnih-aktiviv.html</a> | Досліджено та уточнено економічний зміст нематеріальних активів як специфічного ресурсу підприємства та об'єкту обліку.                                                                                                                                            | Використано при дослідженні обліку та оцінки нематеріальних активів на підприємстві |

Продовження табл. 1.6

| 1 | 2                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 3                                                                                                                                                                                                                                | 4                                                                                            |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|
| 5 | Олендій О.Т., Шушакова І.К. Управлінський облік нематеріальних активів на вітчизняних підприємствах // Вісник ОНУ імені І.І.Мечникова. 2014. Т.19. 21ед.. 2/6. – с. 135-140                                                                                                                                  | У статті досліджено теоретичні засади організації управлінського обліку на вітчизняних підприємствах. Розглянуто сутність та концептуальні основи управління нематеріальними активами як окремої ділянки управлінського обліку.  | Використано при дослідженні обліку нематеріальних активів на підприємстві                    |
| 6 | Оляднічук Н.В. Бухгалтерський облік нематеріальних активів та його удосконалення. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <a href="http://journal.Udau.edu.ua/assets/files/86/eko/ukr/10.pdf">http://journal.Udau.edu.ua/assets/files/86/eko/ukr/10.pdf</a>                                                 | Розглянуто законодавчо-нормативне забезпечення обліку наявності та руху нематеріальних активів, їх оцінки. Проаналізовано актуальні проблеми обліку нематеріальних активів.                                                      | Використано при дослідженні обліку нематеріальних активів на підприємстві                    |
| 7 | Поліщук, В.Л. Інформаційне забезпечення та завдання аналізу нематеріальних активів [Текст] // Економічний аналіз: зб. Наук. Праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С. І. Шкарабан (голов. 21ед..) та ін. – Тернопіль: “Економічна думка”, 2013. – Том 14. – № 3. – с. 180-186 | Обґрунтовано необхідність використання нематеріальних активів у різних їх формах для реалізації стратегій підприємства. Встановлено основну умову досягнення стратегічних цілей – ефективне управління нематеріальними активами. | Використано при дослідженні обліку нематеріальних активів на підприємстві                    |
| 8 | Саюн А.О. Формування облікової політики нематеріальних активів // FINANCIAL SPACE № 4 (4) 2011. – с. 99-101                                                                                                                                                                                                  | У статті досліджено основні елементи концепції облікової політики нематеріальних активів на підприємствах в умовах ринкової економіки, представлено елементи облікової політики підприємства                                     | Використано при дослідженні обліку організації обліку нематеріальних активів на підприємстві |
| 9 | Скоп Х. Бухгалтерський облік нематеріальних активів: визнання та оцінка // Науково-практичний журнал Бухгалтерський облік і аудит. 8. 2013. – с. 10-15                                                                                                                                                       | У статті розглянуто основні методологічні підходи відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності                                                                                                                     | Використано при дослідженні оцінки нематеріальних активів на підприємстві                    |

Продовження табл. 1.6



| 1  | 2                                                                                                                                                                | 3                                                                                                                                                                                                                                                                 | 4                                                                         |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| 10 | Шендригоренко М.Т.<br>Нематеріальні активи підприємства як об'єкт обліку та аудиту // Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 13. 2016. – с. 625-628 | У статті обґрунтовано необхідність дослідження класифікаційних ознак нематеріальних активів. Узагальнено відмінності з визначення класифікації нематеріальних активів за національними нормативними документами та Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку. | Використано при дослідженні обліку нематеріальних активів на підприємстві |

Проведений аналіз наукової літератури показав, що на сьогоднішній момент відсутній єдиний комплексний підхід щодо обліку, оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства.

### **1.3. Передумови організації та методології обліку, оцінки та аналізу нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ»**

ТОВ «БПК БРОВАРИ» є підприємством з надання побутових та інших послуг населенню.

Значним попитом у населення користуються хімічне чищення одягу, виведення плям у присутності замовника та прання білизни. Ці дільниці оснащені сучасним технологічним обладнанням, що забезпечує якісне обслуговування. Популярні серед клієнтів такі види послуг, як ремонт всіх видів одягу: чоловічого та жіночого, верхнього та легкого, в тому числі трикотажного, шкіряного, хутряного та ін., а також художня штопка і вишивка, які надають речам друге життя.

Адреса: 07400, Київська обл., місто Бровари, вулиця Гагаріна, будинок 26.

Організаційна структура досліджуваного підприємства наведена в рис. 1.2.



Рис. 1.2. Організаційна структура ТОВ «БПК БРОВАРИ»

Функціональна організаційна структура реалізує тісний зв'язок адміністративного управління із здійсненням функціонального управління.

Регулювання соціально-трудових відносин на підприємстві здійснюється на основі колективного договору між представником роботодавця і представником працівників.

Управління підприємством базується на обґрунтованому застосуванні управлінської технології. В даному випадку це управління по цілям.

Основу даної технології становить бізнес-план. В ТОВ «БПК БРОВАРИ» здійснюється просте цільове планування, яке передбачає розробку тільки термінів і кінцевої мети управління без вказівки механізму її досягнення.

В ТОВ «БПК БРОВАРИ» використовуються наступні управлінські технології: управління по цілям. Основні етапи даної технології:

1. Оцінка обстановки і визначення мети;
2. Збір, обробка і аналіз інформації;
3. Розробка і прийняття рішень;
4. Організація їх виконання;
5. Аналіз і оцінка результатів виконання рішень.

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «БПК БРОВАРИ» наведені в табл. 1.7.

Таблиця 1.7

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «БПК  
БРОВАРИ» за 2015-2017 рр.

| № | Показник                                        | Період  |         |         | Відхилення 2017 р. від 2016 р. |          |
|---|-------------------------------------------------|---------|---------|---------|--------------------------------|----------|
|   |                                                 | 2015 р. | 2016 р. | 2017 р. | абсол.                         | відносна |
| 1 | Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції | 1326,5  | 1074,2  | 1090,5  | 16,3                           | 1,52     |
| 2 | Інші операційні доходи                          | 1792,9  | 2993,2  | 2904,3  | -88,9                          | -2,97    |
| 3 | Разом доходи                                    | 3119,4  | 4067,4  | 3994,8  | -72,6                          | -1,78    |
| 4 | Собівартість реалізованої продукції             | 2208,8  | 2301,4  | 2974,9  | 673,5                          | 29,26    |
| 5 | Інші операційні витрати                         | 968,4   | 814,9   | 856,0   | 41,1                           | 5,04     |
| 6 | Інші витрати                                    |         | 10,2    |         | -10,2                          | -100,00  |
| 7 | Разом витрати                                   | 3177,2  | 940,9   | 163,9   | -777,0                         | -82,58   |
| 8 | Чистий прибуток                                 | (57,8)  | 940,9   | 163,9   | -777,0                         | -82,58   |

Як видно з табл. 1.7 чиста виручка від реалізації зросла в 2017 році порівняно з минулим на 16,3 тис. грн. (1,52%). Проте, відбулось зменшення інших операційних доходів в 2017 р., порівняно з 2016 р., на 88,9 тис. грн. (2,97%). Внаслідок цього відбулось зменшення загальної суми доходів на 72,6 тис. грн. (1,78%).

В 2017 р., порівняно з 2016 р., відбулось збільшення собівартості послуг та інших операційних витрат на 673,5 тис. грн. (29,26%) та 41,1 тис. грн. (5,04%) відповідно. Проте, відбулось зменшення інших витрат на 10,2 тис. грн. (100%).

Внаслідок цього відбулось зменшення чистого прибутку на 777 тис. грн. (82,58%), що є негативним в діяльності підприємства.

Для формування повної і достовірної інформації про діяльність підприємства, а також для аналізу і прийняття управлінських рішень на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» організована бухгалтерська служба (рис. 1.3).





Рис. 1.3. Структурна схема відділу бухгалтерії ТОВ «БПК БРОВАРИ»

На головного бухгалтера ТОВ «БПК БРОВАРИ» покладено виконання наступних завдань:

- здійснення організації бухгалтерського обліку, господарсько-фінансової звітності підприємства та контролю за економічним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів;
- забезпечення раціональної організації обліку та звітності на підприємстві і в його підрозділах;
- забезпечення своєчасного складання бухгалтерської звітності на основі первинних документів та бухгалтерських записів та представлення їх за прийнятим порядком у відповідні органи;
- надання методичної допомоги працівникам підрозділів підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності та економічного аналізу.

Касир зобов'язаний:

- вести облік грошових коштів.
- оформляти первинні касові документи: прибуткові та видаткові касові ордери.
- проводити розрахункові операції через РРО, вести книги обліку розрахункових операцій та складання звітів про використання РРО.
- вести касову книгу.
- перевіряти накладні розходу за день зі звітом; перевіряти податкові накладні (готівкові, безготівкові);
- забезпечувати безперебійну роботу каси, знаходиться в робочий час на своєму робочому місці.
- забезпечувати схоронність грошей, що знаходяться в касі,

контрольно-касової машини й інших матеріальних цінностей.

- не допускати поширення стороннім особам інформації, що складає комерційну таємницю підприємства;
- складає банківські документи на перерахування коштів;
- одержує в банку виписки;
- веде операції на рахунках в банку (поточному, валютному);
- веде аналітичний і синтетичний облік безготівкових розрахунків в відомостях і журналах-ордерах, розрахунків з покупцями та постачальниками та іншими контрагентами.

Заступник головного бухгалтера веде облік всіх ділянок.

Бухгалтерський облік в ТОВ «БПК БРОВАРИ» ведеться із вимогами і припущеннями, встановленими П(С)БО, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», а також у відповідності із Планом рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності організацій і Інструкції по її використанню.

### **Висновки по розділу 1**

1. Для здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства використовують не тільки цінності, які мають натуральну форму, але й активи, які не мають фізичної основи, але представляють цінність, яка базується на правах і привілеях їх власників – тобто нематеріальні активи.

2. В основі майже кожного нематеріального активу лежить інтелектуальна власність. Спочатку громадянин або підприємство створюють певний об'єкт – результат його розумової праці. Для того, щоб мати права на результат своєї розумової праці, автор заявляє на нього свої права. Таким чином, громадянин або підприємство стає первинним власником права на інтелектуальну власність і одержує документ, що засвідчує право на неї.

3. Визначення нематеріального активу показане в п.4 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» наступним чином: «Нематеріальний актив –

немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) і утримується підприємством з метою використання більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для торгівлі, виробництва, адміністративних цілей чи надання в оренду іншим.

4. Група нематеріальних активів – це сукупність однотипних по значенню й умовам використання нематеріальних активів.

5. На сьогоднішній день не існує єдиного підходу для оцінки нематеріальних активів, який дозволив би провести комплексну оцінку незалежно від обставин та зовнішніх факторів діяльності підприємства. Необхідно об'єднати критерії для розробки методів, які б можна було б застосовувати до різних категорій залежно від цілей та завдань. Безумовно поєднання методів є необхідним, що дозволить в свою чергу поряд з іншим ліквідувати варіації вже існуючих методів. У той же час, широкий спектр методів повинен бути збережений, задля існування можливості вибору найкращого методу залежно від цілей та контексту.

6. Проведений аналіз нормативно-правової бази та наукової літератури показав, що на сьогоднішній момент відсутній єдиний комплексний підхід щодо обліку, оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства.

7. ТОВ «БПК БРОВАРИ» є підприємством з надання побутових та інших послуг населенню.

8. Значним попитом у населення користуються хімічне чищення одягу, виведення плям у присутності замовника та прання білизни. Ці дільниці оснащені сучасним технологічним обладнанням, що забезпечує якісне обслуговування. Популярні серед клієнтів такі види послуг, як ремонт всіх видів одягу: чоловічого та жіночого, верхнього та легкого, в тому числі трикотажного, шкіряного, хутряного та ін., а також художня штопка і вишивка, які надають речам друге життя.

9. Чиста виручка від реалізації зросла в 2017 році порівняно з минулим на 16,3 тис. грн. (1,52%). Проте, відбулось зменшення інших операційних



доходів в 2017 р., порівняно з 2016 р., на 88,9 тис. грн. (2,97%). Внаслідок цього відбулось зменшення загальної суми доходів на 72,6 тис. грн. (1,78%). В 2017 р., порівняно з 2016 р., відбулось збільшення собівартості послуг та інших операційних витрат на 673,5 тис. грн. (29,26%) та 41,1 тис. грн. (5,04%) відповідно. Проте, відбулось зменшення інших витрат на 10,2 тис. грн. (100%). Внаслідок цього відбулось зменшення чистого прибутку на 777 тис. грн. (82,58%), що є негативним в діяльності підприємства.

## **РОЗДІЛ 2. Організація і методика обліку нематеріальних активів**

### **2.1. Проектування системи первинного обліку нематеріальних активів на підприємстві**

Організація документообігу як сукупність робіт суб'єктів організації обліку щодо забезпечення співпраці персоналу ТОВ «БПК БРОВАРИ» зі створення, перевірки, обробки й зберігання документації без дотримання вказаних вимог знижує якість документів, збільшує строки їх обробки, призводить до затримки їх проходження і виконання, а також надмірності та відсутності належного контролю. Відповідно, неможливим є формування і вчасне надання інформації для управління господарськими процесами.

Документообіг – це рух документів від моменту їх складання або одержання від інших підприємств, організацій до використання для бухгалтерських записів і наступної передачі до архіву.

Основні етапи документообігу:

- 1) складання й оформлення документа;
- 2) прийняття документа бухгалтерією (обліковим центром підприємства);
- 3) рух документів по відділах і робочих місцях до бухгалтерії (облікового центру), їх обробка і використання для бухгалтерських записів;
- 4) передача документів на засоби обчислювальної техніки (машинно-облікові станції) і повернення їх назад (при ручному веденні бухгалтерського обліку);
- 5) передача документів до архіву.

Порядок документообігу залежить від характеру й особливостей господарських операцій та їх облікового оформлення, а також від структури підприємства і його облікового апарату. Як уже говорилося вище, такий порядок розробляє бухгалтерська служба підприємства і затверджує керівник підприємства при визначенні облікової політики підприємства.

При цьому керівник підприємства з метою упорядкування

документальної фіксації господарської діяльності затверджує перелік посадових осіб, яких він наділяє правом видачі дозволу (підпису первинних документів) на проведення господарських операцій, пов'язаних з відпуском (витратою) коштів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів тощо; а також конкретних посадових осіб, які мають право підписувати документи на видачу бланків суворої звітності. Кількість таких осіб повинна бути обмеженою.

Для кожного виду або роду документів (накладних, вимог, рахунків-фактур тощо) розробляється особлива схема документообігу у формі графіка руху документів. У графіку, який затверджується наказом керівника підприємства, зазначаються строки оформлення документів або одержання таких документів від інших підприємств, організацій, час перебування документів у різних підрозділах або службах підприємства, крайні строки передачі первинних документів для обробки, до бухгалтерської служби.

Працівники підприємства створюють і подають первинні документи, які належать до сфери їхньої діяльності, за графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю надається витяг із графіка. У ньому наводяться перелік документів, створення яких належить до функціональних обов'язків виконавця, термін їх подання та підрозділи підприємства, до яких подаються документи.

Зберігання документів є заключним етапом у системі становлення та розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві. Добре відпрацьований документообіг, швидка обробка та раціональна система зберігання документів забезпечують своєчасне отримання облікової інформації відповідними управлінськими структурами, надійний контроль за фінансово-господарською діяльністю, дозволяють користуватися документацією у будь-який час, гарантують цілісність зберігання документів протягом встановлених законом термінів.

Первинні документи, на підставі яких зроблено записи в облікових реєстрах, називаються використаними. Документи та облікові реєстри,



бухгалтерські баланси і звіти, складені на підставі використаних документів, до передачі їх до архіву мають зберігатися в бухгалтерії у спеціально відведених приміщеннях або шафах, які замикаються. Наразі на великих підприємствах можуть бути створені проміжні архіви. Як правило, документація поточного року зберігається у бухгалтерії чи проміжному архіві не більше одного року. Після здачі річного звіту така документація за актом передається на постійне зберігання до головного архіву підприємства.

Відповідальність за стан зберігання та цілісність документації несуть особи, уповноважені головним бухгалтером чи особою (юридичною або фізичною), яка здійснює бухгалтерський облік на підприємстві.

Придбання нематеріальних активів по суті своїй є довгостроковою інвестицією.

Нематеріальні активи на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» можуть бути придбані у постачальників або створені безпосередньо на самому підприємстві, отримані безоплатно від юридичної або фізичної особи. У будь-якому з цих випадків нематеріальні активи оприбутковують на підставі акта приймання-передачі.

Акт складає комісія, призначена наказом керівника підприємства. До складу комісії на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» включають представників адміністрації підприємства, працівників бухгалтерії, а також фахівців, здатних оцінити стан нематеріального активу.

В якості акта приймання-передачі нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» використовується бланк акта (накладної) приймання-передачі основних засобів. В акті вказується первісна вартість активу, термін його корисного використання, порядок нарахування амортизації. Акт складається в одному примірнику.

На підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» закріплено використання типової форми управлінського обліку «Реєстраційна картка обліку нематеріальних активів» для підвищення оперативності і інформаційності управлінських рішень, скорочення часу пошуку і обробки запиту,

систематизації та впорядкування даних про об'єкти управління при веденні управлінського обліку нематеріальних активів на досліджуваному підприємстві.

Реєстраційні картки виписує бухгалтерія ТОВ «БПК БРОВАРИ» на підставі актів приймання нематеріальних активів та інших документів (свідоцтв, ліцензій).

У картці обліку нематеріальних активів зазначаються: документ, яким була оформлена операція оприбуткування об'єкта нематеріальних активів, первісна (балансова) вартість, термін корисного використання, норма амортизації, рахунки синтетичного та аналітичного обліку об'єкта, дата постановки на облік, спосіб придбання, дані документа про реєстрацію відповідних прав, причини вибуття (переміщення), коротка характеристики об'єкта нематеріальних активів та інші дані.

Кожна реєстраційна картка має індивідуальний номер, який присвоюється бухгалтерією ТОВ «БПК БРОВАРИ». Нумерація реєстраційних карток здійснюється по порядковій системі з урахуванням дати надходження нематеріальних активів (місяці і роки).

Наведемо приклади документального оформлення операцій з обліку нематеріальних активів на досліджуваному підприємстві.

Для підприємства ТОВ «БПК БРОВАРИ» була отримана програма «1-С 8.0 бухгалтерія» у ТОВ «Програміст». У зв'язку з цим придбанням були оформлені такі документи:

1. Був складений договір купівлі-продажу.
2. Накладна.
3. При покупці програм була відображена сума податкового кредиту з ПДВ та була оформлена податкова накладна.

Наприклад, підприємство ТОВ «БПК БРОВАРИ» вводило на баланс програмне забезпечення в травні місяці 2010, порядковий номер реєстраційної картки в цьому випадку набула вигляду: реєстраційна картка 0003/05-10. Значення 05 - 10 означає місяць і рік надходження

нематеріальних активів (травень 2010 р.), а 3 - порядковий номер об'єкта обліку. Для забезпечення однозначності присвоєння карточками реєстраційних номерів на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» заведений спеціальний журнал (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Зразок заповнення журналу реєстрації карток обліку нематеріальних активів підприємства ТОВ «БПК БРОВАРИ»

| Номер карки | Назва об'єкту нематеріальних активів          | Рік, місяць    | Примітки |
|-------------|-----------------------------------------------|----------------|----------|
| 00001/02-08 | База даних                                    | 2008, лютий    |          |
| 00003/06-09 | Вартість права використання земельних ділянок | 2009, червень  |          |
| 00004/09-09 | Торгова марка                                 | 2009, вересень |          |
| 00005/      | І т.д.                                        |                |          |

Для систематизації інформації в первинних документах щодо операцій з нематеріальними активами можуть застосовуватися такі регістри синтетичного і аналітичного обліку журнал 4, відомість 4.1 аналітичного обліку капітальних інвестицій і відомість 4.3 аналітичного обліку нематеріальних активів, форми яких затверджені приказом Міністерства фінансів України «Про затвердження методичних рекомендацій щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку» 356 від 29.12.2000 р.

## 2.2. Фінансовий облік нематеріальних активів на підприємстві

Бухгалтерський облік нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи». Рахунок має такі субрахунки:

- 121 «Права користування природними ресурсами»;
- 122 «Права користування майном»;
- 123 «Права на знаки для товарів і послуг»;
- 124 «Права на об'єкти промислової власності»;
- 125 «Авторські та суміжні з ними права»;
- 126 «Гудвіл»;



127 «Інші нематеріальні активи».

Рахунок 12 призначений для узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів, що належать підприємству на правах власності.

Аналітичний облік за рахунком 12 ведеться за видами і окремими об'єктам нематеріальних активів. Проте, із нематеріальних активів на підприємстві використовується лише комп'ютерна програма «1С».

Типові проводки з придбання нематеріальних активів ТОВ «БПК БРОВАРИ» наведені в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Типові проводки з придбання нематеріальних активів ТОВ «БПК БРОВАРИ»

| Зміст господарської операції                        | Первинний документ          | Сума    | Дебет | Кредит |
|-----------------------------------------------------|-----------------------------|---------|-------|--------|
| Отримані документи на об'єкт нематеріальних активів | Рахунок-фактура             | 1000,00 | 15    | 631    |
| Нарахований податковий кредит по ПДВ                | Податкова накладна          | 200,00  | 641   | 631    |
| Сплачено за об'єкт нематеріальних активів           | Платіжне доручення          | 1200,00 | 631   | 311    |
| Придбаний об'єкт вводиться в експлуатацію           | Акт введення в експлуатацію | 1000,00 | 12    | 15     |

Як було зазначено раніше на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» використовується лінійний спосіб амортизації. Типові бухгалтерські проведення з відображення обліку амортизації нематеріальних активів наведена в табл. 2.3.

Основними видами вибуття нематеріальних активів з підприємства ТОВ «БПК БРОВАРИ» є:

1. Їх реалізація (продаж);
2. Безоплатна передача;
3. Списання внаслідок непридатності;
4. Передача в рахунок внеску в статутні капітали інших організацій;
5. Списання після закінчення терміну корисного використання.

Таблиця 2.3

Типові проводки з відображення амортизації придбаних нематеріальних активів підприємством ТОВ «БПК БРОВАРИ»

| Зміст господарської операції                                                                                        | Первинний документ                | Сума   | Дебет | Кредит |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|--------|-------|--------|
| Нарахування амортизації придбаних нематеріальних активів, які використовуються у виробничій діяльності              | Відомість нарахування амортизації | 550,00 | 23    | 133    |
| Нарахування амортизації придбаних нематеріальних активів, які використовуються в сфері управління виробництвом      | Відомість нарахування амортизації | 370,00 | 91    | 133    |
| Нарахування амортизації придбаних нематеріальних активів, які використовуються в сфері збуту                        | Відомість нарахування амортизації | 280,00 | 93    | 133    |
| Нарахування амортизації придбаних нематеріальних активів, які використовуються в сфері іншої операційної діяльності | Відомість нарахування амортизації | 290,00 | 949   | 133    |

Нематеріальний актив, який вибув, списується з балансу підприємства з обов'язковим оформленням при проведенні цієї операції акта на його списання.

Якщо об'єкт нематеріальних активів проданий або переданий безоплатно, то для покупця додатково оформляється акт приймання-передачі нематеріальних активів. В акті обов'язково зазначаються:

1. Первісна вартість об'єкта нематеріальних активів;
2. Сума витрат, пов'язана зі списанням об'єкта з балансу підприємства;
3. Сума амортизації, нарахована на нематеріальний актив до моменту його вибуття.

У тому випадку, коли об'єкт нематеріальних активів вибуває з балансу підприємства в середині місяця, амортизація на нього за цей місяць повинна бути нарахована повністю. Акт на списання нематеріальних активів зберігається в архіві підприємства протягом п'яти років.

Типові бухгалтерські проведення з обліку операцій по вибуттю об'єкту нематеріальних активів внаслідок продажу наведені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Типові бухгалтерські проведення ТОВ «БПК БРОВАРИ» з обліку операцій по вибуттю об'єкту нематеріальних активів внаслідок продажу**

| Зміст господарської операції                                            | Первинний документ  | Сума    | Дебет | Кредит |
|-------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------|-------|--------|
| Отриманий дохід від реалізації об'єкту нематеріальних активів           | Довідка бухгалтерії | 2400,00 | 361/4 | 742    |
| Зменшення доходу на суму ПДВ                                            | Податкова накладна  | 400,00  | 742   | 641/2  |
| Списаний нарахований знос реалізованого об'єкту нематеріальних активів  | Акт на списання     | 500,00  | 131   | 12     |
| Списана залишкова вартість реалізованого об'єкта нематеріальних активів | Довідка бухгалтерії | 500,00  | 972   | 12     |
| Отримана оплата від покупця нематеріальних активів                      | Виписка банку       | 2400,00 | 311   | 361/4  |
| Віднесений дохід від реалізації на фінансовий результат                 | Довідка бухгалтерії | 2000,00 | 742   | 793    |
| Віднесений на фінансовий результат собівартість реалізованого об'єкта   | Довідка бухгалтерії | 500,00  | 793   | 972    |

Типові бухгалтерські проведення з обліку операцій по вибуттю об'єкту нематеріальних активів внаслідок продажу по передоплаті наведені в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Типові бухгалтерські проведення ТОВ «БПК БРОВАРИ» з обліку операцій по вибуттю об'єкту нематеріальних активів внаслідок продажу по передоплаті**

| Зміст господарської операції                                                                              | Первинний документ  | Сума    | Дебет | Кредит |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------|-------|--------|
| Отримана попередня оплата від покупця об'єкту нематеріальних активів                                      | Виписка банку       | 2400,00 | 311   | 361/4  |
| Переданий об'єкт нематеріальних активів покупцю – отриманий дохід від реалізації об'єкта основних засобів | Довідка бухгалтерії | 2000,00 | 361/4 | 742    |
| Зменшення доходу на суму ПДВ                                                                              | Податкова накладна  | 400,00  | 742   | 641/2  |
| Списаний нарахований знос реалізованого об'єкту                                                           | Акт на списання     | 500,00  | 131   | 12     |
| Списана залишкова вартість реалізованого об'єкта нематеріальних активів                                   | Акт на списання     | 500,00  | 972   | 12     |
| Віднесений дохід від реалізації на фінансовий результат                                                   | Довідка бухгалтерії | 2000,00 | 742   | 793    |
| Віднесена на фінансовий результат собівартість реалізованого об'єкту                                      | Довідка бухгалтерії | 500,00  | 793   | 972    |

Типові бухгалтерські проведення з обліку операцій по вибуттю об'єкту нематеріальних активів внаслідок безоплатної передачі наведені в табл. 2.6.



Таблиця 2.6

Типові бухгалтерські проведення ТОВ «БПК БРОВАРИ» з обліку операцій по вибуттю об'єкту нематеріальних активів внаслідок безоплатної передачі

| Зміст господарської операції                                                  | Первинний документ  | Сума    | Дебет | Кредит |
|-------------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------|-------|--------|
| Переданий об'єкт нематеріальних активів новому власнику                       | Рахунок             | 2400,00 | 361/4 | 12     |
| Нараховані податкові зобов'язання на суму ПДВ, виходячи із звичайної вартості | Податкова накладна  | 2000,00 | 361/4 | 641/2  |
| Списаний нарахований знос переданого об'єкта нематеріальних активів           | Довідка бухгалтерії | 400,00  | 131   | 12     |
| Відображені збитки від безоплатної передачі об'єкту нематеріальних активів    | Довідка бухгалтерії | 500,00  | 442   | 361/4  |

Типові бухгалтерські проведення з обліку операцій по вибуттю об'єкту нематеріальних активів внаслідок неможливості отримання підприємством в подальшому економічних вигід від використання цих нематеріальних активів наведені в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Типові бухгалтерські проведення ТОВ «БПК БРОВАРИ» з відображення в операції вибуття об'єкта нематеріальних активів внаслідок неможливості отримання підприємством в подальшому економічних вигід від використання

| Зміст господарської операції                                                | Первинний документ  | Сума    | Дебет | Кредит |
|-----------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------|-------|--------|
| Списаний об'єкт нематеріальних активів в частині залишкової вартості        | Довідка бухгалтерії | 2400,00 | 976   | 12     |
| Списаний нарахований знос об'єкту нематеріальних активів                    | Акт на списання     | 2000,00 | 131   | 12     |
| Віднесені на фінансовий результат витрати по списанню ліквідованого об'єкту | Довідка бухгалтерії | 400,00  | 793   | 976    |

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Фінансова звітність – охоплює впорядковану систему взаємопов'язаних економічних показників, що відображають умови і результати виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємств, їх фінансовий стан за звітний період та сукупність

способів і прийомів узагальнення даних поточного обліку.

Бухгалтерська звітність складається внаслідок підрахунку, групування і спеціального оброблення даних поточного бухгалтерського обліку. Формування бухгалтерської фінансової звітності – завершальна стадія бухгалтерського обліку.

Фінансову звітність зобов'язані складати підприємства, юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми і форми власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності за єдиними формами, затвердженими Міністерством фінансів України.

Фінансова звітність містить відомості про наявність і стан господарських засобів, коштів та джерел їх формування, про витрати, доходи й фінансові результати діяльності ТОВ «БПК БРОВАРИ» за звітний період (місяць, квартал, рік) і ґрунтується на даних синтетичного й аналітичного обліків. Дані фінансової звітності є інформаційною основою як для прийняття управлінських рішень, спрямованих на вдосконалення діяльності підприємства на короткостроковий період і на перспективу, так і для широкого кола зовнішніх користувачів. Фінансова звітність не становить комерційної таємниці підприємства.

Формування бухгалтерської і фінансової звітності ТОВ «БПК БРОВАРИ» здійснюється відповідно до принципових положень стандартів бухгалтерського обліку. Бухгалтерська звітність ТОВ «БПК БРОВАРИ» відповідає таким вимогам: гарантує об'єктивність і достовірність звітних даних; забезпечує своєчасність даних; відображає дані про всі господарські операції за звітний період та дані про результати інвентаризації майна і зобов'язань; забезпечує єдність методики формування звітних показників, порівнюваність звітних даних тощо.

Фінансова звітність ТОВ «БПК БРОВАРИ» містить Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

В Балансі нематеріальні активи відображаються в рядку 1010 за залишковою вартістю, в рядку 1011 – за первісною вартістю, 1012 –

нарахований знос в складі основних засобів.

### **2.3. Облік нематеріальних активів в системі прийняття управлінських рішень**

Проблеми прийняття управлінських рішень є одними із найрозповсюдженіших, з якими зустрічаються менеджери у своїй повсякденній діяльності. Прийняття рішень у більшості випадків зводиться до аналізу ситуації, що склалась, генерування можливих альтернатив, їх оцінки і вибору найкращого варіанту.

Ефективнішим шляхом удосконалення підходів до управління нематеріальними активами є розробка автоматизованої системи допомоги прийняття управлінських рішень, яка може використовувати переваги сучасних інформаційних технологій, засобів комунікації та методик інтелектуальної обробки інформації. Для побудови такої системи управління необхідно дотримуватись класичних принципів стратегічного управління підприємством.

Загальний алгоритм створення системи управління нематеріальними активами (рис. 2.1) відповідає загальноприйнятим підходам об'єктно-орієнтованого аналізу і включає в себе три етапи: концептуалізацію, аналіз і моделювання.

На етапі концептуалізації визначаються всі об'єкти, які можуть брати участь в управлінні нематеріальними активами. Сюди ж необхідно віднести і самі нематеріальні активи, як окремі об'єкти моніторингу. Основною метою концептуалізації є попереднє визначення загальної структури вимог та ідей системи. У подальшому процесі проектування в систему управління можуть вноситись деякі корективи, але основна ідея і структура системи не повинна змінюватись. Основні об'єкти системи управління можна поділити на чотири групи:

- 1) об'єкти нематеріальних активів включають у себе певний перелік об'єктів інтелектуальної власності згідно загальноприйнятої структури



нематеріальних активів підприємства;

2) структурні підрозділи підприємства, які безпосередньо мають зв'язок з об'єктами нематеріальних активів;

3) персонал підприємства, що приймає участь в управлінні нематеріальними активами;

4) об'єкти зовнішнього середовища, які можуть впливати на функціонування об'єктів нематеріальних активів даного підприємства.

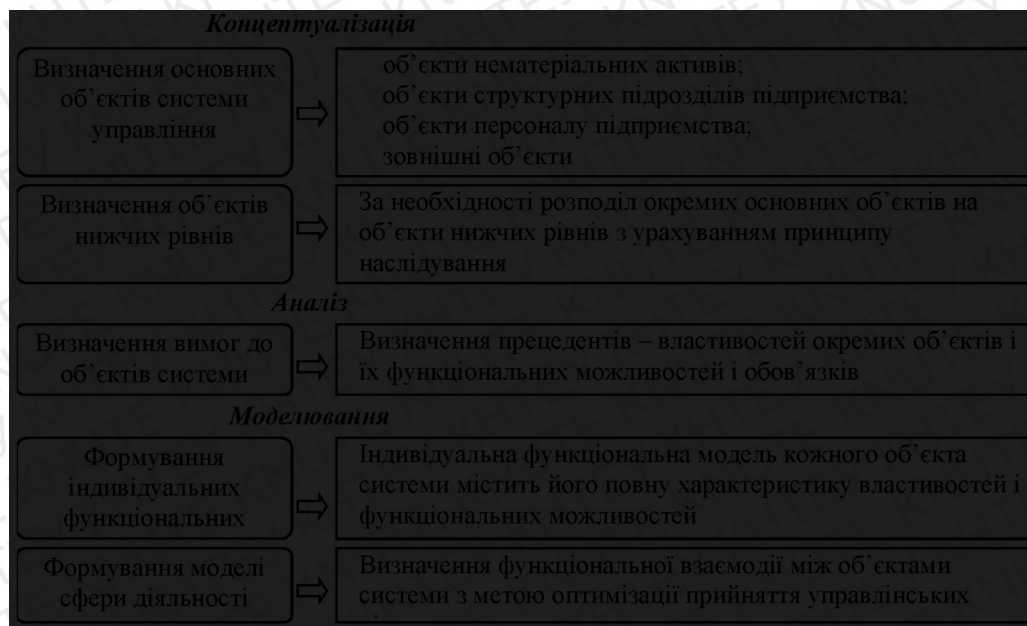


Рис. 2.1. Алгоритм створення системи управління нематеріальними активами на основі об'єктно-орієнтованого аналізу

За необхідності основні об'єкти системи управління можуть поділятися на об'єкти нижчих рівнів. При цьому повинен бути витриманий принцип наслідування.

Після визначення переліку об'єктів системи управління необхідно виконати аналіз кожного з них. Визначення вимог до кожного окремого об'єкта інтелектуальної системи управління передбачає аналіз прецедентів. Прецеденти – це властивості, якими характеризується кожен окремий об'єкт системи. Наприклад, персонал підприємства – окремі об'єкти; прецеденти – кваліфікація, досвід, функції впливу на інші об'єкти та ін. Різні об'єкти нематеріальних активів повинні характеризуватись спільними

властивостями, такими як вартість об'єкта, спосіб отримання (створені, отримані, обміняні, внесені до статутного капіталу), термін корисного використання, можливість відчуження від підприємства, життєвий цикл об'єкту, очікуваний ефект та ін. Аналіз прецедентів повинен дати можливість правильного встановлення функціональних зв'язків між об'єктами, що є основою створення моделі системи управління нематеріальними активами.

Процедура моделювання у своїй основі передбачає визначення взаємозв'язків між об'єктами системи, визначення функціональних можливостей впливу одних об'єктів на інші, встановлення шляхів і можливостей отримання необхідних інформаційних потоків. На цьому етапі необхідно уточнити і за необхідності відкоригувати попередній перелік об'єктів системи та особливо їх функціональні обов'язки з метою виключення дублювання та розподілу повноважень відповідно до визначених прецедентів (властивостей) кожного об'єкту. Такий підхід дає можливість оптимізувати систему управління і з максимальною ефективністю використовувати функціональні можливості відповідних елементів системи у виробничій і організаційній діяльності. Структуру узагальненої моделі системи управління нематеріальними активами показано на рис. 2.2.

У сучасних умовах господарювання поняття «управління» має широке прикладне значення, яке вимагає нових підходів, або вдосконалення існуючих на основі відомих управлінських інструментів і комплексних методик у світі та Україні. При використанні системного підходу до управління підприємством результати господарської діяльності розглядаються як вихідна інформація, а той стан, якого хоче досягти підприємство, виступає його ціллю. Для досягнення поставленої цілі необхідно здійснити конкретні дії, які в умовах невизначеності і неповноти інформації, слабо структурованих завдань вимагають певних ресурсів з врахуванням змін підприємства як системи в часі. Сучасне підприємство є складною динамічною системою, в якій взаємодіє і функціонує багато підсистем нижчого рівня. Тому необхідно звертати увагу на проектування

бізнесу, його оптимізацію, залучення працівників, делегуючи їм відповідальність і повноваження, і тим самим знижуючи залежність від конкретних особистостей, у тому числі і від керівника.

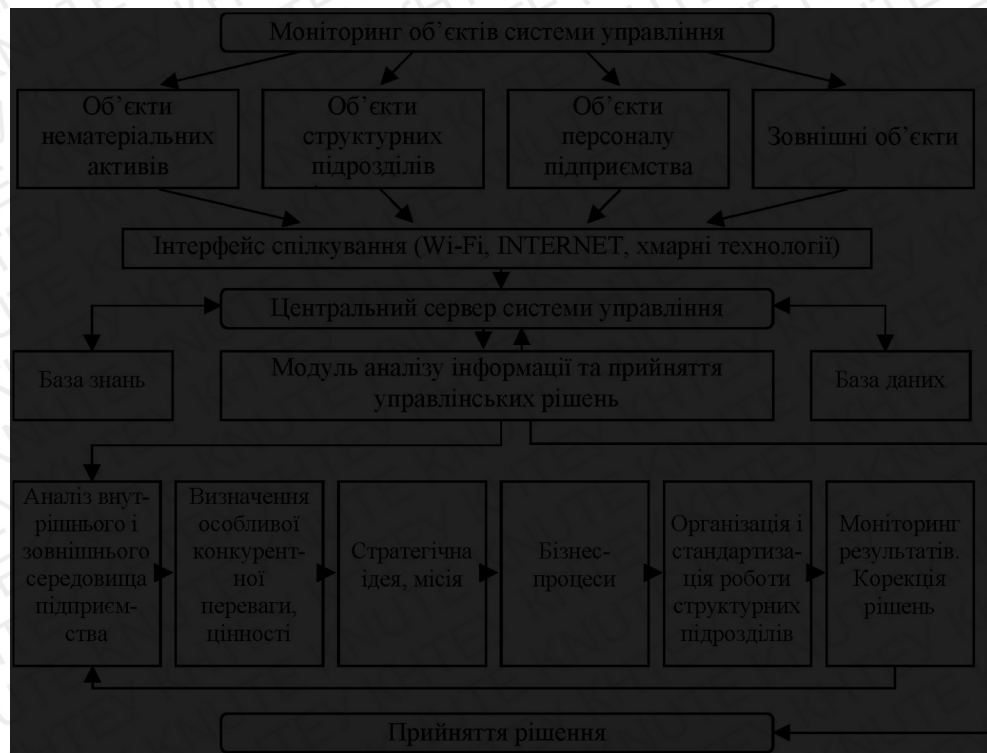


Рис. 2.2. Узагальнена модель системи управління нематеріальними активами

Основою системи управління є постійний автоматизований моніторинг всіх об'єктів системи, а саме: об'єктів нематеріальних активів, персоналу підприємства, структурних підрозділів підприємства та об'єктів зовнішнього середовища. Метою моніторингу кожного об'єкту системи є формування інформаційних потоків, які містять оперативну інформацію про поточні значення їх властивостей та параметрів, які можуть досить швидко змінюватись, реагуючи на внутрішні і зовнішні чинники. Моніторинг підсистем аналізу внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства включає у себе контроль діяльності підприємства (загальна характеристика підприємства, маркетинг, виробництво, фінанси, науково-дослідні та проектно-конструкторські роботи, розмір інвестицій в інноваційну діяльність, організація та управління, персонал, рівень організаційної



культури та ін.), ринків збуту продукції, факторів, що становлять загрозу для поточної стратегії підприємства або надають більше можливостей для досягнення цілей підприємства тощо.

Система передбачає створення інформаційної бази знань і бази даних. База знань містить постійну інформацію про об'єкти системи, представлену і вигляді функціональних моделей об'єктів з відповідними властивостями та функціями, а база даних містить оперативну моніторингову інформацію про зміну цих властивостей. Корисна інформація, досвід управління можуть накопичуватись в інформаційних базах у процесі функціонування системи. Індивідуальні функціональні моделі об'єктів нематеріальних активів передбачають формування моделей авторського права і суміжних прав, об'єктів промислової власності, прав на комерційне позначення та ін.

Сформовані інформаційні потоки через відповідний інтерфейс спілкування поступають у центральний сервер системи. Ефективність функціонування підсистеми отримання та передачі інформації значно підвищиться із використанням можливостей сучасних комунікаційних технологій: Wi-Fi, INTERNET, хмарні технології тощо.

Основний функціональний модуль системи управління виконує функцію автоматизованої обробки і аналізу інформаційної бази, аналізу функціональних моделей кожного об'єкту системи, на основі чого даються рекомендації щодо прийняття певних управлінських рішень або здійснюється інформаційна підтримка в прийнятті управлінських рішень з метою підвищення ефективності використання даних активів.

Підсистема допомоги прийняття управлінських рішень ґрунтується на реалізації певного алгоритму:

- визначення особливої конкурентної переваги, цінності включає в себе визначення всіх факторів успіху як ринкового походження, так і ресурсного (ключові компетенції: навички, технології, приховані знання і тощо);
- визначення стратегічного бачення, ідеї, визначення місії підприємства;

- бізнес-процеси включають у себе визначення функціональних операцій з використанням нематеріальних активів, дій виробничого та організаційного характеру, які будуть приносити необхідний результат;
- підсистема організація і стандарти роботи структурних підрозділів передбачає організацію роботи в структурних підрозділах згідно зі стандартами за рекомендованою практикою системного управління, здійснення постійного моніторингу, обліку, визначення факторів негативного впливу та розроблення рішень щодо їх усунення;
- підсистема моніторингу та корекції результатів включає в себе безперервний системний процес відстеження діяльності підприємства, його результатів, визначення впливу на ці результати саме об'єктів нематеріальних активів, вміння читати відхилення і вносити корективи.

Такий підхід дає можливість формування так званої системи із зворотнім зв'язком, яка дозволяє досить швидко аналізувати реакцію системи на прийнятті управлінські рішення.

Сформована модель інтелектуального управління нематеріальними активами дає можливість враховувати як регламентовану інформацію щодо управління нематеріальними активами, так і нерегламентовану (набутий досвід управління в нестандартних ситуаціях) та можливість швидкого реагування на трансформації у зовнішньому середовищі. Окрім того, дана система управління дає можливість формувати звітність, грошові потоки від використання нематеріальних активів та управляти ризиками.

#### **2.4. Організація обліку нематеріальних активів за умов застосування сучасних інформаційних технологій**

Програмний комплекс «1С: Підприємство 8.2. Управління виробничим підприємством для України» (далі - програмний комплекс) призначений для автоматизації бухгалтерських операцій за всіма об'єктами обліку, що відбуваються на підприємстві. Облік нематеріальних активів не є винятком і реалізований в програмі за допомогою довідника необоротних активів, який

включає нематеріальні активи, та відповідні первинні документи, проведення яких формує необхідні бухгалтерські записи та дозволяє отримувати їх друковані форми.

Для обліку господарських операцій з нематеріальними активами підприємства в програмному комплексі, перш за все, необхідно заповнити довідник номенклатури нематеріальних активів зі створенням відповідних груп за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» та ввести початкові залишки нематеріальних активів підприємства на відповідні облікові рахунки (за умови, якщо підприємство вперше реєструє дані в програмному комплексі або у процесі створення).

Кожен з вищенаведених етапів обліку нематеріальних активів підприємства знаходить своє відображення у відповідних бухгалтерських операціях.

У ТОВ «БПК БРОВАРИ» використовується для ведення обліку «1С: Підприємство 8.2. Управління виробничим підприємством для України».

Щоб в програмі створити новий документ «Прийняття до обліку», необхідно скористатися кнопкою «Додати» () на панелі інструментів у відкритому діалоговому вікні (рис. 2.3).

| ЧУ | БУ | Дата                | Номер        | Организация | Вид операции            | Нематериальный актив                                                          | Объект ст. | Сч. | Конт. | Ответственный |
|----|----|---------------------|--------------|-------------|-------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|------------|-----|-------|---------------|
| ✓  | ✓  | 31.12.2012 12:00:00 | 000000000001 | ПАТ "Мрія"  | Ввод начальных остатков | Компьютерное (фирменное) наименование ПАТ «Мрія»                              |            | 123 |       | Ірина         |
| ✓  | ✓  | 31.12.2012 12:00:01 | 000000000002 | ПАТ "Мрія"  | Ввод начальных остатков | 1С:Підприємство 7.7 (своєю версією), Бухгалтерський облік, Типова конфігур... |            | 125 |       | Ірина         |
| ✓  | ✓  | 31.12.2012 12:00:02 | 000000000003 | ПАТ "Мрія"  | Ввод начальных остатков | Лицензия программное обеспечение «Microsoft office»                           |            | 125 |       | Ірина         |
| ✓  | ✓  | 31.12.2012 12:00:03 | 000000000004 | ПАТ "Мрія"  | Ввод начальных остатков | Локальная программа с обліку зарплатної плати                                 |            | 125 |       | Ірина         |
| ✓  | ✓  | 15.01.2013 0:00:00  | 000000000001 | ПАТ "Мрія"  | Нематериальные активы   | Комп'ютерна програма з розкритою деталлю                                      |            | 123 |       | Ірина         |
| ✓  | ✓  | 22.01.2013 0:00:00  | 000000000002 | ПАТ "Мрія"  | Нематериальные активы   | Парус-бухгалтерія 7.40                                                        |            | 125 |       | Ірина         |

Рис. 2.3. Вікно створення документа «Прийняття до обліку НМА»

Документ «Прийняття до обліку НМА» використовується для обліку нематеріальних активів, об'єктів капітального будівництва та введення початкових залишків за вказаними об'єктами (у процесі створення підприємства чи автоматизації обліку). Тому важливо правильно обрати вид операції у верхньому лівому кутку екранної форми.



Перш за все, необхідно встановити дату введення початкових залишків (на останню дату попереднього місяця перед місяцем, в якому прийнято рішення про використання програмного комплексу), обрати організацію та встановити позначку відображення в бухгалтерському обліку. Таким чином, виконання вказаних дій змінить вигляд табличної частини документа відповідно до потреб бухгалтерського обліку.

Після заповнення «шапки» документа необхідно заповнити вкладки: «Управлінський облік», «Регламентований облік», «Комісія».

Після введення основних відомостей у документ «Прийняття до обліку НМА: Введення початкових залишків» необхідно натиснути кнопки «Записати» та «ОК». Документ сформує бухгалтерські проведення в дебет рахунка обліку нематеріальних активів (відповідні субрахунки до рахунка 12 «Нематеріальні активи») в кореспонденції з рахунком 00, а також бухгалтерське проведення за кредитом субрахунка 133 «Знос (амортизація) нематеріальних активів» на суму накопиченої амортизації.

Бухгалтерське проведення формується лише після проведення первинного документа в обліку. Перевірити бухгалтерське проведення можна, натиснувши кнопку.

Важливо, щоб у програмному комплексі були правильно налаштовані типові бухгалтерські проведення для вірного облікового відображення операцій в системі бухгалтерського обліку. Найбільш поширеним видом надходження нематеріальних активів на підприємство є їх придбання у постачальника за грошові кошти. Господарська операція з придбання (надходження) нематеріальних активів у програмному комплексі відображається документом «Надходження НМА» в інтерфейсі «Повний». Відображена в бухгалтерському обліку господарська операція з придбання нематеріальних активів визначає первісну вартість об'єкта, яка становить суму грошових коштів, витрачених підприємством на купівлю або створення об'єкта нематеріальних активів.

Усі створені документи «Надходження НМА», що підтверджують факт

придбання, зберігаються в реєстрі, відкрити який можна наступним чином: *Інтерфейс «Повний» → Документи → Нематеріальні активи Надходження НМА* (рис. 2.4).

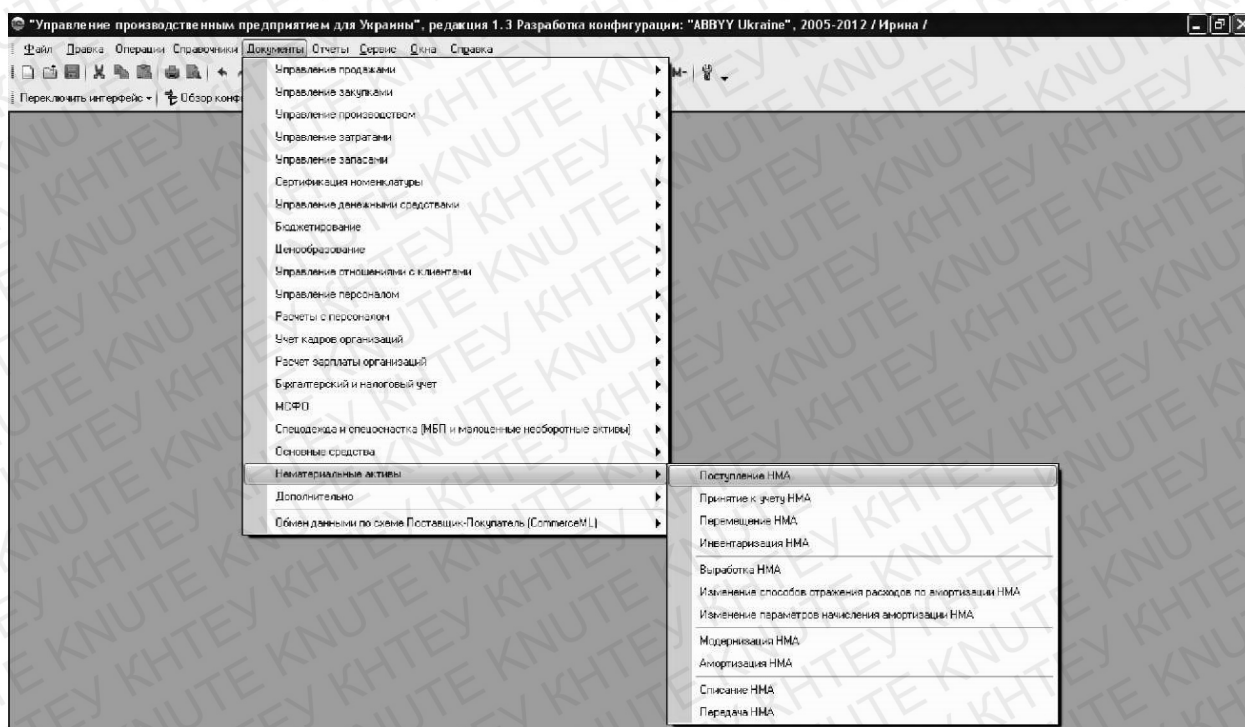


Рис. 2.4. Документ «Надходження НМА» в меню програмного комплексу «1С: Підприємство 8.2. Управління виробничим підприємством для України»

Щоб створити новий документ «Надходження НМА», необхідно скористатися кнопкою «Додати».

Перш за все, необхідно встановити дату операції, обрати організацію та встановити позначку відображення в управлінському та бухгалтерському обліку. Вказані дії змінять вигляд табличної частини документа відповідно до потреб обліку. Заповнення «шапки» документа:

- організація - покупець нематеріального активу (тобто обране підприємство); контрагент - юридична або фізична особа, у якій підприємство купує об'єкт нематеріальних активів (створюється у відповідному довіднику «Контрагенти» аналогічно до номенклатурної одиниці);
- договір - договір з контрагентом на купівлю нематеріальних активів

(підпорядкований довіднику «Контрагенти» і має вигляд «З постачальником»).

У процесі створення договору з контрагентом необхідно змінити умови договору з «за замовленням» на «за договором у цілому».

Таблична частина може містити кілька елементів і становить перелік нематеріальних активів, придбаних підприємством у контрагента: нематеріальний актив - номенклатурна одиниця нематеріальних активів з довідника «Необоротні активи»;

- сума - ціна одного об'єкта нематеріальних активів; % ПДВ - ставка податку на додану вартість (ПДВ), за якою платник податку розраховує податковий кредит з ПДВ;

- сума ПДВ - податковий кредит з ПДВ, на який підприємство має право зменшити податкове зобов'язання з ПДВ в бюджет (за умови якщо підприємство-продавець та підприємство-покупець є платниками ПДВ);

- усього - сума, що включає первісну вартість нематеріального активу та ПДВ.

У процесі заповнення табличної частини необхідно перевірити номер рахунка в колонці «Рахунок обліку», тобто рахунок, на якому буде обліковуватися придбаний актив (повинно бути вказано 1541). Для цього на панелі інструментів вікна документа необхідно натиснути на кнопку «Показати/приховати рахунок обліку». У колонці «Податкове призначення», що також з'явиться після натискання вказаної кнопки, необхідно вказати вид діяльності відносно оподаткування ПДВ, в якій планується використовувати нематеріальний актив (необхідно обрати параметр «Оподатковується ПДВ»). Вкладка «Додатково» екранної форми «Надходження НМА» заповнюється автоматично, але, якщо необхідно, можна внести корективи. У вкладці «Додатково» можна вказати вхідний номер отриманої від постачальника прибуткової накладної та дату її виписки.

У вкладці «Параметри взаєморозрахунків» екранної форми «Надходження НМА» перераховано облікові рахунки розрахунків з



контрагентами. Вони заповнюються відповідно до заданих даних у реєстрі відомостей «Рахунки обліку розрахунків з контрагентами» для кожного контрагента. За необхідності можна змінювати кореспонденцію рахунків.

Після заповнення всіх реквізитів первинного документа його необхідно зберегти та провести в обліку. Для збереження документа необхідно в екранній формі натиснути на кнопку «Записати». Для проведення документа необхідно натиснути на кнопку « або «ОК».

Після придбання об'єкта нематеріальних активів та доведення його до робочого стану його необхідно ввести в експлуатацію. Тобто слід перевести об'єкт зі складу капітальних інвестицій (субрахунок 1541) до складу нематеріальних активів підприємства (відповідний субрахунок рахунка 12 «Нематеріальні активи»). Для введення нематеріальних активів в експлуатацію призначено документ «Прийняття до обліку НМА». Даним документом можна оформити операції трьох типів: нематеріальні активи - для введення в експлуатацію нематеріальних активів; об'єкти будівництва - для введення в експлуатацію об'єктів будівництва; введення залишків - введення початкових залишків у процесі створення підприємства або на початковому етапі автоматизації обліку.

Усі створені документи «Прийняття до обліку НМА» зберігаються в однойменному реєстрі, відкрити який можна наступним шляхом: *Інтерфейс «Повний» → Документи → Нематеріальні активи → Прийняття до обліку НМА* (рис. 2.5).

У реєстрі зберігаються всі створені електронні документи. У реєстрі в першій колонці зображено документ з відповідною позначкою «», яка свідчить про те, що документ було проведено в обліку та за ним було сформовано бухгалтерське проведення. Якщо позначка на документі відсутня, то відповідний документ було складено та збережено, але не проведено в системі бухгалтерського обліку (тобто операція не відображена та не врахована на рахунках бухгалтерського обліку).

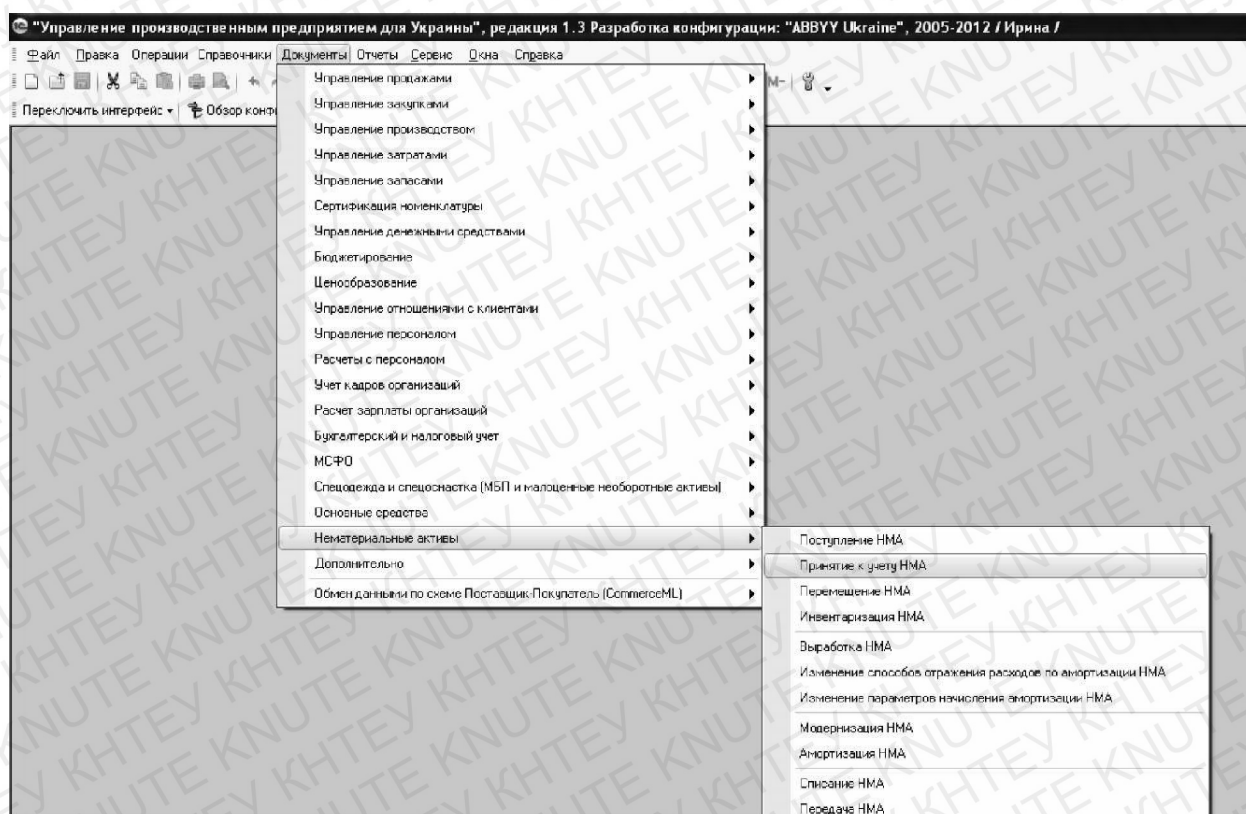


Рис. 2.5. Діалогове вікно «Прийняття до обліку НМА» в меню програмного комплексу

Щоб створити новий документ, необхідно скористатися кнопкою «Додати». У відкритій екранній формі «Прийняття до обліку НМА» необхідно обрати вид операції, адже залежно від виду операції змінюються реквізити електронної форми. Слід звернути увагу на те, що екранна форма документа має декілька вкладок, з яких обов'язковими до заповнення є такі вкладки: управлінський облік, регламентований облік, комісія.

Після складання документа необхідно перевірити бухгалтерське проведення, яке було сформовано в автоматичному режимі відповідно до налаштувань програми.

Списання нематеріальних активів у бухгалтерському обліку здійснюється з використанням рахунка 976 «Списання необоротних активів». У програмному комплексі списання нематеріальних активів також здійснюється з використанням вказаного рахунка та відображається документом «Списання НМА» шляхом виконання наступних дій: *Інтерфейс*

«Повний» → Документи → Нематеріальні активи Списання НМА (рис. 2.6).

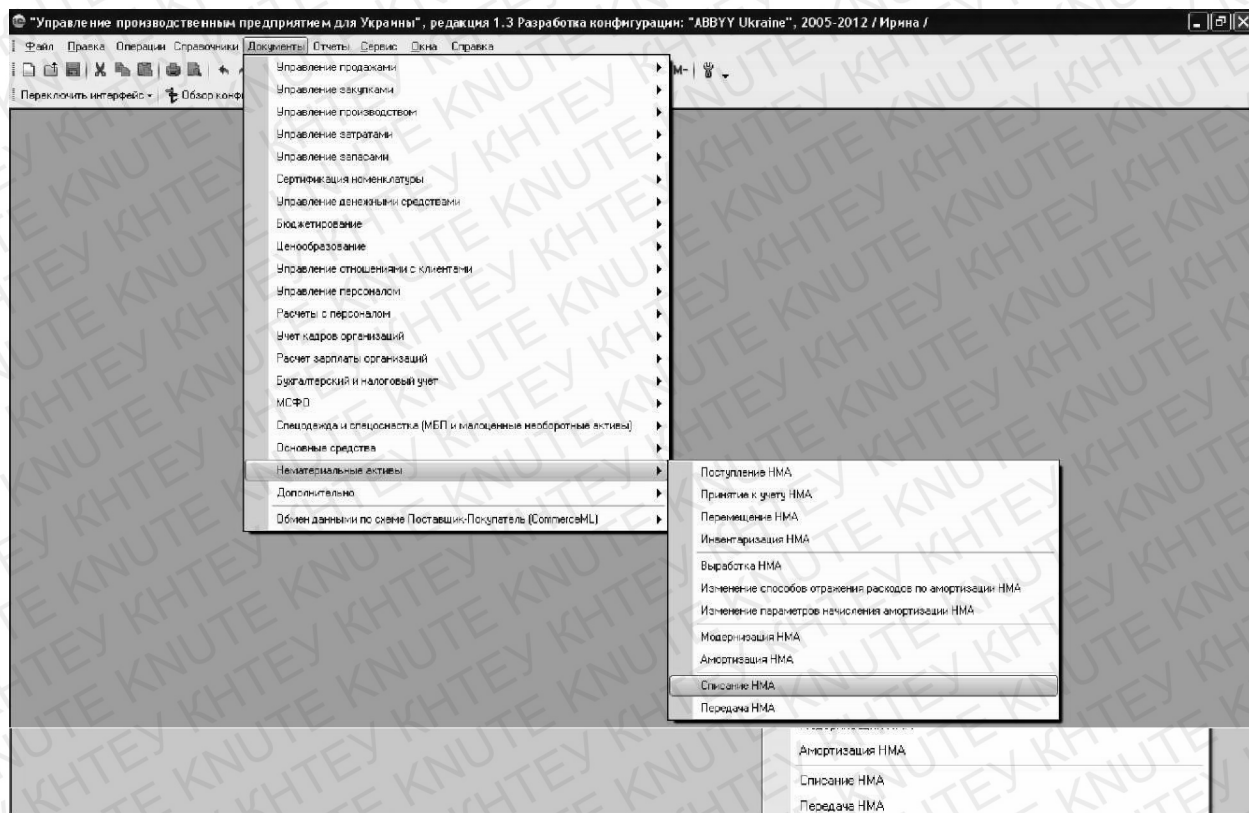


Рис. 2.6. Документ «Списання НМА» в меню програмного комплексу

Щоб створити новий документ «Списання НМА», необхідно скористатися кнопкою «Додати».

У відкритій екранній формі необхідно вказати дату, організацію та встановити позначку про відображення в бухгалтерському обліку, заповнити реквізит «Субконто 1» та податкове призначення витрат.

У табличній частині необхідно додати новий рядок та в колонці «Нематеріальний актив» з довідника нематеріальних активів обрати об'єкт, який списується (ліквідується). Над табличною частиною слід натиснути кнопки *Заповнити* → *Заповнити для списку НМА* - і дані табличної частини буде автоматично заповнено. Документ містить наступні реквізити табличної частини: найменування нематеріальних активів, його інвентарний номер, первісну та залишкову вартість, суму нарахованого зносу (амортизації) за період експлуатації, а також відомості, необхідні для податкового обліку нематеріальних активів.



Далі документ необхідно записати та натиснути кнопку «ОК».

Після складання документа необхідно перевірити бухгалтерські проведення, які було сформовано в автоматичному режимі відповідно до налаштувань програми.

## **Висновки по розділу 2**

1. Бухгалтерський облік в ТОВ «БПК БРОВАРИ» ведеться із вимогами і припущеннями, встановленими П(С)БО, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», а також у відповідності із Планом рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності організацій і Інструкції по її використанню.
2. Для систематизації інформації в первинних документах щодо операцій з нематеріальними активами можуть застосовуватися такі реєстри синтетичного і аналітичного обліку журнал 4, відомість 4.1 аналітичного обліку капітальних інвестицій і відомість 4.3 аналітичного обліку нематеріальних активів, форми яких затверджені приказом Міністерства фінансів України «Про затвердження методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку» 356 від 29.12.2000 р.
3. Бухгалтерський облік нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи». Аналітичний облік за рахунком 12 ведеться за видами і окремими об'єктам нематеріальних активів. Проте, із нематеріальних активів на підприємстві використовується лише комп'ютерна програма «1С».
4. Фінансова звітність ТОВ «БПК БРОВАРИ» містить Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.
5. В Балансі нематеріальні активи відображаються в рядку 1010 за залишковою вартістю, в рядку 1011 – за первісною вартістю, 1012 – нарахований знос в складі основних засобів.
6. За сучасних тенденцій розвитку підприємств і необхідності активного

використання нематеріальних активів як стратегічного ресурсу в умовах мінливого зовнішнього середовища на особливу увагу заслуговують інноваційні підходи до управління, що забезпечують вирішення завдань аналізу та синтезу. З цією метою запропоновано створити модель інтелектуальної системи управління нематеріальними активами на основі моніторингу та підходів об'єктно-орієнтованого аналізу. Особливістю запропонованої системи управління є можливість швидкого реагування, аналізу та допомоги прийняття певних управлінських рішень в умовах швидкої зміни внутрішнього і зовнішнього середовища на всіх етапах господарського процесу підприємства.

7. Програмний комплекс «1С: Підприємство 8.2. Управління виробничим підприємством для України» (далі - програмний комплекс) призначений для автоматизації бухгалтерських операцій за всіма об'єктами обліку, що відбуваються на підприємстві. Облік нематеріальних активів не є винятком і реалізований в програмі за допомогою довідника необоротних активів, який включає нематеріальні активи, та відповідні первинні документи, проведення яких формує необхідні бухгалтерські записи та дозволяє отримувати їх друковані форми.

### **РОЗДІЛ 3. Розроблення системи оцінки, аналізу та контролю нематеріальних активів**

#### **3.1. Джерела, основні показники економічного аналізу нематеріальних активів підприємства**

Економічний аналіз розглядає питання вивченням економічних аспектів господарських явищ і процесів – господарської діяльності; виявлення факторів і причин, що їх обумовили; опрацювання, обґрунтування та розробка заходів з мобілізації виявлених резервів; підвищення ефективності роботи підприємства, їх розділів, інших формувань. Економічний аналіз це система способів вивчення стану фінансово-господарської діяльності підприємства.

Для економічного аналізу нематеріальних активів застосовується широкий спектр прийомів і методів економічного аналізу.

Найбільш поширеними із них є: зіставлення залишків по рахунках за різні звітні періоди; зіставлення показників бухгалтерської і фінансової звітності з прогностичними показниками; зіставлення одержаних в звітному періоді співвідношень між різними статтями звітності і аналогічними співвідношеннями минулих періодів.

Економіко-математичні методи діляться на: економіко-статистичні; методи оптимальних рішень; економетричні; методи економічної кібернетики; математичного програмування; евристичні методи [9, с. 58].

Економіко-логічні методи: використання відносних і середніх величин; застосування порівняння; групування; індексний метод; метод ланцюгових.

Відносні і середні величини широко застосовуються в процесі аудиту. За допомогою середніх величин (групових і загальних), обчислених на основі масових даних про якісно однорідні явища, можна визначити загальні тенденції і закономірності в розвитку економічних процесів.

Порівняння – найбільш ранній поширений засіб аналізу. Починається воно зі співвідношення явищ, тобто із синтетичного акта, за допомогою якого



аналізуються порівнювані явища, виділяється в них спільне і різне. Існує декілька форм порівняння: порівняння з планом, порівняння з минулим, порівняння з кращим, порівняння із середніми даними.

Групування – невід’ємна частина майже будь-якого економічного дослідження. Вона дозволяє вивчити ті або інші економічні явища в їхньому взаємозв’язку і взаємозалежності, виявити вплив найбільш суттєвих факторів, виявити ті або інші закономірності і тенденції, властиві цим явищам і процесам. Групування припускає певну класифікацію явищ і процесів, а також причин і факторів, що їх обумовлюють [11, с. 72].

Індексний метод ґрунтується на відносних показниках, що виражають відношення рівня даного явища до його рівня в минулий час або до рівня аналогічного явища, прийнятому в якості бази. Всякий індекс обчислюється зіставленням звітної величини з базисною. Інденси, що визначають співвідношення безпосередньо порівнюваних величин, називаються індивідуальними, а ті що характеризують співвідношення складних явищ – груповими, або тотальними.

Індексним методом можна виявити вплив на досліджуваний сукупний показник різноманітних факторів. Статистика визначає декілька форм індексів, що використовуються в аналітичній роботі (агрегатна, арифметична, гармонійна і ін.).

Метод ланцюгових підстановок використовується для обчислення впливу окремих факторів на відповідний сукупний показник. Ланцюгова підстановка широко застосовується при аналізі показників окремих підприємств і об’єднань. Даний засіб аналізу використовується лише тоді, коли залежність між досліджуваними явищами має функціональний характер, коли вона рекомендується у виді прямої або обернено пропорційної залежності. У цих випадках аналізований сукупний показник як функція декількох перемінних повинна бути зображена у виді алгебраїчної суми, добутку або частки від ділення одних показників на інші [14, с. 40].

Метод ланцюгових підстановок передбачає послідовну заміну планової

величини одного з алгебраїчних складових, одного зі співмножників і т.д. фактичною його величиною, всі інші показники при цьому вважаються незмінними. Отже, кожна підстановка пов'язана з окремим розрахунком: чим більше показників у розрахунковій формулі, тим більше і розрахунків.

Балансовий метод широко використовується в економічній праці – в бухгалтерському обліку, статистиці, плануванні. Застосовується він і при аналізі господарської діяльності підприємств.

Загальним показником ефективності використання основних виробничих засобів на загальнодержавному рівні є розмір валового внутрішнього продукту або національного доходу на 1 грн. середньорічної вартості виробничих засобів, тобто показник фондівіддачі.

На рівні підприємства фондівіддача розраховується відношенням виготовленої (валової, товарної) або реалізованої продукції за певний період до загальної або активної частини середньорічної вартості основних виробничих засобів (фондів).

Показник фондівіддачі показує, скільки продукції отримує (продає) підприємство з кожної гривні, інвестованої в основні виробничі засоби.

На підвищення фондівіддачі впливають впровадження нової техніки і прогресивних технологій; підвищення коефіцієнтів змінності, використання парку встановленого устаткування та інтенсивної його навантаженості та ін.

Фондоємність – це показник, обернений фондівіддачі, який характеризує величину основних виробничих засобів, що припадає на 1 грн. продукції.

Показниками ефективності використання нематеріальних активів та інтелектуальної власності у тому числі, на рівні підприємства можуть слугувати показники, обраховані аналогічно вищенаведеним.

Забезпеченість підприємства основними засобами визначають за рівнем фондоозброєності праці. Цей показник розраховують як відношення вартості основних виробничих засобів до середньої чисельності працівників підприємства.

Важливим для підприємства є показник реальної вартості основних виробничих засобів. Коефіцієнт реальної вартості основних виробничих засобів розраховують як відношення вартості основних виробничих засобів з урахуванням їх зносу до вартості майна (капіталу) підприємства.

Для формування амортизаційної політики підприємства й оновлення основних виробничих засобів суттєве значення мають показники, що характеризують їх фізичний стан: коефіцієнт зносу основних засобів; придатності; оновлення та їх вибуття [25, с. 46].

### **3.2. Аналіз динаміки та структури нематеріальних активів підприємства**

Особливу увагу приділяють вивченню стану, динаміки і структури основних засобів, тому що вони становлять велику частку в довгострокових активах підприємства.

Зміна суми за цією статтею може статися як за рахунок збільшення (зменшення) кількості машин, обладнання, будинків, споруджень, так і за рахунок підвищення вартості новопридбаних об'єктів і переоцінки старих у зв'язку з інфляцією.

Для визначення впливу першого фактора необхідно зміну кількості основних засобів кожного виду помножити на рівень їхньої ціни на початок періоду:

$$\text{ДОЗ}_k = \sum (\text{ДіГГЦі}_0)$$

Зміну суми основних засобів за рахунок їхньої вартості визначають множенням зміни ціни  $i$ -го виду основних засобів на їхню кількість на кінець звітного періоду:

$$\text{дозц} = X(\#<i-\text{дЦ}())$$

Вивчають їхній технічний рівень, продуктивність\* ступінь фізичного і морального зносу. Для цього розраховують такі показники, як коефіцієнт відновлення, термін відновлення, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту, коефіцієнт зносу, коефіцієнт придатності основних засобів, середній вік



машин та обладнання і т. ін., методику розрахунку й аналізу яких розглянуто в главі 5.

У процесі аналізу вивчають динаміку, склад інвестиційного портфеля, його структуру і зміну за звітний період. Аналізують також прибутковість інвестиційного портфеля в цілому й за окремими фінансовими інструментами за методикою, яку викладено в параграфі 11.5.

Значну частку в складі основного капіталу можуть становити нематеріальні активи. До них належать патенти, ліцензії, торгові марки і товарні знаки, права на користування природними й іншими ресурсами, нові технології і технічні рішення, що приносять вигоду в процесі господарської діяльності. Інвестиції в нематеріальні активи окуплюються протягом певного періоду за рахунок додаткового прибутку, одержуваного підприємством у результаті їхнього застосування, і за рахунок амортизаційних відрахувань. З розвитком ринкових відносин збільшуються обсяг і частка нематеріальних активів у загальній сумі капіталу підприємства. Зростає і економічний інтерес до підвищення прибутковості підприємства за рахунок використання виключного права підприємства на результати інтелектуальної власності. Саме тому аналіз ефективності використання нематеріальних активів має велике значення.

Об'єктами аналізу є:

- о обсяг і динаміка нематеріальних активів;
- о структура і стан нематеріальних активів за видами, термінами корисного використання, джерелами утворення, правовою захищеністю;
- о прибутковість і оборотність нематеріальних активів;
- о ліквідність нематеріальних активів і ступінь ризику вкладень капіталу в цей вид активів.

Аналіз динаміки і структури нематеріальних активів можна провести за даними балансу підприємства і додатка до нього.

Проведемо аналіз нематеріальних активів підприємства ТОВ «БПК БРОВАРИ» (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Динаміка величини нематеріальних активів підприємства ТОВ «БПК БРОВАРИ» за 2015-2017 рр.

| Показник             | Абсолютне значення |         |         | Абсолютне відхилення |           | Темпи зростання, % |           |
|----------------------|--------------------|---------|---------|----------------------|-----------|--------------------|-----------|
|                      | 2015 р.            | 2016 р. | 2017 р. | 2016-2015            | 2017-2016 | 2016-2015          | 2017-2016 |
| Нематеріальні активи | 6,25               | 6,55    | 7,97    | 0,30                 | 1,42      | 4,80               | 21,68     |

З наведених даних в табл. 3.1 величина нематеріальних активів на досліджуваному підприємстві збільшується. Якщо величина нематеріальних активів в 2015 році становила 6,25 тис. грн., то в 2016 році дана величина збільшилася на 0,3 тис. грн. В 2017 році збільшення становило 1,42 тис. грн. В результаті цих змін на початок 2017 року величина нематеріальних активів склала 7,97 тис. грн.

Темпи приросту нематеріальних активів в 2016 році складали лише 4,80 %, але в 2017 році – 21,68 %.

На підставі даних табл. 3.2 визначимо коефіцієнти які характеризують рух і знос нематеріальних активів (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Розрахунок коефіцієнтів, які характеризують рух і знос нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» за 2015-2017 рр.

| Показник                                      | 2015 р. | 2016 р. | 2017 р. |
|-----------------------------------------------|---------|---------|---------|
| Коефіцієнт оновлення нематеріальних активів   | 0,952   | 0,87    | 1,60    |
| Коефіцієнт вибуття нематеріальних активів     | 2,44    | 2,40    | 3,16    |
| Коефіцієнт приросту нематеріальних активів    | -1,47   | -1,40   | -1,21   |
| Коефіцієнт зносу нематеріальних активів       | 0,60    | 0,48    | 0,52    |
| Коефіцієнт придатності нематеріальних активів | 0,40    | 0,52    | 0,48    |

З проведених розрахунків в табл. 3.2 бачимо, що на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» нематеріальні активи вже зношені майже на половину.

Якщо коефіцієнт зносу в 2015 році становив 60 %, то за рахунок оновлення частини нематеріальних активів і їх вибуття знос нематеріальних активів зменшився до 48 %, але в 2017 показник зносу збільшився на 4 % і становив 52 %.

Відповідно в 2015 коефіцієнт придатності нематеріальних активів становив 40 %, в 2016 – 52 %, в 2017 – 48 %.

Також на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» спостерігається перевищення коефіцієнту вибуття над коефіцієнтом оновлення, що є негативним моментом, який характеризує стан нематеріальних активів підприємства.

### **3.3. Організація системи контролю нематеріальних активів підприємства**

Найефективнішим контроль нематеріальних активів буде лише у тому випадку, якщо він здійснюється на основі достовірних даних про всі нематеріальні об'єкти, що використовує у своїй діяльності підприємство. Важливим є відображення нематеріальних активів у повному обсязі. А сьогодні з цим виникає чимало проблем. По-перше, недосконалість законодавчої бази щодо регулювання обліку нематеріальних активів призводить до того, що не всі об'єкти, які мають бути віднесені до нематеріальних, відображаються у їх складі. По-друге, проблематичним є оцінка нематеріальних активів. В силу того, що існують різні методи та способи визначення вартості даних об'єктів, не завжди вони обираються вірно. Вказані проблеми призводять до того, що балансова вартість підприємств значно відрізняється від реальної. В результаті виникають неточності отриманих даних при проведенні контролю, що негативно впливає на різні аспекти використання нематеріальних активів, насамперед управлінські. Рішення, що приймаються на базі таких даних не дають очікуваного ефекту.

Питання контролю відіграють важливу роль при оцінці ефективності



господарської діяльності та пошуку шляхів її підвищення. Будь-яка підприємницька діяльність потребує постійного контролю за своїм розвитком, аналізу процесів під дію яких потрапляє підприємство в сучасних умовах господарювання. Це, передусім, пов'язано із зміною економічних умов, в яких працює підприємство, кон'юнктури ринку, податкового законодавства тощо. Суть проблеми полягає в тому, що більшість підприємців, які зіткнулися з перешкодами, не задумуються над необхідністю та важливістю саме контролю ефективності своєї діяльності, а тому взагалі його не здійснюють. На підприємствах відсутні кваліфіковані економісти, які могли б ефективно здійснювати контроль та аналіз основних показників діяльності підприємства і своєчасно розробляти можливі шляхи виходу з кризових ситуацій.

Контроль необхідний на всіх етапах підприємницької діяльності: від початку створення підприємства до здійснення кожного кроку його функціонування. Тим більше, в ситуації, що склалася сьогодні в Україні, роль контролю значно зростає, особливо в умовах виникнення кризових явищ на підприємстві, коли саме завдяки проведенню постійного контролю вдається визначити причини кризи та розробити і обґрунтувати можливі шляхи виходу з неї. Сучасний контроль дає можливість запроваджувати на підприємстві системи комп'ютерного спостереження та аналізу основних показників діяльності підприємства, але недоліком є те, що в Україні така практика проведення контролю не знайшла широкого розповсюдження.

Вивчення загальних принципів та етапів, вдосконалення системи контролю нематеріальних активів діяльності управління. Але без достатнього вивчення всіх питань, пов'язаних з контролем таких активів управлінський персонал не в змозі надати якісну та достовірну оцінку використання нематеріальних ресурсів та прийняти найдоцільніші управлінські рішення.

При чому важливим є здійснення такого групування нематеріальних об'єктів, що допоможе в найкоротші терміни та в зручному вигляді здійснити оцінку стану підприємства.

Інформація про активи підприємства потрібна не лише внутрішнім, але й зовнішнім користувачам. Сьогодні важливим є створення умов для залучення інвестицій ззовні з метою вдосконалення та покращення прибутковості діяльності підприємств. А інвестори мають бути впевнені в тому, що вкладені ними кошти дійсно дадуть очікувані вигоди.

Під контролем нематеріальних активів розуміється перевірка економічності, продуктивності і результативності використання нематеріальних активів в діяльності підприємства для реалізації поставлених перед ним цілей.

Метою контролю нематеріальних активів є виявлення ступеню результативності їх використання, встановлення обсягів альтернативних доходів від їх використання, надання керівництву підприємства інформації про ефективність використання нематеріальних активів.

Об'єктом контролю є економічна діяльність підприємства, що відображена в первинних документах, бухгалтерській звітності та облікових регістрах. До цілей контролю використання нематеріальних активів можна віднести:

- визначення раціональності використання нематеріальних активів через результативність діяльності підприємства;
- виявлення втрачених можливостей використання нематеріальних активів;
- визначення рівня ефективності реалізації контролю за використанням нематеріальних активів впродовж всього життєвого циклу підприємства.

Найголовнішими завданнями контролю використання нематеріальних активів є:

- аналіз відображення нематеріальних активів у звітності підприємства;
- контроль операцій з нематеріальними активами;
- аналіз та діагностика використання нематеріальних активів в діяльності господарюючих суб'єктів.

На методику контролю використання нематеріальних активів

впливають ряд чинників. Насамперед, особливість об'єкту обліку і контролю, вартісна оцінка та ефективність використання конкретного об'єкту нематеріального активу. Оскільки контроль має здійснювати на користь власника – контроль використання нематеріальних активів, насамперед, передбачає вивчення надходження економічних вигод у майбутньому від використання конкретного об'єкту нематеріальних активів.

Під час проведення контролю за використанням нематеріальних активів особливого значення набуває перевірка якості наданої інформації щодо нематеріальних активів, дотримання чинного законодавства і складання підсумкових результативних документів з даного питання. Обсяги контролю нематеріальних активів визначається системою обліку та внутрішнього контролю підприємств, а також оцінкою ризиків контролю, що дає можливість визначити типи потенційних помилок, фактори ризику, методи перевірки.

Невід'ємною складовою під час проведення контролю використання нематеріальних активів є етика контролера. Вона визначає необхідність виконання певних фундаментальних принципів етики, яких має дотримуватись контролер. Правила етики вимагають відповідності роботи контролера стандартам і нормативам бухгалтерського обліку і контролю.

Поряд з етичним виконанням обов'язків, контролер не може виходити за межі покладених на нього повноважень. Контролер має право:

- самостійно визначати форми і методи контролю на основі чинного законодавства, існуючих норм і стандартів, умов договору із замовником, професійних знань та досвіду;
- отримувати необхідні документи, які мають відношення до обліку та контролю нематеріальних активів;
- отримувати необхідні пояснення в письмовій або усній формі від керівництва та працівників замовника тощо.

Контроль використання нематеріальних активів слід виконувати у певній послідовності, що визначає своєрідну методику його проведення.



Процес контролю можна умовно поділити на три етапи: 1) організаційно-підготовча стадія; 2) технологічна стадія; 3) результативна стадія (рис. 3.1). Кожна із стадій деталізується реалізацією конкретних завдань та виконанням певних дій.

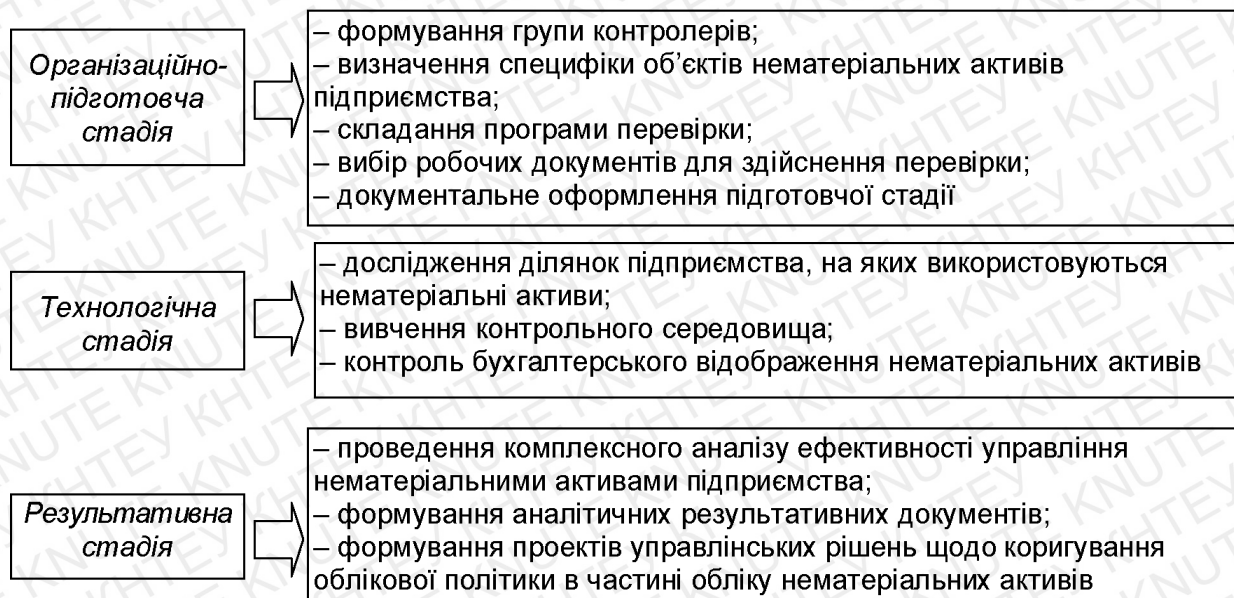


Рис. 3.1. Стадії контролю використання нематеріальних активів

На першій, організаційно-підготовчій стадії, перш за все необхідно визначити конкретних осіб, що будуть здійснювати контроль та сформувати відповідні групи контролерів. На даній стадії необхідним є забезпечення отримання загальної інформації про підприємство, що перевіряється для того, щоб зробити висновок про достовірність звітності, з'ясувати специфіку діяльності і галузеві особливості підприємства, його виробничі, фінансові та інші зв'язки. Визначення специфіки нематеріальних активів передбачає збір інформації про нематеріальні активи, що використовуються та формування загальної картини щодо ролі та місця нематеріальних активів в діяльності контролюваного підприємства.

Запорукою ефективного здійснення контролю за використанням нематеріальних активів є розподіл повноважень та обов'язків між учасниками даного процесу, що забезпечується складанням програми перевірки та закріпленням певних функцій за кожним контролером. Таким чином

забезпечується база для проведення контролю використання нематеріальних активів, виявлення потреб в розвитку та вдосконалення такого використання, які б відображали реалії та вимоги сучасного бізнесу.

Усі виявлені відхилення та результати проведеного контролю мають бути зафіксовані. Отримані дані щодо використання нематеріальних активів оформлюються відповідними документами. Причому вони можуть бути довільної, але зрозумілої форми. Це можуть бути розроблені контролерами документи, які містять схеми, графіки, таблиці, або простий текст. Оскільки контроль на меті має виявлення проблемних питань використання нематеріальних активів та надання пропозицій щодо їх вирішення, то результати мають бути оформлені таким чином, щоб без усіляких труднощів зрозуміти їх. До того ж наочне сприйняття інформації набагато ефективніше, аніж усне. Саме тому перед початком контрольних дій необхідно розробити робочі документи, в яких крок за кроком будуть відображені усі результати перевірки.

Друга, технологічна стадія передбачає вивчення середовища, де використовуються нематеріальні активи та контроль їх правильного бухгалтерського відображення. Контролери вивчають об'єкти нематеріальних активів і документи, які підтверджують право власності на них; перевіряють дані реєстрів обліку нематеріальних активів та звіряють їх по рахункам Головної книги; перевіряють первинні документи по руху нематеріальних активів з метою підтвердження наявності всіх необхідних реквізитів, достовірності арифметичних розрахунків і відповідності здійснюваних операцій діючому законодавству; аналізують правильність нарахування амортизації нематеріальних активів та достовірність відображення її на рахунках бухгалтерського обліку. На даному етапі контролер знайомиться з основними положеннями облікової політики організації, які розкривають методологію обліку нематеріальних активів:

- способами нарахування амортизаційних відрахувань (в цілому або по кожному виду нематеріальних активів);

- переліками об'єктів нематеріальних активів, по яким не здійснюється нарахування амортизації;
- затвердженими організацією формами первинних документів для обліку нематеріальних активів;
- строками проведення інвентаризації нематеріальних активів;
- документообігом по обліку нематеріальних активів;
- переліком рахунків та субрахунків, які використовуються для обліку операцій з нематеріальними активами.

Результативна стадія контролю використання нематеріальних активів передбачає комплексний аналіз ефективності управління нематеріальними активами, формування аналітичних результативних документів, формування проектів управлінських рішень щодо коригування облікової політики в частині обліку та контролю використання нематеріальних активів. Використання результатів проведеного контролю передбачає розробку рекомендації індивідуального та загального вдосконалення обліку та контролю нематеріальних активів з урахуванням цілей розвитку бізнесу в цілому.

Важливим питанням при комплексному аналізі ефективності використання нематеріальних активів для будь-якого підприємства є визначення резервів збільшення обсягу виробництва за рахунок залучення даного виду активів. Яскравим прикладом з цього приводу є купівля підприємством певних комп'ютерних програм, наприклад, для ведення бухгалтерського обліку. За рахунок комп'ютеризації обліку у підприємства зменшується потреба в робітниках бухгалтерії, тому що їх кількість можна звести до мінімуму за рахунок того, що даний нематеріальний актив допоможе сконцентрувати усі напрямки ведення обліку в одній програмі, яку веде мінімальна кількість робітників. В свою чергу зменшення бухгалтерського персоналу дає змогу зекономити на витратах на заробітну плату та взагалі зменшити витрати на виробництво продукції. Отже, різниця у фондах оплати праці після та до впровадження нової програми ї буде



нашим резервом для збільшення обсягів виробництва.

Також комп'ютеризація підприємства може допомогти зекономити час управлінського персоналу. Вона підвищить швидкість отримання тієї чи іншої інформації про діяльність підприємства, про потребу у залученні тих чи інших факторів виробництва, визначити потребу у клієнтах, зменшить час та витрати на їх пошук. Тобто резервами збільшення обсягу виробництва у цьому випадку є зменшення витрат на управління процесом виробництва та реалізації продукції.

Ще одним шляхом економії коштів підприємства є введення новітніх технологій. Це допоможе зменшити витрати на послуги найманої праці, зменшити витрати часу та матеріальні витрати, а всі заощаджені кошти спрямувати на розширення виробництва продукції.

Тому правильна організація та проведення аналізу використання нематеріальних активів допоможе отримати очікувані позитивні показники їх використання та оптимізувати витрати для розширення обсягу виробництва продукції. Для вирішення проблемних питань, пов'язаних з використанням нематеріальних активів, під час проведення аналізу ефективності необхідно:

1. В повному обсязі забезпечити інформацією аналітиків при проведенні аналізу, оскільки від цього залежить глибина та точність дослідження використання господарюючими суб'єктами нематеріальних ресурсів.

2. Насамперед здійснити аналіз структури та динаміки, аналіз наявності та руху, аналіз ефективності, аналіз ліквідності нематеріальних активів, визначити резерви підвищення обсягів виробництва. Можливі й інші етапи проведення аналізу ефективності управління нематеріальними активами. Їх вибір та здійснення визначаються особами, які його здійснюють і в залежності від мети, поставленої перед аналітиками порядок та стадії аналізу нематеріальних активів можуть змінюватися.

3. Дотримуватися системного підходу при аналізі використання нематеріальних ресурсів підприємства, оскільки лише системний підхід

дозволить найоптимальніше та найефективніше забезпечити наявність та рух нематеріальних активів на підприємстві. Системне дослідження нематеріальних активів, дозволяє розглянути їх як певну множину елементів, взаємозв'язок яких обумовлює цілісні властивості цієї множини. Основний акцент робиться на виявленні множини зв'язків і відношень, які мають місце як у середині об'єкта, так і у його відношеннях з зовнішнім оточенням. Властивості нематеріальних активів як цілісної системи визначаються не стільки додаванням властивостей окремих його елементів, як властивостями їх структури, особливими системоутворюючими та інтеграційними зв'язками.

Ще одним завданням, яке має бути вирішене на третьому етапі є характеристика типових помилок підприємства з метою надання рекомендацій для їх усунення. Типовими помилками підприємства є:

- неправомірне включення господарських засобів до складу нематеріальних активів об'єкта обліку (наприклад, прийняття до обліку матеріальних носіїв з результатами інтелектуальної діяльності, не виключних прав на користування результатами інтелектуальної власності)
- неправильне формування первісної вартості об'єкта нематеріальних активів);
- необґрунтоване визначення строку корисного використання нематеріальних активів;
- неправильне нарахування амортизації по об'єктам нематеріальних активів;
- відсутність первинних документів чи оформлення їх з порушенням встановлених вимог;
- відсутність аналітичного обліку;
- не проводиться інвентаризація нематеріальних активів перед складанням річної бухгалтерської звітності або не дотримуються строки проведення інвентаризації, встановлених положеннями облікової політики;
- порушення методології відображення операцій вибуття нематеріальних активів тощо.

Звісно ж завершальним пунктом контролю є надання результуючого документу, в якому узагальнюються результати проведеного контролю та надаються рекомендації керівництву підприємства.

Отже, контроль використання нематеріальних активів допомагає здійснювати контроль управління нематеріальними ресурсами, за підсумками проведення якого формуються незалежні висновки про ступінь результативності розпорядження ними, ефективності рішень, прийнятих управліннями та економічності використання витрачених на це коштів та ресурсів.

### **Висновки за розділом 3**

1. Для економічного аналізу нематеріальних активів застосовується широкий спектр прийомів і методів економічного аналізу. Найбільш поширеними із них є: зіставлення залишків по рахунках за різні звітні періоди; зіставлення показників бухгалтерської і фінансової звітності з прогнозними показниками; зіставлення одержаних в звітному періоді співвідношень між різними статтями звітності і аналогічними співвідношеннями минулих періодів.
2. Величина нематеріальних активів на досліджуваному підприємстві збільшується. Якщо величина нематеріальних активів в 2015 році становила 6,25 тис. грн., то в 2016 дана величина збільшилася на 0,3 тис. грн. В 2017 році збільшення становило 1,42 тис. грн. В результаті цих змін на початок 2017 року величина нематеріальних активів склала 7,97 тис. грн. Темпи приросту нематеріальних активів в 2016 році складали лише 4,80 %, але в 2017 році – 21,68 %.
3. На підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» нематеріальні активи вже зношені майже на половину. Якщо коефіцієнт зносу в 2015 становив 60 %, то за рахунок оновлення частини нематеріальних активів і їх вибуття знос нематеріальних активів зменшився до 48 %, але в 2017 показник зносу



збільшився на 4 % і становив 52 %. Відповідно в 2015 коефіцієнт придатності нематеріальних активів становив 40 %, в 2016 – 52 %, в 2017 році – 48 %. Також на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» спостерігається перевищення коефіцієнту вибуття над коефіцієнтом оновлення, що є негативним моментом, який характеризує стан нематеріальних активів підприємства.

4. Для забезпечення отримання прибутку, здійснення інноваційної діяльності, та ефективного ведення виробництва на підприємстві за допомогою створених невідчутних та відчутних нематеріальних активів необхідним є здійснення контролю їх ефективності. Удосконалено методику контролю використання нематеріальних активів, під якою розуміється перевірка економічності, продуктивності і результативності використання нематеріальних активів в діяльності підприємства для реалізації поставлених перед ним цілей. Методика контролю нематеріальних активів складається з трьох стадій (організаційно-підготовча, технологічна, результативна) та дозволяє визначити ступінь результативності використання нематеріальних активів підприємства. За результатами контролю формуються незалежні висновки про ступінь результативності використання невідчутних та відчутних нематеріальних активів, ефективності рішень, прийнятих управлінцями та економічності використання витрачених на їх утримання та використання коштів.

## ВИСНОВКИ

Для здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства використовують не тільки цінності, які мають натуральну форму, але й активи, які не мають фізичної основи, але представляють цінність, яка базується на правах і привілеях їх власників – тобто нематеріальні активи.

В основі майже кожного нематеріального активу лежить інтелектуальна власність. Спочатку громадянин або підприємство створюють певний об'єкт – результат його розумової праці. Для того, щоб мати права на результат своєї розумової праці, автор заявляє на нього свої права. Таким чином, громадянин або підприємство стає первинним власником права на інтелектуальну власність і одержує документ, що засвідчує право на неї.

Визначення нематеріального активу показане в п.4 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» наступним чином: «Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) і утримується підприємством з метою використання більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для торгівлі, виробництва, адміністративних цілей чи надання в оренду іншим.

Група нематеріальних активів – це сукупність однотипних по значенню й умовам використання нематеріальних активів.

На сьогоднішній день не існує єдиного підходу для оцінки нематеріальних активів, який дозволив би провести комплексну оцінку незалежно від обставин та зовнішніх факторів діяльності підприємства. Необхідно об'єднати критерії для розробки методів, які б можна було б застосовувати до різних категорій залежно від цілей та завдань. Безумовно поєднання методів є необхідним, що дозволить в свою чергу поряд з іншим ліквідувати варіації вже існуючих методів. У той же час, широкий спектр методів повинен бути збережений, задля існування можливості вибору найкращого методу залежно від цілей та контексту.

Проведений аналіз нормативно-правової бази та наукової літератури показав, що на сьогоднішній момент відсутній єдиний комплексний підхід щодо обліку, оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства.

ТОВ «БПК БРОВАРИ» є підприємством з надання побутових та інших послуг населенню.

Значним попитом у населення користуються хімічне чищення одягу, виведення плям у присутності замовника та прання білизни. Ці дільниці оснащені сучасним технологічним обладнанням, що забезпечує якісне обслуговування. Популярні серед клієнтів такі види послуг, як ремонт всіх видів одягу: чоловічого та жіночого, верхнього та легкого, в тому числі трикотажного, шкіряного, хутряного та ін., а також художня штопка і вишивка, які надають речам друге життя.

Чиста виручка від реалізації зросла в 2017 році порівняно з минулим на 16,3 тис. грн. (1,52%). Проте, відбулось зменшення інших операційних доходів в 2017 р., порівняно з 2016 р., на 88,9 тис. грн. (2,97%). Внаслідок цього відбулось зменшення загальної суми доходів на 72,6 тис. грн. (1,78%). В 2017 р., порівняно з 2016 р., відбулось збільшення собівартості послуг та інших операційних витрат на 673,5 тис. грн. (29,26%) та 41,1 тис. грн. (5,04%) відповідно. Проте, відбулось зменшення інших витрат на 10,2 тис. грн. (100%). Внаслідок цього відбулось зменшення чистого прибутку на 777 тис. грн. (82,58%), що є негативним в діяльності підприємства.

Бухгалтерський облік в ТОВ «БПК БРОВАРИ» ведеться із вимогами і припущеннями, встановленими П(С)БО, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», а також у відповідності із Планом рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності організацій і Інструкції по її використанню.

Для систематизації інформації в первинних документах щодо операцій з нематеріальними активами можуть застосовуватися такі регістри синтетичного і аналітичного обліку журнал 4, відомість 4.1 аналітичного обліку капітальних інвестицій і відомість 4.3 аналітичного обліку



нематеріальних активів, форми яких затверджені приказом Міністерства фінансів України «Про затвердження методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку» 356 від 29.12.2000 р.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи». Аналітичний облік за рахунком 12 ведеться за видами і окремими об'єктам нематеріальних активів. Проте, із нематеріальних активів на підприємстві використовується лише комп'ютерна програма «1С».

Фінансова звітність ТОВ «БПК БРОВАРИ» містить Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

В Балансі нематеріальні активи відображаються в рядку 1010 за залишковою вартістю, в рядку 1011 – за первісною вартістю, 1012 – нарахований знос в складі основних засобів.

За сучасних тенденцій розвитку підприємств і необхідності активного використання нематеріальних активів як стратегічного ресурсу в умовах мінливого зовнішнього середовища на особливу увагу заслуговують інноваційні підходи до управління, що забезпечують вирішення завдань аналізу та синтезу. З цією метою запропоновано створити модель інтелектуальної системи управління нематеріальними активами на основі моніторингу та підходів об'єктно-орієнтованого аналізу. Особливістю запропонованої системи управління є можливість швидкого реагування, аналізу та допомоги прийняття певних управлінських рішень в умовах швидкої зміни внутрішнього і зовнішнього середовища на всіх етапах господарського процесу підприємства.

Програмний комплекс «1С: Підприємство 8.2. Управління виробничим підприємством для України» (далі - програмний комплекс) призначений для автоматизації бухгалтерських операцій за всіма об'єктами обліку, що відбуваються на підприємстві. Облік нематеріальних активів не є винятком і реалізований в програмі за допомогою довідника необоротних активів, який включає нематеріальні активи, та відповідні первинні документи, проведення

яких формує необхідні бухгалтерські записи та дозволяє отримувати їх друковані форми.

Для економічного аналізу нематеріальних активів застосовується широкий спектр прийомів і методів економічного аналізу. Найбільш поширеними із них є: зіставлення залишків по рахунках за різні звітні періоди; зіставлення показників бухгалтерської і фінансової звітності з прогнозними показниками; зіставлення одержаних в звітному періоді співвідношень між різними статтями звітності і аналогічними співвідношеннями минулих періодів.

Величина нематеріальних активів на досліджуваному підприємстві збільшується. Якщо величина нематеріальних активів в 2015 році становила 6,25 тис. грн., то в 2016 дана величина збільшилася на 0,3 тис. грн. В 2017 році збільшення становило 1,42 тис. грн. В результаті цих змін на початок 2017 року величина нематеріальних активів склала 7,97 тис. грн. Темпи приросту нематеріальних активів в 2016 році склали лише 4,80 %, але в 2017 році – 21,68 %.

На підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» нематеріальні активи вже зношені майже на половину. Якщо коефіцієнт зносу в 2015 становив 60 %, то за рахунок оновлення частини нематеріальних активів і їх вибуття знос нематеріальних активів зменшився до 48 %, але в 2017 показник зносу збільшився на 4 % і становив 52 %. Відповідно в 2015 коефіцієнт придатності нематеріальних активів становив 40 %, в 2016 – 52 %, в 2017 році – 48 %. Також на підприємстві ТОВ «БПК БРОВАРИ» спостерігається перевищення коефіцієнту вибуття над коефіцієнтом оновлення, що є негативним моментом, який характеризує стан нематеріальних активів підприємства.

Для забезпечення отримання прибутку, здійснення інноваційної діяльності, та ефективного ведення виробництва на підприємстві за допомогою створених невідчутних та відчутних нематеріальних активів необхідним є здійснення контролю їх ефективності. Удосконалено методику контролю використання нематеріальних активів, під якою розуміється

перевірка економічності, продуктивності і результативності використання нематеріальних активів в діяльності підприємства для реалізації поставлених перед ним цілей. Методика контролю нематеріальних активів складається з трьох стадій (організаційно-підготовча, технологічна, результативна) та дозволяє визначити ступінь результативності використання нематеріальних активів підприємства. За результатами контролю формуються незалежні висновки про ступінь результативності використання невідчутних та відчутних нематеріальних активів, ефективності рішень, прийнятих управлінцями та економічності використання витрачених на їх утримання та використання коштів.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
5. Інструкція «Про затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції з його застосування» [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
6. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
8. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>
9. Азаренков Г. Ф. Економічний аналіз. – Х.: ХДЕУ, 2003. – 208 с.
10. Алексєєв І. В. Фінансовий аналіз: техніка розрахунків та моделювання економічних ситуацій. – Л.: Бескид Біт, 2003. – 152 с.
11. Андрєєва Г. І. Економічний аналіз. – К.: Знання, 2008. – 263 с.

12. Артеменко Н.В., Ширяєва Н.В. Нематеріальні активи: основи бухгалтерського обліку та оцінки // Вісник НТУ «ХП». 2015. № 25 (1134). – с. 94-99
13. Аудит України: Становлення. Розвиток. Звершення.– К.: ТОВ «Болгов медіа центр», 2010. – 160 с.
14. Бабіч М.І., Батищева Н.М., Кантаєва О.В. Удосконалення аналізу нематеріальних активів для прийняття управлінських рішень // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(20). – с. 29-42
15. Болюх М. А. Економічний аналіз. – К.: КНЕУ, 2010. – 555 с.
16. Бутинець Ф. Ф., Бондар В. П. Звітність підприємства. – Житомир: ЖДТУ, 2013. – 427 с.
17. Бычкова С. М., Итыгилова Е. Ю. Международные стандарты аудита. – М.: Проспект, 2008. – 419 с.
18. Вербило О. Ф., Бойко З. І. Бухгалтерський облік. – К.: НАУ, 2014. – 424 с.
19. Гаценко О. П., Стрибуль О. В. Бухгалтерський облік. – К.: Ун-т «Україна», 2010. – 198 с.
20. Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку. – К.: А.С.К., 2005. – 266 с.
21. Даньків Й. Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки. – К.: Знання-Прес, 2013. – 206 с.
22. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: [навч. посіб., 2-ге вид.] / Л.В. Дікань - К.: Знання, 2014. - 327 с.
23. Должанський М. І. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. – Львів: ЛБІ НБУ, 2013. – 494с.
24. Дутова Н., Чорна Т. Актуальні проблеми обліку нематеріальних активів. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [file:///C:/ Documents%20Downloads/104-197-1-SM%20\(1\).pdf](file:///C:/Documents%20Downloads/104-197-1-SM%20(1).pdf)
25. Економічний аналіз / За ред. А. Г. Загороднього. – Л.: Видавництво Національного ун-ту «Львівська політехніка», 2009. – 428 с.

26. Жадько К. С., Семенюта В. В., Олійник Л. Ш. Бухгалтерський облік у схемах і таблицях. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 112 с.
27. Журавель Г. П., Хомин П. Я. Теорії бухгалтерського обліку: студії. – Т.: Економічна думка, 2008. – 400 с.
28. Захожай В. Б., Базась М. Ф., Матюха М. М., Базась В. М. Бухгалтерський облік у галузях економіки. – К.: МАУП, 2011. – 968 с.
29. Іванієнко В. В. Фінансовий аналіз. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2003. – 168 с.
30. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу. – К.: Знання, 2006. – 261 с.
31. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту. – К.: Знання, 2010. – 343 с.
32. Кислиця О. Я. Економічний аналіз. – К.: Видавництво Європейського університету, 2003. – 172 с.
33. Кіндрацька Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г. Економічний аналіз. – К.: Знання, 2008. – 487 с.
34. Кожанова Є. П., Отенко І. П. Економічний аналіз. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2005. – 344 с.
35. Косміна Р. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік. – К.: Вища школа, 2010. – 255 с.
36. Кузик Н.П., Боярова О.А. Актуальні проблеми обліку та оцінки нематеріальних активів. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/aktualni-problemi-obliku-ta-ocinki-nematerialnih-aktiviv.html>
37. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік. – К.: Центр навчальної літератури, 2014. – 528 с.
38. Мельник В. М. Основи економічного аналізу. – К.: Кондор, 2003. – 128 с.
39. Мец В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства. – К.: Вища школа, 2003. – 278 с.
40. Олендій О.Т., Шушакова І.К. Управлінський облік нематеріальних активів на вітчизняних підприємствах // Вісник ОНУ імені І.І.Мечникова. 2014. Т.19. Вип. 2/6. – с. 135-140



41. Оляднічук Н.В. Бухгалтерський облік нематеріальних активів та його удосконалення. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://journal.udau.edu.ua/assets/files/86/eko/ukr/10.pdf>
42. Партин Г. О., Загородній А. Г., Корягін М. В., Хом'як Р. Л., Височан О. С. Бухгалтерський облік. – Л.: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2014. – 246с.
43. Поліщук, В.Л. Інформаційне забезпечення та завдання аналізу нематеріальних активів [Текст] // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: “Економічна думка”, 2013. – Том 14. – № 3. – с. 180-186
44. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання. – К.: Знання, 2008. – 630 с.
45. Саюн А.О. Формування облікової політики нематеріальних активів // FINANCIAL SPACE № 4 (4) 2011. – с. 99-101
46. Серікова Т. М., Понікаров В. Д. Бухгалтерський облік. – Х.: ВД «Інжек», 2012. – 392 с.
47. Сич Є. М. Управлінський аналіз діяльності суб'єктів господарювання. – К.: Аспект-Поліграф, 2004. – 204 с.
48. Скоп Х. Бухгалтерський облік нематеріальних активів: визнання та оцінка // Науково-практичний журнал БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ. 8. 2013. – с. 10-15
49. Соляник Л. Г. Економічний аналіз. – Д., 2005. – 200 с.
50. Сук Л. К., Сук П. Л. Бухгалтерський облік. – К.: Знання, 2012. – 507 с.
51. Тарасенко Н. В. Економічний аналіз промислового підприємства / Н. В. Тарасенко. – Л.: ЛБІ НБУ, 2010. – 386 с.
52. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. – К.: Алерта, 2010. – 925 с.
53. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: [Підручник] / Б.Ф. Усач. - К.: Знання-Прогрес, 2012. - 253 с.

54. Череп А. В. Економічний аналіз. – К.: Кондор, 2005. – 160 с.
55. Шарманська В. М. Первинна документація і реєстри бухгалтерського обліку. – К.: Знання-Прес, 2013. – 268 с.
56. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку. – К.: Знання, 2006. – 525с.
57. Шендригоренко М.Т. Нематеріальні активи підприємства як об'єкт обліку та аудиту // Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 13. 2016. – с. 625-628
58. Шеремет А. Д. Методика фінансового аналізу / А. Д. Шеремет, Р. С. Сайфулін, Е.В. Негашев. – М.: Инфра-М, 2008. – 208 с.
59. Шумляев Б. О., Татаренко І. В., Рябий Є. І. Бухгалтерський облік. – Д., 2012. – 342 с.
60. Howell Robert A. Accounting Scandals: Where were the CFOs? // Business Strategy Review, Winter 2002.

## ДОДАТКИ