

Міністерство освіти і науки України
Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка»
Навчально-науковий інститут фінансів, економіки, управління та права
Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

ОБЛІК, АУДИТ І АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

(за матеріалами приватного підприємства «Білоцерківська агропромислова група»)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

Ступінь вищої освіти «Бакалавр»

401-ЕО 18148 ВКР

Розробила студентка групи 401-ЕО

Моргун А. О.

Керівник кваліфікаційної роботи

Фурманчук О.С.

Рецензент: головний бухгалтер
приватного підприємства
«Білоцерківська агропромислова група»

Похідняк А.І

Засвідчую, що в цій роботі немає
запозичень із праць інших авторів
без відповідних посилань

Моргун А.О.

Підтверджую достовірність даних,
використаних у роботі

Фурманчук О.С.

Допустити до захисту

Завідувач кафедри

Птащенко Л.О.

**Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія
Кондратюка»**

(повне найменування вищого навчального закладу)

Інститут, факультет, відділення **Навчально-науковий інститут фінансів, економіки,
управління та права**

Кафедра, циклова комісія **кафедра фінансів, банківського бізнесу та
оподаткування**

Рівень вищої освіти **перший (бакалаврський)**

Спеціальність **071 «Облік і оподаткування»**
(шифр і назва)

Освітньо-професійна програма **Облік і оподаткування**

ЗАТВЕРДЖУЮ

**Завідувач кафедри фінансів,
банківського бізнесу та оподаткування**

д.е.н., професор Птащенко Л.О.
«28» березня 2022 року

**З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ**

Моргун Аліни Олександрівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів підприємства (за
матеріалами приватного підприємства «Білоцерківська агропромислова
група»

керівник роботи Фурманчук О.С., к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом вищого навчального закладу від «_» _____ 2022 року № _____

2. Строк подання студентом роботи 5 червня 2022р.

3. Вихідні дані до роботи:

- 1) інструктивні й нормативні матеріали;
- 2) засновницькі документи, посадові інструкції;
- 3) фінансова і статистична звітність, первинні облікові документи.

4. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань, які потрібно розробити)

Розділ 1 Економічна характеристика та організація обліку на підприємстві

Розділ 2 Облік нематеріальних активів на підприємстві

Розділ 3 Аналіз та організація аудиту нематеріальних активів

5. Перелік графічного матеріалу до кваліфікаційної роботи: схеми, рисунки, графіки,
діаграми за темою та об'єктом дослідження

Зміст роботи відобразити на 15 аркушах формату А-4

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	2	3	4
Розділ 1	Фурманчук О.С., к.е.н., доцент		
Розділ 2	Фурманчук О.С., к.е.н., доцент		
Розділ 3	Фурманчук О.С., к.е.н., доцент		

7. Дата видачі завдання 28 березня 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п. п.	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1	2	3
1	Вивчення нормативних і інструктивних матеріалів, спеціальної літератури, періодичних видань	упродовж усього терміну дипломування
2	Розділ 1. (Збір матеріалів, аналітична обробка вихідних даних, написання розділу, оформлення графічної частини)	28.03-17.04.2022 р.
3	Розділ 2. (Збір матеріалів, аналітична обробка вихідних даних, написання розділу, оформлення графічної частини)	18.04-08.05.2022 р.
4	Розділ 3. (Збір матеріалів, аналітична обробка вихідних даних, написання розділу, оформлення графічної частини)	09.05-29.05.2022 р.
5	Формулювання загальних висновків	30.05.2021-01.06.2022 р.
6	Оформлення роботи до захисту. Рецензування кваліфікаційної роботи. Перевірка роботи на плагіат	02.06-03.06.2021 р.
7	Написання доповіді до захисту в Екзаменаційній комісії (ЕК)	04.06-05.06.2021 р.
8	Захист кваліфікаційних робіт	21.06-23.06.2021 р.

Студент _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

РЕФЕРАТ

Моргун А. О. Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів підприємства (за матеріалами приватного підприємства «Білоцерківська агропромислова група»): кваліфікаційна робота на здобуття ступеня вищої освіти бакалавра з обліку і оподаткування – Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка», Полтава, 2022.

Робота містить 121 сторінку, 25 таблиць, 16 рисунків, список літературних джерел із 70 найменувань, 10 додатків.

Ключові слова: амортизація, аналіз, аудит, визнання, господарські операції, ідентифікація, нематеріальні активи, облік, оцінка, первинні документи, синтетичні і аналітичні рахунки, структура.

Об'єктом дослідження є облік нематеріальних активів на підприємстві. Мета роботи – вивчити існуючу систему обліку та аудиту в досліджуваному приватному підприємстві та розробити рекомендації щодо її вдосконалення.

Розглянуто сутність, класифікацію, оцінку та порядок відображення в обліку нематеріальних активів. Наведена методологія та процедура аудиту нематеріальних активів. Одержані результати можуть бути використані при вдосконаленні системи бухгалтерського обліку й аудиту на підприємстві «Білоцерківська агропромислова група».

ABSTRACT

Morhun A.O. Accounting, audit and analysis of intangible assets of the enterprise (based on the materials of the private enterprise «Bilotserkivska Ahropromyslova Hrupa»): qualification work for a bachelor's degree in accounting and taxation - National University «Poltava Polytechnic named after Yuri Kondratyuk», Poltava, 2022.

The work contains 121 pages, 25 tables, 16 figures, a list of references from 70 titles, 10 appendices.

Key words: accounting, amortization, analysis, audit, business operations, identification, intangible assets, primary documents, recognition, structure, synthetic and analytical accounts, valuation.

The object of the study is the accounting of intangible assets in the enterprise.

The purpose of the work is to study the existing system of accounting and auditing in the studied private enterprise and to develop recommendations for its improvement.

The essence, classification, valuation and the order of reflection in the accounting of intangible assets are considered. The methodology and procedure for auditing intangible assets are presented. The obtained results can be used in improving the system of accounting and auditing at the enterprise «Bilotserkivska Ahropromyslova Hrupa».

ПЕРЕЛІК МАТЕРІАЛІВ ГРАФІЧНОЇ ЧАСТИНИ

Аркуш	Найменування
1	2
1	Мета, предмет та об'єкт дослідження
2	Основні види діяльності ПП «Білоцерківська агропромислова група» за КВЕД
3	Організаційна структура управління підприємства
4	Структура бухгалтерії підприємства
5	Аналіз основних показників діяльності ПП «Білоцерківська агропромислова група» за 2019-2020 рр.
6	Динаміка необоротних активів підприємства за 2019-2020 рр.
7	Динаміка чистого доходу від реалізації та собівартості продукції приватного підприємства за 2019-2020 рр.
8	Динаміка рентабельності підприємства за 2019-2020 роки
9	Класифікація нематеріальних активів за П(С)БО 8
10	Підходи і методи оцінки нематеріальних активів
11	Первинна документація з обліку нематеріальних активів
12	Кореспонденція рахунків придбаних та отриманих безоплатно НА
13	Облік нематеріальних активів, створених підприємством та кореспонденція рахунків при їх ліквідації
14	Етапи аналізу стану та ефективності використання нематеріальних активів
15	Аналіз стану і динаміки НА на ПП «Білоцерківська агропромислова група»
16	Рівні законодавчого регулювання обліку та аудиту нематеріальних активів підприємства
17	Документація, що підтверджує право власності на НА
18	Процес аудиту нематеріальних активів
19	Алгоритм перевірки нематеріальних активів
20	Типові помилки при аудиті нематеріальних активів
21	Висновки та пропозиції

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 Економічна характеристика та організація обліку на підприємстві	5
1.1. Загальна характеристика підприємства: організаційно-управлінська структура та види діяльності.	5
1.2. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.	11
1.3. Аналіз основних економічних показників ПП “Білоцерківська агропромислова група”.	20
РОЗДІЛ 2 Облік нематеріальних активів на підприємстві	36
2.1. Економічна сутність, порядок класифікації, визнання та оцінка нематеріальних активів	36
2.2. Документальне оформлення обліку нематеріальних активів	42
2.3. Аналітичний і синтетичний облік нематеріальних активів	46
РОЗДІЛ 3 Аналіз та організація аудиту нематеріальних активів	53
3.1. Методичні підходи до аналізу нематеріальних активів. Ефективність їх використання	53
3.2. Нормативно-інформаційне забезпечення аудиту нематеріальних активів	58
3.3. Методика проведення аудиту нематеріальних активів. Оформлення результатів перевірки	63
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ.	86

				401-EO 18148 ВКР																								
	П. І. Б.	Підпис	Дата																									
Розроб.	Моргун А.О.			Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів підприємства (за матеріалами приватного підприємства “Білоцерківська агропромислова група”)																								
Перевір.	Фурманчук О.С.																											
Н. контр.	Фурманчук О.С.																											
Затверд.	Птащенко Л.О.																											
				<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 15%;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Стадія</td> <td style="text-align: center;">Арк.</td> <td style="text-align: center;">Акрушів</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: center;">121</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td colspan="6" style="text-align: center; font-size: small;">Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка» кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування</td> </tr> </table>							Стадія	Арк.	Акрушів					2	121				Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка» кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування					
Стадія	Арк.	Акрушів																										
	2	121																										
Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка» кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування																												

ВСТУП

Однією з основних умов ефективного та прибуткового функціонування підприємства в ринкових умовах є стабільність його економіки. Фінансово стійке підприємство може «витримати» несподівані зміни ринкової кон'юнктури і не опинитися на межі банкрутства. Крім того, чим вище його стабільність, тим більше переваг воно має перед іншими підприємствами того ж сектора економіки в одержанні кредитів і при залученні інвестицій. Фінансова стійкість відображає стан фінансових ресурсів та ступінь їхнього використання, при якому підприємство, вільно маневруючи коштами, здатне забезпечити безперервний процес виробництва та реалізації продукції.

Нематеріальні активи являють собою унікальну економічну категорію та можуть надати компанії інформацію про можливі економічні вигоди та ризики, що пов'язані з необґрунтованими інвестиціями. Нематеріальні активи створюються на підприємстві, проте не завжди їх можна вважати власністю компанії.

Таким чином, для більшості підприємств, що працюють у складних конкурентних умовах і часто страждають від нестачі інформації, необхідної для прийняття ефективних управлінських рішень, дослідження сутності нематеріальних активів дає змогу більш детально розглянути господарські засоби та джерела їх формування на підприємстві. Така можливість потребує створення нового підходу до їх обліку, тому що вузькість існуючого викликала значні цінові розбіжності між ринковою і балансовою вартістю підприємств, акції яких розміщені на міжнародних фондових біржах, і спричинила появу різниці між економічним та бухгалтерським підходами до розуміння їх сутності.

Мета дипломної роботи — закріплення, розвиток та удосконалення теоретичних аспектів бухгалтерського обліку, дослідження економічної природи нематеріальних активів, вивчення підходів до аналізу їх структури та руху в процесі господарської діяльності на підприємстві ПП «Білоцерківська агропромислова група».

Для досягнення поставленої мети було сформовано та вирішено наступні завдання:

1. Дати загальну характеристику досліджуваному підприємству.
2. Охарактеризувати організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.
3. Здійснити аналіз основних економічних показників ПП «Білоцерківська агропромислова група».
4. Визначити економічну сутність, порядок класифікації, визнання та оцінки нематеріальних активів.
5. Висвітлити порядок документального забезпечення обліку нематеріальних активів.
6. Проаналізувати методикау синтетичного і аналітичного обліку нематеріальних активів.
7. Визначити мету і завдання аналізу нематеріальних активів. Розкрити їх структуру.
8. Дослідити методикау проведення аудиту нематеріальних активів.
9. Визначити порядок та правильність оформлення результатів аудиту нематеріальних активів.

Об'єктом дослідження є економічна діяльність ПП «Білоцерківська агропромислова група».

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів бухгалтерського обліку, аудиту та аналізу використання нематеріальних активів на ПП «Білоцерківська агропромислова група».

Інформаційною базою для виконання даної кваліфікаційної роботи є чинні Закони України, Постанови Кабінету Міністрів та Верховної Ради України, міжнародні регламентуючі документи, фінансова і статистична звітність ПП «Білоцерківська агропромислова група», підручники, посібники та статті вітчизняних і зарубіжних авторів з обліку, аудиту та аналізу нематеріальних активів.

Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Загальна характеристика підприємства: організаційно-управлінська структура та види діяльності

Діяльність підприємств що спеціалізуються на харчовій промисловості завжди буде актуальною для України. Якщо розглядати обсяг продукції, яка виготовляється на підприємствах Полтавської області, то можна помітити, що 19% припадає саме на харчову промисловість та переробку сільськогосподарської продукції. Полтавщина займає 8-9 місце в Україні по виробництву в даній галузі.

У структурі харчової індустрії України, молочна сфера відіграє важливу роль. Дана продукція є незамінними компонентами при створенні деяких товарів у харчовій промисловості.

Виготовлення продуктів з незбираного молока, маслоробна, сироварна, молочноконсервна галузі становлять молочну промисловість. Розміщення потужностей підприємств, які цим займаються, залежить від наявності сировини та масового споживання.

Фактично, в Україні виробляється 6,5 млн тонн молока і, за оцінками, ми займаємо 32-е місце у світі.

Одним із найбільших підприємств у молокопереробній сфері вважається ПП «Білоцерківська агропромислова група». За матеріалами даної компанії і було проведено дослідження.

Приватне підприємство «Білоцерківська агропромислова група» (ідентифікаційний код 13961362) створено 01 липня 2008 року в результаті перетворення ВАТ «Білоцерківський молочний завод» (ідентифікаційний код 13961362) та приєднання приватного підприємства «Білагробуд» (ідентифікаційний код 34109647) і товариства з обмеженою відповідальністю «Білагропродукт» (ідентифікаційний код 34411833) за рішенням засновника на основі його приватної власності, діє у відповідності із Цивільним і Господарськими Кодексами України, іншими законодавчими та нормативними актами і є правонаступником усіх прав і обов'язків ВАТ «Білоцерківський молочний завод», ПП «Білагробуд» та ТОВ «Білагропродукт».

Місцезнаходження підприємства: 38340, Полтавська область, Миргородський район, с. Білоцерківка, вул. Лесі Українки, 28.

Діяльність підприємства проводиться на підставі Статуту (додаток А - витяг зі Статуту) та діючого законодавства України.

Підприємство було створено з метою здійснення господарської та підприємницької діяльності, а також реалізації інтересів його учасників на основі отриманого прибутку.

Основна діяльність ПП «Білоцерківська агропромислова група» - переробка молока, виробництво масла та молочної продукції. Підприємство реалізує вироблені товари під торговою маркою «Білоцерківське» або ж приватними торговими марками згідно укладених контрактів.

Головна мета компанії - забезпечити споживачів якісними продуктами харчування за справедливими цінами та стати національним виробником.

Продукція ПП «Біагр» представлена в усіх національних мережах, зокрема «АТБ», «Сільпо», «Фора», «Фоззі», «Новус», «Метро», «Велика Кишеня», «Ашан» тощо.

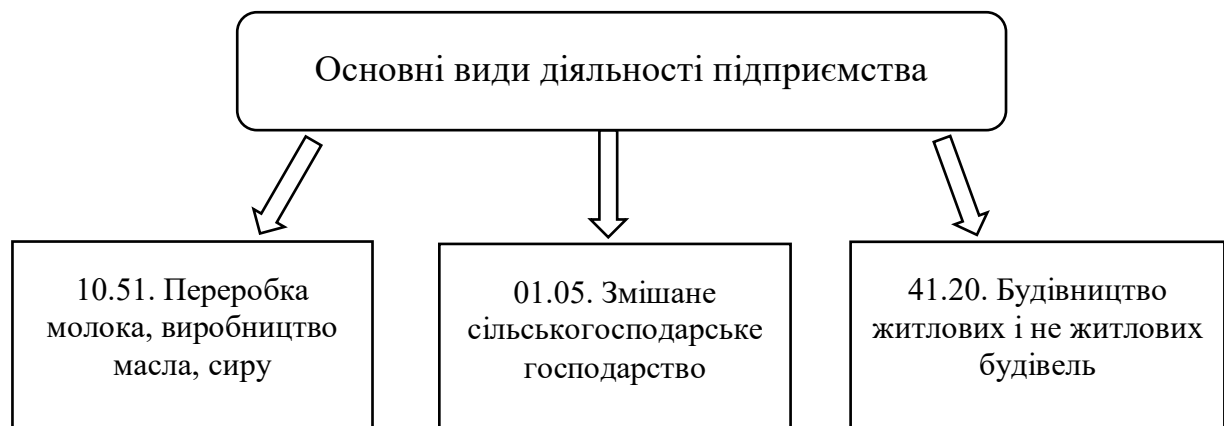


Рис. 1.1 - Основні види діяльності ПП «Білоцерківська агропромислова група» за КВЕД

Додатковими видами діяльності підприємства є:

1. Виробництво харчових продуктів, напоїв, молочних продуктів та морозива, олії та тваринних жирів.

2. Закупівля, зберігання та збут сільськогосподарської продукції і продукції її переробки, в т.ч. молока та інших видів продукції.

3. Лісове господарство та пов'язані з ним послуги.

4. Надання послуг (виконання робіт), таких, як підготовка ґрунту, сівба, збирання врожаю.

Більш детальний перелік видів діяльності наведено у Статуті підприємства.

Підприємство має статус юридичної особи, відокремлене майно, самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банківських установах, просту круглу печатку, штампи і бланки зі своїм найменуванням, а також може мати фірмову марку (емблему) та товарний знак (логотип), які затверджуються засновником підприємства і підлягають реєстрації в Торгівельно-промисловій палаті.

Усе майно компанії формується з таких складових як кошти чи нерухома власність засновника, безпосередньо доходи від господарської та комерційної діяльності самого підприємства, дивіденди, позики банків, капітальні вкладення, благодійні внески та безоплатно отримане майно.

Джерелом створення фінансового фонду на підприємстві є його дохід, який залишається після вирахування всіх витрат, внески засновника, надходження від продажу цінних паперів та інші доходи.

Прибуток формується за допомогою доходів від господарської діяльності фірми. Чистий дохід виникає після оплати матеріальних витрат, податків та інших обов'язкових платежів, позик, облігацій та інших боргів підприємства.

Засновником компанії є громадянин України Кордубан Віктор Володимирович. Розмір внеску до статутного фонду становить 50000000,00 грн 00 коп (п'ятдесят мільйонів гривень 00 коп), що складає 100% статутного капіталу компанії.

Вищим органом управління та контролю підприємства є його засновник. За його наказом вищим органом управління та контролю підприємства є генеральний директор. Організаційна структура управління підприємством представлена на рисунку 1.2.

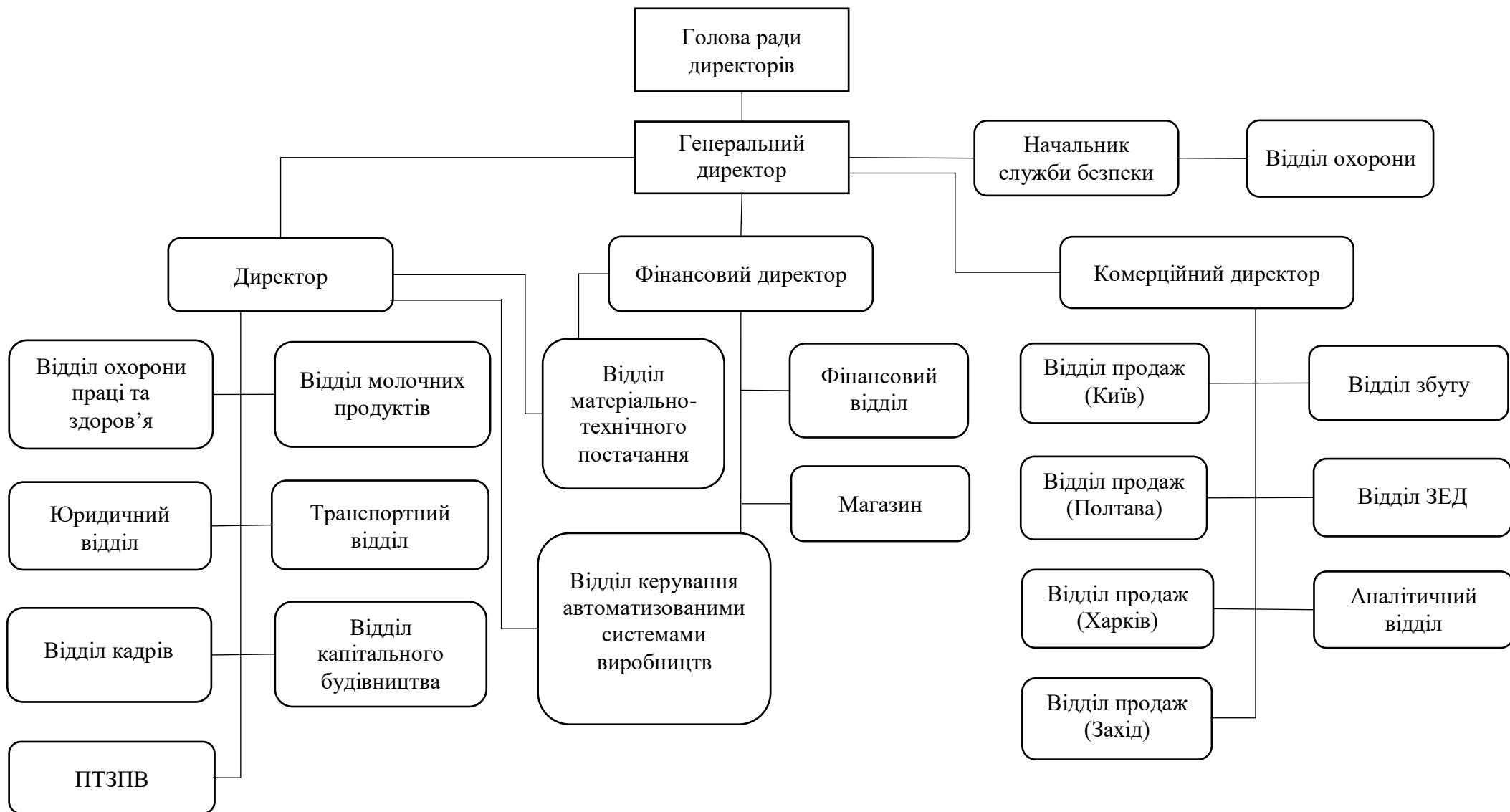


Рис. 1.2 - Організаційна структура ПП «Білоцерківська агропромислова група»

До основних повноважень генерального директора входять:

- затвердження основних напрямів діяльності підприємства та перспективних планів та звітів про їх виконання;
- внесення змін і доповнень до статуту;
- координація порядку придбання та відчуження майна компанії, прийняття рішень щодо реалізації основних засобів;
- відкриття банківських рахунків;
- укладення договорів;
- визначення порядку використання прибутку на покриття збитків, розподілу коштів між фондами;
- прийняття рішень про створення дочірніх підприємств, відкриття філій та представництв, випуск цінних паперів;
- вирішення питання про майнову відповідальність посадових осіб;
- прийняття рішень про припинення діяльності та ліквідацію компанії, про закриття окремих підрозділів, дочірніх підприємств, філій та представництв, про вихід інших товариств та об'єднань.

Виконавчим органом є директор, який призначається генеральним директором. Він організовує всю поточну господарську діяльність, регулює кадрові питання, приймає на роботу та звільняє працівників, спільно з генеральним директором розробляє основні напрямки діяльності компанії та складає звіти про їх виконання. Має право укладати договори, загальна сума яких не перевищує 1000 000 грн 00 коп (один мільйон гривень 00 коп). До його функцій входять також затвердження штатного розкладу, внутрішніх положень та інших документів. До відповідальностей керівника відносять перевірку за дотриманням вимог чинного законодавства, достовірності ведення обліку та надання даних.

Контроль за фінансово-господарською діяльністю товариства здійснює Генеральний директор, а також Ревізійна комісія.

Інтереси трудового колективу представляє Рада трудового колективу на чолі з головою ради.

Для здійснення виробничо – господарської діяльності на підприємстві існує штат робітників, який має управлінську та виконавчу складові. Перелік посад,

необхідних для успішного виконання виробничих завдань, регламентується штатним розписом.

Середньоблікова чисельність штатних працівників облікового складу ПП «Білоцерківська агропромислова група» станом на 01.01.2020 року становить 545 осіб.

Організаційна структура управління визначає підпорядкованість, склад, необхідну кількість персоналу управління, його розподіл за підрозділами, встановлює функціональні та інформаційні взаємовідносини між працівниками апарату управління та підрозділами.

В процесі дослідження організаційної структури управління на ПП «Білоцерківська агропромислова група», можемо зробити висновок, що підприємство діє за лінійно-функціональною організаційною структурою.

Перевагами даної структури управління є простота взаємозв'язків між працівниками компанії, оперативність підготовки та впровадження управлінських рішень, повна відповідальність керівника за результати діяльності, дотримання принципу єдності розпорядництва, відсутність дублювання в роботі та надійний контроль на всіх етапах здійснення господарської діяльності підприємства.

Керівництво підприємства визначало 2021 рік як стратегічний для формування нової торгової марки та запуску нового технічного обладнання для оптимізації виробничого процесу та виготовлення нових видів продукції. За минулий рік було досягнуто такі цілі:

- формування нового бренду;
- розширення клієнтської бази;
- удосконалення асортименту та дизайнів продукції;
- запуск нового обладнання;
- оптимізація бізнес-процесів;
- оновлення автопарку.

Компанія планує і надалі збільшувати ефективність продажів за рахунок роботи з асортиментом і розвитком мережі магазинів.

1.2. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Організація бухгалтерського обліку являє собою систему методів, способів та заходів, які забезпечують оптимальне функціонування підприємства та його розвиток згідно з метою, цілями та місією.

Бухгалтерський облік, як система впорядкування інформації, базується на безперервному документуванні. Загальний обліковий процес можна поділити на три етапи:

I. Первинний облік.

II. Поточний облік.

III. Підсумковий етап обліку.

Перший етап складається з документування та оцінки господарських явищ і процесів.

Етап поточного обліку містить реєстрацію господарських операцій на бухгалтерських рахунках та в облікових регістрах.

Третій - підсумковий етап це узагальнення всіх даних поточного обліку в бухгалтерській звітності.

Основними об'єктами організації облікового процесу є: облікові документи, носії облікових документів, рух носіїв, технологія і забезпечення облікового процесу.

В умовах використання комп'ютерів, первинні дані необхідно формувати безпосередньо на технічних носіях, широко використовувати автоматичну фіксацію даних. Всі первинні документи обов'язково мають перевірятися працівниками бухгалтерської служби за змістом і формою. Також необхідним є здійснення перевірки наявності всіх обов'язкових реквізитів, математичної перевірки показників.

Формування статей фінансової звітності підприємства здійснюється відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Вони передбачають можливість застосування різних методів щодо оцінки активів, зобов'язань, доходів та витрат у фінансовій звітності. Залежно від обраних методів показники фінансової звітності можуть мати різні значення.

Згідно з НП (С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова звітність підприємства формується з дотриманням принципу послідовності, що передбачає постійне (з року в рік) застосування підприємством вибраної облікової політики. Зміна облікової політики відбувається у виключних випадках:

- при зміні статутних документів;
- при зміні вимог органу, який затверджує П(С) БО;
- якщо такі зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності.

ПП «Білоцерківська агропромислова група» здійснює облік результатів своєї роботи, веде оперативний, бухгалтерський і статистичний облік у встановленому порядку і несе відповідальність за його достовірність.

Бухгалтерія є структурним підрозділом даного приватного підприємства яка створюється, реорганізується та ліквідується наказом генерального директора.

Бухгалтерію очолює головний бухгалтер, що призначається на посаду наказом генерального директора або директора, за поданням фінансового директора. На час відсутності головного бухгалтера керівництво бухгалтерією здійснює замісник, а в разі його відсутності - інша посадова особа, про що оголошується директором підприємства.



Рис. 1.3 – Структура бухгалтерії ПП «Білоцерківська агропромислова група»

У своїй діяльності співробітники бухгалтерії керуються чинним законодавством України, статутом, посадовими інструкціями працівників (додаток Б), розпорядженнями керівника підприємства та фінансового директора.

Керівник підприємства створює необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечує неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Структуру затверджує генеральний директор, а штатний розпис фінансового відділу затверджує директор підприємства відповідно до нормативів чисельності фахівців і службовців із врахуванням об'ємів і особливостей робіт.

Розподіл обов'язків між працівниками відділу здійснюється головним бухгалтером відповідно до існуючого Положення і посадових інструкцій.

Відповідальність за належне і своєчасне виконання функцій фінансового відділу несе головний бухгалтер. На нього, зокрема, покладається організація діяльності фінансового відділу по виконанню задач і функцій, що покладені на відділ:

1. Дотримання працівниками фінансового відділу правил трудового розпорядку.
2. Організацію у відділі оперативної та якісної підготовки документів, ведення діловодства у відповідності до діючих норм і правил.
3. Забезпечення збереження майна що знаходиться у фінансовому відділі та дотримання правил пожежної безпеки.
4. Своєчасне та якісне виконання наказів генерального директора, директора та фінансового директора.
5. Відповідності законодавству наказів, положень та інших документів, що підписуються ним.

Основною метою розробки та затвердження облікової політики у ПП «Білоцерківська агропромислова група» є: закріплення вибраних способів ведення бухгалтерського обліку; регулювання організації документообороту (розробка графіка документообороту); організація горизонтальної (з іншими структурними підрозділами) і вертикальної (з керівництвом підприємства) співпраці працівників у одному інформаційному просторі.

Розроблений Наказ про облікову політику є внутрішнім документом, який регламентує організацію облікового процесу ПП «Білоцерківська агропромислова

група», є обов'язковим до виконання всіма службами і працівниками підприємства.

Метою облікової політики є складання фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), прийнятих Радою з МСФЗ.

Підприємство здійснює облікову політику на основі Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. та Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Основними завданнями та обов'язками головного бухгалтера є:

1. Самостійно і в повному обсязі вести облік необоротних активів, запасів, коштів, розрахунків та інших активів, власного капіталу та зобов'язань, доходів та витрат за прийнятою на підприємстві форму бухгалтерського обліку з додержанням єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення даних.

2. Забезпечувати повне та достовірне відображення інформації, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, на рахунках бухгалтерського обліку.

3. За погодженням з власником або керівником підприємства та керівником підрозділу бухгалтерського обліку, подавати в банківські установи документи для перерахування коштів згідно з визначеними податками і платежами, а також для розрахунків з іншими кредиторами відповідно до договірних зобов'язань.

4. Брати участь у проведенні інвентаризації активів і зобов'язань, оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства, у перевірках стану обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

5. Готувати дані для включення їх до фінансової звітності, здійснювати складання окремих її форм, а також форм іншої періодичної звітності, яка ґрунтується на даних бухгалтерського обліку.

6. Забезпечувати підготовку оброблених документів, реєстрів і звітності для зберігання їх протягом встановленого терміну.

7. Постійно ознайомлюватись та вивчати нові нормативно-методичні та довідкові документи з питань організації та ведення бухгалтерського обліку та вносить пропозиції щодо їх впровадження на підприємстві.

8. Підвищувати власну кваліфікацію та професійний рівень, за завданням керівництва відвідувати семінари, конференції тощо, які стосуються направленості діяльності підприємства.

9. В разі виникнення екстремальних ситуацій на роботі, а саме: аварій, технологічної, чи іншої небезпеки, під час виконання посадових обов'язків, негайно інформувати про таке безпосереднього керівника, а у разі відсутності зв'язку з ним, директора та генерального директора підприємства.

Головний бухгалтер має право вимагати від усіх підрозділів підприємства дотримання строгого порядку оформлення операцій та надання необхідних документів для відомостей.

На даному підприємстві застосовується машинна обробка документів з використанням комп'ютерної програми бухгалтерського обліку «Універсал». При такій формі бухгалтерського обліку запис, передача, систематизація та обробка бухгалтерських даних відбувається автоматично. При внесенні даних в програму відбувається автоматичне групування дебетових та кредитових операцій, які потрібні для синтетичних та аналітичних рахунків, також визначаються залишки. Така форма ведення обліку є дуже зручною при складанні оборотних відомостей та фінансових звітів. Автоматизація бухгалтерського підвищує ефективність і точність даних бухгалтерського обліку, необхідних для управління підприємством.

Основними програмами, які використовуються на підприємстві, крім «Універсалу» є «М.Е.Дос» та «Вчасно».

Фахівці відділів підприємства повинні неухильно виконувати вимоги працівників бухгалтерії щодо дотримання порядку оформлення первинних документів і терміну подання їх до обліку. У випадку якщо документ, підписаний фахівцем, складений з порушенням законодавчих і нормативних вимог, або взагалі не складений, або відсутність такого документа потягла за собою застосування фінансових санкцій до підприємств, то питання про відповідальність

фахівця повинні розглядати на засіданні управління за участю представників трудового колективу.

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності необхідно проводити інвентаризацію відповідно до Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів і розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. року № 69.

Для визначення основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, а також для визначення терміну їх корисного використання, ліквідаційної вартості, вибору методу нарахування амортизації, визначення доцільності проведення переоцінки основних засобів та нематеріальних активів, створено постійно діючу комісію у складі:

- голови комісії: заступник директора з постачання або обліку ТМЦ;
- члени комісії: начальник відділу охорони здоров'я та охорони праці, заступник директора з транспорту, головний інженер.

Основний засіб буде визнано активом, якщо:

- 1) очікуваний термін його корисного використання, установлений засіданням виробничої комісії, більше року;
- 2) вартісна оцінка якого дорівнює або перевищує 20000 грн (без ПДВ).

До малоцінних необоротних матеріальних активів відносяться активи, відмінні від основних засобів (на підставі класифікації, поданої в пункті 5 П(С)БО 7 «Основні засоби»), вартісна оцінка яких менше 20000 грн (без ПДВ).

Приватне підприємство «Білоцерківська агропромислова група» застосовує при нарахуванні амортизації основних засобів прямолінійний метод амортизації з урахуванням мінімальних строків нарахування зносу, що передбачені у Податковому кодексі України.

Згідно із Законом №466 підрозділ 4 розділу XX Кодексу встановлено прискорений метод амортизації для:

- 4 групи (машини та обладнання) та 5 групи - мінімальний допустимий строк експлуатації 2 роки;
- 3 групи (передавальні пристрої) та 9 групи - 5 років.

Бухгалтерські строки корисного використання за правилами П(С)БО, які застосовуються на підприємстві, більш детально прописано в Наказі «Про облікову політику підприємства» (додаток В).

На підприємстві встановлено методи нарахування амортизації для малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів - у розмірі 100%-вої їх вартості в першому місяці використання об'єкта.

Для нарахування амортизації нематеріальних активів також застосовується прямолінійний метод.

ПП «Білоцерківська агропромислова група» встановлює наступні методи оцінки вибуття запасів:

1. Для оцінки вибуття паливно-мастильних матеріалів - середньозважена вартість.
2. Для оцінки вибуття товарів та деяких видів готової продукції (сухе молоко) - метод ідентифікованої вартості.
3. Для інших запасів - метод ФІФО.

Матеріальні активи з терміном корисного використання менше одного року незалежно від їх первісної вартості, обліковуються як малоцінні та швидкозношувані предмети.

Дебіторська заборгованість визнається активом у випадку, якщо існує упевненість в отримання економічних вигод при її погашенні. У балансі підприємства дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги відображається за первісною вартістю. Резерв сумнівних боргів не створюється.

Доходи і витрати підприємства визнаються і нараховуються згідно з П(С)БО 15 і П(С)БО 16 відповідно. Здійснені витрати класифікуються відповідно до затвердженого переліку, узгодженого з економістом, у якому відображено конкретний склад постійних і змінних загально-виробничих витрат (табл. 1.1-1.2), адміністративних, інших операційних і на збут.

Перелік постійних витрат підприємства (рахунок 91)

№	Постійні витрати
1	2
1	Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами і дільницями, відрахування до фондів обов'язкового соціального страхування, витрати на відрядження зазначеного персоналу тощо).
2	Амортизація основних засобів загально-виробничого призначення.
3	Витрати на утримання й експлуатацію виробничих приміщень, включаючи витрати на утримання будівлі, споруд та інвентарю виробничих цехів, утримання системи опалення, каналізації, ліній електропередач тощо.
4	Витрати на вдосконалення технологій та організації виробництва.
5	Витрати на техніку безпеки, охорону праці, навколишнього середовища.

Змінні загально-виробничі витрати (рахунок 91)

№	Змінні витрати
1	Оплата праці працівників, які займаються обслуговуванням обладнання, а також відрахування до фондів загальнообов'язкового страхування на неї.
2	Витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання, включаючи вартість мастильних та інших матеріалів, необхідних для підтримки обладнання в робочому стані.
3	Вартість витраченого палива, енергії, води та інших ресурсів.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (рахунок 23):

1. Витрати на придбання сировини, матеріалів, напівфабрикатів та комплектуючих виробів, необхідних для виробництва готової продукції.

2. Оплата праці основних працівників, відрахування до фондів загальнообов'язкового страхування для неї.

3. Амортизація виробничого обладнання.

4. Змінні загально-виробничі витрати.

5. Розподілені постійні загально-виробничі витрати.

6. Витрати на ремонт основних засобів, включаючи вартість використаних матеріалів, заробітну плату працівників і відрахування на обов'язкове соціальне страхування.

7. Витрати на забезпечення процесу виробництва паром.

Склад адміністративних витрат (рахунок 92):

- оплата праці адміністративного персоналу підприємства, відрахування на загальнообов'язкове соціальне страхування.

- витрати на відрядження.

- поштово-телеграфні, телефонні витрати та витрати на зв'язок.

- витрати на утримання адміністративних приміщень, обладнання адміністративного призначення.

- оплата юридичних, аудиторських та інших послуг.

- витрати по нарахуванню мита та податків.

- витрати на утримання легкового транспорту адміністративного персоналу.

Як підсумок, можна сказати що в наш час неможливо здійснювати облік без автоматизованих програм. Їх використання значно прискорює ведення обліку та надає можливість швидко обмінюватися необхідною інформацією, що є важливим аспектом при прийнятті управлінських рішень. Досліджуване підприємство використовує у своїй діяльності сучасне програмне забезпечення, що безумовно позитивно впливає на швидкість та точність ведення і використання облікових даних.

Організаційна структура бухгалтерії представлена у лінійному вигляді та складається з головного бухгалтера, його заступника, заступника зі збуту, бухгалтера, касира та диспетчера.

Облік та складання звітності відбувається згідно чинного законодавства України. Облікова політика фірми базується на основних принципах здійснення бухгалтерського обліку.

1.3. Аналіз основних економічних показників ПП «Білоцерківська агропромислова група»

Аналіз техніко-економічних показників діяльності підприємства включає в себе вивчення практичної роботи підприємства за певний період; здійснення оцінки ефективності діяльності з метою виявлення резервів підприємства, а також надання необхідної інформації керівництву для оперативного вирішення управлінських завдань.

На підприємствах, що спеціалізуються на виробництві продукції, велика увага приділяється її реалізації. Збут готової продукції є найважливішим показником, що характеризує ефективність діяльності компанії.

Продукція молокозаводу високоякісна, вона користується попитом як в Полтавській області, так і представлена в Черкаській, Сумській, Харківській, Донецькій, Луганській, Дніпропетровській та інших областях України.

Крім того вона експортується до багатьох країн світу: Грузія, Молдова, Азербайджан, Вірменія, Ізраїль, Єгипет, США, Індія, В'єтнам, Мексика, Китай, Таїланд, Японія, Туреччина, Об'єднані Арабські Емірати, Австрія, Бразилія, Південна Корея, Ямайка, Шрі-Ланка та безліч інших.

Саме тому отримання результатів економічного аналізу дає можливість провести більш глибоке вивчення ринкового середовища, спрогнозувати та знайти додаткове джерело резервів у найближчий час та перспективу.

Для того щоб об'єктивно оцінити результати діяльності, необхідно провести економічні розрахунки. Для аналізу ефективності діяльності досліджуваного підприємства необхідно розрахувати такі показники як: активи, зобов'язання, власний капітал, доходи і витрати, показники рентабельності, трудові показники, показники майнового стану, показники інвестиційної діяльності, грошові потоки, показники ділової активності, показники ліквідності, показники фінансової стійкості.

Даний розрахунок проведено на основі фінансової звітності за 2019 – 2020 роки (додатки Д і Е) та подано у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Основні показники фінансово-господарської діяльності ПП «Білоцерківська агропромислова група» за 2019-2020 роки

№	Показники	Одиниці виміру	Джерела інформації, розрахунок	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
						Абсолютне відхилення	Темп зростання, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1. АКТИВИ							
1.1	Активи всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300, гр.4	347 883	398 973	51 090	114,69
1.2	Необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1095	128 245	154 600	26 355	120,55
1.2.1	Нематеріальні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1000	232	143	-89	61,64
1.2.2	Незавершені капітальні інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1005	26 849	35 510	8 661	132,26
1.2.3	Основні засоби	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1010	101 139	118 922	17 783	117,58
1.2.4	Довгострокові біологічні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1020	-	-	-	-
1.2.5	Фінансові інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1030+1035	25	25	0	100,00
1.2.6	Інші необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1040+1045+1090	-	-	-	-
1.3	Оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1195	219 638	244 373	24 735	111,26

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
1.3.1	Запаси	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1100+1110+1115	116 232	70 834	-45 398	60,94
1.3.2	Дебіторська заборгованість	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1125+1130+1135 +1136+1145+1155+1120	103 088	164 920	61 832	159,98
1.3.3	Грошові кошти та їх еквіваленти	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1160+1165	304	8 619	8 315	2835,2
1.3.4	Інші оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1190+1170	14	-	-14	-
2. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ							
2.1	Зобов'язання всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595+1695+1700	107 295	98 904	-8 391	92,18
2.2	Довгострокові зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595	34 767	21 717	-13 050	62,46
2.3	Поточні зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1695	72 528	77 187	4659	106,42
2.3.1	Короткострокові кредити	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1600	-	16 491	16 491	-
2.3.2	Кредиторська заборгованість за товари	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1615+1605	22 671	24 582	1 911	108,43
2.3.3	Кредиторська заборгованість за розрахунками	тис. грн.	2.3-2.3.1-2.3.2-2.3.4	49 857	36 114	-13 743	72,44

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
2.3.4	Доходи майбутніх періодів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1665	-	-	-	-
2.3.5	Забезпечення витрат і платежів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1520+1525+1660	1 463	1 732	269	118,39
3. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ							
3.1	Власний капітал – усього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1495	240 558	300 069	59 511	124,74
3.2	Зареєстрований (пайовий) капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1400	50 000	50 000	0	100,00
3.3	Додатковий капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1410	-	-	-	-
3.4	Резервний капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1415	-	-	-	-
3.5	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1420	197 436	254 917	57 481	129,11
3.6	Неоплачений капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1425	(6 848)	(4 848)	2000	70,79
4. ДОХОДИ І ВИТРАТИ							
4.1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд.2000, гр3	802 511	1 057 717	255 206	131,80
4.2	Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд 2050, гр.3	(655 152)	(879 250)	-224 098	134,21

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
4.3	Валовий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2090 (2095), гр.3	147 359	178 467	31 108	121,11
4.4	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	тис. грн.	Ф.2, ряд 2190 (2195), гр. 3	73 565	76 885	3 320	104,51
4.5	Прибуток (збиток) до оподаткування	тис. грн.	Ф 2, ряд 2290 (2295), гр. 3	71 615	70 677	-938	98,69
4.6	Чистий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2350 (2355), гр.3	58 748	57 955	-793	98,65
5. ПОКАЗНИКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ							
5.1	Рентабельність продажу	%	$4.3/4.1*100\%$	18,36	16,87	-1,49	91,89
5.2	Середня вартість активів	тис. грн.	$\Phi.1, \text{ряд. } 1300 \text{ (гр.3+гр.4)/2}$	298 402	547 369,5	245 967,5	183,43
5.3	Рентабельність активів	%	$4.6/5.2*100\%$	19,69	10,59	-9,1	53,78
5.4	Середній розмір власного капіталу	тис. грн.	$\Phi.1, \text{ряд. } 1495 \text{ (гр.3+гр.4)/2}$	211 214	390 622,5	179 408,5	184,94
5.5	Рентабельність власного капіталу	%	$4.6/5.4*100\%$	27,81	14,84	-12,97	53,36
5.6	Середній розмір власного оборотного капіталу	тис. грн.	$\Phi.1, \text{ряд } 1495+1500+1510 +1515-1095 \text{ (гр. 3+ гр. 4) / 2}$	137 740	230 703	92 963	167,49

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
5.7	Рентабельність власного оборотного капіталу	%	$4.6 / 5.6 * 100$	42,65	25,12	-17,53	58,9
6. ТРУДОВІ ПОКАЗНИКИ							
6.1	Обсяг реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.1-підприємн, р.3, гр. 2	1 272 212	1 465 959	193 747	115,23
6.2	Середньооблікова кількість працівників	Осіб	Ф.1-підприємн, р.6, р. 600	501	518	17	103,4
6.3	Продуктивність праці одного працівника	тис. грн./особу	$6.1/6.2$	2539,35	2830,04	290,69	111,45
6.4	Фонд робочого часу	люд-год	Ф.1-підприємн, р.6, р. 601	997960	1036829	38869	103,9
7. ПОКАЗНИКИ МАЙНОВОГО СТАНУ							
7.1	Первісна вартість основних засобів на кінець року	тис. грн.	Ф.5, ряд 260, гр.14	150 915	184 990	34 075	122,58
7.2	Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року	-	$1.2.3 / 7.1$	0,67	0,64	-0,03	95,52

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
7.3	Вартість введених в дію основних засобів	тис. грн.	Ф. 5, ряд 260, гр.5	18 961	36 286	17 325	191,37
7.4	Коефіцієнт оновлення основних засобів	-	7.3/7.1	0,13	0,2	0,07	153,85
8. ПОКАЗНИКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ							
8.1	Капітальні інвестиції за рік	тис. грн.	Ф. 5, ряд 340	26 846	35 510	8 664	132,27
8.2	Фінансові інвестиції за рік	тис. грн.	Ф 5, ряд 420	25	25	0	100,00
9. ПОКАЗНИКИ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ							
9.1	Середній розмір дебіторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120+1125+1130+1135 +1136 +1140+1145+1155 (гр.3+гр. 4)/2	133 459	185 548	52 089	139,03
9.2	Оборотність дебіторської заборгованості	Оборот	4.1 / 9.1	6,01	5,7	-0,3	94,84
9.3	Середній розмір кредиторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1600+1605+1615 +1620+1625+1630+1635+1640 +1645+1690 (гр.3 + гр.4) / 2	99 529,5	108 792,5	9 263	109,31

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
9.4	Оборотність кредиторської заборгованості	оборот	4.2 / 9.3	6,58	8,08	1,5	122,8
9.5	Середній розмір запасів	тис. грн.	$\Phi.1, \text{ряд } 1100 + 1110 \text{ (гр.3} + \text{гр.4)} / 2$	105 157	151 649	46 492	144,21
9.6	Оборотність запасів	оборот	4.2 / 9.5	6,23	5,8	-0,4	93,1
9.7	Середній період інкасації	дні	365 / 9.2	61	64	3	101,59
9.8	Середній період розрахунків з кредиторами	дні	365 / 9.4	56	45	-11	80,36
9.9	Середній строк зберігання запасів	дні	365 / 9.6	59	63	4	106,78
9.10	Період обороту грошових коштів	дні	9.7 – 9.8 + 9.9	64	82	18	128,13
10. ГРОШОВІ ПОТОКИ							
10.1	Чистий грошовий потік від операційної діяльності	тис. грн.	Φ 3, ряд 3195	-12 435	69 783	82 218	-561,18
10.2	Чистий грошовий потік від інвестиційної діяльності	тис. грн.	Φ 3, ряд 3295	-22 188	-45 144	-22 956	203,46

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
10.3	Чистий грошовий потік від фінансової діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3395	33 607	-16 324	-49 931	-48,57
10.4	Збільшення (зменшення) грошових коштів	тис. грн.	Ф 3, ряд 3400	-1 016	8 315	9 331	-818,41
11. ПОКАЗНИКИ ЛІКВІДНОСТІ							
11.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,3	1.3.3 / 2.3	0,004	0,112	0,108	2800,00
11.2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7-0,8	(1.3.2+1.3.3) / 2.3	1,43	2,25	0,82	157,34
11.3	Коефіцієнт загальної ліквідності	2,0-2,5	1.3 / 2.3	3,03	3,17	0,14	104,62
11.4	Коефіцієнт мобільності активів	≥ 0,5	1.3 / 1.1	0,63	0,61	-0,02	96,83
11.5	Коефіцієнт співвідношення активів	> 1	1.3 / 1.2	1,71	1,58	-1,13	92,4

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4	5	6	7	8
12. ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ							
12.1	Коефіцієнт економічної незалежності (автономії)	$\geq 0,5$	$3.1 / (3.1 + 2.1)$	0,69	0,75	0,06	108,7
12.2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\leq 0,5$	$2.1 / (3.1 + 2.1)$	0,31	0,25	-0,06	80,65
12.3	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів	$> 0,5$	$(1.3 - 2.1) / 1.3$	0,51	0,6	0,09	117,65
12.4	Коефіцієнт маневрування	$\geq 0,5$	$(1.3 - 2.1) / 3.1$	0,47	0,49	0,02	104,26
12.5	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу	0,3-0,5	$1.2.3 / 1.1$	0,29	0,3	0,01	103,45
12.6	Коефіцієнт інвестування	-	$3.1/1.2.3$	2,38	2,5	0,12	105,04
12.7	Коефіцієнт фінансової стійкості	-	$(3.1+2.2) / (3.1+2.1)$	0,79	0,8	0,01	101,27

Розрахунок основних техніко-економічних показників діяльності ПП «Білоцерківська агропромислова група» за 2019-2020 роки свідчить про наступну їх динаміку.

До складу необоротних активів досліджуваного підприємства входять основні засоби, які мають тенденцію до збільшення вартості протягом аналізованого періоду на кінець 2020 року порівняно з попереднім роком, їх вартість збільшилася на 17 783 тис. грн. (117,58 %). Збільшення даного показника означає збільшення виробничої міцності та оцінюється позитивно.

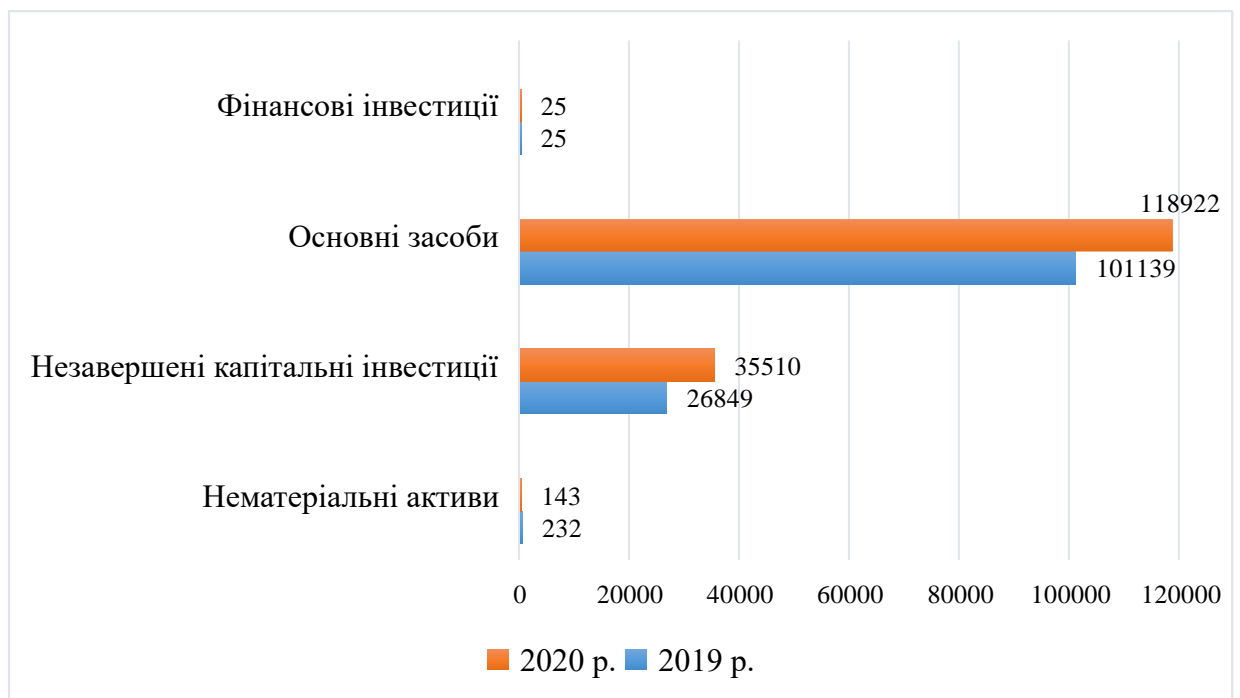


Рис. 1.4 - Динаміка необоротних активів підприємства за 2019-2020 рр., тис. грн.

Динаміка вартості запасів підприємства протягом досліджуваних років є негативною і характеризується зменшенням: у 2020 р. – на 45 398 тис. грн. або на 60,94 % порівняно з 2019 р.

Величина грошових коштів та їх еквівалентів досліджуваного господарюючого суб'єкта: на кінець 2020 р. склала 8 619 тис. грн., що на 8 315 тис. грн. більше ніж на кінець 2019 р.

У результаті розрахунку показників вартості зобов'язань встановлено, що досліджуване підприємство має найбільший темп зростання у забезпеченні витрат і платежів 118,39 % (у 2020 р. відбулося збільшення показника на 269 тис. грн. порівняно з 2019 роком).

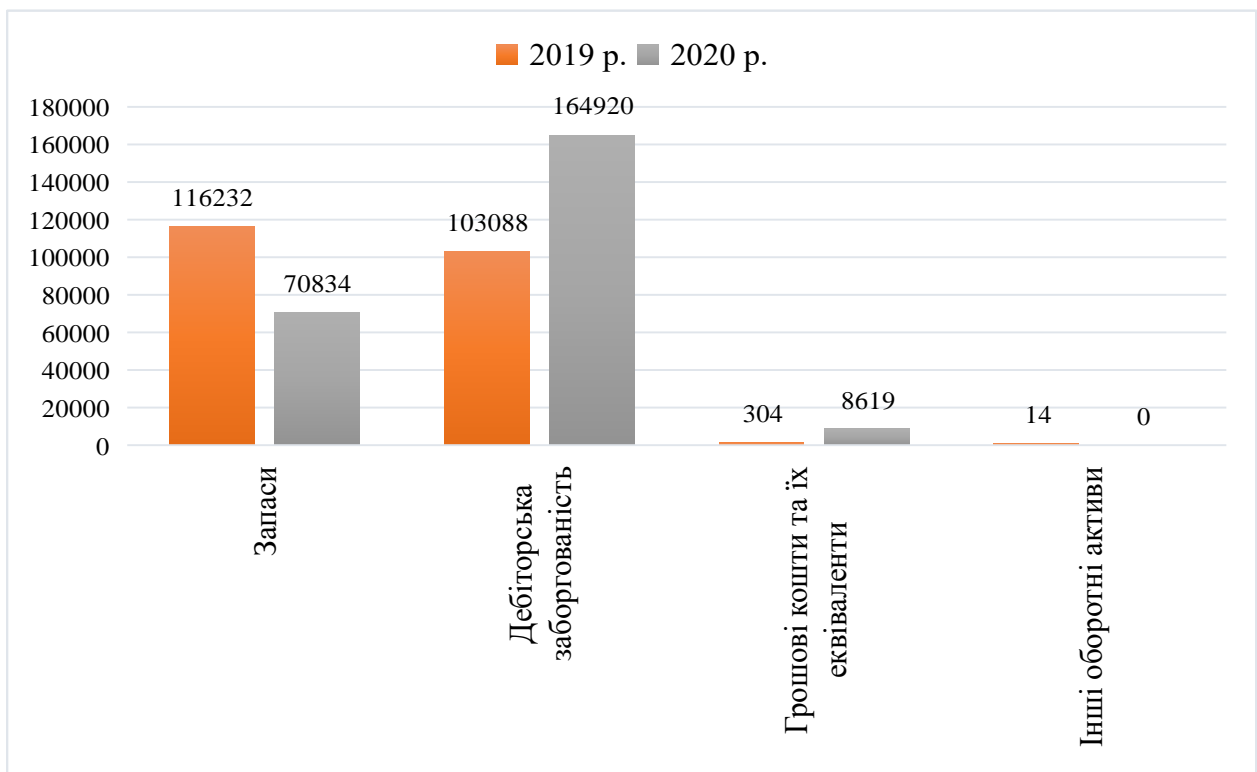


Рис. 1.5 - Динаміка оборотних активів ПП «Білоцерківська агропромислова група» за 2019-2020 рр., тис. грн.

За результатами аналізу показників власного капіталу ПП «Білоцерківська агропромислова група» встановлено, що його величина протягом досліджуваного періоду збільшилася за рахунок зменшення неоплаченого капіталу у 2020 р. розміром з (6 848) тис. грн. до (4 848) тис. грн.

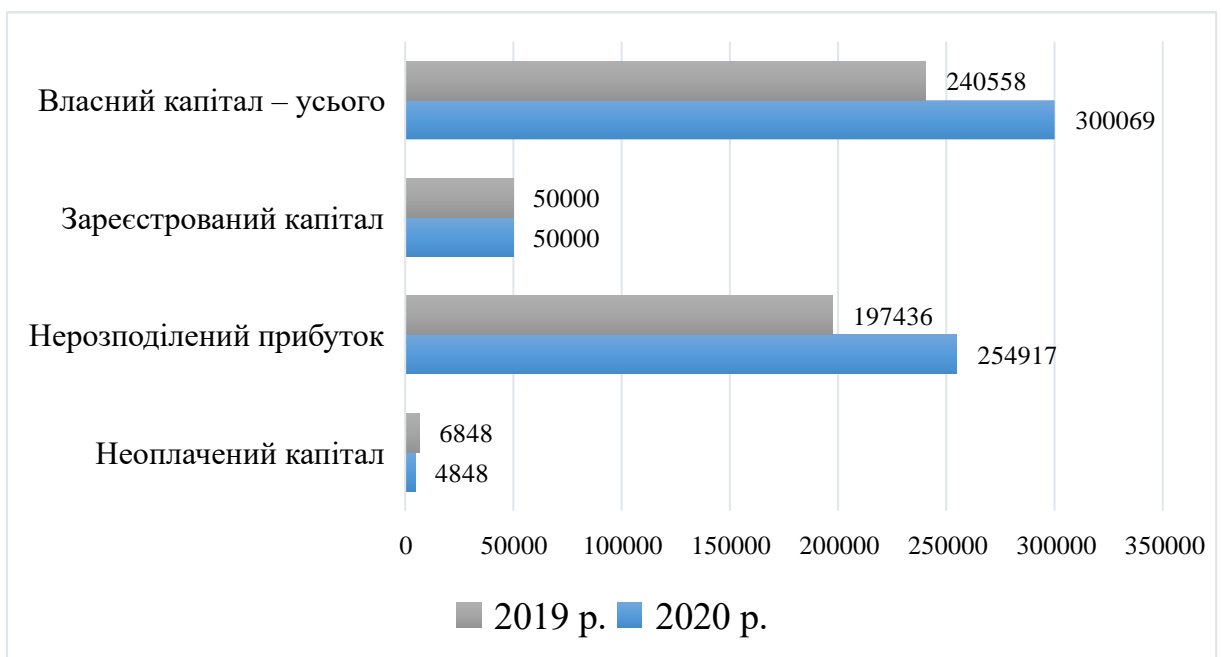


Рис. 1.6 - Динаміка та склад власного капіталу ПП «Білоцерківська агропромислова група» за 2019-2020 рр., тис. грн.

У 2019-2020 роках при веденні своєї діяльності підприємство не отримувало збиток. У 2020 році було помічену позитивну динаміку у збільшенні таких показників як: чистий дохід від реалізації продукції, валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності.

В зрівнянні з 2019 роком, у 2020 р. зменшились прибуток до оподаткування та чистий прибуток на 938 тис. грн та 793 тис. грн відповідно.

Собівартість реалізованої продукції має динаміку до збільшення від'ємного значення у 2020 р на 224 098 тис. грн. порівняно з 2019 р.

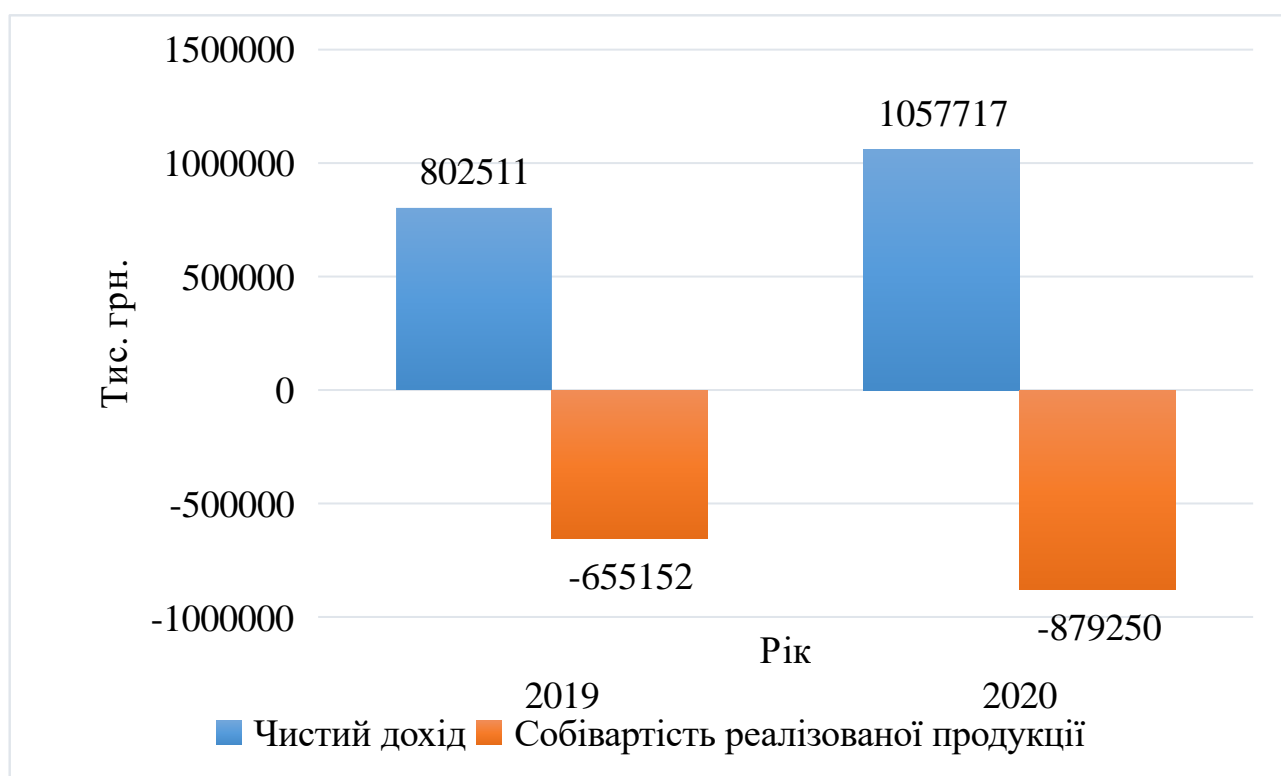


Рис. 1.7 – Динаміка чистого доходу і собівартості реалізації підприємства за 2019-2020 роки

Одним із головних вартісних показників ефективності виробництва, який характеризує рівень віддачі активів і ступінь використання капіталу у процесі виробництва є рентабельність.

Рентабельність продажу характеризує дохідність операційної діяльності підприємства. Здійснивши розрахунок показників рентабельності ПП «Білоцерківська агропромислова група», встановлено нерівномірну динаміку. Рентабельність продажу у 2020 р. зменшилась на 1,49 % порівняно з 2019 р.

Коефіцієнт рентабельності активів (економічна рентабельність) характеризує рівень прибутку, що створюється всіма активами підприємства, які перебувають у його використанні згідно з балансом.

Величина рентабельності активів протягом досліджуваних років зменшується: у 2020 р. на 9,1 % порівняно з попереднім роком.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу характеризує рівень прибутковості власного капіталу, вкладеного в дане підприємство, є одним з основних показників інвестиційної привабливості підприємства.

Рентабельність власного капіталу ПП «Білоцерківська агропромислова група» має негативну динаміку, так у 2020 р. цей показник зменшився на 12,97 % порівняно з попереднім роком.

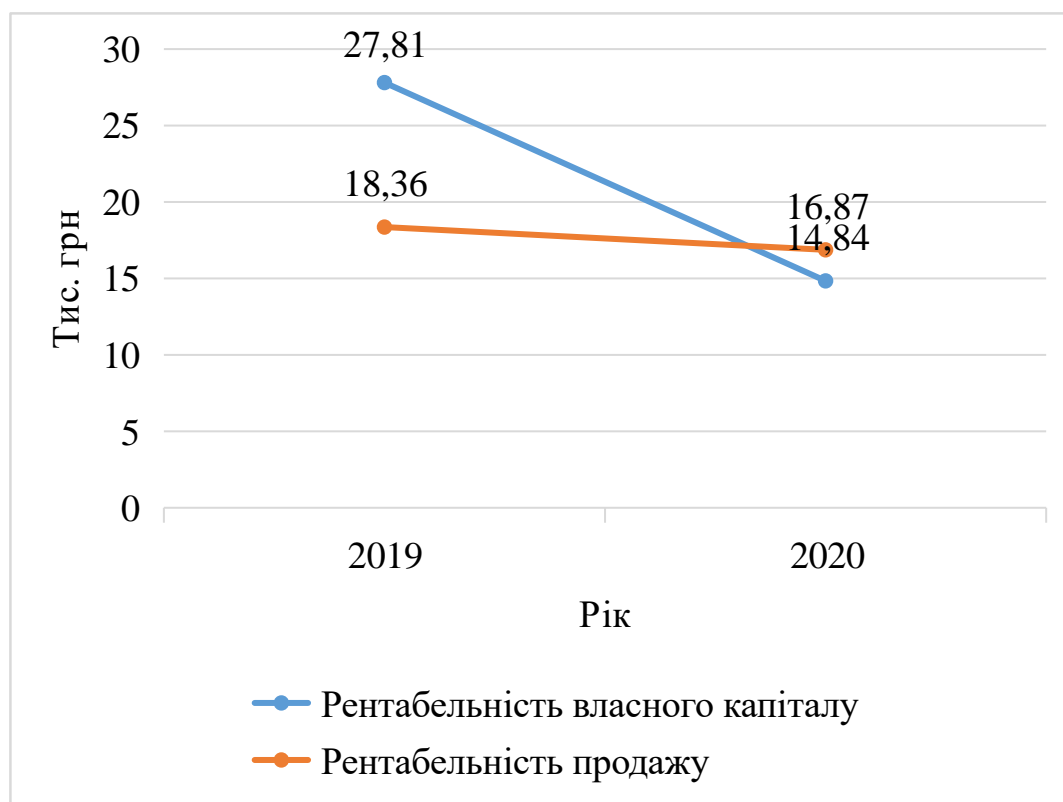


Рис. 1.8 - Динаміка рентабельності підприємства за 2019-2020 роки

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує, скільки разів за рік обернулися кошти, вкладені в розрахунки.

Даний показник у динаміці незначно зменшився на 0,3 оборота.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості – показує розширення або зниження комерційного кредиту, наданого підприємству. Зростання

коефіцієнта означає збільшення швидкості оплати заборгованості підприємства, зниження – ріст покупок у кредит. Досліджуване підприємство має динаміку до збільшення даного показника: у 2020 р. на 1,5 оборота більше порівняно з 2019 р.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів – відображає число оборотів товарно-матеріальних запасів підприємства за аналізований період. Зниження даного показника свідчить про відносне збільшення виробничих запасів і незавершеного виробництва або про зниження попиту на готову продукцію.

Величина даного показника на ПП «Білоцерківська агропромислова група» зменшується у 2020 р. на 0,4 обороти порівняно з 2019 р. (із 6,23 до 5,8 оборотів).

У короткостроковій перспективі критерієм оцінки фінансового стану підприємства виступає його ліквідність і платоспроможність. Термін «ліквідний» передбачає безперешкодне перетворення майна в кошти платежу. Чим менший час, необхідний для перетворення окремого виду активів, тим вища його ліквідність.

Показники абсолютної, термінової та загальної ліквідності даного підприємства протягом 2019-2020 років знаходяться не в межах норми. Лише коефіцієнт мобільності активів та коефіцієнт співвідношення активів відповідають необхідним вимогам.

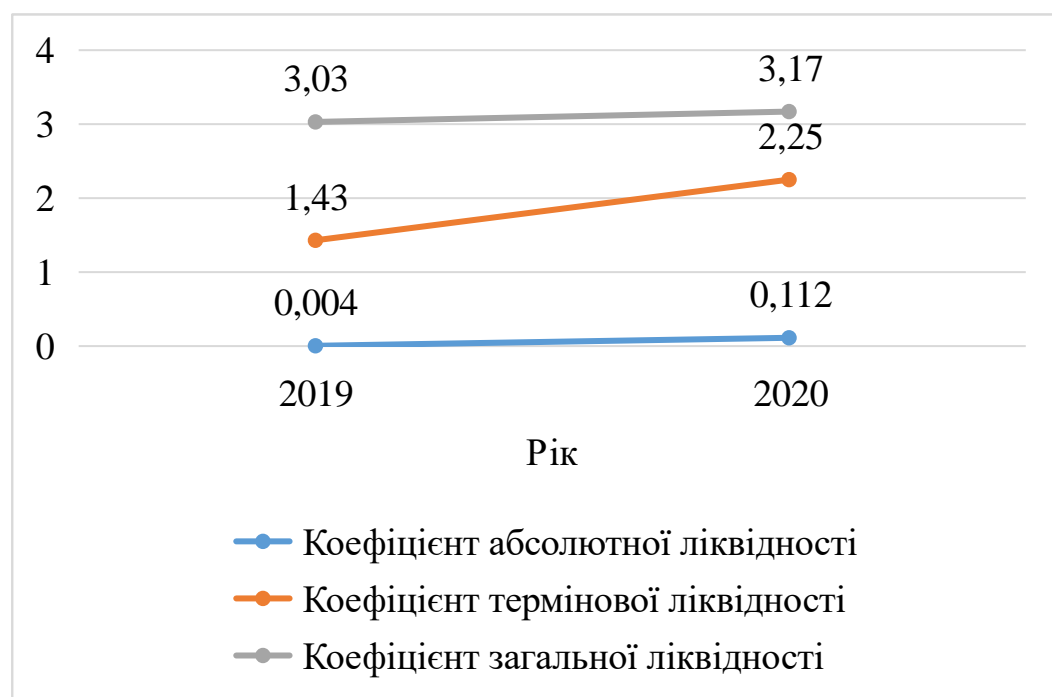


Рис. 1.9 - Динаміка показників ліквідності підприємства за 2019-2020 роки

Аналізуючи показники фінансової стійкості ПП «Білоцерківська агропромислова група» можна зауважити, що майже всі вони знаходяться на необхідному рівні. Лише коефіцієнт маневрування у 2019-2020 роках становить 0,47 та 0,49 відповідно, що знаходиться нижче допустимого рівня.

Здійснивши розрахунок основних економічних показників діяльності ПП «Білоцерківська агропромислова група» можна зробити висновок, що дане підприємство є фінансово стійким. На кінець 2020 року прибуток компанії збільшився, темп зростання становить 129,11 %. Позитивним явищем є факт зростання обсягу реалізованої продукції у 2020 році на 193747 тис. грн. порівняно з 2019 р. За досліджуваний період показник продуктивності праці працівників зріс з 2539,35 до 2830,04 тис. грн. на одного працівника.

Показники рентабельності фірми демонструють негативну динаміку. В такому випадку, доречним буде розроблення нових шляхів та методів ефективного управління ресурсами для пошуку додаткових можливостей приватного підприємства та отримання позитивного результату від прийнятих змін у майбутньому.

РОЗДІЛ 2 ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Економічна сутність, порядок класифікації, визнання та оцінка нематеріальних активів

В наш час застосування нематеріальних активів у фінансово-господарській діяльності значно допомагає при збільшенні результативності функціонування суб'єктів господарювання, підвищенні їх конкурентоздатності, привабливості потенційних інвесторів. Одним із головних можливих джерел для отримання економічних вигод вважаються саме нематеріальні активи. Інформація про них у фінансовій звітності дозволяє користувачам приймати управлінські рішення щодо майбутніх відносин із підприємствами.

На сьогодні існує багато способів інтерпретації природи нематеріальних активів. В своїх наукових працях, поняття «нематеріальні активи» досліджували такі вчені, як Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Нападовська, Л. В. Бражна, Ю. В. Писаренко, І. А. Бігдан, Т. М. Банасько, Н. М. Малюга, Н. М. Головай, А. М. Козирев, Т. В. Польова, С. Ф. Легенчук, А. А. Фадєєва та інші.

Загалом, сутність цих активів пояснюють три підходи: юридичний, економічний та бухгалтерський. Застосування кожного з них дає змогу виявити специфіку розуміння нематеріальних активів в юридичній, економічній та бухгалтерській сферах відповідно.

Юридичний підхід має враховувати право власності на нематеріальні активи, тобто сукупність майнових прав на нематеріальний об'єкт.

Економічна природа нематеріальних активів полягає в тому, щоб розглядати їх як економічні ресурси. Критерієм визначення нематеріальних активів в даному випадку є можливість контролю за ними. Для цього не потрібно щоб були наявні всі необхідні права, достатньо лише мати доступ. Відповідно до економічного підходу під нематеріальними активами слід розглядати як виключні, так і невиключні майнові права. Такий підхід полягає в розгляді нематеріальних активів як їх сукупності (відповідно до чинних нормативно-правових актів), яка не є результатом інтелектуальної діяльності та інтелектуального капіталу компанії.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» дає нам таке визначення: «нематеріальні активи - немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифікованими». [11]

Визначення змісту поняття «нематеріальні активи» (НА) в різних нормативно-правових документах подано в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Визначення змісту поняття «нематеріальні активи»

Нормативно-правовий документ	Зміст поняття	Характерні риси
ЗУ «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» [8]	Об'єкт (об'єкти) права інтелектуальної власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому законодавством, об'єктом права власності.	Об'єкт права інтелектуальної власності.
НП(С)БО в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» [16]	Немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.	Немонетарний актив, не має матеріальної форми, може бути ідентифікований.
П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [11]	Немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.	Немонетарний актив, що не належить до грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборговності; не має матеріальну форму; може бути ідентифікований.
МСБО 38 «Нематеріальні активи» [21]	Немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований.	Не має фізичної субстанції, може бути ідентифікований.

Основними ознаками нематеріальних активів є: відсутність матеріально-речової структури; тривале використання (більше року); можливість бути корисним для компанії; високий рівень невизначеності потенційного прибутку від їх використання; відсутність грошової форми; не є дебіторською заборгованістю.



Рис. 2.1 - Класифікація нематеріальних активів за П(С)БО 8 [11]

МСБО 38 рекомендує певні категорії нематеріальних активів, зокрема:

- назви брендів;
- назви видань;
- програмне забезпечення;
- ліцензії та привілеї;
- авторські права, патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію;
- рецепти, формули, моделі, проекти та прототипи; – нематеріальні активи на етапі створення [21].

Дані в Міжнародних стандартах фінансової звітності в певній мірі відрізняються від наведених груп в П(С)БО 8, але також зводяться до переліку

видів нематеріальних активів з метою привласнення їм облікового рахунку (рисунок 2.2).

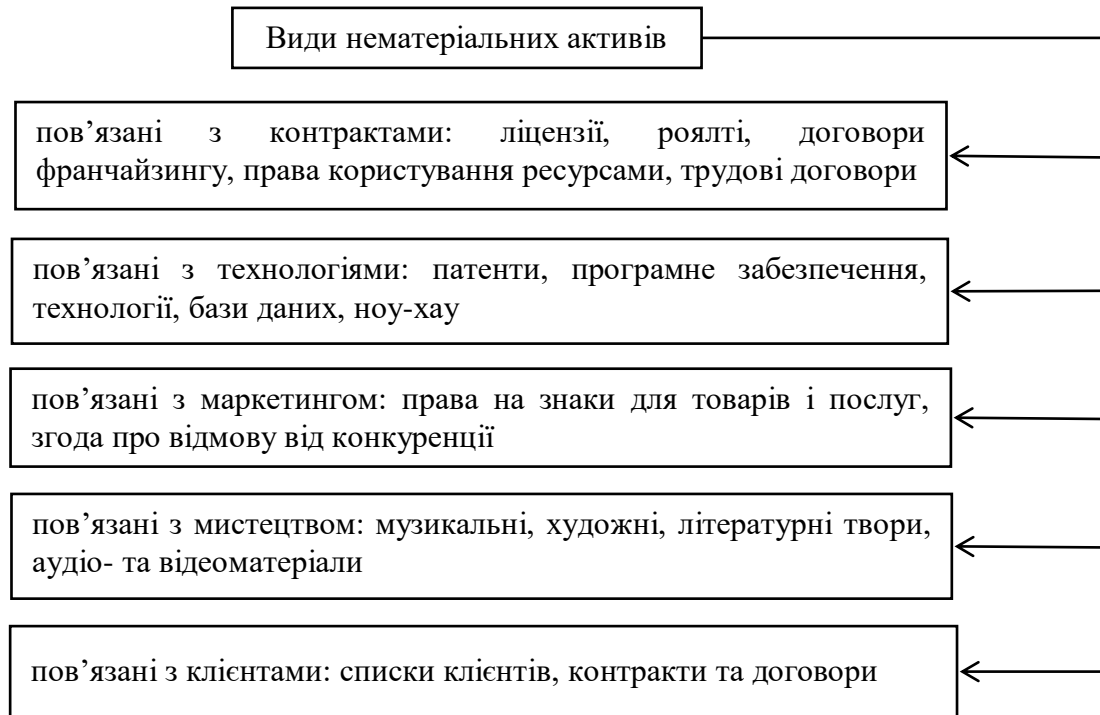


Рис. 2.2 - Класифікація нематеріальних активів згідно з МСФЗ

Відповідно до ст. 420 ЦКУ [1] до цих об'єктів належать:

- 1) літературні та художні твори;
- 2) комп'ютерні програми;
- 3) бази даних;
- 4) наукові відкриття;
- 5) фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення;
- 6) винаходи, корисні моделі, промислові зразки;
- 7) виконання;
- 8) компонування (топографії) інтегральних мікросхем;
- 9) сорти рослин, породи тварин;
- 10) раціоналізаторські пропозиції;
- 11) комерційні (фірмові) найменування, торговельні марки (знаки для товарів і послуг), географічні зазначення;
- 12) комерційні таємниці.

Отже, термін «нематеріальні активи» в нормативних актах тлумачиться по-різному, що робить неможливим створення єдиного варіанту їх класифікації.

Посилаючись на п. 6 П(С)БО 8, придбаний чи отриманий нематеріальний актив буде відображено в балансі, коли існує велика ймовірність того, що будуть одержані економічні вигоди в майбутньому, пов'язані з його використанням, і його вартість може бути достовірно визначена.

Ті самі принципи викладені в параграфі 21 МСБО 38. Однак в параграфі 22 цього ж стандарту уточнюється, що необхідно оцінювати ймовірність очікуваних економічних вигід, використовуючи при цьому припущення, які можна обґрунтувати і підтвердити. Такі припущення дають найточнішу оцінку управлінським персоналом сукупності економічних умов, яка існуватиме впродовж строку корисної експлуатації активу.

У п. 7 П(С)БО 8 вказано, що нематеріальні активи, отримані в результаті розробки, повинні відображатися в балансі у випадках, коли фірма має:

- мету, технічні можливості, необхідні ресурси для приведення активу у стан, потрібний для його продажу або використання в майбутньому;
- можливість отримати економічні вигоди від його реалізації або віедення в експлуатацію;
- інформацію, яка використовується для точного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріальних активів.

Параграф 51 МСБО 38 передбачає аналогічні вимоги до визнання. У ньому також роз'яснюється, що вартість внутрішнього створення активів іноді не відокремлюється від витрат на обслуговування або збільшення вигоди від внутрішньо генерованого гудвілу чи повсякденних операцій.

У разі коли зазначені умови не виконуються, витрати, які пов'язані з придбанням або виробництвом, рахуються як витрати того звітного періоду, впродовж якого їх було здійснено без визнання таких витрат у майбутньому (п. 8 П(С)БО 8).

Точна та науково обґрунтована оцінка має особливе значення при включення об'єктів інтелектуальної власності до статутного капіталу, злиття підприємств або поділу організації для визначення майнових частин у статутному капіталі, складання фінансової звітності, оцінки гарантій при отриманні кредиту, визначення збитків під час виявлення порушення прав на об'єкти інтелектуальної власності тощо.

Велика кількість дослідників акцентують увагу на потребі використання певних видів оцінювання, таких як первісна, переоцінена, ліквідаційна, справедлива, амортизаційна, залишкова вартість. Кожен із цих видів оцінки застосовують щодо конкретних операцій у процесі руху об'єктів нематеріальних активів.

У широкому значенні застосовують три підходи оцінки нематеріальних активів (рисунок 2.3).



Рис. 2.3 - Підходи і методи оцінки нематеріальних активів

Дохідний аспект визначає чисту наведену вартість грошових потоків, отриманих від активу, або можливих витрат, якби активу не існувало.

Порівняльний підхід оцінює нематеріальні активи на основі мультиплікаторів або порівняльних даних про ринкові угоди.

Витратний підхід розраховує відновну вартість як витрати на процес відтворення всередині компанії.

Таким чином можна зробити висновок, що облік нематеріальних активів є дуже актуальною темою в практиці роботи компаній. Вона в основному стосується проблем ідентифікації та класифікації нематеріальних активів, а також способів їх оцінки. В нормативно-правових документах спостерігаються розходження в визначенні сутності нематеріальних активів. Це спричиняє

необхідність внесення змін до них задля створення єдиного трактування даного поняття.

Необхідно використовувати порівняльний аналіз оцінки вартості нематеріальних активів на основі різних підходів для узгодження результатів оцінювання, оскільки таким способом можна більш точно визначити їх вартість.

2.2. Документальне оформлення обліку нематеріальних активів

В сучасній економічній літературі актуальною залишається тема документального оформлення операцій з нематеріальними активами. Головним джерелом інформації для відтворення в регістрах бухгалтерського обліку даних про проведення господарських операцій є первинні документи. Саме тому вони повинні містити виключно достовірні відомості та створюватися безпосередньо під час здійснення операцій або відразу після їх завершення.

В даний період розроблено лише деякі форми обліку прав інтелектуальної власності. Типові форми первинної документації для ведення обліку надходжень та вибуття нематеріальних активів законодавчо не затверджені.

Первинний документ має містити деталізований опис об'єкта, наявність його первісної вартості, строку корисного використання, норми амортизації, найменування підрозділу, де об'єкт буде використовуватися, підписи посадових осіб, які прийняли об'єкт.

В п. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що первинні та зведені бухгалтерські документи можуть складатися на паперових носіях або за допомогою машинної обробки. При веденні обліку в автоматизованій формі реквізити первинних документів доцільніше використовувати із застосуванням кодування. З метою здійснення контролю та систематизації обробки даних, пов'язаних з господарськими операціями, на основі вихідної документації складаються зведені облікові документи [7].

Ми вже знаємо, що у нематеріальних активів відсутня фізична форма. По цій причині, крім звичайних основних бухгалтерських документів, компанії

повинні мати додаткові (юридично підтверджені) документи, що доводять право власності на ці активи.

На підприємство об'єкти можуть надходити різним чином, наприклад: шляхом купівлі, власної розробки, обміну на подібний об'єкт або чи інший актив, безкоштовно, у вигляді внеску до статутного капіталу чи як результат об'єднання підприємств.

В таблиці 2.2 подано інформацію про первинні документи, які стосуються обліку нематеріальних активів.

Таблиця 2.2

Первинна документація з обліку нематеріальних активів

Господарська операція	Первинні документи, що використовуються
1	2
Купівля	Акт приймання-передачі нематеріальних активів, відомість обліку нематеріальних активів, нарахованої амортизації (форма ВНА-1), виписка з банку, податкова накладна.
Безкоштовне отримання	Відомість обліку нематеріальних активів, нарахованої амортизації (ВНА-1), акт приймання-передачі нематеріальних активів.
Створення власними силами підприємства	Відомість нарахування заробітної плати, лімітно-забірна картка № М-8, відомість обліку нематеріальних активів, нарахованої амортизації (ВНА-1), банківська виписка.
Введення в експлуатацію	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (НА-1), відомість обліку нематеріальних активів, нарахованої амортизації (ВНА-1).
Внесення до статутного капіталу	Рішення учасників фірми, податкова накладна, відомість обліку нематеріальних активів, нарахованої амортизації (ВНА-1).
Амортизація	Відомість обліку нематеріальних активів, нарахованої амортизації (форма ВНА-1), бухгалтерська довідка.
Списання (ліквідація)	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-3), відомість обліку нематеріальних активів, нарахованої амортизації (ВНА-1), податкова накладна.

Оприбуткування нематеріального активу на підприємстві супроводжується складанням форми НА-1 або ОЗ-1 (додаток Ж).

Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (форма № НА-1) оформляється лише одним примірником на кожний об'єкт приймальною комісією, яку призначає власник або директор. Після формування акту, його має підписати головний бухгалтер і затвердити керівник фірми або інша уповноважена особа.

Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-2) використовується для аналітичного обліку аналогічних за призначенням та умовами використання об'єктів, які було отримано в одному календарному місяці та передано одній відповідальній за їх використання особі.

Інвентарна картка створюється бухгалтерією по кожному об'єкту чи групі нематеріальних активів і заповнюється в єдиному екземплярі на підставі форми № НА-1. Зразок заповнення типової форми № НА-2 наведено в додатку II.

Нематеріальний актив амортизується впродовж всього часу його корисного використання. Об'єкт амортизації - це первісна (переоцінена) вартість об'єкта, мінус ліквідаційна вартість. Рішення про вибір методу амортизації для кожної групи нематеріальних активів зазначається в наказі про облікову політику підприємства.

Спеціальну типову форму для обліку сум накопиченої амортизації законодавством не встановлено, тому компанії мають можливість самостійно її розробити, включивши всі необхідні реквізити, які перелічено у статті 9 Закону № 996.

З метою визначення фактичної наявності предметів на підприємстві, а також задля виявлення неспівпадінь з показниками бухгалтерського обліку необхідно проводити інвентаризацію. Також це допоможе з'ясувати які активи вже застаріли або частково лишилися своїх первинних якостей, не використовуються в діяльності компанії, чи не відповідають критеріям визнання.

Результати інвентаризації фіксують в Інвентаризаційному описі об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-4, додаток К). Підсумок здійснення інвентаризації інших нематеріальних активів може бути викладений в Інвентаризаційному описі необоротних активів, затвердженим наказом Мінфіну від 17.06.15 р. № 572. Його ухвалено для

використання в бюджетних організаціях, але він може бути застосований й іншими комерційними підприємствами.

Форма № НА-4 складається в єдиному примірнику для узагальнення відомостей інвентаризації для кожного місця розташування об'єктів і за кожною особою, на яку покладено відповідальність за їх використання. Документ підписують всі члени комісії та людина, відповідальна за використання нематеріальних активів. Відповідальна особа має підтвердити, що огляд об'єктів був проведений в її присутності, активи, вказані в описі, передані їй на відповідальне зберігання та претензії до членів комісії відсутні. У випадку коли в процесі перевірки виявлено об'єкти, не зазначені раніше, їх заносять до типової форми № НА-4 з усіма необхідними даними.

Документ форми № НА-4 подають до бухгалтерії для фіксації інформації про чисельність активів, їх вартість та суму амортизації. При виявленні відхилень від фактичних даних бухгалтерського обліку (недостачі або надлишки), бухгалтером має бути складена звіряльна відомість. Її підписує безпосередньо сам бухгалтер компанії, а також керівник комісії та відповідальна особа.

Списання нематеріального активу відбувається в разі його вибуття шляхом продажу, безоплатної передачі чи у випадку коли суб'єкт господарювання більше не отримує вигоду від його використання (згідно з п. 34 П(С)БО 8). Для обліку вибуття окремих об'єктів при їх повній ліквідації використовують форму №ОЗ-3 або НА-3 (додаток Л).

Форму № НА-3 оформляє комісія, яка обирається директором підприємства. Даний документ складається у двох екземплярах і містить підписи голови та членів комісії, матеріально-відповідальної особи, та в обов'язковому порядку затверджується керівником підприємства (чи особою, що має такі повноваження). Один із примірників направляють до бухгалтерії, а другий залишає людина, яка несе відповідальність за використання даного нематеріального активу.

Типова форма № ВНА-1 «Відомість обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації» розроблена для узагальнення даних про наявність активів і обчислення їх амортизації.

Як висновок, можна зазначити, що при огляді первинної облікової документації нематеріальних активів, помітним є недосконалість методики

оформлення даних документів. Особливо це відчувається в сфері нормативної бази регулювання складання типових форм. Деякі з первинних документів не відповідають актуальному тлумаченню законодавства України. В результаті, існує велика потреба в зміні цих форм обліку. Також, я вважаю, що необхідним є введення первинної документації, при якій буде враховано не тільки інтелектуальну власність, а й всі інші групи нематеріальних активів.

2.3. Аналітичний і синтетичний облік нематеріальних активів

Регулярний облік руху є одним із головних факторів продуктивного застосування нематеріальних активів. Правильне ведення обліку та належне здійснення контролю за їх місцезнаходженням та переміщенням визначаються компанією в наказі про облікову політику. В ньому передбачено:

- 1) провідні первинні документи для обліку нематеріальних активів та графік їх документообігу;
- 2) перелік субрахунків та аналітичних рахунків, необхідних для організації аналітичного обліку;
- 3) терміни корисного використання;
- 4) спосіб і послідовність обчислення амортизації;
- 5) порядок оцінки та визначення ліквідаційної вартості;
- 6) перелік осіб, відповідальних за захист інформації;
- 7) облік нематеріальних активів, які було орендовано.

Синтетичний облік нематеріальних активів здійснюється за первісною вартістю та відбувається на рахунку 12 "Нематеріальні активи". У дебеті показуються дані про їх придбання або одержання шляхом розробки, у кредиті подано інформацію про вибуття активів в результаті продажу, безкоштовної передачі, підсумок уцінки. Облік гудвілу ведеться на рахунку 19 "Гудвіл при придбанні".

До первинної вартості внутрішньо створеного нематеріального активу входять затрати на матеріали, оплату праці та інші витрати, пов'язані із його розробкою і доведенням до стану, коли актив можна буде використовувати за призначенням. Юридична особа має право використання такого об'єкту, але за

автором залишається закріпленим право інтелектуальної власності на даний актив.

Аналітичний облік здійснюється за кожним окремим об'єктом і розподіляється на групи (рисунок 2.4).



Рис. 2.4 - Структура рахунку 12 «Нематеріальні активи» [12]

Відомість 4.1 призначена для обліку капітальних інвестицій у нематеріальні активи. У ній відображаються витрати на вдосконалення, що в майбутньому мають призвести до збільшення економічних вигод від застосування покращеного активу.

Дані аналітичних облікових документів за попередній рік переносять на початок звітного та вказують у відомості 4.3. Впродовж року фіксуються дані про придбані, власноруч створені нематеріальні активи, їх переоцінку, вибуття, зниження та відновлення корисності. Наприкінці кожного місяця необхідно розраховувати сальдо та амортизацію активів.

Базуючись на первинній документації, в облікових регістрах ведеться запис інформації, на основі якої заповнюється Головна книга та різні форми звітності.

Порядок обліку надходжень активів формується на основі джерела з якого об'єкт було отримано. Підприємство може розробляти їх самостійно, одержувати безкоштовно, шляхом купівлі, внесення в статутний капітал або ж отримувати внаслідок обміну. Субрахунок 154 призначений для фіксації затрат на придбання чи створення нематеріального активу.

Таблиця 2.3

Облік нематеріальних активів, створених підприємством [15]

№	Господарські операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Відображається вартість матеріалів, які були використані для створення нематеріального активу	154	20
2	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятих створенням об'єкта	154	661
3	Відрахування на соціальні заходи	154	65
4	Інші прямі витрати, що безпосередньо пов'язані зі створенням активу	154	13, 22, 68
5	Введення об'єкта у використання	12	154

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків з обліку надходження (придбання) нематеріальних активів [15]

№	Господарські операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Отримано об'єкт нематеріальних активів від підприємства - платника ПДВ за вартістю придбання без ПДВ	154	63
2	на суму ПДВ за операцією	641	63
3	Отримано об'єкт нематеріальних активів від підприємства - неплатника ПДВ за вартістю придбання	154	63

Первісною вартістю нематеріального активу, придбаного в якості обміну на подібні предмети, буде залишкова вартість переданого об'єкту. При його записі на баланс фірми, дані заносять у документ форми №НА-1.

При внесенні в склад статутного капіталу, справедлива вартість НМА визначається як первісна та обов'язково узгоджується з іншими засновниками компанії. Засновницькі документи підприємства регулюють послідовність оцінювання внесків учасників. Типову кореспонденцію наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Внесення засновником до статутного капіталу товариства виняткових майнових авторських прав на комп'ютерну програму [15]

№	Господарські операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Відображено справедливу вартість активу, узгоджену з учасниками	46	40
2	Отримано виключно майнові авторські права на комп'ютерну програму (оформлення передавального акту)	154	46
3	Відображено податковий кредит із ПДВ	641	46
4	Введено в експлуатацію НА	125	154

Безкоштовно одержані активи оцінюють за вартістю, яка відповідає справедливій на момент їх надходження. В бухобліку цей процес показується так (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6

Кореспонденція рахунків з обліку безоплатно отриманих НА [15]

№	Господарські операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Оприбутковано безоплатно одержаний об'єкт нематеріальних активів (справедлива вартість)	12	424
2	Відображено суму податку на прибуток, що підлягає сплаті за операцією з безоплатного одержання об'єкта НА (за наявності поточного податку на прибуток)	424	641

Списання нематеріального активу з балансу фірми виконують як результат таких подій:

- продажу активів;
- перехід права на користування ними (без переходу права власності);
- безкоштовна передача об'єкта;
- здійснення фінансових інвестицій до статутного капіталу інших підприємств у вигляді НА;
- нестача, що була виявлена при інвентаризації;
- ліквідація за ініціативою власників.

Таблиця 2.7

Облік ліквідації нематеріальних активів [15]

№	Господарські операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Списано суму зносу ліквідованого НА	133	12
2	Списано залишкову вартість	976	12
3	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	976	641

У випадку вибуття активу, який перед тим був переоцінений, різниця між сумою попередніх переоцінок переноситься на нерозподілений прибуток зі списанням додаткового капіталу.

Фінансовий результат від вибуття (ФРв) об'єктів нематеріальних активів визначається за формулою:

$$\text{ФРв} = \text{Дохід від вибуття} - \text{ЗВ} - \text{Витрати, пов'язані з вибуттям} \quad (2.1)$$

Амортизація НА - це безперервне списання їх вартості в процесі застосування. Її мета – відшкодувати витрати компанії на покупку та надати додаткові кошти для придбання нових активів в майбутньому.

Посилаючись на П(С)БО 8, ми знаємо, що амортизація рахується впродовж всього строку корисного використання об'єкта, але не довше 20-ти років.

Обчислення амортизації не зупиняється ні в якому разі, окрім випадків консервації підприємства.

Проведення своєчасної інвентаризації є одним із важливих методів контролю за станом та наявністю активів. Нематеріальним активам притаманні досить своєрідні характеристики, що призводить до певних особливостей при здійсненні їх інвентаризації. Необхідно пересвідчитися в наявності первинних бухгалтерських та юридичних документах, що підтверджують існування НА та право власності фірми на них.

В процесі перевірки, виявлені надлишки або нестачі записуються наступними бухгалтерськими проводками (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Проводки у бухгалтерському обліку за результатами інвентаризації НА [15]

№	Господарські операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
I. Оприбуткування надлишків НМА			
1.1	Оприбуткування виявленого за результатами інвентаризації об'єкта нематеріальних активів	12	424
1.2	Оприбуткування виявленої розробки (незавершені або завершені капітальні інвестиції, за якими на дату інвентаризації оформлялися патенти, свідоцтва, ліцензії або за якими процедура оформлення ще не розпочата)	154	424
1.3	Уведення об'єкта в експлуатацію	12	154
II. Відображення недостач НМА			
2.1	Списано нематеріальний актив	976	12
2.2	Відображається списання нарахованого зносу	133	12
2.3	На позабалансовому рахунку показана сума нестачі	072	-
2.4	Відображається заборгованість матеріально відповідальної особи щодо відшкодування збитків	375	746
2.5	Списано із позабалансового рахунку суму недостачі	-	072
2.6	Нараховано ПДВ	976	641
2.7	Утримано суму заборгованості матеріально відповідальної особи із зарплати	661	375

При дослідженні особливостей обліку нематеріальних активів, можна зробити наступні висновки. Синтетичний облік здійснюється за рахунком 12 «Нематеріальні активи». Він проводиться за кожним об'єктом і поділяється на групи. Для обліку гудвілу відведено окремий рахунок.

Порядок обліку надходжень активів формується на основі джерела з якого об'єкт було отримано. Кожному активу присвоюється індивідуальний інвентарний номер, який буде зафіксовано за ним впродовж всього терміну його обліку.

На основі даних досліджень, можна зауважити, що для здійснення необхідного контролю за інвестуванням у придбання НА, своєчасним записом інформації про їх стан та вибуття, потрібно модернізувати процедуру організації аналітичного та синтетичного обліку даних активів.

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

3.1. Методичні підходи до аналізу нематеріальних активів. Ефективність їх використання

В реаліях сучасного світу здійснення аналізу господарської діяльності підприємства відіграє дуже важливу роль. Однією із ключових його складових є економічний аналіз нематеріальних активів. Він дає можливість віднайти резерви для підвищення ефективності їх використання. Оцінка результативності від застосування активів, знаходження можливостей для їх оновлення та встановлення терміну корисного використання, являють собою значиму частину механізму інноваційного розвитку компанії. Користь від економічного аналізу буде лише тоді, коли основою для його проведення являється достовірна інформація про всі об'єкти, що знаходяться у власності компанії.

Визначення завдань аналізу є основою його методології. Їх суть полягає в тому, щоб охарактеризувати склад нематеріальних активів, фактичну наявність, оцінити дохідність та результат від застосування. Для цього необхідним є розроблення економічних показників, які розкривають дані про динаміку досліджуваного об'єкта та стан його спокою. Вивчення руху та стану активів включає в себе декілька етапів та здійснюється за напрямом аналізу їх техніко-економічного використання в процесі виробництва продукції, та при аналізі технічного стану виробничих фондів, які використовують інноваційний продукт.

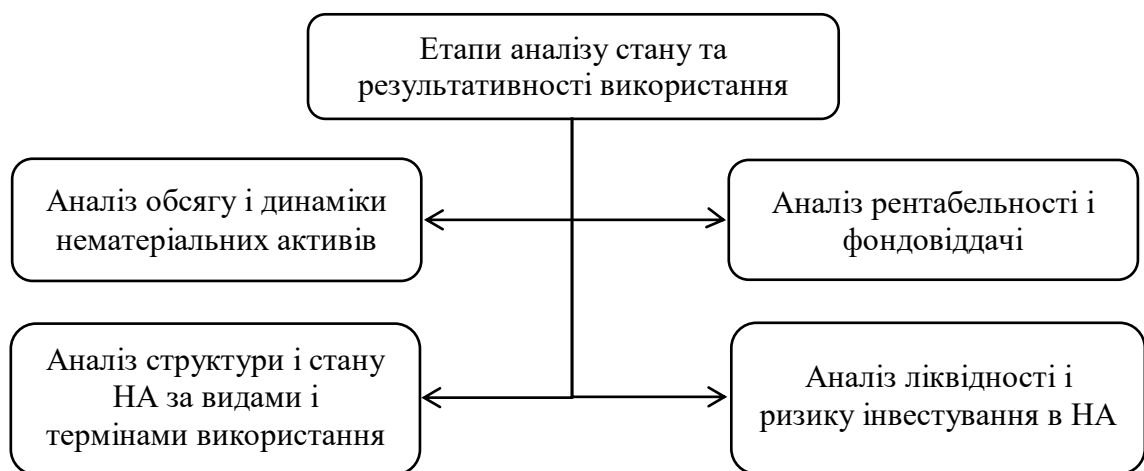


Рис. 3.1 - Етапи аналізу стану та результативності використання нематеріальних активів

Кожен науковець по різному підходить до викладу завдань аналізу нематеріальних активів. Наприклад, В.М. Диба у своєму дослідженні рекомендує інтелектуальну власність підприємств об'єднати в окремий об'єкт аналізу – «патентний портфель». Застосування такого методу дає можливість розділити всі охоронні документи на 3 групи, класифікуючи їх за ступенем ліквідності: ключові патенти, другорядні патенти, некорисні патенти [37].

За допомогою інформації, отриманої при аналізі такого портфеля, можна визначити активи що мають високий рівень корисності, та в які об'єкти прав краще інвестувати для отримання більшого прибутку [37].

Також автором було рекомендовано певні критерії для оцінювання ступеню конкурентоспроможності фірми. У рамках кожного з них, представлено систему аналітичних показників, що дозволяють оцінити привілеї компанії в бальному вираженні. Науковець акцентує увагу на тому, що патентний аналіз є способом подолання проблем, які пов'язані зі створенням або реалізацією об'єктів науково-технічних досягнень.

Оскільки нематеріальні активи мають неоднорідний склад та різне застосування, здебільшого, їх класифікують за певними критеріями. Таке розмежування дозволяє визначити які саме активи мають найбільшу частку в загальному складі.

При проведенні аналізу стає відомо, що в наш час термін використання предметів інтелектуальної власності в середньому складає від 5 до 7 років. Для нематеріальних активів, пов'язаних з правом користування землею, природними ресурсами та іншими, цей період триває більше ніж 10 років. Проте їх частка складає не більше 12-13%, а в загальному плані даний показник знаходиться на рівні 0,2-0,3% для промислових підприємств.

Вкладення у нематеріальні активи характеризують як високоліквідні, обмежено ліквідні або ж низько ліквідні. Загалом такі інвестиції вважають низько ліквідними, тому даний розподіл можна вважати відносним. Якщо відсоток нематеріальних активів зростає без вагомих підстав, це призводить до погіршення складу балансу та зниженню рівня поточної ліквідності та оборотності.

Ефективність від введення в роботу нематеріальних активів відображається в підсумкових результатах діяльності підприємства. Це може бути підвищення

рівня прибутковості фірми, зростання обсягів реалізації товарів, скорочення виробничих витрат, збільшення фінансової стійкості підприємства. Таким чином, можна сформулювати головне правило управління активами: темпи зростання витрат капіталу не мають перевищувати темпи зростання його віддачі.

Для результативного аналізу нематеріальних активів та впровадження нових методів розвитку, компанії можуть використовувати декілька видів тактик: вдосконалення господарської діяльності, атака на суперників або захист від них, створення позитивної репутації та ін. Проте найефективнішим варіантом є комбінування стратегій, які будуть слугувати доповненням один до одного.

В авторському баченні, важливим аспектом для досягнення поставлених результатів є підбір досвідченого та компетентного персоналу. Працівники, які мають високий професійний рівень та необхідні навички, мають чи не найбільший вплив на підсумок запровадження об'єктів інтелектуальної власності для фірми.

Ресурсне та фінансове забезпечення дослідження має довготривалий характер і перебуває під контролем зовнішнього середовища. Це змушує проводити пошук нових джерел фінансування та поставки ресурсів для досягнення необхідних результатів.

Акумуляування особистих ресурсів може забезпечити вирішення цільових завдань, оскільки ми знаємо, що домінування власного капіталу в його загальній структурі є головною особливістю створення фінансово-ресурсного забезпечення господарської діяльності підприємств.

Введення в дію нововведень неможливе без модернізації матеріально-технічного забезпечення. Варто зауважити, що зменшення виробничих потужностей, швидкий знос, застаріла матеріально-технічна база є наслідком збільшення кредиторської заборгованості компанії, зниження рівня її платоспроможності та непродуктивного розпорядження капіталу.

Як уже зазначалося раніше, на ефективність застосування нематеріальних активів впливають багато факторів і оцінити корисність та віддачу кожного з них окремо надзвичайно важко. Базовими показниками для визначення результативності є:

1) коефіцієнт рентабельності нематеріальних активів. Цей показник відображає суму чистого прибутку на одиницю нематеріальних активів і розраховується за формулою:

$$KР_{на} = ЧП/Q_{на} \quad (3.1)$$

де - ЧП- сума чистого прибутку;

- $Q_{на}$ - середня вартість нематеріальних активів.

2) коефіцієнт виробничої віддачі нематеріальних активів визначає обсяг реалізації продукції (чи обсяг виробництва) по відношенню до одиниці нематеріальних активів. Обчислюється за формулою:

$$KВВ_{на} = ОР/ Q_{на} \quad (3.2)$$

де - ОР – обсяг реалізації продукції (або виробництва) у звітному періоді;

- $Q_{на}$ – середня вартість нематеріальних активів.

Наведені вище показники було пораховано раніше та подано в таблиці 1.3.

Для вивчення стану та динаміки НА у звітному періоді використовуємо такі показники:

1) коефіцієнт оновлення нематеріальних активів:

$$K_{оновлення} = НМА_{н} / НМА_{к} \quad (3.3)$$

де $НМА_{н}$ - вартість нематеріальних активів, що поступили у звітному періоді;

$НМА_{к}$ - вартість на кінець звітного періоду.

2) коефіцієнт вибуття:

$$K_{вибуття} = НМА_{в} / НМА_{п} \quad (3.4)$$

де $НМА_{в}$ - вартість нематеріальних активів, що вибули у звітному періоді;

$НМА_{п}$ - вартість на початок звітного періоду.

3) коефіцієнт зносу:

$$K_{\text{зносу}} = Z_{\text{н}} / \text{НМА} \quad (3.5)$$

де $Z_{\text{н}}$ - сума зносу нематеріальних активів на кінець звітного періоду;

НМА - початкова вартість активів на кінець звітного періоду.

Проаналізувавши додатки про баланс ПП «Білоцерківська агропромислова група» за 2019-2020 роки, можна сказати, що кількість нематеріальних активів зменшилась (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Динаміка вартості та зносу НА на ПП «Білоцерківська агропромислова група»

Актив	Одиниці виміру	2019 рік	2020 рік
Нематеріальні активи	Тис. грн	232	143
Первісна вартість	Тис. грн	601	601
Накопичена амортизація	Тис. грн	369	458
Коефіцієнт зносу	Частка од.	0,6	0,76

З таблиці бачимо, що:

- різниця між роками складає 89 тис. грн., у 2020 р. показник менший;
- дані первісної вартості у 2020 році не змінились;
- різниця накопиченої вартості склала 89 тис. грн.

Для вивчення стану і динаміки НА складаємо таблицю 3.2.

Таблиця 3.2

Аналіз стану і динаміки НА на ПП «Білоцерківська агропромислова група»

№	Показники, грн	2019 рік, тис. грн	2020 рік, тис. грн	Відхилення	
				Абсолютне, тис. грн	Відносне, %
1	2	3	4	5	6
1	Наявність НА на початок року	320	232	-88	-27,5

1	2	3	4	5	6
2	Надійшло нематеріальних активів за рік	0	0	0	0
3	Вибуло нематеріальних активів за рік	88	89	+1	1,14
4	Наявність нематеріальних активів на кінець року	232	143	-89	-38,36
5	Коефіцієнт оновлення НА	0	0	0	0
6	Коефіцієнт вибуття НА	0,275	0,38	0,105	38,18
7	Накопичена амортизація на кін. р.	369	458	+89	24,12
8	Коефіцієнт зносу НА	0,6	0,76	0,16	26,7

Отже, при аналізі нематеріальних активів потрібно звернути увагу на показники рентабельності та оборотності. Саме вони показують наскільки ефективним є управління інтелектуальною власністю на підприємстві. Базою дослідження виступають дані, відображені у таких документах як: акти введення в експлуатацію, облікові картки, відомості нарахування амортизаційних відрахувань, загальна фінансова звітність фірми.

3.2. Нормативно-інформаційне забезпечення аудиту нематеріальних активів

Бухгалтерський облік перш за все базується на прийнятих Верховною Радою законах, указах Президента України, постановах Кабінету міністрів, наказах та інструкціях Міністерства фінансів та Державної фіскальної служби.

Нормативні документи необхідні в аудиті, для перевірки правильності фіксації даних в обліку та складання звітності, викладення підсумків аналізу та перевірки в аудиторському висновку. Вони є обов'язковими до виконання всіма організаціями та підприємствами різної форми власності.

Всі регулятивні документи з бухгалтерського обліку та аудиту нематеріальних активів можна поділити на декілька рівнів (рис. 3.2).



Рис. 3.2 - Рівні законодавчого регулювання обліку та аудиту нематеріальних активів підприємства

Перший рівень складається з документації, яка розкриває визначення та формулює загальні положення здійснення аудиторської діяльності. Основним у всіх країнах, де така діяльність легалізована, є закон про аудит. У нашій країні таким є Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Він визначає юридичні основи здійснення аудиту і спрямовується на створення механізму самостійного фінансового контролю компаній. Дає визначення термінів «аудитор» та «аудиторська фірма», висвітлює їх права та обов'язки. Значне місце займають такі аспекти формування аудиторського звіту як: склад фінансової звітності, на основі якої було здійснено аналіз, звітний період, тези щодо використання міжнародних стандартів, аудиторську оцінку та кінцевий висновок.

Другий рівень нормативного регулювання поєднує в собі національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту.

Міжнародні стандарти аудиту (МСА) - сукупність професійних стандартів, що встановлюють правила надання аудиторських послуг і розкривають питання етики та контролю якості, що прийняті Радою з міжнародних стандартів аудиту, Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів та оприлюдненим Міжнародною федерацією бухгалтерів [9].

Методику збору облікових даних про нематеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції, які надалі будуть введені в роботу в якості об'єктів нематеріальних активів, та їх відтворення у звітності викладено в П(С)БО 8. Засади даного положення застосовують всі підприємства, окрім бюджетних установ. Слід зазначити, що дія цього П(С)БО не поширюється на гудвіл.

Принципи фіксації облікових відомостей про основні засоби і незавершені капітальні інвестиції, порядок їх визнання та відтворення в звітності підприємств регулюється П(С)БО 7 «Основні засоби».

Нормативне забезпечення третього рівня включає в себе документи, які додатково пояснюють та уточнюють деякі аспекти проведення аудиту. Сюди входить План рахунків, різні інструкції, положення та методичні рекомендації.

Перші три рівні регулюються державою. Документальне забезпечення четвертого рівня складається на підприємстві.

Інформація, що супроводжує аудит нематеріальних активів, поділяється на первинні документи, синтетичний та аналітичний облік, а також фінансову звітність (табл. 3.3).

Інформаційне забезпечення аудиту нематеріальних активів [57]

Група забезпечення	Склад
1	2
Первинні документи	<p>Для обліку об'єктів права інтелектуальної власності:</p> <ul style="list-style-type: none"> - №НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»; - №НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів». <p>Для обліку інших нематеріальних активів:</p> <ul style="list-style-type: none"> - №ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»; - №ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»; - №ВНА-1 «Відомість обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації».
Синтетичний і аналітичний облік	<p>Аналітичний облік:</p> <ul style="list-style-type: none"> - №НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»; - ОЗ-9 «Інвентарна картка обліку основних засобів»; - №ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів». <p>Синтетичний облік ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи».</p> <p>Також використовуються субрахунки:</p> <ul style="list-style-type: none"> 121 «Права користування природними ресурсами»; 122 «Права користування майном»; 123 «Права на комерційні позначення»; 124 «Права на об'єкти промислової власності»; 125 «Авторське право та суміжні з ним права»; 127 «Інші нематеріальні активи».
Фінансова звітність	<ul style="list-style-type: none"> - НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; - П(С)БО 7 «Основні засоби»; - П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»; - П(С)БО 14 «Оренда»; - Інструкції про використання Плану рахунків.

Значиме місце в аудиті відводиться перевірці достовірності відображення в звітності операційних даних щодо нематеріальних активів. Адже на ній і базується аналіз, який показує наскільки вірно та коректно подається інформація

бухгалтерією підприємства. Таким чином можна перевірити чи правильно рахується амортизація активів та чи взагалі достовірно визначена їх первісна вартість.

При здійсненні аудиту важливу роль мають додаткові документи, що юридично закріплюють право власності суб'єкта господарювання на нематеріальний актив.

Таблиця 3.4

Документація, що підтверджує право власності на нематеріальний актив
[49, с. 66]

Об'єкти нематеріальних активів	Назва документу
1	2
Авторські права	Авторський договір з продавцем авторських прав, рукопису, ескізу, малюнка, відеокадру, нотного запису тощо.
Права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки	Ліцензійний договір, зареєстрований у патентному відділі, патент на винаходи, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням.
Права на програму для ЕОМ, бази даних	Договір купівлі-продажу, авторський договір (при передаванні майнових прав на програму ЕОМ), дискета з програмою, технічна документація, опис.
Права на засоби індивідуалізації юридичної особи (товарний знак, знак обслуговування, фірмове найменування)	Договір про відчуження (зареєстрований у патентному відділі), ліцензійний договір, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування.
Право на користування земельними ділянками й природними ресурсами	Документ про право власності, ліцензія на користування ділянкою надр.
Права на ноу-хау	Договір про передавання ноу-хау, відображення чи його опис.

У висновку, можна сказати, що нормативно-правове забезпечення аудиту здебільшого позиціонується на нормах та положеннях законодавства України. Виділяють чотири рівні регулювання, три з яких контролюються державою і в будь-якому разі мають виконуватися аудитором, підприємствами чи

аудиторською фірмою. Четвертий рівень формується всередині компанії і визначається в залежності від результативності керування нею, особливостей діяльності та організованої роботи бухгалтерської служби.

В загальному, інформаційне забезпечення поділяється на три групи. До першої входить первинна документація, яка представлена актами приймання-передачі об'єктів, введення в експлуатацію, їх вибуття тощо. Основа другої групи полягає в точному та достовірному веденні аналітичного і синтетичного обліку. До третьої, завершальної, відноситься фінансова звітність компаній.

Також, при здійсненні перевірки, аудиторі приділяють велику увагу юридичній документації щодо права власності на нематеріальні активи.

3.3. Методика проведення аудиту нематеріальних активів. Оформлення результатів перевірки

Аудит краще всього сприймати як інтелектуальну діяльність з певними організаційними особливостями. Міжнародні стандарти аудиту (МСА) містять в собі узагальнення всіх відомих методів організації бухгалтерського обліку та аудиту, і можуть використовуватись як основа для національних стандартів.

Відповідно до МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» метою аудиту фінансової звітності є надання аудиторіві можливості висловити думку стосовно того, чи підготовлена фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності. [20].

Головна ціль проведення аудиту може бути дещо розширена у випадку доповнення договору за бажанням клієнта. Додатковою може бути умова здійснення аналізу доходів і витрат, задля збільшення ефективності роботи підприємства, оптимізація застосування ресурсів та пошук нових шляхів для їх залучення, перевірка точності розрахунку податків тощо.

З огляду на вище сказане, ключовими завданнями аудиту НА є:

- перевірка повноти відображення та правдивості облікової інформації;
- контроль за дотриманням вимог чинного законодавства;
- огляд фактичної наявності активу;

- підтвердження права власності фірми на об'єкти інтелектуальної діяльності;
- визначення правильності віднесення об'єкта до складу нематеріальних активів;
- аналіз оцінки та їх класифікації;
- перевірка достовірності даних у фінансовій звітності;
- інспекція амортизаційних нарахувань;
- оцінювання можливості отримання прибутку від використання активів.

При складанні порядку аудиту рекомендується покладатися на МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». Складений план реалізується аудитором завдяки програмі, що дозволяє визначити обсяг, терміни та особливості здійснення аудиторських процедур. Для запровадження ефективних заходів щодо здійснення аудиту, на етапі його планування проводять попередню перевірку механізму внутрішнього контролю компанії. Вона може бути здійснена за допомогою тестування.

Особливе значення має вивчення нетипових операцій з нематеріальними активами, а також будь-які зміни норм законодавства.

У відповідності з МСА 300-499 «Оцінка ризиків та дії у відповідь на оцінені ризики», необхідним є обов'язкове дотримання всіх стадій аудиту з докладним розкриттям специфіки його процедур. Це необхідна умова для зниження ступеню його ризиковості.



Рис. 3.3 - Процес аудиту нематеріальних активів [46]

В межах виконання угоди щодо аудиту діяльності, пропонується додатково скласти програму аналізу, оскільки методологія аналітичних процедур і діапазон їх використання також оцінюються аудитором. Дана програма надає інформацію про об'єкт, цілі його дослідження, терміни здійснення перевірки, систему показників для аналізу нематеріальних активів.

Рівень якості аудиту повністю залежний від методики його здійснення та кількості і корисності інформації, яка використовується. Якщо зберігається дотримання методології під час перевірки, це значно підвищує якість наданих послуг, а отже більше користувачів довіряють професійній думці аудитора.

Послідовність аудиту об'єктів НА представлена на рис. 3.4.

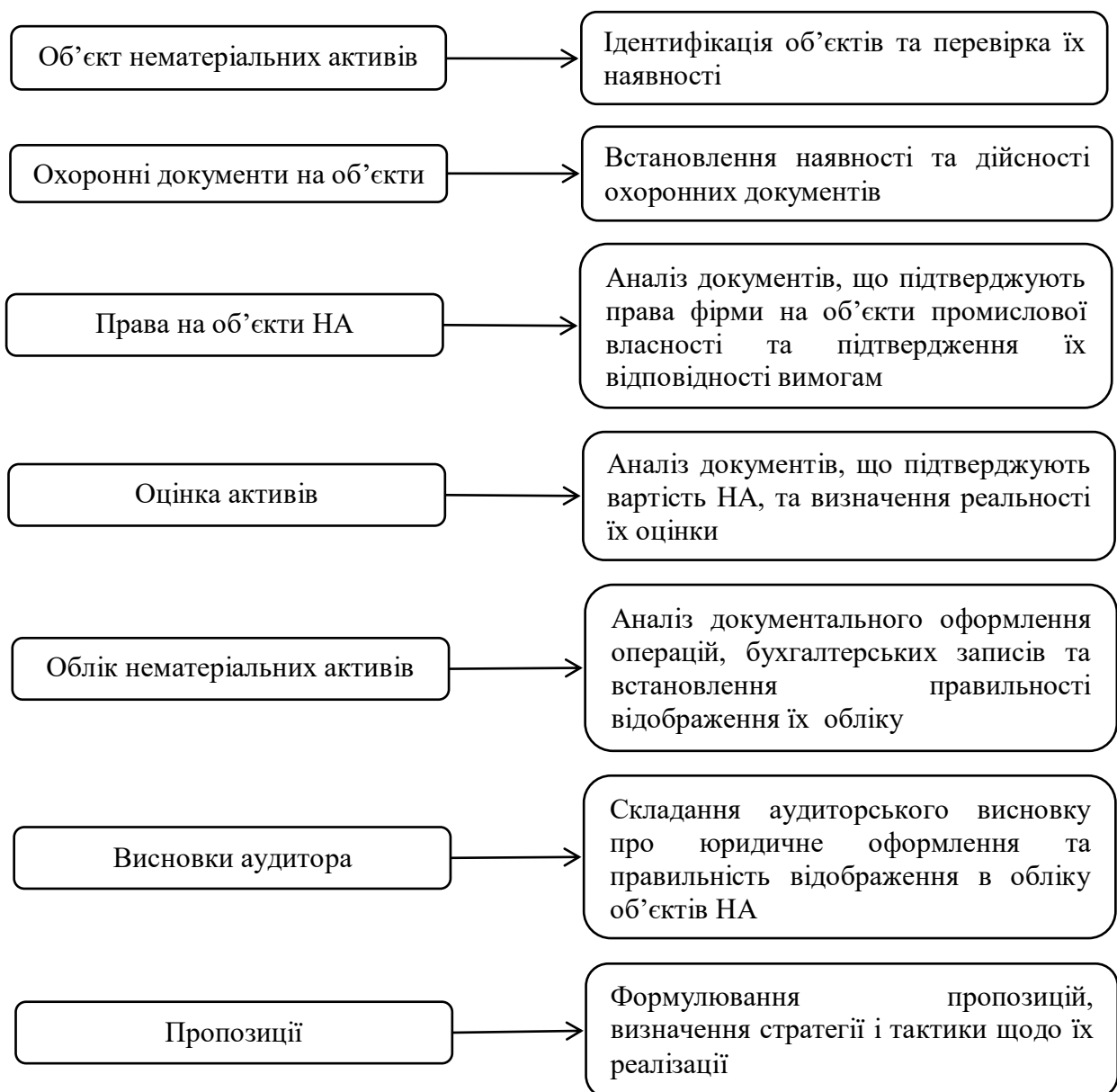


Рис. 3.4 - Алгоритм перевірки нематеріальних активів

Аудит нематеріальних активів відбувається на основі первинних документів і лише в грошовому вираженні. Саме через це, першим етапом виступає аналіз достовірності віднесення сум на 12 рахунок "Нематеріальні активи".

Другим кроком буде аудит документації, яка ідентифікує актив і підтверджує його надходження на підприємство. Вкрай важливою є перевірка документів, які описують, представляють або якимось іншим чином фіксують об'єкт інтелектуальної власності на матеріальному носії. Також має бути підтвердження права володіння чи використання об'єкта та вчасність його запису на балансі компанії.

Після цього відбувається процес оцінювання нематеріального активу. Потрібно перевірити чи вірно вказана його вартість, враховуючи те, що первісна вартість відповідає фактичним витратам на придбання та введення в стан готовності до експлуатації. Важливо, щоб у обліку та звітності було коректно відображено процедуру придбання об'єктів, включаючи нарахування та оплату ПДВ.

Вартість активу залежить від способу його надходження на підприємство. У випадку, коли він був отриманий безкоштовно, проводиться експертна оцінка; якщо придбаний за кошти фірми, вартість розраховують за фактичними витратами на його покупку; в разі внесення до статутного капіталу, засновники самостійно визначають вартість активу за згодою всіх сторін. Для проведення юридичної перевірки документування та здійснення технічної експертизи, як правило, запрошують патентних повірених та досвідчених юристів.

Особливу увагу під час аудиту слід приділяти правильності розрахунку норми амортизації протягом терміну використання об'єкта та достовірності зображення цих даних в обліку. В тому числі, важливим аспектом є визначення активів, на які амортизація не нараховується.

В процесі аудиту надзвичайно ретельно перевіряються результати інвентаризації інтелектуальної власності. При здійсненні перевірки на ПП «Білоцерківська агропромислова група», були використані дані останньої інвентаризації. Вона проводиться щороку перед складанням річної звітності, відповідно до чинного законодавства.

За допомогою необхідної документації, члени інвентаризаційної комісії пересвідчуються в достовірності такої інформації як: вартість активів, сума зносу, строки використання, залишкова вартість тощо. Ці відомості перевіряються по кожному об'єкту окремо. Якщо було знайдено активи, які ще не перебувають на обліку, або на рахунках не в повній мірі зображено інформацію про них, комісією складається протокол і оформляється відокремлений інвентаризаційний опис.

При виявленні недочетів визначається розмір збитку від розкрадання, руйнування або пошкодження активів та встановлюються винні особи. Для того, щоб показати даний випадок на рахунках, необхідно визначити суми утримання.

При здійсненні аудиторського контролю можуть бути знайдені перекручування облікових даних. Виявивши порушення, аудитор визначає їхній зміст і суттєвість, описує процес їх виявлення, порядок будування аудиторської вибірки та її застосування. Таким чином наводять аргументи повноти та вагомості аудиторських доказів.

Найчастіше в практиці можна зустріти такі види помилок (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Типові помилки при аудиті нематеріальних активів [64]

№ п.п.	Ознака	Типові помилки
1	2	3
1	Документальне оформлення	1. Відображення земельних ділянок у складі основних засобів за відсутності прав власності. 2. Відсутність охоронних документів на об'єкти інтелектуальної власності (торгові марки, патенти). 3. Використання об'єктів прав інтелектуальної власності за відсутності франчайзингових договорів.
2	Своєчасність відображення у обліку	Невідповідність дат первинних документів (акти приймання) датам відображення нематеріальних активів на рахунках синтетичного обліку.
3	Класифікація нематеріальних активів	Некоректне віднесення до визначених груп через помилки у трактуванні обсягу наданих прав (виняткові права чи права користування).

1	2	3
4	Помилки щодо оцінки нематеріального активу	<ol style="list-style-type: none"> 1. Віднесення витрат, що мають капіталізуватися, до витрат періоду та навпаки. 2. Здійснення нормативної оцінки наданих прав, замість грошової. 3. Відображення безпосередньо вартості землі, замість вартості наданих прав. 4. Внесення до первісної вартості суми ПДВ. 5. Здійснення платежів за торгові марки, що не є законодавчо зареєстрованими. 6. Некоректне визнання роялті.
5	Наявність/відсутність переоцінки	<ol style="list-style-type: none"> 1. Відсутність затвердженої обліковою політикою термінів та методики здійснення переоцінки. 2. Некоректне обрання видів (методик) здійснення переоцінки. 3. Здійснення переоцінки бухгалтерської служби без залучення незалежних експертів.
6	Нарахування амортизації	<ol style="list-style-type: none"> 1. Зайве нарахування амортизаційних відрахувань, зокрема нарахування після закінчення строку корисної експлуатації. 2. Нарухування амортизації на об'єкти з невизначеним строком експлуатації. 3. Відсутність нарахування амортизації.

Результати аудиту нематеріальних активів фіксуються шляхом заповнення аудиторських документів, які становлять інформаційну базу для формування підсумкового висновку про діяльність підприємства.

В цих документах записуються аудиторські докази, здобуті у ході проведення аналізу звітності компанії, аудиту внутрішнього контролю та інформаційних систем. Вони слугують підтвердженням того, що перевірку виконано та оформлено належним чином, здійснено аналіз всіх показників у відповідності з розробленим планом та було отримано достатньо відомостей для формування аудиторського висновку.

Робочі документи належать виключно аудитору. З метою дотримання професійної етики, вони не можуть передаватися третім особам без згоди замовника, за винятком певних ситуацій, передбачених законом.

Таку документацію потрібно правильно оформлювати, оскільки вона може використовуватись під час проведення наступної перевірки. За її допомогою визначають можливості раціонального розподілу часу при здійсненні аудиту та встановлюють перелік певних проблем ведення обліку, виявлених в попередньому році.

Для оформлення результатів аудиту можна використовувати форми документів, що наведені в таблицях 3.6 - 3.14.

Таблиця 3.6

Перевірка правильності відображення в обліку операцій з оприбуткування НА

[57]

№	№, дата документа оприбуткування	Зміст операції	Бухгалтерські проводки						Примітки
			За даними підприємства			За даними аудитора			
			Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Для перевірки достовірності інформації, наявної в первинних документах, пропонується така форма робочого документа (табл. 3.7):

Таблиця 3.7

Перевірка наявності та правильності заповнення первинних документів з обліку нематеріальних активів [57]

№ акта	Дата	Найменування об'єкту	Інв. №	Власник (відповідальна особа)	Дата введення об'єкту в експлуатацію	Термін корисного використання	Рахунок, субрахунок (по Дебету)	Рахунок, субрахунок (по Кредиту)	Первісна вартість, грн	Річна сума амортизації, грн	Ліквідаційна вартість, грн	Висновки комісії	Печатка	Підписи	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16

При надходженні активу на підприємство дані про нього обов'язково вносяться в облік. Важливим етапом є визначення первісної вартості об'єкта з урахуванням витрат на його придбання, доставку та установку, сплати податків тощо. Для перевірки таких даних можна використовувати такий вид документа:

Таблиця 3.8

Перевірка правильності визначення первісної вартості об'єктів НА [57]

№	Дата	Найменування об'єкту	Вартість, грн	За даними підприємства	За даними аудитора	Відхилення	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8
		Державний акт на право постійного користування земельною ділянкою	Первісна вартість				
			В т.ч.:				
			Вартість придбання				
			Мито				
			Непрямі податки				
			Вартість доставки				
			Вартість установки				
			Інші витрати				

Серед аудиторських робочих документів, мною не було виявлено такого, щоб показував чи знаходяться на підприємстві документи, які підтверджують право власності на актив. Проте аудит такої документації проводиться. В табл. 3.9 наведено приклад для оформлення результатів такої перевірки.

Таблиця 3.9

Результати аудиту наявності документів на право власності НА [57]

№	Інв. №	Найменування нематеріального активу	Документ, який підтверджує право власності			Примітки
			Найменування	№	Дата	
1	2	3	4	5	6	7

Аналіз правомірності та доречності придбання активу також є однією із процедур аудиту. Як відобразити підсумок такої перевірки показано в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10

Результати аудиту доцільності придбання нематеріальних активів

№ п.п	Назва субрахунку	Найменування нематеріального активу	Дата надходження на підприємство	Термін використання	Первісна вартість	Залишкова вартість	Накопичена амортизація	Доцільність придбання	Наявність порушень в обліку
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	125 «Авторське право та суміжні з ним права»	Програмне забезпечення	06.10.2019	5 років	2500	2005	495	доцільно	-

В табл. 3.11 подано приклад робочого документу для аудиту точності встановлення терміну корисного використання об'єкту інтелектуальної власності. Наведена форма дає можливість не тільки порівняти облікові дані з даними аудитора, а й одразу зазначити виявлені відхилення.

Таблиця 3.11

Перевірка правильності встановлення строку корисного використання НА

[57]

№	Дата акта приймання	Дата введення в експлуатацію	Найменування об'єкту	Первісна вартість, грн	Строк корисного використання, років		Відхилення	Примітки
					За даними підприємства	За даними аудитора		
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Для того, щоб перевірити чи достовірно нараховується амортизація на нематеріальні активи, аудитору буде доцільно використовувати таблицю 3.12.

Перевірка розрахунку амортизації НМА за прямолінійним методом [57]

№	Найменування об'єкту	Інв. №	За даними підприємства			За даними аудитора			Примітки
			Первісна вартість, грн	Очікуваний строк корисної експлуата- ції, роки	Сума річної аморти- зації (гр.4/гр.5)	Первісна вартість, грн	Очікуваний строк корисної експлуата- ції, роки	Сума річної амортизації (гр.7/гр.8)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Списання нематеріальних активів відбувається з різних причин: безоплатна передача об'єкту, його продаж, ліквідація, невіправне пошкодження або ж у випадку, коли актив перестає приносити вигоди від його використання підприємству. Для аудиту таких операцій, в таблиці 3.13 представлено форму робочого документу.

Таблиця 3.13

Перевірка правильності списання об'єктів НМА за період, що перевіряється [57]

№	Інв. №	Найменування об'єкту	Дата введення	Первісна вартість, грн	Очікуваний строк корисної експлуатації, роки	Нарахована сума зносу, грн	Залишкова вартість, грн	Дата вибуття	Причина списання	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1		Програ- мне забезпе- чення	11.03.2018	3450	3	3450	0	11.03.2021	Об'єкт аморти- зовано	

Результат інспектування здійснення інвентаризацій, відповідно до законодавчих норм, відображається у вигляді таблиці 3.14. В даному прикладі для зручності записів уже зазначено типові помилки, на які слід звернути увагу в першу чергу.

Перевірка правильності проведення інвентаризацій НМА [57]

№	№ інв. опису	Порушення						
		Відсутність підписів членів інвентаризаційної комісії у робочій та підсумковій документації	Відсутність розписки МВО	Не вивірені підсумки на кожній сторінці акту	Відсутність числа прописом кількості натуральних показників	Відсутність на кожній сторінці акту підпису МВО	Не підписані та не звірені членами комісії помилки та виправлення	Відсутність на останній сторінці інвентар. опису розписки МВО
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Фінальним етапом аудиту вважається підготовка звіту та надання рекомендацій і пропозиції для клієнта щодо вирішення виявлених недоліків.

Офіційним документом, що підсумовує результати перевірки є аудиторський висновок. Він містить оцінку стосовно відповідності законодачим нормам облікової інформації та правдивості відображення даних в звітності компаній. Висновок розрахований для широкого кола споживачів і поділяється на чотири види:

- 1) безумовно позитивний;
- 2) умовно позитивний (із застереженням);
- 3) негативний;
- 4) аудитор не надав висновку і оформив звіт про виконану роботу в іншій формі.

При написанні висновку аудитор має розкрити всі підстави, на основі яких складена його думка. Дані мотиви дозволяється виокремити в додатковому розділі висновку, який розміщується перед основною частиною.

Доповнений аудиторський висновок формується з коментарів і відомостей щодо різних питань. Допоміжна інформація включається до додатку, якщо у висновку є посилання на неї. За всіх інших умов додаткова документація не подається як окремий документ.

В додатку М наведено звіт незалежного аудитора щодо аудиту фінансової звітності ПП «Білоцерківська агропромислова група» за 2021 рік.

На підставі всього вище сказаного можна виділити, що аудит нематеріальних активів має певні особливості. Одним із цільових завдань перевірки є аналіз документів, які юридично підтверджують право власності на активи.

При здійсненні аудиту за запропонованим вище алгоритмом, з'являється можливість істотно зменшити витрати на оплату праці, оскільки у разі відсутності об'єктів інтелектуальної власності або їх нетотожності обліковим даним подальша перевірка не має сенсу.

У процесі перевірки нематеріальних активів, важливим є факт наявності первинних документів, на основі яких відбувається отримання підприємством певного виду активу та визначення його первісної вартості.

У наш час надзвичайно популярним є використання інформаційних систем. Тому велике значення приділяється поширенню інформації про підприємства, оскільки від цього залежить їх майбутня господарська діяльність. Для прикладу, при пошуку партнерів або підрядників слід приділяти увагу інформації, яка про них розміщена. Таким чином ви можете знайти задовільні чи негативні відгуки про них, дізнатися чи регулярно проводяться перевірки та наскільки власники компаній дбають про репутацію свого бізнесу.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Кваліфікаційну роботу було здійснено за матеріалами ПП «Білоцерківська агропромислова група». Головною метою стало дослідження економічної природи нематеріальних активів, вивчення підходів до аналізу їх структури та руху в процесі господарської діяльності, а також визначення методики проведення аудиту об'єктів інтелектуальної власності.

В результаті проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Подано загальну характеристику досліджуваного підприємства. Основна діяльність - переробка молока, виробництво масла та молочної продукції. Організаційно-правова форма – приватне підприємство, яке було створене з метою здійснення господарської та підприємницької діяльності, а також реалізації інтересів його учасників на основі отриманого прибутку. Діяльність підприємства проводиться на підставі Статуту та регулюється законами України, указами Президента, актами Кабінету міністрів України та іншою документацією чинного законодавства. Вищим органом управління та контролю підприємства є його засновник.

2. Організація бухгалтерського обліку являє собою систему методів, способів та заходів, які забезпечують оптимальне функціонування підприємства та його розвиток згідно з метою, цілями та місією. Основними об'єктами організації облікового процесу є: облікові документи, носії облікових документів, рух носіїв, технологія і забезпечення облікового процесу. Формування статей фінансової звітності підприємства здійснюється відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Вони передбачають можливість застосування різних методів щодо оцінки активів, зобов'язань, доходів та витрат у фінансовій звітності. Залежно від обраних методів показники фінансової звітності можуть мати різні значення.

3. На даному підприємстві співробітники бухгалтерії керуються чинним законодавством України, статутом, посадовими інструкціями, розпорядженнями керівника та фінансового директора. Організаційна структура фінансового відділу представлена у лінійному вигляді і складається з головного бухгалтера, його заступника, заступника по збуту, бухгалтера, касирів та диспетчерів. На

даному підприємстві застосовується машинна обробка документів з використанням таких комп'ютерних програм як «Універсал», «М.Е.Дос» та «Вчасно».

4. Головною метою облікової політики на підприємстві є: закріплення вибраних способів ведення бухгалтерського обліку; регулювання організації документообороту; організація горизонтальної (з іншими структурними підрозділами) і вертикальної (з керівництвом підприємства) співпраці працівників у одному інформаційному просторі. Підприємство здійснює облікову політику на основі Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. та Міжнародних стандартів фінансової звітності.

5. Для аналізу ефективності діяльності підприємства було розраховано наступні показники: активи, зобов'язання, власний капітал, доходи і витрати, показники рентабельності, трудові показники, показники майнового стану, показники інвестиційної діяльності, грошові потоки, показники ділової активності, показники ліквідності, показники фінансової стійкості. Посилаючись на проведені розрахунки можна виділити наступне:

- основні засоби мають тенденцію до збільшення вартості протягом аналізованого періоду. Це означає збільшення виробничої міцності підприємства та оцінюється позитивно;

- динаміка вартості запасів підприємства протягом досліджуваних років є негативною і характеризується зменшенням: у 2020 р. – на 45 398 тис. грн. або на 60,94 % порівняно з 2019 р.;

- величина грошових коштів та їх еквівалентів на кінець 2020 р. склала 8 619 тис. грн., що на 8 315 тис. грн. більше ніж на кінець 2019 р.;

- найбільший темп зростання має забезпечення витрат і платежів;

- величина власного капіталу протягом досліджуваного періоду збільшилась за рахунок зменшення неоплаченого капіталу;

- було помічену позитивну динаміку у збільшенні таких показників як: чистий дохід від реалізації продукції, валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності;

- рентабельність власного капіталу має негативну динаміку, у 2020 р. цей показник зменшився на 12,97 % порівняно з попереднім роком.

6. Показники рентабельності фірми демонструють негативну динаміку. В такому випадку, доречним буде розроблення нових шляхів та методів ефективного управління ресурсами для пошуку додаткових можливостей приватного підприємства та отримання позитивного результату від прийнятих змін у майбутньому.

7. Аналіз джерел нормативного забезпечення обліку та аудиту нематеріальних активів дає можливість визначення таких проблем: відсутність єдиного визначення поняття «нематеріальні активи»; немає єдиного підходу щодо класифікації та методології обліку нематеріальних активів.

8. Основними ознаками нематеріальних активів є: відсутність матеріально-речової структури; тривале використання (більше року); можливість бути корисним для компанії; високий рівень невизначеності потенційного прибутку від їх використання; відсутність грошової форми; не є дебіторською заборгованістю.

9. Важливою умовою достовірності даних про нематеріальні активи є правильна, обґрунтована їх оцінка. В даній роботі запропоновано підходи та методи їх оцінювання.

10. Актуальною залишається тема документального оформлення операцій з нематеріальними активами. При огляді первинних документів, помітною стає недосконалість методики їх оформлення. Деякі з первинних документів не відповідають актуальному тлумаченню законодавства України. В результаті, існує велика потреба в зміні цих форм обліку. Також необхідним є введення первинної документації, при якій буде враховано не тільки інтелектуальну власність, а й всі інші групи нематеріальних активів.

11. Синтетичний облік здійснюється за рахунком 12 «Нематеріальні активи». Він проводиться за кожним об'єктом і поділяється на групи. Для обліку гудвілу відведено окремий рахунок. Порядок обліку надходжень активів формується на основі джерела з якого об'єкт було отримано. Кожному активу присвоюється індивідуальний інвентарний номер, який буде зафіксовано за ним впродовж всього терміну його обліку. Для здійснення необхідного контролю за інвестуванням у придбання нематеріальних активів, своєчасним записом інформації про їх стан та вибуття, потрібно модернізувати процедуру організації аналітичного та синтетичного обліку даних активів.

12. Ефективність від введення в роботу нематеріальних активів відображається в підсумкових результатах діяльності підприємства. Це може бути підвищення рівня прибутковості фірми, зростання обсягів реалізації товарів, скорочення виробничих витрат, збільшення фінансової стійкості підприємства. Для результативного аналізу нематеріальних активів та впровадження нових методів розвитку, компанії можуть використовувати декілька видів тактик: вдосконалення господарської діяльності, атака на суперників або захист від них, створення позитивної репутації та ін. Проте найефективнішим варіантом є комбінування стратегій, які будуть слугувати доповненням один до одного.

13. Всі регулятивні документи з бухобліку та аудиту нематеріальних активів можна поділити на чотири рівні. Перші три рівні регулюються державою. Документальне забезпечення четвертого рівня відбувається безпосередньо на підприємстві.

14. Інформація, що супроводжує аудит нематеріальних активів, поділяється на первинні документи, синтетичний та аналітичний облік, а також фінансову звітність. Важливу роль мають документи, які юридично закріплюють право власності суб'єкта господарювання на нематеріальний актив.

15. Особливу увагу під час аудиту слід приділяти правильності розрахунку норми амортизації протягом терміну використання об'єкта та достовірності зображення цих даних в обліку. В тому числі, важливим аспектом є визначення активів, на які амортизація не нараховується.

16. Зважаючи на сучасні проблеми нормативного забезпечення обліку і аудиту НА, доречним буде запровадження таких методів: оновлення та покращення нормативної документації, щодо захисту авторських, ліцензійних та інших прав; єдина методика до визначення приналежності об'єктів нематеріальних активів.

17. Таким чином, правильність ведення бухгалтерського обліку ПП «Білоцерківська агропромислова група» відповідає чинним нормам законодавства та характеру діяльності підприємства. Працівники додержуються стандартів П(С)БО та слідуєть плану рахунків бухгалтерського обліку. Проте всеж таки буде доречним переглянути методика обліку і аудиту нематеріальних активів та внести відповідні зміни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. / Верховна Рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Про авторське право і суміжні права: Закон України від 23.12.1993 р. № 3792-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>.
4. Про охорону прав на винаходи і корисні моделі: Закон України від 15 грудня 1993 року № 3687-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3687-12>.
5. Про охорону прав на знаки для товарів і послуг: Закон України від 15 грудня 1993 року № 3689-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3689-12>.
6. Про охорону прав на промислові зразки: Закон України від 15 грудня 1993 року № 3688-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3688-12>.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. №996-XIV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
8. Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій: Закон України від 14 вересня 2006 року № 143-V / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/143-16>.
9. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
10. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

11. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 року № 242 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.

12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

13. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00>.

14. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 № 732 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04>.

15. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів: Наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 № 1327. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1327201-09>.

16. Національне П(С)БО в державному секторі 122 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року № 1202 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10>.

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

18. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

19. Про затвердження форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності (винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань (топографій) інтегральних мікросхем і раціоналізаторських пропозицій) та Інструкції щодо їх заповнення: Наказ

Державного комітету статистики України від 10.08.2004 № 469 / Державний комітет статистики. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-04>.

20. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо проведення аудиту фінансової звітності кредитних спілок відповідно до Міжнародних стандартів аудиту: рішення Аудиторської палати України від 01.11.2012 № 260/6 / Аудиторська палата України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12.

21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050.

22. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). URL: <http://dtk.com.ua/show/0sid034.html>

23. Анохіна К.О. Ефективність використання нематеріальних ресурсів підприємства: автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / К.О. Анохіна. – Одеса, 2015. – 20 с.

24. Атамас П.Й. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2019. 356 с.

25. Аудит: методика і організація: навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.

26. Аудит: підручник (в двох частинах) / за ред. Грушко В. І./ Брадул О. М., Шепелюк В. А, Ільїна С. Б., Юнацький М.О., Хорошенюк А. П., Брадул Т. В., 4-те вид. доп. і перероб. Київ: Видавництво ЛіраК, 2019. 324 с.

27. Баранова А. О., Наумова Т. А., Кашперська А. І. Аудит: навчальний посібник. Харків: ХДУХТ, 2017. 246 с.

28. Безкоста Г.М. Обґрунтування сутності нематеріальних активів в обліку / Г.М, Безкоста // Бухгалтерський облік і аудит: БізнесІнформ. – 2013. – №10. – С. 306–310.

29. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 480 с.

30. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: навч. посібник / Є.М. Романів, С.В. Приймак, С.М. Гончарук та інші. Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2017. 772 с.
31. Виноградова М. О. Аудит: навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидєєва – Київ : «Центр учбової літератури», 2014. – 654 с.
32. Воронко Р. М. Міжнародні системи обліку і звітності та аудиту : навчальний посібник / Р. М. Воронко, К. І. Редченко, І. Г. Благун. [2-ге вид.]. Львів. 2018. 528 с.
33. Гавриловський О.С., Стащенко Ю.В. Нематеріальні активи, особливості їх обліку та аудиту. *Молодий вчений*. 2019. № 7 (71). С. 324-328.
34. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для ВНЗ / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів; М-во освіти і науки України. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : Центр учб. літ., 2016. 424 с.
35. Давидюк Т. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т. В. Давидюк, О. В. Манойленко, Т. І. Ломаченко, А. В. Резніченко. Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
36. Диба В.М. Облік та аналіз нематеріальних активів в умовах інституційних змін: теорія і методологія: дис. ... доктора екон. наук: 08.00.09 / В.М. Диба. – К., 2017. – 466 с.
37. Євдокимов В.В. Інтелектуальна власність у системі бухгалтерського обліку / В.В. Євдокимов // Торгівля, комерція, підприємництво. Збірник наукових праць Львівської комерційної академії. – 2012. – Вип. 14. – С. 186– 191.
38. Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник Ю. М. Економічний аналіз : навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА, 2018. 290 с.
39. Зінченко О., Коров'яковська Л. Удосконалення первинного обліку об'єкта нематеріальних активів. Майбутній науковець – 2017: матеріали всеукр. наук.-практ. конф. / укл. В. Тарасов. Сєверодонецьк: Східноукр. нац. ун-т ім. В. Даля, 2017. С. 569–573.
40. Каткова Н. В., Лакутіна К. С. Методичні підходи до аналізу нематеріальних активів. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2017. Вип. 6 (11). С. 339-344.
41. Колісник Г. М., Слюсаренко В. Є. Аудит. Навчальний посібник. Ужгород; ДВНЗ «УжНУ», 2015. 296 с.

42. Корнух О.В. Методичний підхід до оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства в умовах інноваційних перетворень / О.В. Корнух // Інтелект XXI. – 2016. – № 5. – С. 150–154.
43. Крупка Я.Д. Фінансовий облік : [підручник] / Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Микитюк Н.Я. та ін. – Тернопіль: ТНЕУ, 2017. – 451 с.
44. Куцик П.О., Дрогобицький І.М., Плиса З.П., Скоп Х.І. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємства. Львів: Растр-7, 2016. 268 с.
45. Левченко Н.М. Удосконалення методики аудиту нематеріальних активів з метою систематизації результатів аудиторських процедур / Н.М. Левченко, Н.С. Понікарова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 2. – Т.1. – С. 118-121.
46. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навчальний посібник. Видання третє. Київ: Центр учбової літератури, 2018. 608 с.
47. Лепетан І. М. Нематеріальні активи та інтелектуальний капітал/ І.М.Лепетан // Економіка АПК. – 2016. - № 19. – с. 83 – 87.
48. Масик Н. В. Бухгалтерський облік нематеріальних активів: управління, відображення і переоцінка: магістерська робота. Тернопіль, 2018. 88 с.
49. Навчальний посібник із дисципліни «Бухгалтерський облік» для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування галузі знань 07 «Управління і адміністрування розробники Н.С. Акімова, О. О. Говоруха, Л. О. Кирильєва, Т. О. Євлаш. Харків: ХДУХТ, 2019. 182 с.
50. Назаренко Т.П. Організація та методика аудиту нематеріальних активів / Т.П. Назаренко, М.В.Симура // Економіка і суспільство. – 2016. – №7. – С. 957-962.
51. Олендій О.Т. Методичні засади проведення аудиту нематеріальних активів / О.Т. Олендій, І.К. Шушакова // Інноваційна економіка. – 2016.
52. Попівняк О. М. Облік і аудит: конспект лекцій. Дрогобич: Редакційно-видавничий відділ ДДПУ ім. І. Франка. 2016. 125 с.

53. Райковська І.Т. Економічний аналіз забезпеченості та ефективності використання нематеріальних активів: методичний підхід. Вісник ЖДТУ. 2017. № 1 (47).
54. Рета В.М., Вергелес Ю.С. Сучасні питання організації обліку нематеріальних активів за національними та міжнародними стандартами. *Вісник НТУ «ХП»*. 2015. № 26 (1135). С. 43-48.
55. Рилєєв С.В. Визнання та ідентифікація нематеріальних активів: вітчизняний та зарубіжний досвід / С.В. Рилєєв // Науково – виробничий журнал «Інноваційна економіка». – 2013. – №7. – С. 195–197.
56. Руденко Н. О., Чернишова Т. А. Аудит нематеріальних активів: процедури робочої програми та форми робочих документів. *Наукові праці. Економіка*. 2017. Випуск 294. Том 306. С. 110-118.
57. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ, КПІ ім. Ігоря Сікорського, Видавництво «Політехніка», 2017. 248 с.
58. Соловей Н.В., Деркач О.С., Тітаренко А.Д. Проблеми та шляхи покращення обліку нематеріальних активів. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 114-117.
59. Старко І.Є. Облік і контроль нематеріальних активів в системі управління діяльністю підприємства: автореф. дис. канд. екон. наук: спец.: 08.00.09 – бухгалтерський облік аналіз та аудит / І.Є. Старко. – Львівська комерційна академія, 2018.
60. Судин Ю.А. Облік гудвілу підприємств: теорія і практика // Науковий вісник Ужгородського університету.- 2015 р.№2 с.368-371.
61. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ. 2016. 663 с.
62. Сучасні тенденції розвитку обліку, контролю й аналізу нематеріальних активів: монографія / за заг. ред. Ф.О. Журавки. – Суми: Ярославна, 2015. – 208 с.
63. Тарасенко Л.О. Особливості аудиту нематеріальних активів: аналітичні процедури та інспектування. *Економічний аналіз*. 2017 рік. Том 27. № 2. С. 201-208.
64. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник. Київ: Алерта, 2016. 928 с.

65. Успаленко В.І., Божко В.П., Омельченко О.Л., Магомедова М.М., Карацева Н.З. Фінансове обґрунтування рівня міжнародної економічної інтеграції: Навчальний посібник. – Харків: ХНУБА, 2016 – 32 с.
66. Федорова І. Визнання нематеріальних активів крізь призму нормативного регулювання. *Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]*. 2017. № 3. С. 159-178.
67. Цал-Цалко Ю.С. Управлінський облік : підручник / Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз, Н.І. Цегельник. – Житомир: ПП “Рута”, 2015. – 632 с.
68. Чік. М. Ю. Нормативно-правові аспекти визнання та обліку нематеріальних активів. *Облік і фінанси*. 2017. № 3. С. 59-65.
69. Шевчук О.А. Аудит в Україні – проблеми та перспективи розвитку / О.А. Шевчук, Н.Г. Здирко // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. — 2016.
70. Щербина К. А. Особливості методики обліку і аналізу нематеріальних активів. Проблеми та перспективи розвитку економіки України: погляд молоді. Збірник тез доповідей XII Студентської науковопрактичної конференції (Черкаси, 9-10 квітня 2020 р.). Черкаси: ЧДБК, 2020. С. 116-120.