

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

«До захисту допущено»
Завідувач кафедри
_____ Жанна ОЛЕКСІЧ
(підпис)
«__» _____ 2023 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістр
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування»
на тему «Організація й методика обліку та аудиту нематеріальних активів»

Здобувачки групи ОПм-21 Селезньової Олександри Вікторівни

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень.
Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

_____ Олександра СЕЛЕЗНЬОВА
(підпис)

Керівник доктор філософії, асистент Ганна Філатова _____
(підпис)

Суми – 2023

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

к.е.н., ст. викладач

_____ Жанна ОЛЕКСІЧ
(підпис)

«__» _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

(спеціальність 071 «Облік і оподаткування»)

здобувачу освіти 2 курсу групи ОПМ-21

Селезньовій Олександрі Вікторівні

1. Тема роботи: «Організація й методика обліку та аудиту нематеріальних активів», затверджена наказом по університету від «01» грудня 2023 р. №1390-VI.
2. Термін подання студентом закінченої роботи «10» грудня 2023 року.
3. Мета кваліфікаційної роботи: вивчення теоретико-методологічних засад і розроблення практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку та аудиту нематеріальних активів.
4. Об'єкт дослідження визначено процес організації та методології обліку та аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс».
5. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методологічних аспектів організації та методики обліку та аудиту нематеріальних активів.
6. Кваліфікаційну роботу виконано на матеріалах: законодавчих та нормативних актів, що регламентують порядок та методику складання обліку та аудиту нематеріальних активів, методичні матеріали, дані мережі Інтернет. Фактологічною основою проведеного дослідження є статті вітчизняних і зарубіжних учених.
7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові

та зміст завдань для виконання поставленої мети.

Розділ 1 «Теоретичні основи організації й методики обліку та аудиту нематеріальних активів» – 22.10.2023 р.

У розділі 1 дослідити вивчити економічний генезис поняття "нематеріальні активи" та визначити їх ключові характеристики, проаналізувати особливості сучасних методів обліку нематеріальних активів та розглянути нормативно-правовий базис для їх обліку, розглянути теоретичні підходи до аудиту нематеріальних активів.

Розділ 2 «Особливості організації й методики обліку та аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс» – 20.11.2023 р.

У розділі 2 – проаналізувати економічну характеристику діяльності ТОВ "Біотехімпульс", вивчити практичний аспект організації й методики обліку нематеріальних активів на ТОВ "Біотехімпульс", дослідити роль та особливості аудиту нематеріальних активів на ТОВ "Біотехімпульс".

Розділ 3 «Поточні проблеми та напрями розвитку обліку та аудиту нематеріальних активів ТОВ «Біотехімпульс» – 7.12.2023 р.

У розділі 3 – проаналізувати трактування сутності та економічних наслідків недоліків обліку та аудиту нематеріальних активів, запропонувати напрями удосконалення організації й методики обліку та аудиту нематеріальних активів товариства.

8. Дата видачі завдання: «25»вересня 2023 року

Керівник кваліфікаційної

роботи бакалавра

_____ Ганна ФІЛАТОВА

Завдання до виконання одержав

_____ Олександра СЕЛЕЗНЬОВА

АНОТАЦІЯ

Сучасний стан організації та методики обліку та аудиту нематеріальних активів є актуальним об'єктом дослідження в умовах мінливого економічного середовища. Зростання значущості нематеріальних активів у фінансових звітах підприємств та їх вплив на стійкість та конкурентоспроможність створюють необхідність розгляду їх концептуальних засад та вдосконалення систем обліку та аудиту. Дослідження спрямоване на ідентифікацію проблемних аспектів, ризиків та визначення можливостей для оптимізації цих процесів з метою забезпечення високого рівня достовірності та ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

Метою роботи є дослідження теоретико-методологічного базису обліку та аудиту нематеріальних активів та співставлення базисних вимог з практичними результатами роботи облікового персоналу у цій ділянці обліку задля трактування недоліків та пошуку напрямів їх удосконалення на ТОВ «Біотехімпульс».

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є процес організації та методології обліку та аудиту нематеріальних активів на на ТОВ «Біотехімпульс».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методологічних аспектів організації та методики обліку та аудиту нематеріальних активів.

Основний науковий результат роботи полягає у розробці та обґрунтуванні прикладних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення системи обліку та аудиту нематеріальних активів на підприємстві. Запропоновані вказівки відповідають виявленим недолікам і спрямовані на практичне впровадження шляхом змін у обліковій політиці, впровадження

посадових інструкцій, а також перегляд та доопрацювання первинної документації. Зокрема, наголошується на необхідності змін у методах амортизації, визначенні реальної відповідальності осіб та попередженні економічних втрат через штрафи. Результати дослідження визначають конкретні кроки для ефективного впровадження рекомендацій, що сприятиме покращенню фінансової стійкості та ефективності управління підприємством.

Одержані результати будуть корисні для фахівців з обліку, аудиторів, фінансових менеджерів та керівників товариства, які мають зацікавленість у впровадженні ефективних практик обліку, аудиту та управління нематеріальними активами.

Результати апробації основних положень кваліфікаційної роботи розглядалися на IV Міжнародної науково-практичної конференції «Topical aspects of modern scientific research», 2023 р., а також частково впроваджені в діяльність товариства (довідка про впровадження).

Ключові слова: нематеріальні активи, аудит, ефективність управління, фінансова стійкість, оптимізація активів,

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 66 сторінках, зокрема список використаних джерел із 38 найменувань, розміщений на 3 сторінках. Робота містить 8 таблиць, 8 рисунків, а також 6 додатків, розміщених на 15 сторінках.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ Й МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	10
1.1 Економічний генезис сутності поняття «нематеріальні активи»	10
1.2 Особливості організації й методики обліку нематеріальних активів	16
1.3 Теоретичний аспект аудиту нематеріальних активів	23
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ Й МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ТОВ «БІОТЕХІМПУЛЬС»	27
2.1 Економічна характеристика діяльності ТОВ «Біотехімпульс»	27
2.2 Практичний аспект організації й методики обліку нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс»	35
2.3 Сутність, місце та особливості аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс»	42
РОЗДІЛ 3. ПОТОЧНІ ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ТОВ «БІОТЕХІМПУЛЬС»	47
3.1 Трагування сутності та економічних наслідків недоліків обліку та аудиту нематеріальних активів	47
3.2 Напрями удосконалення організації й методики обліку та аудиту нематеріальних активів	51
ВИСНОВКИ	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	62
ДОДАТКИ	67

ВСТУП

У сучасному світі нематеріальні активи стають дуже важливими, в першу чергу це пов'язано з тим, що компанії починають надавати їм більшого значення у порівнянні з матеріальними активами. Це й не дивно, адже в економіці з високим рівнем глобалізації їх актуальність зростає, оскільки звітування як за міжнародними, так і за вітчизняними стандартами дає можливість підприємствам їх обліковувати, ідентифікувати та надавати їм розумну вартість. Велика частка вчених та власників підприємств вважає, що нематеріальні активи на поточний момент виступають джерелом вартості та економічного багатства. Так, наприклад, у працях Лучко М. Р.[4], Буднік І. В. [17], та Овсюк Н.В., Лесько М.О. [21] можна відслідкувати думку, що важливість нематеріальних активів полягає в тому, що, незважаючи на те, що результати компанії є матеріальними активами, їх можна досягти через нематеріальні активи, які забезпечують цінність бренду, забезпечують майбутні економічні вигоди та є вищим джерелом конкурентної переваги. На основі цього підвищується потреба у аналізі особливостей організації та методики бухгалтерського обліку нематеріальних активів, а також їх аудиту, як необхідних ланок формування економічного багатства підприємств.

Дослідження наукового базису роботи дало змогу визначити, що наукові напрацювання вчених розподілились на два напрямки, ряд науковців визначає теоретичні та методологічні особливості обліку нематеріальних активів, розглядаючи однакові аспекти у різному контексті (наприклад: Гороховець Ю.А. [26], Федорова І.В. [24], Дорош Н.І., Котенко О.Ю. [23], Бриль І.В. [11] та інші). А інші досліджують аудит нематеріальних актив та його роль у достовірності та вичерпності облікової інформації (наприклад: Олендій О.Т.,

Шушакова І.К. [33], Назаренко Т.П. Симура М.В [34], Кожушко О.В., Лядова Ю.О. [35]).

Основою на вищевикладеному метою роботи є дослідження теоретико-методологічних засад обліку та аудиту нематеріальних активів, а також розробка рекомендацій щодо їх удосконалення та оптимізації на ТОВ «Біотехімпульс».

На основі цього завданнями роботи є:

- дослідити економічний генезис сутності поняття «нематеріальні активи»;
- трактувати особливості організації й методики обліку нематеріальних активів;
- охарактеризувати теоретичний аспект аудиту нематеріальних активів;
- проаналізувати економічні діяльності ТОВ «Біотехімпульс»;
- дослідити практичний аспект організації й методики обліку нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс»;
- визначити сутність, місце та особливості аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс»;
- трактувати сутність та економічні наслідки недоліків обліку та аудиту нематеріальних активів;
- запропонувати напрями удосконалення організації й методики обліку та аудиту нематеріальних активів.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є процес організації та методології обліку та аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, практичних і методологічних аспектів організації та методики обліку та аудиту нематеріальних активів.

У ході дослідження були використані загальнонаукові методи дослідження, зокрема: аналіз та синтез (при дослідженні теоретичної бази поняття «нематеріальні активи»); індукція та дедукції (при дослідженні класифікаційних видів нематеріальних активів); порівняння (при дослідженні МСФЗ та П(С)БО щодо обліку нематеріальних активів); табличний (при представленні результатів математичних розрахунків); метод коефіцієнтів (при дослідженні фінансової стабільності ТОВ «Біотехімпульс») тощо.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ Й МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

1.1 Економічний генезис сутності поняття «нематеріальні активи»

Розвиток технологій змушує бізнес до швидкої адаптації, а відтак і до нормативно-правового врегулювання, наукового дослідження економічної сутності та змісту новітніх об'єктів обліку. Одним із такої «нових» об'єктів обліку наприкінці XIX століття стали нематеріальні активи. Пік зацікавленості українських бухгалтерів, економістів та власників бізнесу до такого об'єкту обліку спостерігається у 2004 році, що підтверджують результати використання інструментарію GoogleTrends за пошуковим запитом «нематеріальні активи» (додаток А). Відзначимо, що хоч на початку 2000-х років, хоч зараз існують ті питання, які були та залишаються відкритими поміж науковців, а консенсусу поміж вчених так і не було досягнуто, окрім цього також залишаються законодавчо не врегульовані питання, що і пропонуємо дослідити надалі.

Всесвітня історія обліку нематеріальних активів починається з 1944 року, коли економічна та бухгалтерська спільнота ознайомила з бюлетнем «Амортизація нематеріальних активів» виданим Комітетом Американського інституту бухгалтерів [1, с.24]. Надалі питання обліку нематеріальних активів (але лише патентів та ліцензій) були висвітлені лише через тридцять чотири роки у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (далі – МСБО) (а саме у МСБО 9 «Облік діяльності НДДКР») [2, с.843]. Даним стандартом було врегульовано, що нематеріальні активи слід вважати об'єктом бухгалтерського обліку, а як уже було зазначено раніше їх коло було дуже

вужьким, і обмежувалось двома видами: патентами (на певний товар), та ліцензією (на окремий вид послуг).

Вже з 1993 року у бухгалтерському балансі закріплюється така стаття як «Нематеріальні активи», яка уособлює операції купівлі, продажу, амортизації тощо протягом певного періоду таких активів як: програмне забезпечення, торговельні марки, патенти, ліцензії [2, с.844]. Нормативно-врегулювання питаннями обліку, амортизації та переоцінки покладається на МСБО 38 «Нематеріальні активи», які були прийнятими з вересня 1998 року [3, с.123]. Відтоді нематеріальні активи є постійною складовою фінансової звітності підприємств. Відзначимо, що з 2004 року, починається перегляд всіх існуючих міжнародних стандартів, і з метою уніфікації звітності різних підприємств за видом господарювання розширюється перелік нематеріальних активів [4, с.137].

В Україні ж нормативно-врегульованим облік та звітність за рухом нематеріальних активів а підприємствах різних форм власності починається після прийняття у 1999 році Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО) 8 «Нематеріальні активи» [5]. Відтоді і починається наукові дискусії щодо повноти даного нормативного акту, його переваг та недоліків як з боку бухгалтерського обліку так і з боку репрезентативності даних сформованих за його вимогами.

Так, першим дискусійним питанням в українській науковій літературі стало трактування сутності поняття «нематеріальні активи», адже даним П(С)БО зазначено, що нематеріальний актив є таким, якщо він не має матеріальної форми, та може бути ідентифікованим [6]. М(С)БО 38 визначення є ще вужчим, адже трактує нематеріальний актив як ідентифікований немонетарний актив [7].

Тоді як за напрацюваннями Сопко В. нематеріальними активами слід вважати всі об'єкти інтелектуальної та промислової власності, що належать певному суб'єкту господарювання [8, с.16]. Вважаємо, що дане визначення є дискусійним, адже на практиці об'єктами промислової власності частіше є матеріальні активи. Тоді як більш повно, на нашу думку, висвітлив сутність бухгалтерської категорії «нематеріальні активи» Букур В., який зазначив, що нематеріальні активи виступають майном суб'єкта господарювання, яке не має та не може мати матеріально-речовинної форми, але застосування такого приносить йому економічні вигоди [9].

При цьому Гусь А.В. вважає, що нематеріальним активом слід вважати винаходи, товарні знаки та права використовувати такі об'єкти для провадження діяльності, застосування яких має на меті збільшити фінансовий результат діяльності підприємства [10, с.18]. Іншим же вченим доведено, що нематеріальним активом у бухгалтерському обліку є такий актив, який не має матеріально-речовинної форми, використовується протягом тривалого терміну, має позитивний вплив на фінансово-економічні процеси діяльності бізнесу [11, с.12].

Поглиблюючись у дослідження сутності нематеріальних активів, було проаналізовано дисертаційне дослідження Діба В.М., який порушив питання онтології нематеріальних активів як об'єкту бухгалтерського обліку [12, с.2]. Так, вчений вважає, що будь-який нематеріальний актив є результатом інтелектуальної діяльності, а відтак дослідник проводить паралель між поняттями «інтелектуальні ресурси/продукти» та «нематеріальні активи». На основі цього, нами було використано інструментарій бібліографічного аналізу SciVal на базі Scopus, який дав змогу проаналізувати наукові доробки вчених з усіх країн, дослідження яких корелювали за ключовим словами «Нематеріальні активи» та «Інтелектуальні активи». Для аналізу лише тих

досліджень, які є репрезентативними нашому було зроблено виключення всіх галузей знань окрім: Економіка, Фінанси, Бухгалтерія, а також Бізнес та Менеджмент (рис.1.1).



Рисунок 1.1 – Результати бібліографічного дослідження пошуку за ключовими словами «Нематеріальні активи» та «Інтелектуальні активи» на основі інструментарію SciVal на базі Scopus (станом на 10.11.2023)

З рисунка видно, що дослідження тематики нематеріальних активів справді часто корелює з такими ключовими словами як: інтелектуальний капітал, інновації та інвестиції. На основі цього можна зробити висновок, що проводити паралель між поняттями «інтелектуальні активи» та «нематеріальні активи» не варто, адже не завжди в результаті інтелектуальної діяльності створюються ті активи, які здатні приносити фірмі економічні вигоди, але те що нематеріальні активи є наслідком інноваційної діяльності та ефективно сформованого та використовуваного інтелектуального капіталу підприємств це можна вважати істинним твердженням.

Відтак, узагальнивши погляди науковців, відзначимо, що нематеріальним активом є той об'єкт обліку, що не має матеріальної та/або речової форми

тобто створюється в результаті інтелектуальної діяльності, проте використання якого у господарському процесі забезпечує накопичення фінансових вигід підприємством.

Іншим не менш дискусійним питанням є класифікація нематеріальних активів. Різноманітність поглядів вітчизняних вчених відображено на рисунку 1.2.

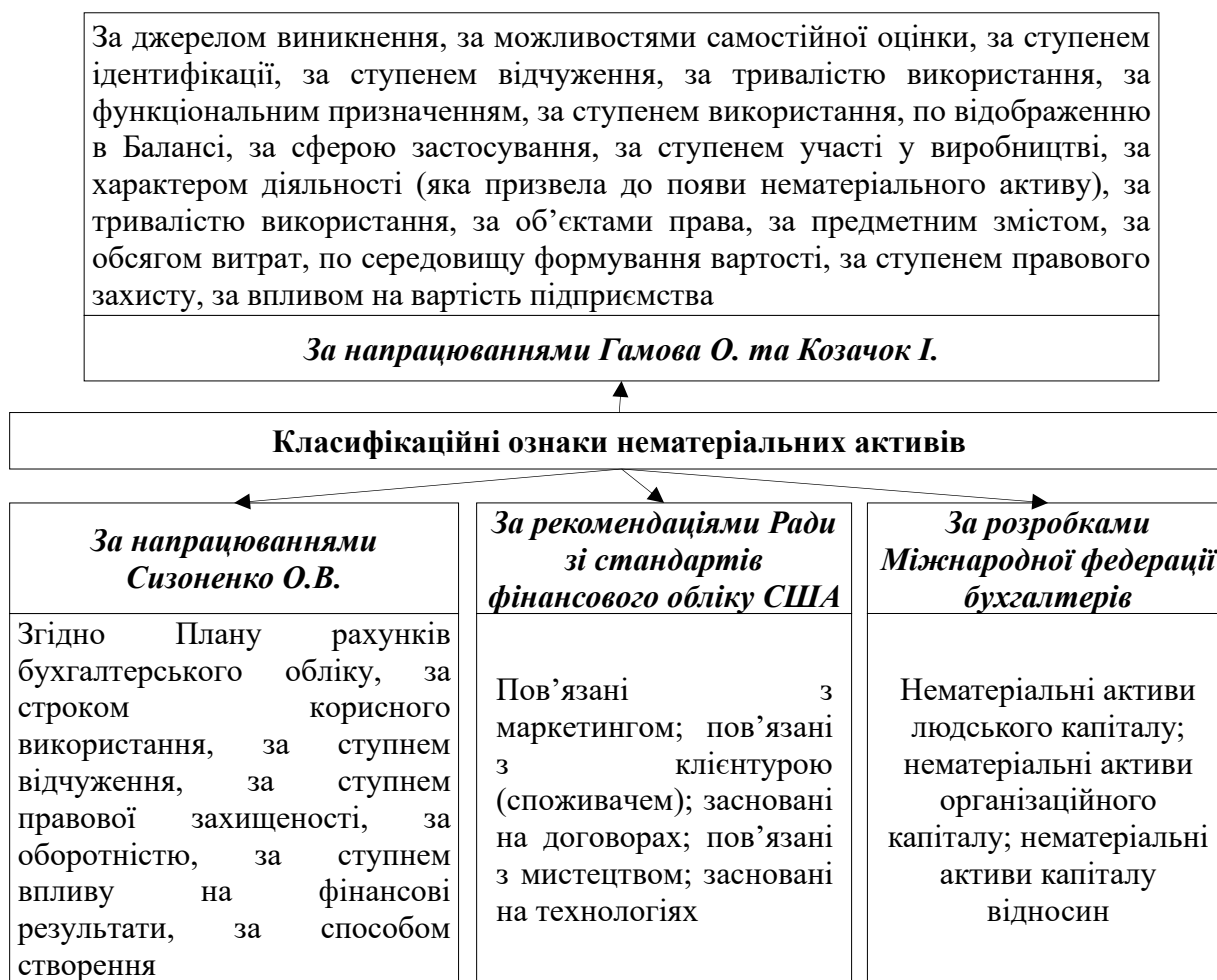


Рисунок 1.2 – Особливості трактування класифікаційних ознак нематеріальних активів

Джерело: опрацьовано автором на основі [13, 14, 15, 16]

Аналіз показав, що консенсусу, так як у і випадку з онтологією нематеріальних активів, науковці не дійшли, але на практиці більш використовуваною класифікацією є та, що узагальнена Сизоненко О.В., що пов'язано з її стислістю, зрозумілістю та адаптивністю до сучасних вимог бізнесу.

І якщо, досліджуючи генезис нематеріальних активів науковці у більшості досліджують економічну сутність та класифікаційні ознаки, то лише вченим Діба В.М. було окреслено коло основних функцій нематеріальний активів (рис.1.3)

Функції нематеріальних активів	Характеристика
Технічна функція	насичення продукту особливими споживчими властивостями
Технологічна функція	забезпечення технологічної переваги над конкурентами
Правова функція	забезпечення високого та стабільного захисту бізнесу
Економічна функція	управління кругообігом інтелектуального капіталу з метою стабільного отримання надприбутків та нарощування його вартості та інноваційного потенціалу
Соціальна функція	ідентифікація бізнесу у свідомості споживача на основі бренд-стратегії
Психологічна функція	формування індивідуальної та масової корпоративної культури у конкретному бізнес-середовищі

Рисунок 1.3 – Основні функції нематеріальних активів

Джерело: складено автором на основі [12, с.9]

Отже, в результаті теоретичного огляду економічної сутності поняття «нематеріальні активи» було визначено, що у загальному нематеріальними активами є ті активи підприємства, що не мають матеріальної форми і

використання яких здатне принести підприємству економічні вигоди. На додаток до цього було охарактеризовано еволюційний розвиток відображення нематеріальних активів у звітності підприємств, який бере початок з XIX століття, тоді як процедури обліку, переоцінки та амортизації нематеріальних активів удосконалюються досі. Загалом, було доведено про відсутність єдиних підходів науковців щодо економічного змісту поняття «нематеріальні активи», класифікаційних ознак, а також визначено ті області знань щодо нематеріальних активів, які порушувались лише деякими вченими. Пропонуємо подальше дослідження сфокусувати саме на дослідженні особливостей організації обліку та аудиту нематеріальних активів, адже відсутність розуміння у методиці супроводження даних аспектів бухгалтером чи обліковим персоналом здатні привести підприємство до банкрутства.

1.2 Особливості організації й методики обліку нематеріальних активів

Тематика організації та методики обліку нематеріальних активів актуалізується постійно, адже науково-технологічний прогрес не стоїть на місці, і види нематеріальних активів тільки збільшуються. На думку Буднік І.В. найпоширенішими нематеріальними активами в Україні є внутрішньо створені ІТ-системи та придбані ліцензії, але іншими прикладами є програмне забезпечення, прототипи та моделі, специфічні для кожної господарської діяльності [17]. Відтак, у бухгалтерських колах виникають спірні питання щодо обліку того, чи іншого об'єкту нематеріальних активів, що і спонукає до аналізу теоретичного базису методології обліку таких активів.

Одним із перших і основоположних аспектів є нормативно-правове врегулювання обліку нематеріальних активів, адже саме на його основі будується система бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Одними із

основних стандартів, які визначають сутність нематеріальних активів та способи їх визнання є МСБО 38 «Нематеріальні активи» та П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Що стосується першого, то ним визначено дві основні вимоги до нематеріального активу, відтак такий актив повинен контролюватися підприємством, і очікується, що їх використання принесе певні економічні вигоди в майбутньому [7]. А для більшої деталізації критеріїв визнання нематеріальних активів двома стандартами, пропонуємо проаналізувати нормативні вимоги кожного з них (додаток Б). З таблиці бачимо, що при визнанні нематеріальних активів згідно МСБО 38 «Нематеріальні активи» бухгалтер має відповісти на такі питання [7]:

- Чи є даний актив немонетарним?
- Чи відповідає даний актив вимогам нематеріальності?
- Чи можна даний актив ідентифікувати?
- Чи може суб'єкт господарювання здійснювати контроль над даним активом?
- Чи можна оцінити вартість активу?
- Чи отримає підприємство економічні вигоди від його утримання в майбутньому?

Тобі як відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» критеріями визнання нематеріальних активів є: немонетарність та оцінка, відтак постає необхідність у розширенні критеріїв приналежності активів до групи нематеріальних активів [6].

Для повноти дослідження також пропонуємо проаналізувати й іншу законодавчу базу, яка так чи інакше впливає на процес обліку нематеріальних активів. Наприклад, керуючись нормами П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» бухгалтери поділяють нематеріальні активи у відповідності до семи груп, та

ведуть облік за кожним окремим об'єктом (а відтак одиницею бухгалтерського обліку є об'єкт), але жодним із нормативних актів не трактовано поняття об'єкту нематеріального активу. Наші спостереження були розділені й вченими Подмешальська Ю.В. та Бакута К.С., які досліджували положення П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та Господарського кодексу України [22]. Автори визначили, що у першому нормативному акті трактовані групи об'єктів нематеріальних активів, у той час коли в іншому зазначені об'єкти прав інтелектуальної власності, що створює колізію. У сукупності дані розбіжності впливають на те, що в бухгалтерському обліку можуть обліковуватися лише ті нематеріальні активи, що мають юридичну форму.

Інші проблемні питання нематеріальних активів висвітлювались й іншими вченими, із більш нових праць є напрацювання Овсюк Н.В. та Лесько М.О., які акцентують увагу, що відсутність єдності у термінології податкового та бухгалтерського законодавства, щодо нематеріальних активів призводять до спотворення даних, які, в результаті, викривлюють бухгалтерську звітність, а отже така звітність не є прийнятною та достовірною для всіх зацікавлених осіб [21].

Загалом система нормативно-правового врегулювання обліку нематеріальних активів в Україні не може похизуватися цілісністю та уніфікованістю. Так, вона має свої недоліки та неточності про які наголошують науковці протягом багатьох років, але суттєвих правових змін у цьому аспекті так і не було досягнуто, а отже ці проблемні питання змусили практиків адаптувати систему бухгалтерського обліку таким чином, щоб задовольнити всіх зацікавлених сторін. Відтак, така система і буде розглянута нами далі, де важливим аспектом правильної організації обліку за нематеріальними активами є складання та затвердження наказу «Про облікову політику» розділами якої слід передбачити такі аспекти як [31, с.18, 52]:

- перелік основних нормативних документів, які будуть підтверджувати факт введення в оборот (НА-1), інвентарного обліку (НА-2), інвентаризаційного опису (НА-4), та вибуття нематеріальних активів (НА-3);
- графік документообігу за нематеріальними активами;
- строки корисного використанні прийняті підприємством для нематеріальних активів;
- вичерпний перелік аналітичних та синтетичних рахунків, на який здійснюється облік нематеріальних активів;
- порядок оцінки нематеріальних активів на підприємстві.

Що стосується аналітичного обліку, то керуючись нормами П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» бухгалтерія відображає операції купівлі, продажу, дооцінки чи уцінки, ліквідації тощо нематеріальних активів на шести субрахунках рахунку 12 «Нематеріальні активи» [6]. При цьому керуючись Інструкцією №291 від 30 листопада 1999 року (перелік рахунків та їх призначень відображений на рисунку 1.4 [17]), забезпечуючи організаційний процес на всіх трьох етапах обліку, а саме:

- на первинному обліку – відбувається складання та систематизація типових форм первинних документів, які підтверджують факт руху нематеріальних активів на підприємстві (за напрацюваннями Старко І.Є) [20];
- на поточному обліку – обліковується, документально підтверджується та реєструється в облікових регістрах факт нарахування амортизації (за кожною групою об'єктів нематеріальних активів – окремо), переоцінки вартості, руху між різними підрозділами тощо (за напрацюваннями Овсяк Н.В., та Лесько М.О.) [21];

Кореспондує за дебетом з кредитом	Назва та характеристика субрахунку рахунку 12 «Нематеріальні активи»	Кореспондує за кредитом з дебетом
<p>13 «Знос (амортизація) необоротних активів» 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 15 «Капітальні інвестиції» 18 «Довгострокова ДЗ та інші необоротні активи» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 40 «Зареєстрований капітал» 41 «Капітал у дооцінках» 42 «Додатковий капітал» 46 «Неоплачений капітал» 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» 74 «Інші доходи»</p>	<p>121 «Права користування природними ресурсами» <i>Ведеться</i> облік наявності об'єктів права користування ресурсами природного середовища. <i>Належать</i>: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище</p> <p>122 «Права користування майном» <i>Ведеться</i> облік наявності прав користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень)</p> <p>123 «Права на комерційні позначення» <i>Ведеться</i> облік наявності прав на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування</p> <p>124 «Права на об'єкти промислової власності» <i>Ведеться</i> облік наявності прав на об'єкти промислової власності. <i>Належать</i>: право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, ноу-хау</p> <p>125 «Авторське право та суміжні з ним права» <i>Ведеться</i> облік наявності авторського права та суміжних з ним прав. <i>Належать</i>: право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, компіляції дани, виконання, фонограми, відеограми тощо</p> <p>127 «Інші нематеріальні активи» <i>Ведеться</i> облік інших нематеріальних активів, якими володіє підприємство. <i>Належать</i>: права на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв</p>	<p>13 «Знос (амортизація) необоротних активів» 41 «Капітал у дооцінках» 42 «Додатковий капітал» 18 «Довгострокова ДЗ та інші необоротні активи» 28 «Товари» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 97 «Інші витрати»</p>

Рисунок 1.4 – Характеристика субрахунків рахунку 12 «Нематеріальні активи» відповідно до Інструкції №291 від 30.11.1999 р. (складено автором)

– на підсумковому обліку – узагальнюється інформація по кожному журналу та відомості, яка була задіяна у обліку руху нематеріального активу, а сума операцій переноситься у Головну книгу (за напрацюваннями Чередниченко Н.О.) [19].

Щодо методики обліку нематеріальних активів, то тут важливими питаннями є оцінка вартості таких активів при їх оприбуткуванні, адже здебільшого об'єкти інтелектуальної власності створюються безпосередньо працівниками на підприємствах, а отже оцінити первину вартість нематеріального активу складніше, ніж просто апробувати дані видаткової накладної в бухгалтерську програму. Загалом, аналізуючи види вартостей, за якими оприбутковуються нематеріальні активи у системах бухгалтерського обліку було визначено їх основні види, це – оцінка за первісною вартістю (акумулюючи суми всіх понесених витрат на виготовлення/придбання/обмін даного активу та витрат на введення його в експлуатацію), оцінка за справедливою вартістю (потребує підтвердження вартості адже розрахунок здійснюється на основі ринкових цін) [32].

На додаток до цього важливим моментом методики обліку нематеріальних активів є їх амортизація, адже вибір ведення обліку наслідуючи вітчизняну чи міжнародну практику впливає на: критерії визначення строку користування нематеріальним активом (згідно П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» критеріїв три (строк корисного використання, моральний знос, існуючі обмеження) [6], а згідно МСБО 38 «Нематеріальні активи» таких критеріїв п'ять (додатково враховується життєвий цикл активу, дії конкурентів, сум витрат на покращенні активу), період нарахування амортизації (за П(С)БО амортизація нараховується протягом строку корисного використання, а згідно МСБО – доки актив використовується [25]), при цьому перелік методів розрахунку амортизації у закордонній практиці є

вужчим у порівнянні з рекомендаціями вітчизняного законодавства [7]. І хоча нормами П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» визначено, що для вибору методу амортизації треба користуватися одним із методів передбачених у П(С)БО 7 «Основні засоби» на практиці найбільш застосовуваними є такі методи амортизації нематеріальних активів як: прямолінійний, виробничий та метод зменшення залишкової вартості [23]. При цьому доцільність та ефективність використання кожного із методів амортизації нематеріальних активів теж стає підґрунтям для суперечок між авторами. При цьому, на нашу думку, найбільш вичерпно переваги та недоліки кожного із трьох методів відображені у праці Федорової І.В., адже автором проаналізовано найбільш прийнятні методи амортизації для кожного виду класифікаційних груп нематеріальних активів (додаток В) [24].

Таким чином, на етапі теоретичного аналізу організаційних та методичних особливостей обліку нематеріальних активів було акцентовано увагу на тому, що для правильного налаштування обліку бухгалтеру необхідно розробити облікову політику, а керівнику затвердити її наказом (даний наказ має містити строки використання для наявних об'єктів нематеріальних активів, перелік первинної документації, графік документообігу, застосовувані методи амортизації, перелік аналітичних та синтетичних рахунків). Що стосується методики обліку нематеріальних активів, то її вибір впливає на організацію обліку, адже організація обліку в першу чергу залежить від того, на основі яких стандартів підприємство складатиме звітність. Загалом аналіз сучасної теорії та практики показує різнобічність поглядів у всіх аспектах обліку нематеріальних активів, окрім переліку первинної документації.

1.3 Теоретичний аспект аудиту нематеріальних активів

Аналіз останніх досліджень свідчить про постійне зростання частки нематеріальних активів у балансах українських підприємств [26], а відтак все більше результатів наукових досліджень акцентується на тому, як зацікавлені сторони реагують на таку зміну складу балансів вітчизняних підприємств. Саме у цьому аспекті піднімається важливість дослідження точності та достовірності фінансової звітності, де саме думка аудиторів є вагомим, адже лише вони здатні зробити неупереджений висновок щодо наявності та руху нематеріальних активів у балансі.

На думку Соловей Н.В., Деркач О.С. та Тітаренко А.Д. проблеми, пов'язані з обліком нематеріальних активів, подібні до тих, що стосуються основних засобів, хоча важливою відмінністю є те, що майбутні вигоди, пов'язані з нематеріальними активами, зазвичай є набагато менш визначеними, ніж ті, що відносяться до матеріальних активів, а отже це і відрізняє процес аудиту нематеріальних активів від матеріальних [27]. Відтак, аудит нематеріальних активів створює інший набір проблем, ніж аудит матеріальних активів, по-перше матеріальні активи потребують фізичної перевірки, яка може зайняти багато часу, тоді як нематеріальні активи навпаки; по-друге вартість матеріальних активів визначається відносно простіше, тоді як для деяких нематеріальних активів, які є особливо складними, наприклад гудвілу, вартість оцінити набагато важче, а розрахунки є складнішими. Тобто, у науковій літературі часто зустрічається те, що аудит нематеріальних активів сприймається як такий, що вимагає більше зусиль і йому властивий більший аудиторський ризик порівняно з іншими активами. При цьому, у монографічному дослідженні Куцик П.О. та інших визначено, що перевірка фінансової звітності компанії щодо нематеріальних активів викликає певні

труднощі, проте якісна інформація щодо даного активу здатна підвищити вартість підприємства для стейкхолдерів [28].

На думку Бондаренко О.М., Матвеева О.М. та Звірюк О.Р. аудит нематеріальних активів полягає у верифікації юридичних документів, на основі яких підтверджується або спростовується факт достовірності та вичерпності відображення в бухгалтерському обліку інформації щодо руху нематеріальних активів [29]. Відтак, аспекти аудиту нематеріальних активів можна умовно розподілити на два види, а саме: бухгалтерські та юридичні. Так, для задоволення першого аспекту аудитором проводиться [29]:

- перевірка первинних документів задля надання впевненості у наявності підстав для відображення операцій з руху окремих об'єктів нематеріальних активів у системі бухгалтерського обліку;
- оцінка правильності формування первісної вартості нематеріального активу створеного/придбаного/обміняного з урахуванням складу понесених витрат;
- аналізується відповідність даних реєстрів бухгалтерського обліку до даних у фінансовому обліку.

З метою задоволення юридичних аспектів аудиту необоротних активів аудитор повинен: оцінити наскільки правильно бухгалтерією трактовано чинне нормативно-правове законодавство; проаналізувати чи має підприємство весь перелік документів, які дозволяють вважати та відображати нематеріальний актив; у разі необхідності запросити експертів з оцінки відповідного нематеріального активу.

У супереч даним дослідженням у праці Олендій О.Т. деякі із вище перелічених аспектів являються невід'ємними етапами проведення процедур аудиту нематеріальних активів [33], проте, на нашу думку, процедури мають більш ширше застосування та не можуть обмежуватись підтвердженням

достовірності та вичерпності облікової інформації законодавчим нормам. Схожої думки було досягнуто і в праці Сизоненко О.В. та Зовгородня Н.В., які пов'язали кожна із ймовірних аудиторських процедур з тими твердженнями облікового персоналу та відповідними доказами, які матимуть вплив на формування кінцевого аудиторського висновку (додаток Г) [30]. Відтак, робота аудитора щодо нематеріальних активів покликана спростувати або підтвердити дійсність твердження облікового персоналу аудированого підприємства щодо оборотів та залишків на рахунках, а також щодо подання та розкриття інформації.

Проте, перш за все аудитором формується алгоритм проведення аудиту нематеріальних активів та визначається коло документів, які мають бути перевірені, зіставлені на кожному із етапів [35]. Так, на першому етапі аудиту нематеріальних активів аудитор знайомиться з діяльністю підприємств та визначає коло нематеріальних активів ідентифікуючи кожен із його об'єктів та перевіряючи його наявність. Далі аудитор має оцінити справжність охоронних документів та строки на які їх видано, а також проаналізувати документи, які підтверджують право підприємства володіти нематеріальним активом. У подальшому аудитор оцінює нематеріальні активи, шляхом аналізу документів, які підтверджують вартість та реальну їх ціну (технічна документація, акти отриманих послуг, договори купівлі-продажу спеціальної техніки (використовуваної для розробки та експлуатації нематеріального активу), видаткові накладні на придбані прилади тощо). Надалі аудитором аналізується документальне оформлення бухгалтерських операцій та встановлюється чи правильно обліковим персоналом відображалися нематеріальні активи в бухгалтерському обліку, а відтак і формується думка щодо повноти фінансової звітності у розрізі такої статті балансу як «Нематеріальні активи». На основі отриманих доказів аудитор формує

аудиторський звіт у якому зазначає ступінь розкриття інформації щодо нематеріальних активів, а також її достовірність та правильність враховуючи вимоги чинного законодавства. І завершальним етапом у алгоритмі аудиту нематеріальних активів є формування аудитором пропозицій та рекомендацій щодо подальшої розбудови облікової стратегії нематеріальних активів.

Таким чином, у процесі аудиту нематеріальних активів аудитор повинен прагнути довести факт володіння економічною одиницею кожним об'єктом нематеріального активу та виявити природу такого активу, при цьому покладаючись тільки на реальні докази. На додаток до цього аудитор має впевнитись, що винагороди, пов'язані з цим нематеріальним активом, були обліковані методом бухгалтерського обліку. Відзначимо, що ми поділяємо думку Назаренко Т.П. та Симура М.В. щодо необхідності у проведення незалежного та регулярного аудиту усіх нематеріальних активів, зокрема задля підтвердження достовірності оцінки їх вартості та правильності застосування обраного методу амортизації [34]. Але, для того, щоб аудит відповідав всім його основоположним принципам, визначених міжнародними стандартами, аудитор має оперувати лише достатніми та відповідними доказами, при цьому «достатність» є питанням розсуду та залежить від відносної важливості об'єкта, що перевіряється.

Отже, аналіз теоретичного базису аудиту нематеріальних активів показав, що такий має проводитися поетапно забезпечуючи при цьому аудитора всіма необхідними доказами для формування якісного та вичерпного аудиторського висновка щодо рівня достовірності бухгалтерських операцій та фінансової звітності у розрізі такої статті балансу як «Нематеріальні активи». Було визначено, перелік тверджень облікового персоналу який має підтвердити або спростувати аудитором шляхом застосування аудиторських процедур, які можуть мати як якісний, так і кількісний характер.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ Й МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ТОВ «БІОТЕХІМПУЛЬС»

2.1 Економічна характеристика діяльності ТОВ «Біотехімпульс»

Застосування економічного аналізу діяльності підприємства є одним із найпростіших методів швидкої оцінки результатів його діяльності за період. Економічний аналіз дає змогу оцінити платоспроможність, ліквідність, фінансову незалежність та рентабельність підприємства використовуючи при цьому лише таку форми фінансового звіту як «Баланс» за відповідний рік. В результаті проведеного аналізу можна зрозуміти чи може підприємство вчасно погашати власні зобов'язання та, чи забезпечує його доходна частина достатній рівень рентабельності. Так, для реалізації мети роботи базою дослідження стало ТОВ «Біотехімпульс», а необхідним етапом для подальшого аналізу методики обліку та аудиту нематеріальних активів, вважаємо, є оцінка ефективності його діяльності за рахунок економічного аналізу.

Загалом, ТОВ «Біотехімпульс» почало свою діяльність на початку 2010 року, ставши першим дистриб'ютором у м.Суми який вивів на ринок товарів санітарно-гігієнічного призначення сільськогосподарську ветеринарну та фармацевтичну продукцію Бельгії, Туреччини, Польщі та Німеччини. І якщо на той час коло представленої продукції ТОВ «Біотехімпульс» обмежувалось різноманітними біологічно активними домішками та антибіотиками, то на поточний момент підприємство займається реалізацією такої продукції:

– чистячі та миючі засоби, експрес-тести, ветеринарні препарати, біологічно-активні добавки для молочного тваринництва, вівчарства, скотарства та птахівництва;

- чистячі та миючі засоби для транспорту (наприклад, мийка машин та обладнання);
- чистячі та миючі засоби та інсектициди для харчової промисловості;
- чистячі та миючі засоби для громадського харчування.

У товарному кошику ТОВ «Біотехімпульс» представлені товари різних закордонних брендів, які досить затребувані на вітчизняному ринку, наприклад: CID LINES (Бельгія), VILSAN (Туреччина), J Farm (Польща), Belgagri (Бельгія), Fassisi (Німеччина).

Для реалізації господарської діяльності на підприємстві працевлаштовано, в середньому протягом 2021-2023 років, десять посадових осіб. Що стосується штатного наповнення, то на підприємстві оформлені такі штатні одиниці як: директор, головний бухгалтер, бухгалтер, юрист, фахівець з закупок, менеджер з продажів (2 посадові особи), завідуючий складом, охоронець та прибиральниця.

Враховуючи те, що за даними офіційного сайту підприємства діяльність ТОВ «Біотехімпульс» з роками тільки розширюється, то пропонуємо далі здійснити економічний аналіз фінансового стану підприємства. Для цього нами були опрацьовані фінансові звіти підприємства за 2021 та 2022 роки, та дані 3 кварталу 2023 року (які відображені у додатку Д).

Так, для початку було оцінено ліквідність та майновий стан ТОВ «Біотехімпульс» протягом 2021-2023* років (табл.2.1). Результати розрахунку коефіцієнту зношення основних засобів відповідають нормативному значенню, тобто скорочують протягом досліджуваного періоду. Така відповідність може свідчити про те, що ТОВ «Біотехімпульс» піклується про оновлення матеріально-технічного оснащення та забезпечує придатність основних засобів використовуваних для виробничого процесу.

Таблиця 2.1 – Результати оцінювання показників ліквідності та майнового стану ТОВ «Біотехімпульс» протягом 2021-2023* років

Показник	Роки			Нормативне значення
	2021	2022	2023*	
Коефіцієнт зношення основних засобів	0,680	0,663	0,426	Зменшення
Коефіцієнт покриття	1,418	1,373	1,475	> 1
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,748	0,502	0,633	0,6 - 0,8
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,172	0,101	0,118	не <0,2 - 0,3
Чистий оборотний капітал	30439,9	39166,9	49001,0	> 0 збільшення

Джерело: розраховано за даними звітності ТОВ «Біотехімпульс»

*Примітка: *- станом на III квартал 2023 року*

Що стосується коефіцієнту покриття, то даний показник характеризує здатність ТОВ «Біотехімпульс» виконувати свої зобов'язання, а враховуючи той факт, що отримані результати розрахунків відповідають нормативному значення (> 1), то можна з упевненістю наголошувати на виконанні зобов'язань досліджуваним підприємством. Також відзначимо той факт, що як даному показнику, так і решті прорахованих характерна валатильність, тобто, можна припустити, що економічна діяльність підприємства є залежною від зовнішніх факторів впливу (особливо це властиве початку 2021 року, коли підприємства все ще потерпали як від демографічних, так і від профілактичних наслідків пандемії та періоду з лютого 2022 року, коли почалось повномасштабне вторгнення, яке заморозило виробничу діяльність підприємства).

Отримані результати по коефіцієнту швидкої ліквідності характеризують, що підприємство можна було назвати ліквідним, а відтак таким, що може вчасно погашати свої борги у 2021 та 2023 роках, проте у 2022 році показник скоротився у порівнянні з 2021 роком на 0,246 умовні пункти,

що пов'язуємо з наслідками відсутності можливості здійснювати діяльність протягом лютого-квітня 2022 року.

Щодо коефіцієнту абсолютної ліквідності, то даний показник не відповідає нормативним показникам та є меншим 2-х умовних пунктів, а отже станом на 3 квартал 2023 року лише 12% короткотермінових фінансових зобов'язань ТОВ «Біотехімпульс» може бути сплачена за рахунок грошових коштів підприємства.

Результати показника чистого оборотного капіталу збільшуються протягом трьох років, при чому таке збільшення в середньому на 10,0 тис.грн щороку, що є свідченням достатності коштів ТОВ «Біотехімпульс» для фінансування постійних активів.

Наступним етапом дослідження є розрахунок показників фінансової стійкості (табл.2.2). Так, наприклад отриманий результат коефіцієнту автономії не відповідає нормативному значенню, а отже можна стверджувати, що ТОВ «Біотехімпульс» залежить від зовнішніх джерел фінансування. Для прикладу, такими джерелами є залучення додаткового капіталу від Акціонерного товариства «Державний ощадний банк України», де досліджуване підприємство виступає регулярним позичальником коштів.

Що стосується коефіцієнта фінансової залежності то отримані результати перевищують визначену норму, що характеризує ТОВ «Біотехімпульс» як підприємство, що залучає велику частину позикових коштів. Хоча, відзначимо і позитивну тенденцію скорочення даного показника (при порівнянні 2023 року з 2021 показник скоротився на 0,524 умовні пункти), а отже підприємство стабілізує та нарощує фінансову незалежність.

Результати коефіцієнту забезпечення власними оборотними коштами є більшими 0,1 умовних пункти. Відтак, ТОВ «Біотехімпульс» можна вважати тим підприємством, яке спроможне профінансувати оборотний капітал за

рахунок накопичених оборотних фондів. І останнім дослідженим показником оцінки фінансової стійкості є коефіцієнт маневреності капіталу, який зменшується протягом трьохрічного досліджуваного періоду, а отже відповідає нормативним вимогам. На додаток до цього, отримані результати показують, що 80% власного капіталу можна використати для фінансування необоротних активів ТОВ «Біотехімпульс».

Таблиця 2.2 – Результати оцінювання показників фінансової стійкості ТОВ «Біотехімпульс» протягом 2021-2023* років

Показник	Роки			Нормативне значення
	2021	2022	2023*	
Коефіцієнт автономії	0,301	0,282	0,357	> 0,5
Коефіцієнт фінансової залежності	3,325	3,542	2,803	< 2 зменшення
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами	0,295	0,272	0,322	> 0,1
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,935	0,925	0,802	> 0 зменшення

Джерело: розраховано за даними звітності ТОВ «Біотехімпульс»

*Примітка: *- станом на III квартал 2023 року*

Надалі пропонуємо оцінити ділову активність ТОВ «Біотехімпульс» протягом 2021-2023* років (табо.2.3), де першим дослідженим показником є коефіцієнт оборотності активів, який на противагу необхідному збільшенню у динаміці скорочується протягом трьох досліджених років. Відтак, станом на 2023 рік оборот оборотних коштів складає лише 1,1, тоді як станом на 2022 рік було зафіксовано 1,4 обороти. Відтак, це свідчить про той факт, що обсяги виручки ТОВ «Біотехімпульс» на гривню оборотних коштів зменшують щороку, що є негативною тенденцією.

Далі було розраховано коефіцієнти оборотні кредиторської та дебіторської заборгованості, на основі яких було визначено періоди

погашення такої заборгованості ТОВ «Біотехімпульс». Так, період погашення дебіторської заборгованості за три аналізовані роки скоротився на 10 днів, а отже замовники продукції ТОВ «Біотехімпульс» виконують договірні умови щодо термінів оплат (у договорах з клієнтами ТОВ «Біотехімпульс» терміном оплати замовлення є 21 календарний день з моменту отримання замовлення). Тоді як протилежною є ситуація щодо періоду погашення кредиторської заборгованості, адже така зросла протягом трирічного терміну на 51 день. Все це пов'язано з тим, що оплата за отримані товари від постачальників здійснюється на умовах післяпродажу. Тобто, ТОВ «Біотехімпульс» сплачує за отриманий товар тільки після того, коли відповідна замовлена партія була придбана. А з огляду на складну економічну ситуацію в країні, яка впливає на купівельну спроможність бізнесу, та вже досліджені економічні результати діяльності ТОВ «Біотехімпульс» така ситуація не є дивною.

Таблиця 2.3 – Результати оцінювання ділової активності ТОВ «Біотехімпульс» протягом 2021-2023* років

Показник	Роки			Нормативне значення
	2021	2022	2023*	
Коефіцієнт оборотності активів	1,567	1,393	1,061	Збільшення
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	2,715	2,377	1,952	Збільшення
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	12,693	25,441	19,813	Збільшення
Період погашення дебіторської заборгованості, днів	28	14	18	Зменшення
Період погашення кредиторської заборгованості, днів	133	152	184	Зменшення
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	2,685	1,761	1,350	Збільшення
Коефіцієнт оборотності основних засобів	10,546	11,089	6,719	Збільшення
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	5,141	4,824	3,247	Збільшення

Джерело: розраховано за даними звітності ТОВ «Біотехімпульс»

*Примітка: *- станом на III квартал 2023 року*

Результати наступних трьох коефіцієнтів оборотності, а саме: матеріальних активів, основних засобів та власного капіталу не відповідають нормативному значенню «Збільшення» та скорочуються у трирічній динаміці. Це є свідчення того, що ТОВ «Біотехімпульс» треба працювати над ефективністю управління своїми запасами; нарощувати кількість циклів обороту фіксованого капіталу за місяць, квартал, рік; забезпечувати ефективне управління власним капіталом.

І останнім кроком економічного аналізу ТОВ «Біотехімпульс» є оцінка рентабельності його діяльності за 2021-2023 роки (табл.2.4).

Таблиця 2.4 – Результати оцінювання рентабельності ТОВ «Біотехімпульс» протягом 2021-2023* років

Показник	Роки			Нормативне значення
	2021	2022	2023*	
Коефіцієнт рентабельності активів	0,047	0,143	0,121	> 0 збільшення
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,154	0,493	0,371	> 0 збільшення
Коефіцієнт рентабельності продажу	0,030	0,102	0,114	> 0 збільшення
Коефіцієнт рентабельності продукції	0,035	0,150	0,159	> 0 збільшення

Джерело: розраховано за даними звітності ТОВ «Біотехімпульс»

*Примітка: *- станом на III квартал 2023 року*

На основі отриманих результатів можна стверджувати наступне:

– збільшення коефіцієнту рентабельності активів протягом 2021-2022 років є свідченням збільшення попиту на товари санітарно-гігієнічного призначення, не дивлячись на відсутність можливості працювати на повну потужність у 2022 році підприємство змогло ефективно використати наявні активи;

– нарощення коефіцієнту рентабельності власного капіталу при порівнянні 2022 та 2023 років з 2021 роком свідчить, що кожна залучена підприємством гривня дозволила отримати на 0,34 коп та 0,22 коп більше чистого прибутку, відповідно;

– підвищення показника рентабельності продажів може характеризувати діяльність підприємства, як ту, що щороку накопичує суму операційного прибутку з кожної гривні реалізованої продукції, відтак за 2023 було згенеровано на 0,012 коп більше ніж у 2022 році;

– відповідність отриманих результатів розрахунку коефіцієнту рентабельності продукції нормативному значенню є свідченням щорічного збільшення частки чистої виручки підприємства

Таким чином, діяльність ТОВ «Біотехімпульс» є рентабельною, а отже загалом діяльність управлінського персоналу у забезпеченні прибутковості можна назвати ефективною.

Отже, в результаті проведеного економічного аналізу діяльності ТОВ «Біотехімпульс» було визначено певні недоліки, які перешкоджають фінансовій незалежності компанії, а основна причина криється у ефективності управління наявними активами та пасивами підприємства. Тоді як, позитивні значення показників ліквідності та рентабельності характеризують обраний стратегічний план діяльності ТОВ «Біотехімпульс» як такий, що здатен забезпечувати прибуток у короткостроковій та довгостроковій перспективі.

2.2 Практичний аспект організації й методики обліку нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс»

Розвиток науково-технологічного прогресу слугував тому, що жодне підприємство у сучасних умовах не може прибутково функціонувати без залучення у господарський процес комп'ютерних програм, наукових відкриттів, винаходів тощо. Перелічені об'єкти є нематеріальними активами, і якщо вони забезпечують отримання підприємством економічних вигід то обліковий персонал має правильно організувати обліковий процес даного активу та дотримуватись у ході господарювання визначеної методики обліку.

На ТОВ «Біотехімпульс» наявні нематеріальні активи, а їх частка скорочується протягом досліджуваного періоду у сумі як необоротних активів, так і загальної вартості активів відповідного періоду (табл.2.5).

Таблиця 2.5 Динаміка руху та частки нематеріальних активів ТОВ «Біотехімпульс» за 2021-2023* роки

Показник	Роки			
	2020	2021	2022	2023*
Нематеріальні активи, тис.грн	91,3	109,2	82,9	46,4
Первісна вартість, тис.грн	237,1	197,3	236,2	236,2
Накопичена амортизація, тис.грн	145,8	99,1	153,3	189,8
Усього необоротних активів, тис.грн	5125,8	5099,6	5806,9	18982,2
Загальна вартість активів, тис.грн	89040,9	108304,9	150043,6	171214,8
Частка необоротних активів у загальній сумі необоротних активів, %	1,78	2,14	1,43	0,24
Частка необоротних активів у загальній вартості активів, %	0,10	0,10	0,06	0,03

Джерело: розраховано за даними звітності ТОВ «Біотехімпульс»

Примітка: *- станом на III квартал 2023 року

З таблиці бачимо, що протягом досліджуваного періоду був продаж активів (у 2021 році), що вплинуло на скорочення сум первісної вартості

нематеріальних активів. Відзначимо, що продажу активів передувала оприбуткування у 2020 році нематеріального активу власної розробки. У період 2022-2023 років балансова вартість нематеріальних активів знижується, хоча первісна вартість нематеріальних активів зросла за рахунок купівлі придбання ліцензії на виробництво миючих та дезінфікуючих засобів.

На основі того, що підприємство протягом досліджуваного періоду здійснює операції оприбуткування та продажу нематеріальних активів, про що свідчить валатильність частки необоротних активів як в загальній сумі необоротних активів, так і в загальній вартості активів у динаміці, то пропонуємо дослідити практичні особливості організації та методики обліку нематеріальних активів використовувани ТОВ «Біотехімпульс» для формування бухгалтерської та фінансової звітності.

Першим дослідженим питанням буде облікова політика ТОВ «Біотехімпульс», адже саме цим внутрішнім документом регламентується процес організації обліку нематеріальних активів. Так, облікова політика ТОВ «Біотехімпульс» була затверджена наказом №1-ПБ від 01.02.2010 року, а її зміст змінювався двічі, вперше зміни було внесено внаслідок внутрішніх змін ТОВ «Біотехімпульс», а саме окрім торгівлі підприємство розпочало займатися виробництвом хімічної продукції (у 2014 році); вдруге облікову політику було змінено внаслідок змін у законодавстві (у 2020 році). Проте, відзначимо, що внесені зміни ні першого, ні другого разу не стосувались обліку, оцінки, визнання нематеріальних активів.

Загалом у обліковій політиці ТОВ «Біотехімпульс» визначено такі елементи щодо нематеріальних активів:

- нарахування амортизації відбувається прямолінійним методом;
- переоцінка нематеріальних активів здійснюється за справедливою вартістю, при цьому переоцінка буде проводитися не лише одного об'єкта

нематеріальних активів, а всієї групи до якої було віднесено переоцінений актив;

– періодичністю проведення інвентаризації нематеріальних активів є один фінансовий рік;

– організація облікового процесу обліку нематеріальних активів здійснюється на базі ліцензійного бухгалтерського програмного забезпечення «1С: Бухгалтерія 8.2».

Враховуючи той факт, що протягом дослідженого періоду було і оприбутковано нематеріальний актив і реалізовано актив власного виробництва, пропонуємо дослідити поетапно методику облікового процесу кожної із бухгалтерських операцій, що дасть змогу систематизувати інформацію щодо особливостей організації та обліку нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс».

Спочатку пропонуємо дослідити операцію оприбуткування та продажу нематеріального активу власної розробки. Так, за даними управлінського персоналу об'єктом продажу був сайт, який би допомагав клієнтам визначитись з видом біологічної чи хімічної домішки необхідної для вирішення їх проблеми. Таким чином, ще у 2018 році на підприємстві постала потреба у такому сайті, який би вирішив не тільки проблему підбору продукції, але й систематизував би весь спектр пропонованих товарів ТОВ «Біотехімпульс» для свинарства, птахівництва та тваринництва. З 2019 року починаються внутрішні обговорення щодо даного сайту, та формується технічний проект його дослідження. Відзначимо, що на стадії дослідження ТОВ «Біотехімпульс» не відображало наявність нематеріального активу у балансі, адже було неможливо оцінити його економічні вигоди. Після завершення процесу проектування, оцінки та вдосконалення сайту почався етап розробки нематеріального активу.

Станом на 10.02.2020 рік до первісної вартості створеного ТОВ «Біотехімпульс» нематеріального активу ввійшли суми витрат сплачені за послуги розробки сторонній організації – 33 тис.грн; тоді як витрати на домен та хостинг у розмірі 5 тис.грн були віднесені підприємством до витрат майбутніх періодів та витрат на збут відповідно.

Після оприбуткування нематеріального активу, почався процес експлуатації, і виявилось що він не дає такого економічного ефекту, як очікувалось. На основі цього, керівництвом приймається рішення про продаж нематеріального активу вітчизняному підприємству.

Відтак, такий об'єкт обліку як сайт ТОВ «Біотехімпульс», що є нематеріальним активом розробленим підприємством самостійно був реалізований у жовтні 2021 року за 38,9 тис.грн (сума амортизаційних відрахувань склала 11,0 тис.грн, при прямолінійному методі амортизації, сума амортизаційних відрахувань в місяць складає 550 грн (враховуючи, що строк корисної експлуатації 5 років), і для дослідження методики обліку пропонуємо відобразити зміст господарських операцій по руху цього об'єкту з переліком документів, які зберігаються бухгалтерією досі (табл. 2.6).

Відзначимо, що за допомогою бухгалтерського програмного продукту зміст господарських операцій не є таким розширеним на практиці, як в теорії, а в системі відображена оплата послуг розробки сайту та допоможних функцій для його функціонування, поставки нематеріального активу на облік, нарахування щомісячної амортизації, оплати від покупця сайту, списання нематеріального активу і т.д. Тоді як операції з заліку заборгованостей проводяться програмою автоматично та не потребують ручної обробки, що спрощує процес обліку та мінімізує ймовірність допущення помилки.

Таблиця 2.6 – Зміст господарських операцій та їх документальне забезпечення щодо оприбуткування та продажу нематеріального активу власної розробки ТОВ «Біотехімпульс»

Вид	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Документальне забезпечення
		Дебет	Кредит		
Розробка	Перераховано оплату за розробку сайту	371	311	33000,00	Договір про надання послуг, рахунок на оплату
	Прийнято роботи з розробки сайту	154	631	33000,00	Акт наданих послуг
	Відображено залік заборгованостей	631	371	33000,00	–
Експлуатація	Введено в експлуатацію об'єкт нематеріального активу	125	154	33000,00	Інвентарна картка обліку (№НА-2)
	Перераховано оплату хостингу	371	311	1000,00	Рахунок на оплату
	Перераховано оплату за реєстрацію домену на рік	371	311	4000,00	Рахунок на оплату
	Прийнято послуги хостингу	93	371	1000,00	Акт наданих послуг
	Отримано документи на домен	39	371	4000,00	Видаткова накладна
	Списано в кінці року витрати на домен	93	39	4000,00	–
Продаж	Отримано оплату від покупця	311	681	38900,00	Договір продажу, рахунок на оплату
	Переведено розроблений сайт до складу активів утримуваних для продажу	286	125	22000,00	–
	Списано знос по сайту	133	125	11000,00	–
	Відображено дохід від реалізації сайту	377	712	38900,00	–
	Списано балансову вартість сайту	943	286	22000,00	–
	Відображено залік заборгованостей	681	377	38900,00	–
	Віднесено доходи на фінансовий результат	712	791	38900,00	–
	Віднесено витрати на фінансовий результат	791	943	22000,00	–

Джерело: побудовано автором на основі даних ТОВ «Біотехімпульс»

Аналіз таблиці вже дає змогу визначити недоліки існуючої системи обліку нематеріальних активів, наприклад: не було зафіксовано строк корисного використання (за формою №НА-1); не розширено аналітичними рахунками рахунок 12 «Нематеріальні активи»; не досконале документальне забезпечення (адже спектр документів підтверджуючих факт господарської операції має бути ширшим).

Іншою операцією ТОВ «Біотехімпульс» було придбання у бельгійської компанії CID LINES ліцензії на виробництво миючих та дезінфікуючих засобів. Враховуючи, що компанія є закордонною, то операція придбання ліцензії була в іноземній валюті. Вартість ліцензії становила 4,35 тис.долл.США, а враховуючи, що нематеріальні активи є немонетарною статтею, то оприбуткування ліцензії відображено у обліку за тим курсом, який був актуальним у момент оплати (дата операції була 14.01.2022р.) Приклад господарських операцій з купівлі нематеріального активу ТОВ «Біотехімпульс» відображена у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Зміст господарських операцій та їх документальне забезпечення щодо купівлі нематеріального активу ТОВ «Біотехімпульс»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн	Документальне забезпечення
		Дебет	Кредит		
1.	Перераховано оплату за Ліцензію нерезиденту	371	312	4350,00\$ 120625,50₴	Контракт з нерезидентом, інвойс
2.	Оприбутковано ліцензію	154	632	4350,00\$ 120625,50₴	Ліцензійний договір
3.	Відображено залік заборгованостей	632	371	4350,00\$ 120625,50₴	—
4.	Введено в експлуатацію об'єкт нематеріального активу	125	154	120625,50₴	Інвентарна картка обліку (№НА-2)

Джерело: побудовано автором на основі даних ТОВ «Біотехімпульс»

З таблиці бачимо, що бухгалтер відобразив в базі операції керуючись нормами чинного законодавства, при тому знову таки збереглась проблема відсутності фіксації строку корисного використання оприбуткованої ліцензії. Відзначимо, що відповідно до Закону України «Про ліцензування видів господарської діяльності» №222 строк корисного використання ліцензії передбачається або строком її дії надавачем, або така ліцензія є безстроковою. У нашому випадку ліцензія була надана на 3 роки [36].

Отже, прикладне дослідження організації та методики обліку нематеріальних активів показало, що обов'язки оформлення господарських операцій, оплата по виставленим рахункам від постачальників чи клієнтів, фінансові та документальні питаннями вводу в експлуатацію покладені на бухгалтера, тоді як головний бухгалтер здійснює лише фінальний контроль наприкінці періоду. Загалом на підприємстві фактично встановлені первинний, поточний та підсумковий обліки. На додаток до цього було визначено, коло обов'язків та повноважень ні головного бухгалтера, ні рядового бухгалтера не засвідчено посадовими інструкціями, що суперечить нормам чинного законодавства. Також підприємство розраховує амортизацію за всіма об'єктами нематеріальних активів за одним методом, тоді як експерти вважають, що краще для кожної групи таких активів підібрати найбільш доцільний.

Таким чином, прикладне дослідження організації та методики обліку нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс» показало, що обов'язки реалізації бухгалтерського та фінансового обліку покладені на головного та бухгалтера. У процесі оформлення господарських операцій бухгалтерія дотримується норм чинного законодавства, при цьому були визначені недоліки у процесі документального підтвердження господарських операцій, відсутності аналітичного обліку, відсутності посадових інструкцій

працівників бухгалтерії та дотримання єдиного підходу при нарахування амортизації різним групам об'єктів нематеріальних активів.

2.3 Сутність, місце та особливості аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс»

Аудит нематеріальних активів є необхідним, в першу чергу, для керівництва, з метою надання впевненості у ефективності управління та підтвердженні точності та достовірності даних у бухгалтерському та фінансовому обліку щодо руху нематеріальних активів. Аналіз аудиторської практики показав, що аудит нематеріальних активів може бути у двох формах: незалежна професійна оцінка (є зовнішнім аудитом, який реалізується шляхом укладання договору з аудиторською фірмою), або внутрішній аудит (який реалізується посадовою особою, діяльність якого передбачається штатним розкладом). Так як, досліджуване нами підприємство невелике, то окремої посадової одиниці, яка б провадила аудит нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс» не передбачено. Хоча, завдяки тому, що підприємство є дистриб'ютором товарів закордонного виробництва, то для надання впевненості постачальникам щодо кількості та обсягів господарських операцій за період, всебічного аналізу достовірності дотримання обліковим персоналом правових та податкових аспектів, ТОВ «Біотехімпульс» щороку запрошує аудиторську фірму «XXX-АУДИТ» до аудиту підприємства.

Відзначимо, що аудит який проводить АФ «XXX-АУДИТ» є загальний по всім ділянкам обліку, а не тематичним у розрізі лише нематеріальних активів, так як знову таки наголосимо на невеликих виробничих обсягах. Так, аудитором проводиться перевірка не лише з питань бухгалтерського та податкового обліку, але й досліджуються організаційні питання обліку та

внутрішнього контролю, оцінюються фінансові втрати підприємства, ведеться робота по виявленню ознак шахрайства та крадіжок тощо.

Так, нами були досліджені аудиторські звіти діяльності ТОВ «Біотехімпульс» за 2018-2019 роки (так як до більш новіших звітів доступ був обмежений внаслідок конфіденційності даних). І хоча звіти є застарілими з точки зору аналізу кількісних даних, проте, досить актуальними для аналізу якості та наповненості звіту. Таким чином, звіти кожного із проаналізованих років не відрізняються за тематиками які висвітлюються у них, наприклад:

- перший розділ звіту наповнений: думкою із застереженням аудитора, де визначається, що фінансова звітність кожного із трьох досліджених років є достовірною у всіх суттєвих аспектах; ключовими питаннями аудиту (справедлива вартість активів, відповідальність персоналу за фінансову звітність, відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності);

- другий розділ базується на аналізі узгодженості бухгалтерських операцій, які мали вплив на фінансову звітність, вимогами чинного законодавства, а також на аналізі важливих статей балансу та їх наповнення (наприклад, що стосується нематеріальних активів, то їх вартість визначена у загальній сумі активів і деталізації даної статті не передбачено); також цим розділом визначається інформація про ймовірність існування подій, які не були відображені у фінансовій звітності підприємства, аналізується служба внутрішнього аудиту (на досліджуваному підприємстві вона є відсутньою) та оцінюється ступінь аудиторського ризику;

- третій розділ представляє собою фінансову звітність підприємства за відповідний рік.

На основі вище викладеного видно, що така стаття балансу як нематеріальні активи досліджується у сукупності, проте не варто знецінювати результати цих аудиторських висновків, адже вони підтверджують, що

обліковим персоналом протягом 2018-2019 років не було допущеного помилок, які мали суттєвим вплив на фінансову звітність. Більше того, всі операції з придбання, купівлі, продажу, нарахування амортизації нематеріальних активів є достовірними. Відтак, на основі цього формуємо думку, що підприємство відображає всі операції в руху нематеріальних активів у відповідності до норм чинного законодавства та не нівелюють даними.

Поспілкувавшись з обліковим персоналом ТОВ «Біотехімпульс» щодо процесу аудиту було визначено основні цілі перевірки нематеріальних активів аудиторами. Так, аудиторська робота покликана, за нормальних умов, підтвердити правдивість, цілісність та вичерпність всіх операцій які стосуються нематеріальних активів, зокрема це:

- упевнитись, що всі витрати, пов'язані з придбанням або розвитком нематеріального активу, є частиною собівартості;
- перевірити основу угод, за якими нематеріальні активи були первісно оцінені та обліковані в бухгалтерському обліку, беручи до уваги їхню потенційну майбутню вартість;
- перевірити правильне відображення нематеріальних активів у балансі;
- переконатись, що облікова політика є узгодженою з реальною методикою обліку нематеріальних активів;
- перевірити та оцінити дійсність майбутніх вигод використання нематеріальних активів, яка має періодично переглядатися обліковим персоналом (це важливо, оскільки характеристики нематеріальних активів роблять їх вразливими до втрати своєї вартості, оскільки вони більше не мають можливості приносити вигоди для майбутніх операцій. Вони також можуть

змінюватися через ситуації поза діяльністю компанії, наприклад: зміни на ринку продукції або нові технологічні виклики);

– вивчається документація щодо контрактів, прав власності та дозволів, які охоплюють придбання та дотримання процедур, що дозволяють розрізнити оприбуткування чи продаж (списання, передачу) нематеріальних активів.

При цьому відзначимо, що у процесі аудиту аудитори підкріплюють всі факти виявлення порушень внутрішнього розпорядку чи законодавчих норм доказами. Доказами підтвердження порушень в обліку нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс» можуть бути: договори купівлі-продажу, видаткові накладні та акти наданих послуг, листування, пов'язане з отриманням нематеріальних активів, договори щодо отримання ліцензій тощо.

Основні аудиторські процедури визначались у запропонованій АФ «ХХХ-АУДИТ» програмі аудиту, серед застосованих аудиторських процедур у ході здійснення аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс» були: аналіз кожної статті нематеріальних активів, де початковою точкою аналізу був баланс на початок періоду; перевірка всієї документації, яка стосується руху нематеріальних активів; звірка даних по рахункам нематеріальних активів окремо і загалом по оборотній відомості; перевірка операцій, які були здійснені у іноземній валюті; аналіз та підтвердження сум нарахованої амортизації.

Таким чином, завдяки незалежній професійній оцінці було отримане вичерпну професійну думку, яка підтвердила факт достовірності відображення у бухгалтерському та фінансовому обліках операції по руху нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс». Звичайно, детально сутність та зміст зовнішнього аудиту нематеріальних активів нами не може бути проведений через обмежений доступ до інформації, проте навіть поверхневі дані дали

змогу створити уявлення про організацію аудиторського процесу аудиту нематеріальних активів. Відзначимо, що зі збільшення кількості об'єктів нематеріальних активів, та і загалом при розширенні господарювання керівництву ТОВ «Біотехімпульс» необхідно подбати про налагодження внутрішнього аудиту, адже саме на основі його результатів, підприємство зможе приймати оперативні рішення щодо управління не лише нематеріальними активами, але й всіма активами та пасивами що володіє підприємство.

РОЗДІЛ 3. ПОТОЧНІ ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ТОВ «БІОТЕХІМПУЛЬС»

3.1 Трагування сутності та економічних наслідків недоліків обліку та аудиту нематеріальних активів

У результаті проведених досліджень було виявлено, що для поточної економіки одним із найважливіших елементів у створенні доданої вартості є нематеріальні активи, тому кожна операцію їх руху має супроводжувати відповідне документальне забезпечення та законодавчі норми, задля забезпечення досягнення стратегічної позиції підприємства в умовах конкуренції.

Базуючись на результатах проведеного дослідження стану організації, методики обліку та аудиту нематеріальних активів на відносно невеликому підприємстві ТОВ «Біотехімпульс» було виявлено ряд недоліків, які у сукупності можуть вплинути на якість, повноту та вичерпність бухгалтерської інформації, що пропорційно вплине на достовірність фінансової звітності.

З огляду на коло раніше визначених проблем, які стосуються і обліку і аудиту нематеріальних активів, нами були сформовані наслідки як економічні, так і внутрішньо-господарські для ТОВ «Біотехімпульс». Відповідних наслідків буде досягнуто підприємством у разі відсутності дій з боку облікового персоналу та керівництва задля їх мінімізації та встановлення достатнього рівня відповідності законодавчим нормам. Відтак, акумульовані недоліки обліку та аудиту нематеріальних активів та їх наслідки для діяльності ТОВ «Біотехімпульс» відображені на рисунку 3.1.



Рисунок 3.1 – Характеристика виявлених недоліків обліку та аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс» та їх економічні та внутрішньо-господарські наслідки (авторська розробка)

З рисунка можемо бачити, що коло проблем обліку та аудиту нематеріальних активів ТОВ «Біотехімпульс» не таке велике, проте їх вирішення є необхідним для подальшого економічно-ефективного функціонування. Тим паче вдосконалення обліку важливе враховуючи плани керівництва щодо розширення виробництва хімічних та біологічних добрив продукції відомих світових брендів.

Тож пропонуємо детально розглянути наслідки для господарської діяльності ТОВ «Біотехімпульс» у разі не вирішення даних проблем у короткостроковій перспективі. Перш за все обліковий персонал ТОВ «Біотехімпульс» має звернути увагу не вибір методу амортизації нематеріальних активів та визначити це у обліковій політиці у розрізі груп нематеріальних активів які є наявними на підприємстві. Адже використання простого та найменш ресурсо-затратного методу може негативно відобразитись на фінансовий показниках діяльності підприємства. Так, бухгалтерії доцільно спочатку визначити економічні вигоди, які очікувано сформує об'єкт нематеріального активу, а потім визначити той чи інший метод амортизації. Більше того, досить важливим як для нарахування амортизації, так і для дотримання норм щодо первинного обліку є заповнення обов'язкових типових форм щодо руху нематеріальних активів на підприємстві. Разом з тим, оскільки при введенні в експлуатацію такого нематеріального активу як сайт у 2020 році не було сформовано та заповнено типову форму №1-НА, відповідно не було визначено строк корисного використання такого об'єкту. Таким чином, згідно чинного законодавства підприємство не може нараховувати на такий об'єкт амортизацію внаслідок невизначеного строку корисного використання. На основі того, того що відсутній заповнений документ №-НА, то відсутні підстави для здійснення записів у бухгалтерському обліку щодо амортизації (а це були щомісячні списання у розмірі 550 грн до моменту продажу об'єкта, а відтак це може бути трактовано перевіряючи органами як фальсифікація даних з метою зниження прибутку).

Іншим проблемним аспектом обліку нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс» є відсутність розроблених та підписаних посадових інструкцій, які б повною мірою характеризували обов'язки як головного бухгалтера, так і бухгалтера щодо такої ділянки обліку як «Нематеріальні

активи». У сукупному результаті, при проведенні перевірки та пошуку винних, які допустили порушення законодавчих норм керівництво не зможе знайти винну особу, адже відповідальність за те, чи інше правопорушення не буде визначено посадовою інструкцією, а відтак повну матеріальну відповідальність буде нести керівник ТОВ «Біотехімпульс». Ще й на додаток, відсутність посадових інструкцій на підприємстві порушує вимоги ст.29 Кодексу законів про працю України, та тягне за собою накладення адміністративної відповідальності у сумі від 510 до 1700 грн.

Що стосується аналітичного обліку у розрізі груп об'єктів нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс», то ця рекомендація не є вимогою законодавства, навпаки розробка аналітичних рахунків скоріше спросить обліковий процес бухгалтерії да дасть змогу керівництву відслідковувати обороти у розрізі груп за відповідний період. Це, на нашу думку підвищить контроль за операціями з нематеріальними активами та мінімізує рівень допущення помилок та похибок у ході облікового процесу.

Ну і останнім недоліком, який вже стосується аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс» є розробка та впровадження системи внутрішнього аудиту. По-перше це скоротить фінансові витрати на щорічний незалежний аудит, при цьому забезпечуючи більшу результативність, адже внутрішні аудитори більше уваги приділяють деталям, на які у незалежних аудиторів, зазвичай, часу недостатньо через часову обмеженість аудиту. По-друге, мінімізує на підприємстві неефективне управління доступними нематеріальними ресурсами, адже робота внутрішнього аудитора покликана не лише виявити проблему, але й прикласти максимум зусиль, спільно з керівником, задля підвищення рівня економічної ефективності ТОВ «Біотехімпульс».

Отже, визначені нами недоліки у розрізі відсутності аналітичного обліку нематеріальних активів, непідтвердженої ефективності застосування прямолінійного методу амортизації груп об'єктів нематеріальних активів, недосконалого документального забезпечення обігу необоротних активів, недотримання трудових процедур та відсутності налагодженої системи внутрішнього аудиту справді здатні нанести економічної шкоди господарській діяльності ТОВ «Біотехімпульс». На основі цього, подальші дослідження пропонуємо сконцентрувати на розробці пропозицій задля мінімізації визначених економічних та внутрішньо-господарських наслідків.

3.2 Напрями удосконалення організації й методики обліку та аудиту нематеріальних активів

Задля мінімізації фінансових втрат ТОВ «Біотехімпульс», які може понести підприємство внаслідок недотримання законодавчо врегульованих вимог щодо облікового процесу нематеріальних активів, пропонуємо ті напрями удосконалення організації й методики обліку та аудиту нематеріальних активів, які не потребують надмірних фінансових дотацій, проте є фінансово-ефективними з огляду на раніше визначені наслідки у разі їх не усунення та доцільними враховуючи рекомендації бухгалтерів-експертів.

Так, для кожного раніше визначеного недоліку, було запропоновано відповідний напрям його удосконалення (рис.3.2). пропонуємо більш детально розглянути кожен із них. Наприклад, що стосується використання лише прямолінійного методу амортизації, то тут варто оцінити правову доцільність використання й інших методів амортизації, які пропонуються П(С)БО 7 «Основні засоби». Але перш ніж перейти до правового обґрунтування, спочатку треба визначити коло об'єктів нематеріальних активів, які

амортизуються у поточний момент. Серед нематеріальних активів представлених у балансі ТОВ «Біотехімпульс» числяться: комп'ютерні програми («1С: Бухгалтерія 8.2», SmartStore, тощо), веб-сайт, ліцензії, право на користування земельною ділянкою, патенти агрохімікатів та пестицидів.



Рисунок 3.2 – Рекомендаційні напрями удосконалення організації й методики обліку та аудиту нематеріальних активів ТОВ «Біотехімпульс» (авторська розробка)

Таким чином, враховуючи бухгалтерську практику відзначимо, що до облікової політики слід внести ряд, зокрема це стосується методів амортизації у розрізі груп об'єктів нематеріальних активів. Таким чином розділ щодо амортизації нематеріальних активів матиме такий вигляд:

- амортизація комп'ютерних програм та веб-сайту – нараховується із застосуванням прямолінійного методу;

- амортизація ліцензій – нараховується тільки на ті ліцензії, які мають визначений строк корисного використання, у протилежному випадку амортизація не нараховується (керуючись п.25 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»);

- амортизація на право на користування земельною ділянкою - нарахування амортизації не здійснюється, на основі того, що строк корисного використання права користування землею не передбачений ст.92 Земельного кодексу України;

- амортизація на отримані патенти агрохімікатів та пестицидів – нараховується протягом того періоду скільки підприємство планує його використовувати (так у первинному документі №1-НА по цьому патенту визначено строк корисного використання 20 років, проте керівництво після завершення 10 років планує створювати новий продукт, а відтак від самого початку поставки цього нематеріального активу на облік треба було встановити спеціальний строк корисного використання і закладати витрати на щорічну амортизацію у два рази більше).

Що стосується документообігу, то на підприємстві такий затверджений рух документів, як вже зазначалось відсутній. Проте, враховуючи об'єкт нашого дослідження пропонуємо визначити лише ті документи, які фактично відсутні на підприємстві, проте, мають міститись на ньому обов'язково щодо

нематеріальних активів, окрім договорів купівлі-продажу, актів наданих послуг, контракті тощо (рис.3.3).

<p>Вид господарської операції</p>	<p>Перелік первинний документів та основні особливості оформлення</p>
<p>Надходження нематеріальних активів</p>	<p><u>Назва:</u> Акт уведення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-1). <u>Примірники:</u> один на кожен окремий об'єкт. <u>Оформляється:</u> приймальною комісією, призначеною наказом керівника підприємства. <u>Обов'язкові реквізити:</u> дата оформлення акта приймання-передачі об'єкта; назви і номери документів, згідно з якими об'єкт уводиться в господарський оборот (договір на використання майнових прав, ліцензійний договір тощо); дата виникнення права власності, де зазначається дата підписання договору, дата створення твору тощо; власник майнових прав на об'єкт; вартість активу; строк корисного використання, сума амортизації, дані акта вибуття, ліквідаційна вартість; особа, відповідальна за використання об'єкта; тощо <u>Підписується:</u> головним бухгалтером і затверджується керівником підприємства</p>
<p>Інвентаризація нематеріальних активів</p>	<p><u>Назва:</u> Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-2) <u>Примірники:</u> один примірник на кожний об'єкт або групу об'єктів, заповнюється на основі типової форми № НА-1 <u>Оформляється:</u> приймальною комісією, призначеною наказом керівника підприємства <u>Обов'язкові реквізити:</u> Графа 1: назву активу і найменування документів, на підставі яких цей об'єкт був уведений в експлуатацію (договір на використання майнових прав, ліцензійний договір тощо); • у графі 2: назву, найменування і номер документа, що засвідчує право власності, дату виникнення права власності; у графі 3: код субрахунка бухгалтерського обліку, на якому обліковується; особа, відповідальна за використання об'єкта; у розділі 4: основні, властиві цьому об'єкту ознаки або властивості.</p>

Рисунок 3.3 – Систематизовані первинні документи, які мають зберігатись на ТОВ «Біотехімпульс» як підтвердження факту надходження та інвентаризації нематеріальних активів (узагальнено автором враховуючи недоліки

первинного обліку ТОВ «Біотехімпульс»

Наступною рекомендацією є розробка посадових інструкцій головного бухгалтера та бухгалтера по ділянці обліку нематеріальні активи. Так, дослідивши коло обов'язків, які виконують перелічені посадові особи нами було сформовані вичерпний перелік посадових обов'язків ознайомитись з якими пропонуємо обліковому персоналу ТОВ «Біотехімпульс» (рис.3.4). Зауважимо, що визначені посадові обов'язки є лише частиною посадової інструкції кожного із працівників та мають бути доопрацьовані з огляду на вимоги до роботи у кожній іншій ділянці обліку, більш детальний опис обов'язків відображений у додатку Е.

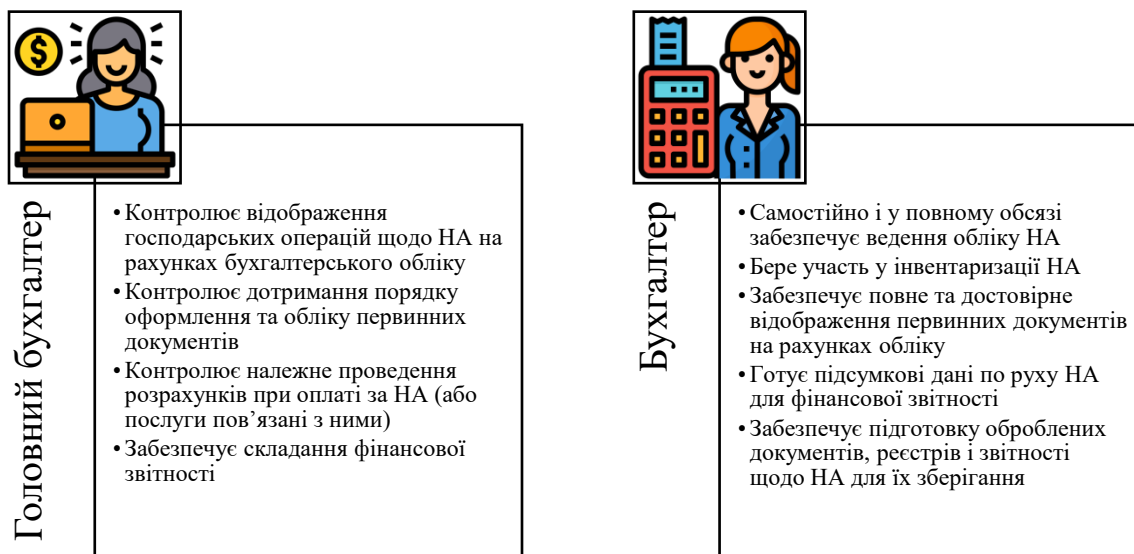


Рисунок 3.4 – Запропонований фрагмент посадових інструкцій для посадових одиниць ТОВ «Біотехімпульс» щодо обов'язків у розрізі обліку нематеріальних активів (авторська розробка)

Іншим напрямком рекомендацій є розробка аналітичних рахунків для рахунку 12 «Нематеріальна активи». Так, нами раніше був наведений перелік наявних на ТОВ «Біотехімпульс» нематеріальних активів, на основі якого

пропонуємо доопрацювати субрахунок 125 «Авторське права, та суміжні з ним права» та 127 «Інші нематеріальні активи» (табл.3.1).

Таблиця 3.1 – Запропонований перелік аналітичних рахунків субрахунку 12 «Нематеріальні активи» у розрізі наявних на ТОВ «Біотехімпульс» активів

Назва субрахунку	Запропоновані рекомендації щодо аналітичних рахунків	Особливі примітки
Субрахунок 125 «Авторське право, та суміжні з ним права»	1251 «Права на володіння веб-сайтами та іншими інформаційними сторінками у мережі інтернет»	Узагальнюється інформація по руху кількісних даних у розрізі даних груп об'єктів нематеріальних активів
	1252 «Ліцензії»	
	1252»Патенти»	
Субрахунок 127 «Інші нематеріальні активи»	1271 «Інші нематеріальні активи, що є комп'ютерними програмами»	Керуючись абз.8 п.5 П(С)БО 8 такі програми слід відображати у складі інших нематеріальних активів
	1272 «Інші нематеріальні активи»	

Джерело: авторська розробка

Вважаємо, що імплементація даних рекомендацій у робочий план рахунків ТОВ «Біотехімпульс» забезпечить порівнюваність даних у розрізі об'єктів нематеріальних активів, а також мінімізує ймовірність допущення помилок при обліку, наприклад нарахування амортизаційних витрат на ті групи об'єктів, як не підлягають амортизації, відображення в обліку навмисно або помилково неправомірних кількісних даних тощо.

І останньою рекомендацією є впровадження системи внутрішнього аудиту на підприємстві. Звичайно, у поточних фінансових умовах підприємству економічно вигідніше щорічно проводити незалежний аудит, проте у подальшому доцільніше ввести до штатного розпису посадову одиницю внутрішнього аудитора, який забезпечуватиме управлінський персонал оперативною інформацією щодо виявлених порушень та

невідповідностей функціонуючих норм законодавчим. Більше того, саме на аудитора тоді покладеться практика розробки та контролю (спільно з директором) за впровадженними рекомендаціями щодо мінімізації виявлених порушень, що у сукупному результаті мінімізує економічні втрати ТОВ «Біотехімпульс». Щодо методологічного наповнення, то у процесі організації внутрішнього аудиту майбутньому парцівнику та керівнику слід звернутись до напрацьовань Дядюн О.О., яка детально описано і етапи, процедури та особливості аудиту нематеріальних активів [37]. Тоді, як при складанні робочих документів внутрішнього аудиту нематеріальних активів рекомендуємо звернутися до праці Руденко Н.О. та Чернишова Т.А., які запропонували досить вичерпний перелік документів який знадобиться аудитору у ході регулярних аудитів на ТОВ «Біотехімпульс», зокрема це [38]: узагальнена таблиця результатів інвентаризації нематеріальних активів; таблиця результатів перевірки підтвердження чи спростування факту наявності необхідних документів підтверджуючих право власності нематеріальним активом; сукупна таблиця перевірки правильності розрахунку визначеної первісної вартості по кожному із наявних об'єктів нематеріальних активів; збірна таблиця по наявним прогалинам заповнення первинних документів з обліку нематеріальних активів; таблиця результатів перевірки правильності розрахунків амортизації; таблиця оцінки своєчасності відображення в обліку господарських операцій з руху нематеріальних активів; узагальнена таблиця правильності списання об'єктів нематеріальній активів; та сукупна таблиця по тотожності відображених показників у фінансовій звітності зафіксованим регістрам бухгалтерського обліку щодо нематеріальних активів.

Отже, запропоновані нами рекомендації мають прикладний характер, адже повною мірою відповідають раніше визначеним недолікам обліку та

аудиту нематеріальних активів. Більше того, вважаємо, що підприємству необхідно оперативно впровадити деякі з них, зокрема це стосується внесення змін до облікової політики щодо методів амортизації нематеріальних активів (з метою подальшого недопущення нарахування амортизації на ліцензії без строку корисного використання); розробки та підписання посадових інструкцій головного бухгалтера та бухгалтера з метою того, щоб при виявленні порушень податковими органами можливо було встановити реальну відповідальну особу, а не покласти відповідальність на керівника; переглянути та у разі відсутності доопрацювати всю необхідну первинну документацію по кожному об'єкту нематеріальних активів з метою понесення у майбутньому економічних втрат у вигляді штрафів. Інші рекомендації також мають місце бути застосовані на підприємстві, проте вони не несуть такої економічної шкоди як раніше визначені.

ВИСНОВКИ

Основаючись на тому, що у поточних реаліях нематеріальні активи виступають джерелом вартості та економічного багатства було запропоновано дослідити теоретичний та практичний базис обліку та аудиту нематеріальних активів задля трактування недоліків та пошуку напрямів їх удосконалення. Так, на першому етапі дослідження було здійснено теоретичний огляд економічної сутності поняття «нематеріальні активи». Це дало змогу визначено, що у загальному нематеріальними активами є ті активи підприємства, що не мають матеріальної форми і використання яких здатне принести підприємству економічні вигоди. На додаток до цього було охарактеризовано еволюційний розвиток відображення нематеріальних активів у звітності підприємств, який бере початок з ХІХ століття, тоді як процедури обліку, переоцінки та амортизації нематеріальних активів удосконалюються досі. Загалом, було доведено про відсутність єдиних підходів науковців щодо економічного змісту поняття «нематеріальні активи», класифікаційних ознак, а також визначено ті області знань щодо нематеріальних активів, які порушувались лише деякими вченими.

На основі цього подальше дослідження було сфокусоване на дослідженні особливостей організації обліку та аудиту нематеріальних активів. Так, на етапі теоретичного аналізу організаційних та методичних особливостей обліку нематеріальних активів було акцентовано увагу на тому, що для правильного налаштування обліку на підприємстві має бути затверджена облікова політика. Що стосується методики обліку нематеріальних активів, то її вибір впливає на організацію обліку, адже організація обліку в першу чергу залежить від того, на основі яких стандартів підприємство складатиме звітність. Загалом аналіз сучасної теорії та практики

показує різнобічність поглядів у всіх аспектах обліку нематеріальних активів, окрім переліку первинної документації.

Тоді як аналіз теоретичного базису аудиту нематеріальних активів показав, що такий має проводитися поетапно забезпечуючи при цьому аудитора всіма необхідними доказами для формування якісного та вичерпного аудиторського висновка щодо рівня достовірності бухгалтерських операцій та фінансової звітності у розрізі такої статті балансу як «Нематеріальні активи». Було визначено, перелік тверджень облікового персоналу який має підтвердити або спростувати аудитором шляхом застосування аудиторських процедур, які можуть мати як якісний, так і кількісний характер.

У подальшому дослідження мало прикладний характер, адже базувалось на дослідження практичного досвіду обліку та аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс». Загалом дослідження показало, що обов'язки реалізації бухгалтерського та фінансового обліку покладені на головного та бухгалтера. При цьому оформлення всіх господарських операцій відбувається на базі програмного забезпечення «1С: Бухгалтерія 8.2», що забезпечує автоматизацію обліку нематеріальних активів. Більше того, що збільшення прикладної цінності дослідження нами було відображено та проаналізовано весь процес руху окремих об'єктів нематеріальних активів (від моменту оплати та оприбуткування до моменту продажу та списання доходів на фінансовий результат діяльності). Такий аналіз забезпечив висвітлення всього спектра недоліків організації та методики обліку нематеріальних активів.

Що стосується аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс», то було визначено, що функціонування системи внутрішнього аудиту поки не передбачено. На противагу цьому, аудит нематеріальних активів на підприємстві все таки функціонує за допомогою щорічного незалежного аудиту фінансової звітності. Загалом аудиторські звіти свідчать про

достовірність відображення у бухгалтерському та фінансовому обліках операцій по руху нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс». Проте, відсутність внутрішнього аудиту на підприємстві все ж є великим недоліком, виправлення якого у майбутньому допоможе керівництву приймати оперативні рішення щодо управління не лише нематеріальними активами, але й всіма активами та пасивами що володіє підприємство.

Надалі дослідження базувалось на визначені недоліків обліку та аудиту нематеріальних активів на ТОВ «Біотехімпульс». Так, було визначено основні з них: відсутність аналітичного обліку нематеріальних активів, непідтверджена правова необхідність застосування прямолінійного методу амортизації для кожної із груп об'єктів нематеріальних активів, недосконале документальне забезпечення обігу необоротних активів, недотримання трудових процедур та відсутності налагодженої системи внутрішнього аудиту. Відтак, визначені недоліки здатні нанести економічної шкоди господарській діяльності ТОВ «Біотехімпульс», тому подальші дослідження були сконцентровані на розробці пропозицій задля мінімізації визначених економічних та внутрішньо-господарських наслідків.

Отже, розроблені рекомендації повною мірою відповідають раніше визначеним недолікам, а їх оперативне впровадження у обліковий процес здатні позитивно відзначитись на обліковому процесі нематеріальних активів та мінімізують ймовірність непередбачених економічних витрат підприємства у вигляді компенсації штрафів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: ЖІТІ, 2000. 608 с
2. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін. / За ред.. М.Ф. Огійчука. 5-ге видання; перероб. і доп. Київ: Алерта, 2009. 1056 с.
3. Дергачова В.В., Скоробогатова Н.Є., Шик Л.М. Облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. Київ: НТУУ «КПІ», 2011. 257 с.
4. Лучко М. Р. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності: навч.посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 390 с.
5. Столярчук Н.М. Проблеми обліку реалізації необоротних активів. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит в епоху глобальних змін: тези доповідей Міжнар. наук.-практ. конф: Київ: ФПБАУ, 2009. С. 54-60.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text> (дата звернення: 20.11.2023).
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050 (дата звернення: 20.11.2023).
8. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управління підприємством. Київ: КНЕУ, 2006. 526 с.
9. Букур В. Некоторые проблемы определения состава и учета поступления нематериальных активов. *Вісник ЖДТУ*. 2003. № 2(24). С. 197–202

10. Гусь А.В. Нематеріальні активи: господарсько-правовий аспект: монографія. Ужгород: ПП «АУТДОР - ШАРК», 2015. 248 с.

11. Бриль І.В. Формування та використання нематеріальних активів підприємств для підвищення їх капіталізації: монографія. НАН України, Ін-т економіки пром-сті. Київ, 2015. 84 с.

12. Диба В. Облік та аналіз нематеріальних активів в умовах інституційних змін: теорія і методологія : автореф. автореферат дисертації. Київ, 2017. 36 с.

13. Гамова О., Козачок І. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту нематеріальних активів на підприємстві. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2019/39.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

14. Сизоненко О.В. Класифікація нематеріальних активів з метою ефективного забезпечення виконання завдань бухгалтерського, управлінського обліку та аналізу. URL: : http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Menedzhment/2010_13/suzonenk.html (дата звернення: 20.11.2023).

15. Financial Accounting Standards Board. Statement of Financial Accounting Standards No 141. Business Combination. 2001. 72 p.

16. International Federation of Accounts. Measurement and Management of Intellectual Capital. 1998. 59 p.

17. Буднік І. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління нематеріальними активами : dissertation. 2021. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/12834> (дата звернення: 20.11.2023).

18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інстр. М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 : станом на

29 лип. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 20.11.2023).

19. Чередниченко Н.О. Організація обліку: нематеріальні активи. URL: http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/998/3/Cherednichenko_Organizat ion_of_accounting%20.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

20. Старко І.Є. Первинний облік нематеріальних активів: шляхи удосконалення. *Збірник науково-технічних праць Науковий вісник НЛТУ України*. 2011.№ 21(2). URL: https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2011/21_2/290_Sta.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

21. Овсюк Н.В., Лесько М.О. Облік нематеріальних активів згідно національних та міжнародних стандартів: шляхи вдосконалення. *Економіка і суспільство*. №31, 2021. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-31>

22. Подмешальська Ю.В., Бакута К.С. Облік нематеріальних активів. *Ефективна економіка*. №1, 2018. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2018/77.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

23. Дорош Н.І., Котенко О.Ю. Критерії визнання та оцінка нематеріальних активів, створених на підприємстві. *Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського*. №22, 2018. URL: <http://global-national.in.ua/archive/22-2018/172.pdf> (дата звернення: 20.11.2023).

24. Федорова І.В. Амортизація нематеріальних активів у контексті облікової політики: актуальна проблематика. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. №20 (3), 2018. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/20_3_2018ua/23.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

25. Харченко Н.В., Грушак О.О. Порівняльний аналіз стандартів бухгалтерського обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних країнах. *Інвестиції: практика та досвід* № 23, 2017. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2017/9.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

26. Гороховець Ю.А. Облік і аналіз нематеріальних активів в системі вартісно-орієнтованого управління: дисертація. Київ. 2018. URL: http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/zah/gorohovets_dis.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

27. Соловей Н.В., Деркач О.С., Тітаренко А.Д. Проблеми та шляхи покращення обліку нематеріальних активів. *Економіка та держава*. № 3, 2019. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/3_2019/22.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

28. Куцик П.О., Дрогобицький І.М., Плиса З.П., Скоп Х.І. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємства: монографія. Львів: Растр-7. 2016. 268 с.

29. Бондаренко О.М., Матвеева О.М., Звірюк О.Р. Особливості проведення аудиту нематеріальних активів. *Економіка і суспільство*. №26, 2021. DOI:10.32782/2524-0072/2021-26-48

30. Сизоненко О.В., Завгородня Н.В. методичні особливості аудиту нематеріальних активів. *Ефективна економіка*. 2013. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1893> (дата звернення: 20.11.2023).

31. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.

32. Кафка С.М. Облік надходження необоротних активів та формування їх первісної вартості. *Ефективна економіка*. №4, 2017.

URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5549> (дата звернення: 20.11.2023).

33. Олендій О.Т., Шушакова І.К. Методичні засади аудиту нематеріальних активів. *Інноваційна економіка*. №5, 2013. С.291-297

34. Назаренко Т.П. Симура М.В. Організація та методика аудиту нематеріальних активів. *Економіка і суспільство*. №7, 2016. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/7_ukr/160.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

35. Кожушко О.В., Лядова Ю.О. Вдосконалення методики проведення аудиту нематеріальних активів. *Ефективна економіка*. №12, 2021. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2021/73.pdf (дата звернення: 20.11.2023).

36. Про ліцензування видів господарської діяльності : Закон України від 02.03.2015 р. № 222-VIII : станом на 23 листоп. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text> (дата звернення: 05.12.2023).

37. Дядюн О.О. Особливості здійснення внутрішнього аудиту контролю нематеріальних активів підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. №10/3, 2019. URL: <http://efp.in.ua/uk/journal-article/306> (дата звернення: 06.12.2023)

38. Руденко Н.О., Чернишова Т.А. Аудит нематеріальних активів: процедури робочої програми та форми робочих документів. *Наукові праці. Економіка*. №294, Т.306. 2017. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/362179.pdf> (дата звернення: 06.12.2023)

ДОДАТКИ

Додаток А

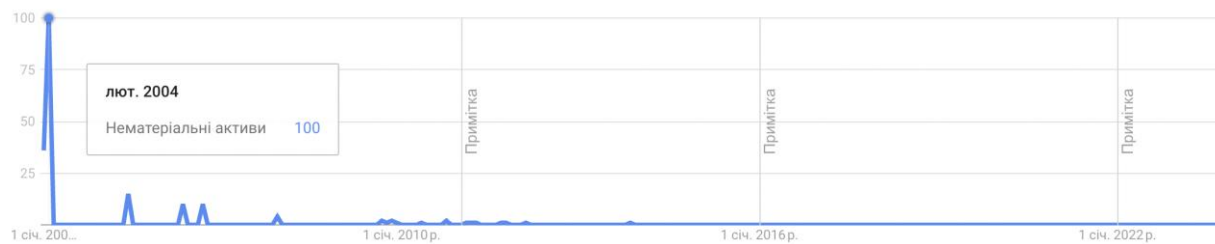


Рисунок А.1 Динаміка пошукових запитів терміну «нематеріальні активи» у пошуку Google (станом на 18.11.2023)

Додаток Б

Таблиця Б.1 Критерії визнання нематеріальних активів згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» та МСБО 38 «Нематеріальні активи» [23, с.922]

Критерій	Зміст	
	МСБО 38 «Нематеріальні активи»	П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»
Немонетарність	Всі активи, крім грошових коштів та активів, які мають бути отримані у фіксованій або визначеній сумі грошей	Усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей
Нематеріальність	Не має фізичної субстанції, але може бути втілений в/на матеріальному носії	Не містить визначення
Ідентифікація	Нематеріальний актив підлягає ідентифікації, якщо він: 1) може бути відокремлений від суб'єкта господарювання і проданий, ліцензований, зданий в оренду тощо разом з пов'язаним із ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це; 2) виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав та зобов'язань.	Не містить визначення
Контрольованість	Суб'єкт господарювання контролює актив, якщо він має повноваження отримувати майбутні економічні вигоди, що надходять від основного ресурсу, та обмежувати доступ інших до цих вигід	Не містить визначення
Майбутні економічні вигоди	Майбутні економічні вигоди можуть включати не тільки майбутню виручку від продажу продуктів або послуг, але й економію коштів	Не містить визначення
Ймовірність отримання	МСБО 38 не дає визначення слову «ймовірний», але воно визначається в	Не містить визначення

економічних вигод	МСФЗ 3 «Об'єднання підприємств», а саме «з ймовірністю більше 50%». Під час оцінки ймовірності очікуваних майбутніх економічних вигод підприємству слід використовувати обґрунтовані і послідовні припущення, що являють собою найкращу оцінку керівництвом економічних умов, які будуть існувати протягом строку корисного використання активу	
Оцінка	На момент первісного визнання нематеріальний актив слід оцінювати за собівартістю	На момент первісного визнання нематеріальний актив слід оцінювати за первісною вартістю

Додаток В

Таблиця В.1 Переваги та недоліки методів амортизації нематеріальних активів у розрізі класифікаційних груп за напрацюваннями Федорової І.В.

Групи нематеріальних активів	Методи амортизації	Переваги	Недоліки
Права користування природними ресурсами	Прямолінійний	Відносно менша трудомісткість розрахунку та застосування. Рівномірні частини амортизаційних відрахувань, що протягом всього періоду застосування буде підтримувати однаковий рівень прибутку, а також платежів до бюджету	Неврахування морального старіння нематеріальних активів
Права користування майном (крім права постійного користування земельною ділянкою)			
Права на комерційні позначення			
Право на винаходи	Виробничий	Прямий зв'язок між амортизаційними відрахуваннями та інтенсивністю виробничого процесу. Коректність формування собівартості продукції, послуг	Складність встановлення обсягу продукції, яка була виготовлена за допомогою саме цього нематеріального активу
Право на корисні моделі			
Право на промислові зразки			
Право на сорти рослин			
Право на породи тварин			
Ліцензійні угоди, в яких чітко обумовлено обсяг виробництва за цією ліцензією			
Комп'ютерні програми	Метод зменшення (прискореного зменшення) залишкової вартості	Попередження ризику неправильного визначення швидкості морального зносу НМА, невдалого визначення строку корисного використання. В перші роки застосування відзначатимуться зменшення прибутку та нижчий рівень податкових платежів до бюджету	Може сприяти збільшенню ціни на виготовлену продукцію, що може вплинути на зниження попиту та зниження прибутків від її реалізації
Програми для ЕОМ			
Компіляції даних (бази даних)			

Додаток Г

Таблиця Г.1 – Трактування аудиторських процедур для одержання доказів в розрізі тверджень щодо нематеріальних активів

Твердження облікового персоналу	Предмет обліку і звітності	Аудиторські процедури для одержання доказів
Твердження щодо залишків по рахунках	<ul style="list-style-type: none"> – вартість (первісна або переоцінена), за якою нематеріальні активи відображені в балансі; – сума накопиченої амортизації на початок та кінець звітного року 	Перевірка документів і записів, перерахунок
Твердження щодо оборотів по рахунках та класам операцій	<ul style="list-style-type: none"> – сума нарахованої амортизації протягом звітного періоду; – сума втрат від зменшення корисності і сума вигід від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати в звітному періоді; – інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума накопиченої амортизації нематеріальних активів; – загальна сума витрат на дослідження та розробки, включена до складу витрат звітного періоду 	Перерахунок, використання роботи експертів, аналітичні процедури, отримання письмових пояснень облікового персоналу
Твердження щодо подання та розкриття інформації	<p>Методи амортизації та діапазон строків корисного використання нематеріальних активів.Наявність та рух у звітному періоді:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Первісна вартість нематеріальних активів, визнаних активами, та вартість нематеріальних активів, отриманих в результаті злиття, буде розподілена; – Результат переоцінки, первісна (переоціночна) вартість нематеріальних активів та сума зміни накопиченої амортизації; – Первісна (переоціночна) вартість та накопичена амортизація нематеріальних активів, які були вибуті; – Первісна (переоціночна) вартість та накопичена амортизація на кінець звітного року.Додаткова та уточнююча інформація: – Первісна (переоціночна) вартість та сукупна амортизація нематеріальних активів з обмеженою власністю; – Заставити первісну (переоціночну) вартість та сукупну амортизацію нематеріальних активів; – сума угод на придбання у майбутньому нематеріальних активів; – Первісна вартість, залишкова вартість та метод ціноутворення нематеріальних активів (за вартістю цільового розподілу); – Підтвердити причини невизначеності строку корисного використання та балансової вартості нематеріальних активів 	Запит і підтвердження, перевірка документів і записів, аналітичні процедури, перерахунок

Додаток Д

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 4 розділу I)

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "БІОТЕХІМПУЛЬС"	Дата(рік,місяць,число)	2022	01	01
Територія	СУМСЬКА	за ЄДРПОУ	36778933		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КАТОТГ ¹	UA59080270010287243		
Вид економічної діяльності	Неспеціалізована оптова торгівля	за КОПФГ	240		
Середня кількість працівників, осіб	30	за КВЕД	46.90		
Одиниця виміру:	тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	вулиця Білопільський шлях, буд. 30/3, м. СУМИ, СУМСЬКА обл., 40009		615216		

1.Баланс на 31 грудня 2021 р.

Актив	Код рядка	Форма № 1-м Код за ДКУД	
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	91,3	109,2
Первісна вартість	1001	237,1	197,3
Накопичена амортизація	1002	(145,8)	(88,1)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби :	1010	5 034,5	4 990,4
первісна вартість	1011	13 734,2	15 596,3
знос	1012	(8 699,7)	(10 605,9)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	5 125,8	5 099,6
II. Оборотні активи			
Запаси :	1100	51 300,1	48 775,6
у тому числі готова продукція	1103	44 544,7	42 742,8
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	21 531,3	34 711,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	1 512,7	14,9
у тому числі з податку на прибуток	1136	133,1	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	4 233,6	6 423,5
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	4 930,8	12 499,2
Витрати майбутніх періодів	1170	-	62,9
Інші оборотні активи	1190	406,6	717,9
Усього за розділом II	1195	83 915,1	103 205,3
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	89 040,9	108 304,9

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5 150,0	5 150,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	22 825,6	27 466,7
Неоплачений капітал	1425	(370,7)	(-)
Усього за розділом I	1495	27 604,9	32 616,7
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	4 711,4	5 876,4
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	217,2
товари, роботи, послуги	1615	52 123,6	61 792,2
розрахунками з бюджетом	1620	-	1 654,6
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	397,8
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	0,8
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	3 143,1	3 175,6
Усього за розділом III	1695	59 978,1	72 716,8
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	89 040,9	108 304,9

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2021 р.

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	154 659,8	121 247,5
Інші операційні доходи	2120	5 347,2	1 504,2
Інші доходи	2240	244,4	73,8
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	160 251,4	122 825,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(134 345,6)	(101 738,9)
Інші операційні витрати	2180	(20 053,5)	(17 939,6)
Інші витрати	2270	(192,4)	(189,0)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(154 591,5)	(119 867,5)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	5 659,9	2 958,0
Податок на прибуток	2300	(1 018,8)	(532,4)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	4 641,1	2 425,6

Керівник _____ (підпис)
Головний бухгалтер _____ (підпис)



ЕП
Юровицький
Олександр
Сергійович
Станіславів
Юровицький Олександр Сергійович
_____ (ініціали, прізвище)
а Кухаркова Ірина Станіславівна
_____ (ініціали, прізвище)

¹ Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 4 розділу I)

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата(рік,місяць,число)	Коди		
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "БІОТЕХІМПУЛЬС"	за ЄДРПОУ	2023	01	01
Територія <u>СУМСЬКА</u>	за КАТОТТГ	36778933		
Організаційно-правова форма господарювання <u>Товариство з обмеженою відповідальністю</u>	за КОПФГ	UA59080270010287243		
Вид економічної діяльності <u>Неспеціалізована оптова торгівля</u>	за КВЕД	240		
Середня кількість працівників, осіб <u>29</u>		46.90		
Одиниця виміру: <u>тис. грн. з одним десятковим знаком</u>				
Адреса, телефон <u>вулиця Білопільський шлях, буд. 30/3, м. СУМИ, СУМСЬКА обл., 40009</u>		615216		

1.Баланс на 31 грудня 2022 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	Форма № 1-м Код за ДКУД	
			1801006	На кінець звітного періоду
1	2	3	4	
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000	109,2	82,9	
Первісна вартість	1001	197,3	236,2	
Накопичена амортизація	1002	(88,1)	(153,3)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-	
Основні засоби :	1010	4 990,4	5 724,0	
первісна вартість	1011	15 596,3	16 997,1	
знос	1012	(10 605,9)	(11 273,1)	
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-	
Інші необоротні активи	1090	-	-	
Усього за розділом I	1095	5 099,6	5 806,9	
II. Оборотні активи				
Запаси :	1100	48 773,4	91 470,4	
у тому числі готова продукція	1103	42 740,6	76 383,1	
Поточні біологічні активи	1110	-	-	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	34 711,3	32 191,0	
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	14,9	2 098,2	
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	6 422,8	5 670,7	
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	
Гроші та їх еквіваленти	1165	12 499,2	10 556,3	
Витрати майбутніх періодів	1170	62,9	214,8	
Інші оборотні активи	1190	718,2	2 035,3	
Усього за розділом II	1195	103 202,7	144 236,7	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-	
Баланс	1300	108 302,3	150 043,6	

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5 150,0	5 150,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	27 418,1	37 211,8
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	32 568,1	42 361,8
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	5 876,4	10 500,0
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	217,2	194,6
товари, роботи, послуги	1615	61 791,7	90 252,6
розрахунками з бюджетом	1620	1 654,6	992,7
у тому числі з податку на прибуток	1621	397,8	992,7
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	0,8	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	3 222,1	3 129,9
Усього за розділом III	1695	72 762,8	105 069,8
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	108 302,3	150 043,6

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2022 р.

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	180 712,2	154 659,8
Інші операційні доходи	2120	7 509,7	5 347,2
Інші доходи	2240	577,0	244,4
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	188 798,9	160 251,4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(123 517,4)	(134 345,6)
Інші операційні витрати	2180	(42 641,4)	(20 053,5)
Інші витрати	2270	(124,5)	(192,4)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(166 283,3)	(154 591,5)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	22 515,6	5 659,9
Податок на прибуток	2300	(4 052,8)	(1 018,8)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	18 462,8	4 641,1

Керівник _____ (підпис)
Головний бухгалтер _____ (підпис)



ЕП Юровицький
Олександр
Сергійович
ЕП Кухаркова
Ірина
Станіславівна
Юровицький Олександр Сергійович _____ (ініціали, прізвище)
Кухаркова Ірина Станіславівна _____ (ініціали, прізвище)

¹ Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 4 розділу I)

ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "БІОТЕХІМПУЛЬС"	Дата(рік,місяць,число)	2023	10	01
Територія	СУМСЬКА	за ЄДРПОУ	36778933		
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КАТОТГГ ¹	UA59080270010287243		
Вид економічної діяльності	Неспеціалізована оптова торгівля	за КОПФГ	240		
Середня кількість працівників, осіб	30	за КВЕД	46.90		
Одиниця виміру:	тис. грн. з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон	вулиця Білопільський шлях, буд. 30/3, м. СУМИ, СУМСЬКА обл., 40009		615216		

1.Баланс на 30 вересня 2023 р.

Актив	Код рядка	Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006	
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	82,9	46,4
Первісна вартість	1001	236,2	236,2
Накопичена амортизація	1002	(153,3)	(189,8)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби :	1010	5 724,0	18 935,8
первісна вартість	1011	16 997,1	32 989,1
знос	1012	(11 273,1)	(14 053,3)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	5 806,9	18 982,2
II. Оборотні активи			
Запаси :	1100	91 459,9	86 935,9
у тому числі готова продукція	1103	76 389,8	75 233,6
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	31 680,9	42 032,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	2 102,2	655,6
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	5 668,5	8 526,2
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	6 466,5	12 140,3
Витрати майбутніх періодів	1170	214,8	403,9
Інші оборотні активи	1190	1 951,1	1 538,4
Усього за розділом II	1195	139 543,9	152 232,6
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	145 350,8	171 214,8

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5 150,0	5 150,0
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	37 199,8	55 935,5
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	42 349,8	61 085,5
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	10 500,0	6 391,4
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	194,6	3 107,3
товари, роботи, послуги	1615	86 162,8	85 892,2
розрахунками з бюджетом	1620	992,7	1 387,9
у тому числі з податку на прибуток	1621	992,7	1 387,4
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	2 538,9	6 452,8
Усього за розділом III	1695	100 389,0	103 231,6
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	145 350,8	171 214,8

2. Звіт про фінансові результати
за 9 Місяців 2023 р.

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	167 935,9	127 042,1
Інші операційні доходи	2120	8 959,6	7 385,3
Інші доходи	2240	80,4	550,2
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	176 975,9	134 977,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(120 375,4)	(88 007,8)
Інші операційні витрати	2180	(33 125,4)	(30 170,2)
Інші витрати	2270	(105,0)	(100,7)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(153 605,8)	(118 278,7)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	23 370,1	16 698,9
Податок на прибуток	2300	(4 206,6)	(3 005,8)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	19 163,5	13 693,1

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

ЕП Юровицький

Олександр

Сергійович

ЕП Кухаркова

Ірина

Станіславівна

Юровицький Олександр Сергійович

(ініціали, прізвище)

Кухаркова Ірина Станіславівна

(ініціали, прізвище)

¹ Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад



Додаток Е

Фрагмент посадової інструкції бухгалтера у розрізі ділянки обліку
«Нематеріальні активи»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Юровицький О.С.
ТОВ «Біотехімпульс»

Посадова інструкція бухгалтера

I. Загальні положення

...

II. Завдання та обов'язки

1. Самостійно і в повному обсязі веде облік необоротних активів за прийнятою на підприємстві формою бухгалтерського обліку з додержанням єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей діяльності підприємства й технології оброблення даних
2. Забезпечує повне та достовірне відображення інформації, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, на рахунках бухгалтерського обліку.
3. Бере участь у проведенні інвентаризації необоротних активів.
4. Готує дані для включення їх до фінансової звітності, здійснює складання окремих її форм, а також форм іншої періодичної звітності, яка ґрунтується на даних бухгалтерського обліку.
5. Забезпечує підготовку оброблених документів, реєстрів і звітності щодо нематеріальних активів для зберігання їх протягом установленого терміну.

6. Бере участь у підготовці пропозицій щодо: внесення змін до обраної облікової політики, удосконалення управлінського обліку та правил документообігу; розроблення додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності й контролю господарських операцій; забезпечення збереження та раціонального використання нематеріальних активів.

7. Постійно знайомиться та вивчає нові нормативно-методичні та довідкові документи з питань організації та ведення бухгалтерського обліку нематеріальних активів.

8. Виконує окремі службові доручення свого безпосереднього керівника

З інструкцією ознайомлений:

(підпис)

Фрагмент посадової інструкції головного бухгалтера у розрізі ділянки обліку
«Нематеріальні активи»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Юровицький О.С.
ТОВ «Біотехімпульс»

Посадова інструкція головного бухгалтера

I. Загальні положення

...

II. Завдання та обов'язки

1. Організовує роботу бухгалтерії підприємства, забезпечує виконання завдань, покладених на бухгалтерію відповідно до Положення про бухгалтерію, затвердженого наказом керівника підприємства:
2. Розподіляє завдання та обов'язки між працівниками бухгалтерії, розробляє проекти посадових інструкцій працівників бухгалтерії, за необхідності готує проекти змін і доповнень до посадових інструкцій, з обґрунтуванням необхідності змін і доповнень, після погодження з керівником.
3. Контролює дотримання працівниками бухгалтерії правил внутрішнього трудового розпорядку.
4. Ознайомлює працівників бухгалтерії з необхідними для роботи нормативно-методичними документами та інформаційними матеріалами, стежить за змінами у профільному законодавстві, доводить інформацію про такі зміни до працівників бухгалтерії (за необхідності — до інших працівників організації).
5. Контролює:
 - відображення господарських операцій нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку;

– дотримання працівниками бухгалтерії порядку оформлення та обліку первинних документів щодо нематеріальних активів;

– належне проведення розрахунків при оплаті за нематеріальні активи, робіт та послуг пов'язаних з нематеріальними активами, відповідність перерахованих коштів обсягам виконаних робіт, придбаних товарів чи наданих послуг згідно з умовами укладених договорів.

5. На основі даних бухгалтерського обліку забезпечує складання фінансової звітності підприємства та подання її визначеним користувачам у встановлені строки.

6. Контролює підготовку та подання звітів, які передбачають підпис головного бухгалтера, відповідно до нормативних актів, затверджених форм та інструкцій.

7. Забезпечує поточне зберігання бухгалтерських документів у діловодстві бухгалтерії, після спливу термінів поточного зберігання організує передання бухгалтерських документів до архіву у порядку, встановленому нормативно-правовими актами у сфері діловодства та архівної справи.

8. Бере участь в інвентаризаціях.

З інструкцією ознайомлений:

(підпис)