

Міністерство освіти і науки України

Сумський державний університет

Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту

Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

На тему «ОРГАНІЗАЦІЯ Й МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ
НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ»

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Студентки 2 курсу, групи ОП.м-11

Альошиної Ілони Миколаївни

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр.

Кваліфікаційна робота магістра містить результати власних досліджень.

Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на

відповідне джерело _____ Альошина І.М.

Керівник: д.е.н., проф., доц. _____ Макаренко І.О.

РЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи магістра на тему
«ОРГАНІЗАЦІЯ Й МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ
НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ
студентки Альошиної Ілони Миколаївни

Актуальність теми дослідження визначається тим, що за сучасних умов господарювання матеріальні активи не є єдиним чинником забезпечення прибутковості підприємств. На разі неможливо уявити собі функціонуюче підприємство, яке б не використовувало такі елементи, як реєстрацію торгової марки, авторського права, винаходу, web-сайту. З одного боку, нематеріальні активи все активніше використовуються у всіх сферах діяльності, що сприяє інноваційному розвитку, а з іншого – активно розглядаються вченими-економістами та управлінцями для більш точного визначення своєї сутності та аспектів державного регулювання.

Наявність нематеріальних активів у складі ресурсів підприємства збільшує його ринкову вартість, підвищує інвестиційну привабливість. Однак, не дивлячись на велику кількість нормативних актів, обліку нематеріальних активів в Україні не достатньо врегульований. Порівнюючи показники фінансової звітності українських та зарубіжних компаній видно, наскільки незначною є доля нематеріальних активів у балансі. За кордоном даному об'єкту бухгалтерського обліку приділяється значно більше уваги.

Мета кваліфікаційної випускної роботи полягає у вивченні теоретичних засад і розробленні практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку та аналізу нематеріальних активів ПрАТ «Козятинхліб».

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аналізу нематеріальних активів ПрАТ «Козятинхліб».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів організації обліку та аналізу нематеріальних активів.

Основний науковий результат роботи полягає у такому: удосконалено форми №НА-4 і №НМА-5; поліпшено структуру рахунку 12 «Нематеріальні активи»; розроблено нову схему основних етапів аналізу НМА; сформовано склад укрупнених показників рівня розвитку НМА.

Одержані результати можуть бути використані для подальших досліджень щодо вдосконалення організації обліку та аналізу нематеріальних активів харчових підприємств.

Ключові слова: нематеріальні активи, НМА, облік, аналіз, активи, ПрАТ «Козятинхліб».

Для досягнення поставленої мети та завдання були використані такі загальнонаукові методи: спостереження, порівняння, розрахунок, узагальнення, абстрагування, аналіз, синтез, системний, метод індукції та дедукції тощо.

Інформаційною базою кваліфікаційної магістерської роботи є результати наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних учених, матеріали фахових видань та науково-практичних конференцій, монографічні дослідження, нормативно-правові документи, періодичні видання, офіційні інтернет-ресурси.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 73 сторінках, зокрема список використаних джерел із 45 найменувань, розміщений на 6 сторінках. Робота містить 9 таблиць, 18 рисунків, 12 додатків, розміщених на 17 сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2022 рік.

Рік захисту роботи – 2022 рік.

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

ЗАТВЕРДЖУЮ

В. о. завідувача кафедри

к. е.н., старший викладач

_____ Ж. А. Олексіч

Підпис

Ініціали, прізвище

«___» _____ 20__ р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

(спеціальність 071 «Облік і оподаткування»)

студентки 2 курсу, групи ОП.м-11

Альошиної Ілони Миколаївни

1. Тема роботи: «Організація й методика обліку та аналізу нематеріальних активів», затверджена наказом по університету від «17» листопада 2022 р. № 34.
2. Термін подання студентом закінченої роботи «10» грудня 2022 року.
3. Мета кваліфікаційної роботи: вивчення теоретичних засад і розробленні практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку та аналізу нематеріальних активів ПрАТ «Козятинхліб».
4. Об'єкт дослідження: процес організації обліку та аналізу нематеріальних активів.
5. Предмет дослідження: сукупність теоретичних і практичних аспектів організації обліку та аналізу нематеріальних активів.
6. Кваліфікаційна робота виконується на матеріалах фахових видань та науково-практичних конференцій, результатах наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних учених, монографічні дослідження, нормативно-правові документи, періодичні видання, офіційні інтернет-ресурси, а також на матеріалах ПрАТ «Козятинхліб».

7. Орієнтовний план випускної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети

Розділ 1 «Теоретичні аспекти організації обліку та аналізу нематеріальних активів» - 22 жовтня 2022 року.

Назва – термін подання

У розділі 1 дослідити економічну природу нематеріальних активів, їх класифікацію, нормативно-правову базу з обліку нематеріальних активів; окреслити загальні основи обліку нематеріальних активів згідно ПСБО та МСБО; визначити значення економічного аналізу використання НМА.

Зміст конкретних завдань до розділу, які має виконати студент

Розділ 2 «Облік та аналіз нематеріальних активів на ПрАТ «Козятинхліб»» - 20 листопада 2022 року.

Назва – термін подання

У розділі 2 проаналізувати фінансовий стан ПрАТ «Козятинхліб», розглянути особливості первинного, синтетичного і аналітичного обліку на ПрАТ «Козятинхліб»; дослідити практичні сторони здійснення аналізу стану та динаміки нематеріальних активів на ПрАТ «Козятинхліб».

Зміст конкретних завдань до розділу, які має виконати студент

Розділ 3 «Удосконалення організації обліку та аналізу нематеріальних активів в сучасних умовах господарювання» - 3 грудня 2022 року.

Назва – термін подання

У розділі 3 висунути пропозиції щодо вдосконалення первинного, аналітичного та синтетичного обліку нематеріальних активів, а також їх аналізу для ПрАТ «Козятинхліб».

Дата видачі завдання «30» вересня 2022 р.

Керівник кваліфікаційної
роботи магістра

Підпис

І.О. Макаренко
Ініціали, прізвище

Завдання до виконання одержав

Підпис

І.М. Альошина
Ініціали, прізвище

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	9
1.1 Економічна природа нематеріальних активів, їх класифікація.....	9
1.2 Нормативно-правова база з обліку нематеріальних активів	14
1.3 Загальний базис обліку нематеріальних активів згідно ПСБО та МСБО	16
1.4 Значення економічного аналізу використання нематеріальних активів	19
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПрАТ «КОЗЯТИНХЛІБ»	23
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Козятинхліб»	23
2.2 Первинний облік руху нематеріальних активів на ПрАТ «Козятинхліб»	33
2.3 Синтетичний і аналітичний облік на ПрАТ «Козятинхліб»	36
2.4 Аналіз стану та динаміки нематеріальних активів на ПрАТ «Козятинхліб»	38
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	43
3.1 Пропозиції щодо вдосконалення первинного, аналітичного та синтетичного обліку нематеріальних активів для ПрАТ «Козятинхліб»	43
3.2 Шляхи удосконалення аналізу нематеріальних активів для ПрАТ «Козятинхліб»	46
ВИСНОВКИ.....	49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	51
ДОДАТКИ.....	57

ВСТУП

У сучасних умовах економічного розвитку нематеріальні активи грають вагомую роль у діяльності вітчизняних компаній та організацій. Вони функціонують як форма реалізації інтелектуального капіталу, дозволяють створювати інноваційні продукти, взаємодіючи із клієнтами та постачальниками, контролювати роботу менеджменту, бухгалтерського та фінансового відділів, поширювати інформацію в Інтернет тощо.

Проблеми бухгалтерського обліку нематеріальних активів та процедури їх оцінювання досліджено у працях багатьох вчених. Змістовний внесок у вирішення та розроблення теоретичних і практичних засад бухгалтерського обліку нематеріальних активів зробили відомі вітчизняні фахівці: В. Шелест [43], І. Старко [39], В.М. Диба [13], Ю.А. Гороховець [11] та зарубіжні вчені: І.М. Сацер [7], А. Деваль [4], Р. Баркер [1], Л. Каньібано [3].

Проте, не зважаючи на значні досягнення вчених-економістів, досі залишаються дискусійними питання щодо тлумачення, оцінки та порядку відображення нематеріальних активів в обліку. Питання обліку нематеріальних активів на рівні бізнес-суб'єкта в умовах набуття такими активами все більшого авторитету для забезпечення стабільної роботи і розвитку, ще недостатньо досліджені та опрацьовані.

Теоретичним, методологічним і практичним проблемам аналізу нематеріальних активів бізнес-суб'єктів приділено увагу в працях провідних вітчизняних і зарубіжних економістів, таких як: В.М. Диба [13], О.М. Черешнюк [42], І.В. Бриль [10], В.В. Ясишена [45, 9] та інші. Крім того, у своїх дисертаційних роботах питань удосконалення аналізу нематеріальних активів торкалися такі українські економісти, як: В.С. Шелест [44], О.Гамова [6], В.М. Диба [13], Ю.А. Гороховець [12] та ін. Проте, незважаючи на значний доробок і високий науковий ступінь досліджень відносно зазначеної проблеми, багато аспектів методики аналізу нематеріальних активів все ж вимагають проведення подальших досліджень у цьому напрямі.

Мета кваліфікаційної випускної роботи полягає у вивченні теоретичних засад і розробленні практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку та аналізу нематеріальних активів ПрАТ «Козятинхліб».

Завданнями кваліфікаційної роботи є:

- ознайомитися з теоретичними аспектами організації обліку та аналізу нематеріальних активів;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику ПрАТ «Козятинхліб»;
- дослідити процес здійснення первинного, синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів на ПрАТ «Козятинхліб»;
- провести аналіз стану та динаміки нематеріальних активів на ПрАТ «Козятинхліб»;
- надати пропозиції щодо вдосконалення первинного, аналітичного та синтетичного обліку нематеріальних активів на підприємстві;
- розробити шляхи удосконалення аналізу нематеріальних активів на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аналізу нематеріальних активів ПрАТ «Козятинхліб».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів організації обліку та аналізу нематеріальних активів.

Для написання даної роботи застосовувалися такі методи: спостереження, порівняння, розрахунок, узагальнення, абстрагування, аналіз, синтез, системний метод, метод індукції та дедукції тощо.

Матеріал викладено з урахуванням сучасних умов господарювання, змін чинних законодавчих та інструктивних актів України.

Інформаційно-фактологічною базою роботи є закони і положення України, що стандартизують бухгалтерський облік, допоміжні ресурси, веб-сторінки, матеріали досліджуваного підприємства, праці вітчизняних і іноземних вчених з питань обліку та аналізу нематеріальних активів, статистична інформація тощо.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

1.1 Економічна природа нематеріальних активів, їх класифікація

Сучасна епоха ринкових відносин визначається постійно зростаючою часткою нематеріальних активів (НМА) у майні підприємств. Термін «НМА» є доволі багатогранною категорією, що вивчається великою кількістю фахівцями різних наукових сфер. У зв'язку з цим, існує велика кількість ідей щодо визначення цього досить обширного поняття в літературі (табл.1.1).

Таблиця 1.1 – Аналіз дефініції «НМА» у наукових літературних джерелах

Автор, джерело	Визначення поняття «НМА»
В. Шелест [43]	Сукупність підтверджених документально виключних і невиключних майнових прав на об'єкти права інтелектуальної власності, прав користування об'єктами права власності та специфічних прав, що дозволяють ідентифікувати немонетарні активи та здатні приносити майбутні економічні вигоди
І. Старко [39]	Особливий вид активу, який матеріально невиражений, може бути ідентифікований й оцінений, інноваційний за характером, генерує економічні блага для підприємства, впливає на його фінансово-економічний потенціал і ринкову вартість та має тривалий термін корисного використання
В. Дибя [13]	Це ресурси нематеріального походження, що забезпечують економічному суб'єкту здатність вдосконалювати якість своєї продукції (послуг), систем їхнього відтворення та збуту, чим посилюються конкурентні переваги суб'єкта на ринку
Ю. Гороховець [11]	Це невідчутні ресурси, одержані в результаті творчої або інноваційної діяльності, для яких характерні відсутність фізичного зносу та високий ризик морального зносу, низький рівень ліквідності, а їхню загальну вартість на підприємстві можна розраховувати на основі застосування неадитивних підходів

Джерело: узагальнено автором

Звідси, одні дослідники відносять НМА до складу ресурсів нематеріальної приналежності чи невідчутних ресурсів компанії, інші до об'єктів інтелектуального володіння. До того ж, в окремих джерелах разом з

терміном «НМА» вживають терміни «нематеріальні ресурси», «активи знань», а також «інтелектуальний капітал». Таким чином, кожен з дослідників по своєму пояснює свої думки та своє бачення щодо даної економічної категорії.

Підсумуємо, що НМА – оборотні та необоротні немонетарні активи, що не мають фізичної форми, проте виступають об'єктами інтелектуальної власності й іншими майновими правами, прийнятих об'єктом права власності визначеної фізичної або юридичної особи, що вдержуються на балансі організації з метою одержання майбутніх економічних вигід.

Однак, для достеменного розуміння даної економічної категорії потрібно проаналізувати ту термінологію, яка пропонується у законодавчих актах.

Таблиця 1.2 – Визначення сутності поняття «НМА» у законодавчій базі

Нормативний документ	Сутність поняття «нематеріальний актив»
П(С)БО 8 «НМА»	Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [27]
М(С)БО 38 «НМА»	Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований [18]
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів	НМА – це немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані незалежно від строку їх корисного використання (експлуатації) [25]

Джерело: узагальнено автором

На основі цього порівняння національних і міжнародних активів, було зроблено висновок щодо їх фактичної ідентичності, особливо це стосується природи цієї категорії активів.

Іншим питанням, яке слід опрацювати, буде ідентифікація ознак класифікації для НМА. Методологічною радою щодо питань бухгалтерського обліку запропоновано класифікацію НМА на перетині однорідних груп, яка міститься у П(С)БО 8. На рис. 1.1 відображено групування даного виду активу згідно вищезгаданого стандарту.

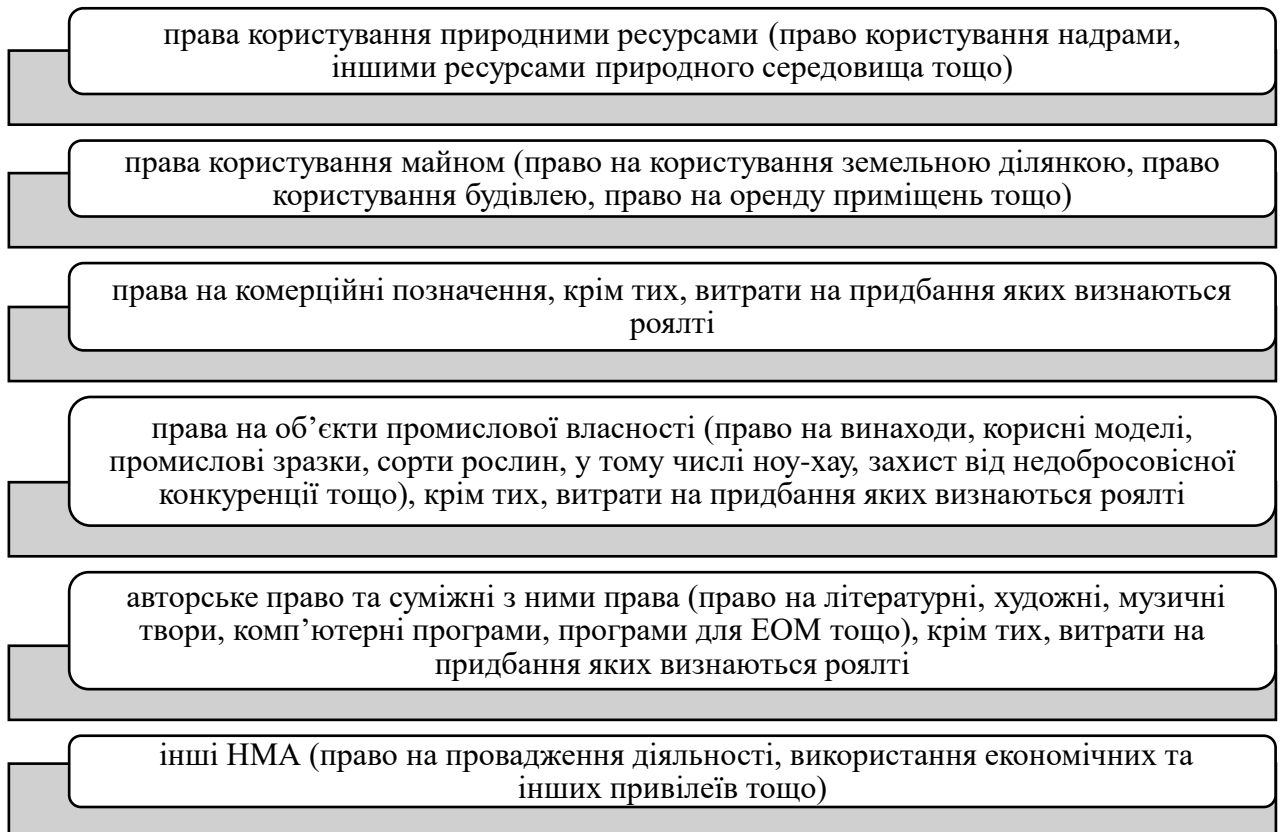


Рисунок 1.1 – Класифікація НМА згідно П(С)БО 8

Джерело: складено автором на основі [27]

Класифікація, надана П(С)БО 8, допускає віднести НМА до належної групи за правовою ознакою і дати номер облікового рахунку. Така систематизація звужує поле використання цих активів для цілей управлінського обліку й аналітичних вимог. Приміром, для аналізу структури, раціоналізації, ефективності використання НМА, така класифікація є не досить детальною, а тому потребує розширення.

У п. 119 МСБО 38, у якості рекомендації, подано перелік окремих груп НМА, що схематично зображено на рис. 1.2.

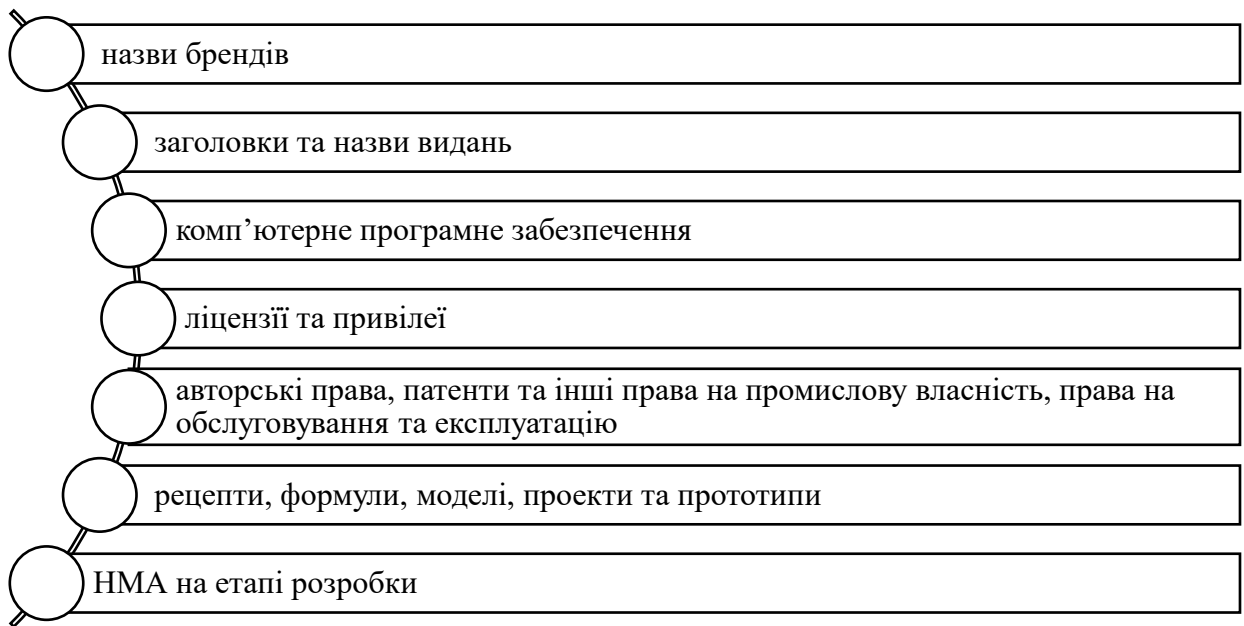


Рисунок 1.2 – Класифікація НМА згідно МСБО 38

Джерело: складено автором на основі [18]

Із класифікації з МСБО 38 помітно, що вона дещо відрізняється від груп НМА, що є у П(С)БО 8, але теж зводиться до списку видів НМА для надання їм облікового рахунку.

Отже, у ході розгляду несхожих підходів вчених-економістів до класифікації НМА з'ясовано, що запропоновані класифікації відрізняються тільки числом, змістом і способом формування ознак групування. На даний момент не існує ні вичерпної класифікації НМА, ні повного їх переліку, але все-таки деякі економісти-дослідники вважають за доцільне висувати свої пропозиції щодо даного питання (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Думки вчених щодо класифікації НМА

Автор, джерело	Класифікація нематеріальних активів
В. Шелест [43]	1) ступінь правової захищеності: патенти, свідоцтва, ліцензійні логотипи, ліцензії; 2) шляхи надходження: надійшли зовні, внутрішньо-генеровані; 3) ступінь використання: лише на власному підприємстві, видача невиключних ліцензій, виключних та одиничних ліцензій; 4) характер взаємовідносин між суб'єктами в процесі трансферу технологій: горизонтальний трансфер, вертикальний трансфер; 5) патентна чистота: індивідуальний актив, група активів

Продовження таблиці 1.3

Автор, джерело	Класифікація нематеріальних активів
Ю. Гороховець [11]	1) за строками використання: необоротні, оборотні; 2) за видами об'єктів: права користування природними ресурсами, права користування майном, права на комерційні позначення, права на об'єкти промислової власності, авторське право та суміжні з ним права, інші НМА; 3) за відповідністю кваліфікаційним вимогам: права на об'єкти промислової власності, що не відповідають кваліфікаційним вимогам, права на об'єкти інтелектуальної власності, як кваліфікаційні активи
Ван С., Лі Й. [8]	1) технічні НМА: патентні права та незапатентовані технології, інвестиції в програмне забезпечення та технології та права на торгові марки; 2) НМА правового типу: права землекористування та спеціальні концесійні права 3) інші НМА: канали збуту, технології досліджень і розробок, гудвіл, репутація сервісу, клієнтські ресурси та людські ресурси
Михайлова Л., Киричок О. [16]	1) НМА, пов'язані з ринком (торговельні марки, фірмові імена, газетні заголовки, доменні імена тощо); 2) НМА, пов'язані із замовником (список замовників (клієнтів), невиконаних замовлень, клієнтська база); 3) НМА, пов'язані з мистецтвом (авторські права на літературні, музичні твори, картини, фотографії, відео- і аудіовізуальні матеріали); 4) НМА, пов'язані з договором (контрактом) (франшиза, ліцензії, дозвіл на будівництво, право на радіомовлення); 5) НМА, пов'язані з технічними й прикладними науками інновацією й технічним прогресом (запатентовані технології й секрети виробництва («ноу-хау»); 6) гудвіл

Джерело: узагальнено автором

Як бачимо, науковцями пропонується цілий ряд різноманітних класифікацій, кожна з яких має право на існування. Однак, кожний елемент складної структури повинен відповідати ряду вимог чинного законодавства України щодо визнання об'єкту НМА: можливість ідентифікації, немонетарність, відсутність матеріальної структури, здібність приносити економічну вигоду в майбутньому.

Отже, дослідивши поняття та зміст НМА, можна підсумувати, що дана категорія потребує всебічних та глибоких досліджень. Ідентифікація НМА залежить від їх віднесення до відповідної класифікаційного виду, що вимагає ґрунтовного вивчення кожного об'єкта і встановлення його характеристик.

1.2 Нормативно-правова база з обліку нематеріальних активів

Нині нормативно-правова база з обліку і здійснення операцій з НМА перебуває на етапі змін і удосконалення.

Втім, провівши аналіз прийнятих нормативних документів з бухгалтерського обліку, виділяється кілька рівнів нормативного регулювання НМА (рис. 1.3).

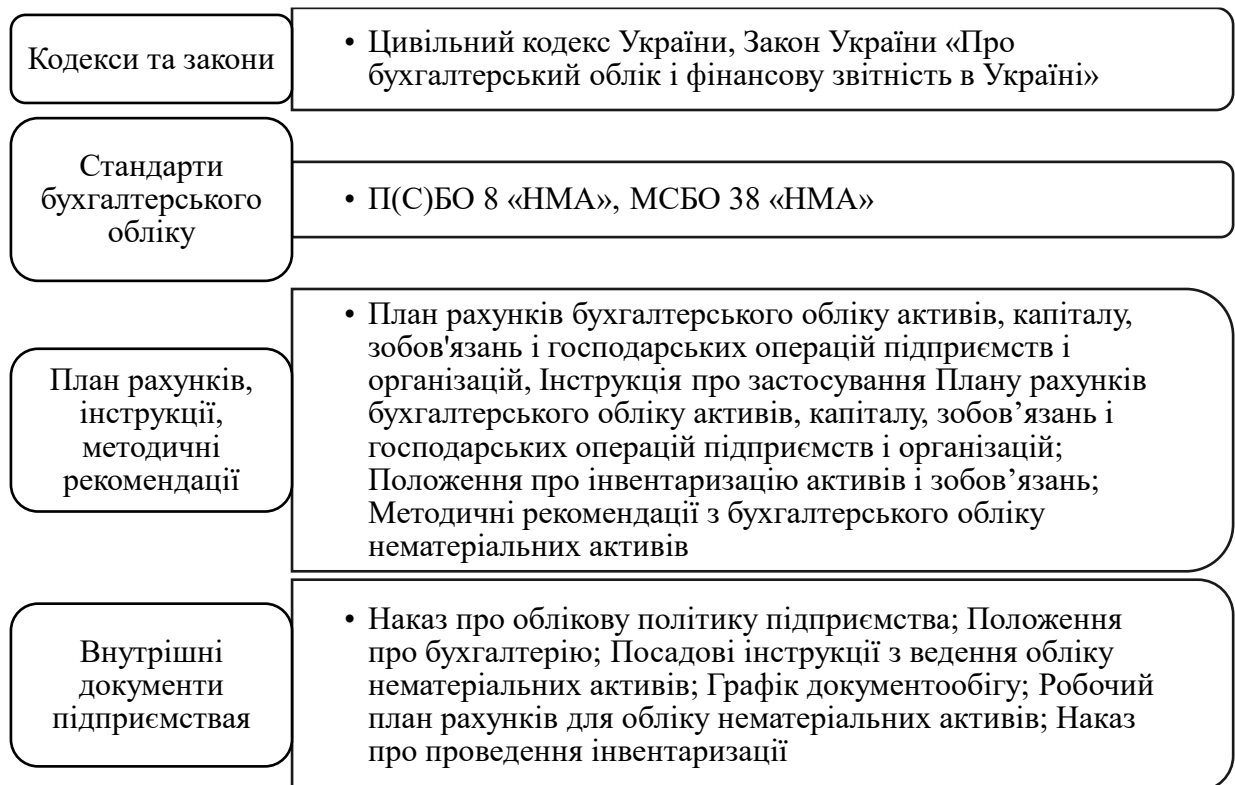


Рисунок 1.3 – Рівні нормативного регулювання обліку та аудиту НМА

Джерело: складено автором на основі [45]

Основним нормативним документом регулювання обліку НМА в Україні, є Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [23]. Він окреслює правові норми регулювання, організацію, ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності в Україні.

П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [27] визначає методику обліку НМА, утворених чи придбаних суб'єктом господарювання, формування у

бухгалтерському обліку даних про них і незавершені капітальні інвестиції в НМА та подання інформації про це у фінансовій звітності.

Метою МСБО 38 є дефініція облікового підходу до НМА. Крім того, стандарт визначає яким чином слід оцінювати їх балансову вартість і потребує розкриття істинної інформації про НМА [18].

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [20], визначено який рахунок та відповідні субрахунки призначені для обліку операцій з НМА на підприємстві.

Інструкція про застосування Плану рахунків встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух НМА [15].

Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [30] визначає порядок проведення інвентаризації НМА та оформлення її результатів.

У Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку нематеріальних активів [25] висвітлюється інформація для підприємств щодо визнання та оцінки (переоцінки), обліку корисності, амортизації, вибуття, інвентаризації НМА, а також у додатку подана кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з НМА.

Вагомою зовнішньою нормативною базою регулювання процесу документування виступають Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [29] та Порядок застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі НМА [31].

Таким чином, дані нормативні акти є неухильними для виконання для всіх організацій та підприємств. На останньому рівні нормативного регулювання обліку НМА містяться документи, що не мають суперечити актам вищого рівня, та безпосередньо формуються підприємством.

Слід відзначити також юридичне законодавство, що представлене декількома нормативними актами, які теж використовуються для регулювання

обліку НМА. Так, у Цивільному кодексі України [41] відносно знаку для товарів і послуг згадується поняття «торговельна марка». Згідно зі статтею 492 Цивільного кодексу встановлюється право інтелектуальної власності на торговельну марку. Крім того, існують ще декілька Законів України, які мають відношення до регулювання того чи іншого складника НМА, серед яких: Закони України «Про охорону прав на винаходи і корисні моделі» [34], «Про авторське право і суміжні права» [21], «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» [35].

Отже, слід пам'ятати, що доцільна організація бухгалтерського обліку НМА напряму залежить від визначених термінів корисного використання, методів нарахування амортизації, класифікації, визнання, оцінки, а також від інших факторів, які визначені у нормативних актах, що вище згруповані, а також у внутрішній нормативній базі підприємства.

1.3 Загальний базис обліку нематеріальних активів згідно ПСБО та МСБО

НМА, як і кожен актив, може бути включений до балансу компанії тільки в тому разі, якщо він відповідає особливостям активу. Так, згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (Н(П)СБО) 8, куплений або одержаний НМА відображається в балансі, коли існує вірогідність одержання майбутніх економічних вигод, у разі його використання, а також його вартість може бути точно визначена. У тому разі, якщо він буде отриманий внаслідок розробки, слід зараховувати на баланс, якщо бізнес-суб'єкт має конкретний задум, технічну зможу та ресурси для приведення його до стану, придатного до використання, можливість отримання майбутніх економічних вигод, дані для достовірного визначення витрат щодо розробки НМА.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 38 стверджує, що ресурс, який підходить до визначення НМА, визнається у звітності, лише якщо існує висока вірогідність того, що компанія отримає очікувані майбутні економічні вигоди від активу та його вартість може бути точно визначена.

Придбані (створені) НМА відображаються на балансі підприємства за первісною ціною придбання, яка включає ціну (витрати) придбання, митні збори, невідшкодовані непрямі податки та інші витрати, які прямо пов'язані з його купівлею і приведенням до стану, в якому він може бути використаним за призначенням.

У разі придбання даного активу в обмін на аналогічний об'єкт, його первісною вартістю є сума залишкової вартості активу, що передається. Втім, якщо цей актив було обміняно на несхожий, то первісна вартість тотожна справедливій, проте збільшеній або зменшеній на суму грошових коштів або їх еквівалентів, що була передана (одержана) під час заміни. Справедлива вартість також буде стосуватися і безоплатно отриманих НМА. Крім того, існує купа способів надходження НМА і в залежності від ситуації, бухгалтери керуються вимогами оцінки ПСБО 8. На противагу національним вимогам, у свою чергу МСБО 38 говорить лише, що НМА слід первісно оцінювати за собівартістю.

Суб'єкт господарювання може проводити переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу для тих НМА, для яких існує активний ринок. У разі переоцінки одного об'єкта слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої відноситься цей НМА (крім тих, щодо яких немає на разі активного ринку). Переоцінка НМА групи, об'єкти якої вже були переоцінені, у перспективі має проводитися з такою систематичністю, щоб їх залишкова вартість істотно не різнилася від справедливої на дату балансу.

Після первісного визнання, відповідно до МСБО 38, НМА слід відображати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки, за вирахуванням майбутньої накопиченої амортизації та акумульованих збитків від зменшення корисності. Після того, як актив було

первісно визнано за собівартістю, застосовується модель переоцінки. Її періодичність залежить від мінливості справедливої вартості переоціненого НМА. Якщо справедлива вартість переоціненого активу має чималий відрив від його балансової вартості, то знову буде потрібна переоцінка.

Нарахування амортизації НМА на українських підприємствах проводиться протягом строку їх корисного використання, який визначається при прийманні цього об'єкта за актив. Якщо для НМА неможливо визначити строк корисного використання, то він не амортизується. Виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод, підприємство має право самостійно обирати метод амортизації. Її нарахування починається (припиняється) з місяця, наступного за місяцем, у якому НМА уведено (виведено) в господарський оборот.

МСБО рекомендує суму, що амортизується НМА з визначеним строком корисної експлуатації, дробити на систематичному базисі протягом строку його корисної експлуатації.

Втрати від зменшення корисності об'єкта НМА, якщо опиратися на ПСБО 8, включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням суми накопиченої амортизації об'єкта НМА. Проте, сума вигоди відновлення корисності об'єкта таких активів, визнана відповідно до НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» [28], відображається визнанням доходу з паралельним скороченням суми накопиченої амортизації об'єкта НМА.

МСБО 38 визначає, що підприємство може керуватися МСБО 36 [17], щоб визначити, чи зменшилася корисність НМА. Власне в даному документі фактично пояснюється, коли і як бізнес-одиниця переглядає балансову вартість власних активів, як обчислює суму очікуваного відшкодування активу, і коли визнає чи сторнує збиток від знецінення.

Корисність активу знижується, коли його балансова вартість переважає за суму його очікуваного відшкодування. У разі будь-яких ознак можливості збитку від зменшення корисності, що подані в МСБО 36, бізнес-суб'єкт повинен оцінити суму очікуваної компенсації.

Отже, відображення НМА на балансі передбачає поетапне виконання ряду обліково-аналітичних процесів з метою виявлення умов відповідності критеріям визнання НМА на балансі організації. Однак доцільно розглядати критерії визнання в поєднанні з такими складниками методу бухгалтерського обліку, як оцінка, переоцінка, амортизація, зменшення корисності НМА та ін.

1.4 Значення економічного аналізу використання нематеріальних активів

Зараз економічний аналіз, як одна з визначальних систем, яка забезпечує ухвалення управлінських рішень зобов'язана мати належні методологічні інструменти для аналізу використання НМА для задоволення з кожним разом зростаючих запитів зацікавлених сторін. У зв'язку з тим, що на сьогодні існує негайна потреба у безпомилковому та ефективному аналізі використання даних об'єктів, вважаємо за необхідне простежити його загальні риси та характеристики етапів виконання.

Економічний аналіз потрібний на всіх стадіях діяльності бізнесу: від започаткування підприємства до виконання кожної дії у його функціонуванні. Найефективнішим економічний аналіз можливий лише тоді, якщо він буде проведений на базі правдивих даних про всі нематеріальні об'єкти, якими оперує у своїй діяльності бізнес-суб'єкт. Тим паче, за обставин, які на разі склалися в Україні, значення аналізу вкрай зростає, найбільше – в умовах дії кризових ситуацій усередині компанії, коли саме через здійснення комплексного економічного аналізу можна розкрити причини кризи, та підготувати і аргументувати можливі напрями виходу з неї.

Виходячи з цього, був проведений аналіз, який показав, що на сьогодні вчені-економісти недостатньо приділяють увагу економічному аналізу використання нематеріальних ресурсів (табл. 1.4). Це може бути пов'язано з новизною даних об'єктів в Україні, або, що дослідники вважають аналіз

використання НМА недостатньо актуальним аспектом управління даними об'єктами.

Таблиця 1.4 – Вивчення економічного аналізу використання НМА вітчизняними економістами

Питання, що вивчаються	Дослідники			
	Діба В.М. [13]	Черешнюк О.М. [42]	Бриль І.В. [10]	Яшишена В.В. [45, 9]
Класифікація НМА для потреб аналізу	+		+	+
Методика економічного аналізу використання НМА	+	+	+	+
Аналіз обсягу та динаміки НМА			+	+
Аналіз структури НМА			+	+
Аналіз вибуття НМА			+	+
Показники ефективності використання НМА	+	+	+	
Характеристика ліквідності НМА			+	
Джерела інформації для проведення аналізу використання НМА	+	+	+	+
Інвестиції в НМА	+			

Джерело: узагальнено автором

Із таблиці зрозуміло, що не всі дослідники багато приділяють увагу аналізу обсягу, динаміки та структури, вибуття НМА, а також характеристиці ліквідності та інвестиціям в НМА. Переважно у роботах проводиться аналіз саме необоротних активів, і рідко виділяються НМА. Тому, аналіз НМА вимагає ґрунтовних подальших опрацювань, оскільки здійснення аналізу нематеріальних ресурсів є недопустимим без належних приготувань та формування плану, адже ми очікуємо на ефективність даного процесу.

Об'єкти економічного аналізу – це по суті економічні результати господарської діяльності підприємства. Так, об'єкти аналізу використання НМА згруповані на рис. 1.4.

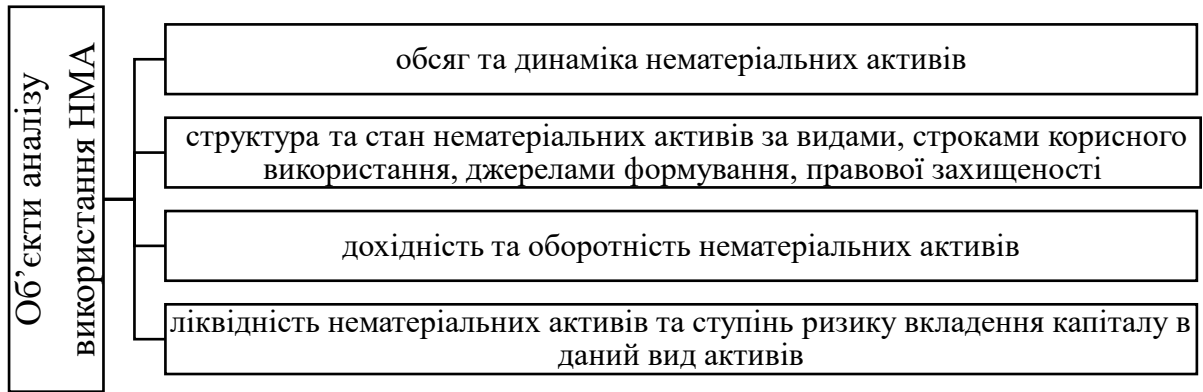


Рисунок 1.4 – Об'єкти аналізу використання НМА

Джерело: складено автором на основі [14]

На базисі об'єктів аналізу застосовування НМА формуються певні завдання (рис. 1.5).

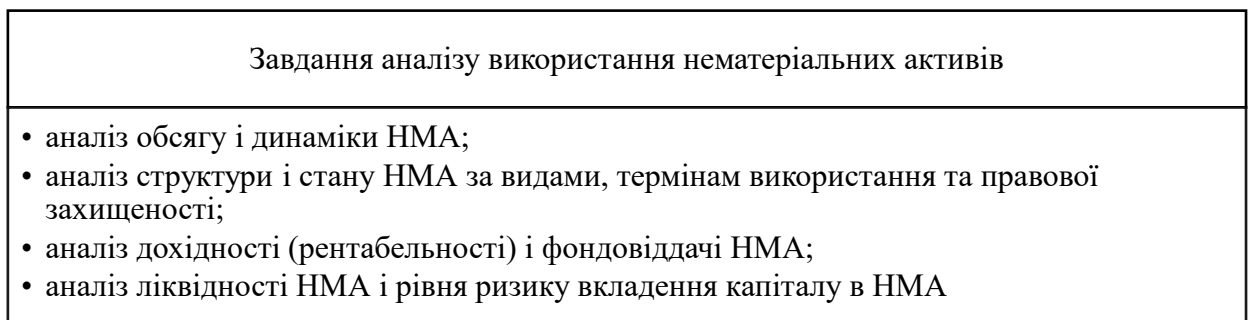


Рисунок 1.5 – Завдання аналізу використання НМА

Джерело: складено автором на основі [10]

Відповідно, втілення всіх окреслених завдань можливе лише за умови якісного та абсолютного забезпечення даними про НМА конкретного підприємства. Від того, як буде забезпечений процес аналізу залежить хід формування підсумків та характеристика результатів, після чого схвалюються управлінські рішення.

Кожен з фахівців вбачає по-своєму кількість та черговість етапів аналізу використання даних своєрідних за своєю суттю активів (додаток Б). Загалом вчені пропонують схожі етапи аналізу, хоча відмінності полягають у тому, що деякі з них по-своєму групують і об'єднують елементи методики. Отже,

проаналізувавши думки вчених, можемо виокремити, на наш погляд, доцільніше структуровані етапи аналізу НМА (рис. 1.6).

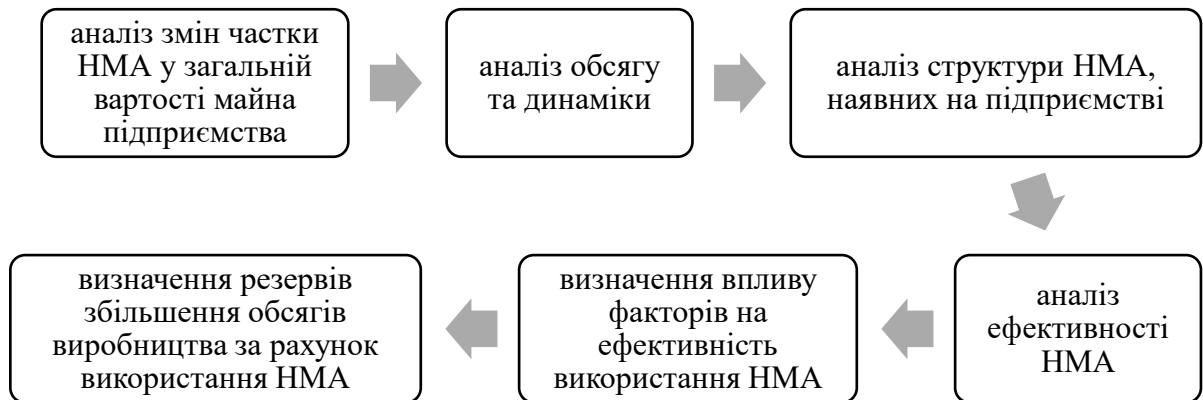


Рисунок 1.6 – Етапи аналізу використання НМА

Джерело: узагальнено автором

На етапах аналізу використовують коефіцієнти, за допомогою яких оцінюється стан НМА за різними ступенями (додаток В). Серед таких показників є: коефіцієнт амортизації НМА, коефіцієнт вибуття НМА, коефіцієнт введення в дію нових НМА, коефіцієнт оновлення НМА, швидкість їх оновлення тощо.

Отже, правильно побудована організація та економічний аналіз використання НМА послужитиме отриманню передбачуваних позитивних показників їх використання та вигідно керувати витратами для розширення обсягу виробництва. Можливі також інші етапи здійснення економічного аналізу використання НМА. Їх селекція та застосування визначаються особами, які його провадять, і в залежності від цілі, поставленої перед аналітиками послідовність та етапи аналізу використання НМА, можуть змінюватися. Крім того, аналіз НМА можна розглядати як складову частину аналізу фінансового стану підприємства, яка сприятиме підвищенню ефективності системи управління конкурентоздатності продукції як на зовнішньому, так і на внутрішньому ринках збуту.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ТА АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПрАТ «КОЗЯТИНХЛІБ»

2.1 Загальна організаційна-економічна характеристика ПрАТ «Козятинхліб»

Приватне акціонерне товариство «Козятинхліб» (ПрАТ «Козятинхліб») є юридичною особою приватного права (господарським товариством), що діє згідно з чинним законодавством України. ПрАТ «Козятинхліб» розпочало свою діяльність у 1935 році. Статутом Товариства [40] визначено загальні положення компанії, мета (цілі) та предмет діяльності, права та обов'язки акціонерів тощо.

Так, головною метою діяльності ПрАТ «Козятинхліб» є отримання прибутку; створення конкурентоспроможного бізнесу з використанням оптимальних підходів і методів керування ним; формування оперативного штату і безпечного місця роботи для підлеглих компанії; зростання ефективності роботи, направленої на ріст прибутковості та збільшення ринкової вартості підприємства; конструкція системи взаємозв'язків із зовнішнім колом (клієнтами, партнерами, конкурентами), опираючись на положеннях відкритості та прозорості [40].

Організаційна структура побудована на чотирьох взаємопов'язаних цехах: хлібобулочному, кондитерському, механічному і транспортному.

Крім того, дочірніх підприємств, філіалів, агентств та інших відокремлених підрозділів немає.

Основний та додаткові види діяльності ПрАТ «Козятинхліб» схематично подані на рис. 2.1

Основний вид діяльності	Додаткові види діяльності
<ul style="list-style-type: none"> • 10.7 – Виробництво хліба та хлібобулочних виробів, борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання 	<ul style="list-style-type: none"> • 10.72 – Виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання • 46.11 – Діяльність посередників у торгівлі сільськогосподарською сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами. • 46.38 – Оптова торгівля іншими продуктами харчування, у тому числі рибою, ракоподібними та молюсками. • 47.11 – Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами

Рисунок 2.1 – Основний та додаткові види діяльності ПрАТ «Козятинхліб»

Джерело: розроблено автором

ПрАТ «Козятинхліб» своїми силами організовує та проводить облік результатів своєї господарської діяльності. У свою чергу, фінансовий рік компанії співпадає з календарним роком. Компанія щорічно публікує на офіційному сайті [19] річний звіт, бухгалтерський баланс, відомості про прибутки і збитки тощо.

Виконавчим органом ПрАТ «Козятинхліб», який здійснює керівництво його поточної діяльності, є колегіальний орган – Дирекція, склад якої відображено на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 – Склад Дирекції ПрАТ «Козятинхліб»

Джерело: розроблено автором

Управління та контроль за діяльністю ПрАТ «Козятинхліб» здійснюють: Загальні збори, Наглядова рада, Дирекція, Ревізійна комісія.

Загальні збори для проведення перевірки фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Козятинхліб» обирають Ревізійну комісію. Її кількісний склад здебільшого налічує три-чотири особи, у т.ч. Голова Ревізійної комісії.

Ревізійна комісія здійснює перевірку фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Козятинхліб» за даними, що були отримані вкінці фінансового року. Дирекція надає членам Ревізійної комісії доступ до показників і інших даних в рамках, окреслених законом, Статутом підприємства та Положенням про Ревізійну комісію.

За підсумками перевірки даний орган готує документоване заключення, в якому розміщується інформація про аргументацію достовірності та повноти даних фінансової звітності за відповідну дату та про факти недодержання нормативних актів під час його діяльності, а також прийнятого порядку ведення бухгалтерського обліку та оприлюднення звітності.

Отже, розглянемо динаміку активів ПрАТ «Козятинхліб» протягом 2018-2020 рр. (додаток Г).

Згідно із даними додатку Г необоротні активи зменшились на 5,31%, оборотні – на 9,99%. До того ж загальна вартість майна у 2020 році зменшилась на 6,81%, що оцінюється негативно, адже це вказує, як правило, на скорочення підприємством господарського обороту. Крім того, відповідно до проведеного аналізу зменшення майна підприємства спричинено скороченням вартості майже усіх видів активів, окрім інших оборотних активів, що збільшились на 1076%, що є позитивним явищем. Динаміка зміни вартості активів відображена на рис. 2.3.

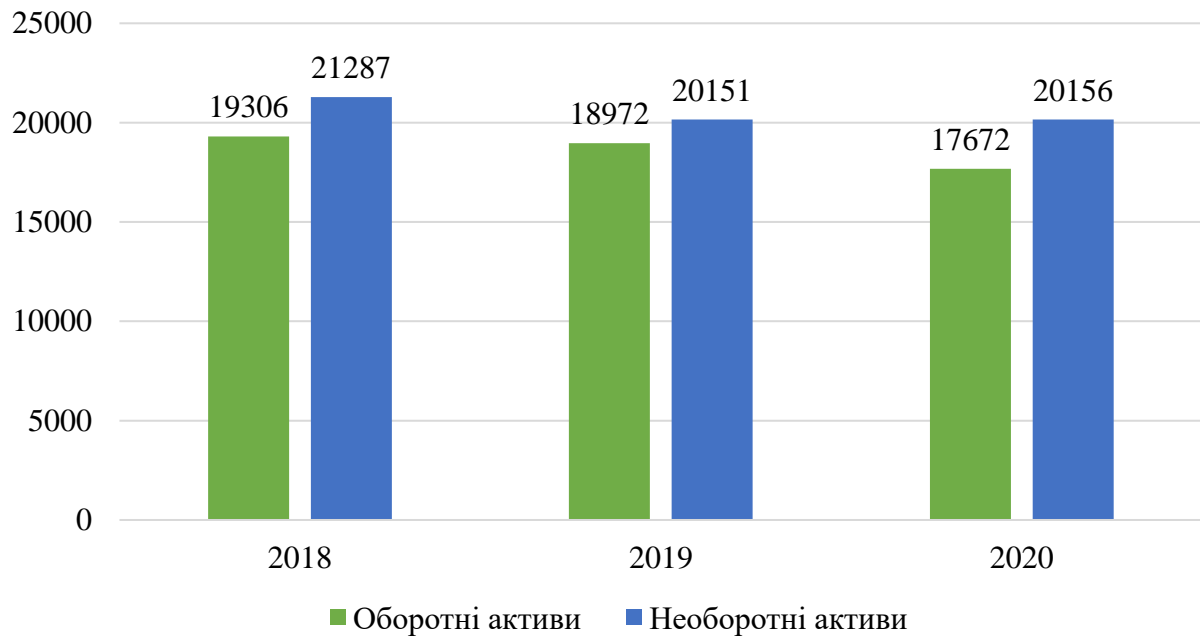


Рисунок 2.3 – Динаміка активів ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр.
(тис. грн)

Джерело: розроблено автором

Із графіку видно, що розмір оборотних і необоротних активів варіюється майже на однаковому рівні, однак завжди останніх більше. Проте, у загальному вигляді ці категорії з часом поступово зменшувались у своїх розмірах, що негативно позначається на майновому стані підприємства. Так, оборотні активи у 2020 р. порівнюючи з 2018 зменшились на 8,46%, а необоротні – на 5,31%. Це говорить про послаблення господарського потенціалу компанії.

Побік аналізу структури активів з метою оцінки фінансового стану компанії неминучим є аналіз структури пасивів, – джерел власних і позикових коштів, залучених у майно бізнес-суб'єкта. Співвідношення таких джерел формує перспективи піднесення підприємства. Динаміка джерел фінансування ПрАТ «Козятинхліб» протягом 2018-2020 рр. представлена у додатку Д.

Виходячи з аналізу, збільшення власного капіталу (на 186,33%) в 2020 р. свідчить про збільшення рівня фінансової незалежності ПрАТ «Козятинхліб»

і зміцнення його резервного позикового потенціалу, тобто його здатності залучати позикові кошти на вигідніших умовах. Однак, загальний обсяг доступних джерел фінансування для формування активів зменшився на 6,81% протягом 2018-2020 рр.

Так, найбільш важливими факторами підвищення вартості залучених джерел фінансування ПрАТ «Козятинхліб» були:

- нерозподілений прибуток (+196,7%);
- поточні забезпечення (+11,2%);
- інші поточні зобов'язання (+31,76%).

На противагу цьому найбільш важливими факторами зниження вартості залучених джерел фінансування ПрАТ «Козятинхліб» були:

- інші довгострокові зобов'язання (-93,87%);
- короткострокові кредити банків (-58,8%);
- поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (-2,8%), розрахунками з бюджетом (-43,84%), розрахунками зі страхування (-4,19%), розрахунками з оплати праці (-20,48%).

Динаміка пасивів ПрАТ «Козятинхліб» представлена на рис. 2.4.

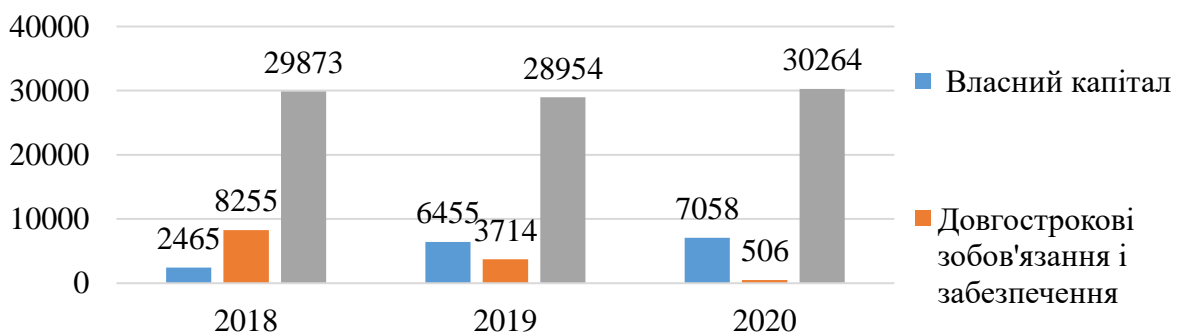


Рисунок 2.4 – Динаміка пасивів ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр.

(тис. грн)

Джерело: розроблено автором

Розглянемо динаміку фінансових результатів ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр. (додаток Е). Так, у 2018 р. ПрАТ «Козятинхліб» сформувало обсяг виручки в розмірі 60796 тис. грн. На межі періоду дослідження (2020 р.)

виручка становить 58428 тис. грн., що на 3,89% менше показника на початок періоду аналізу. Це вказує на погіршення здатності підприємства діяти оперативно в складних економічних умовах та задовольняти потреби свого цільового сегменту ринку.

Про зниженні ефективності господарських процесів на підприємстві свідчить про те, що собівартість реалізованої продукції зростало більшими темпами (+34,54%), ніж чистий дохід від реалізації продукції (-3,89%) (рис. 2.5). Тож ПрАТ «Козятинхліб» слід підтримувати поточну динаміку, що дозволить добиватись більш помітного фінансового результату.

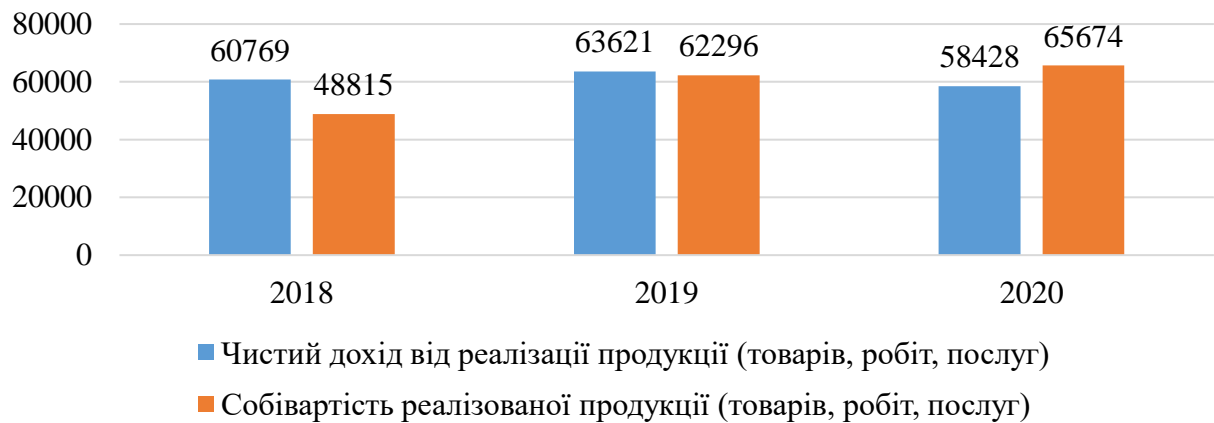


Рисунок 2.5 – Динаміка чистого доходу від реалізації продукції та собівартості реалізованої продукції ПрАТ «Козятинхліб» за 2018-2020 рр.

Джерело: розроблено автором

Валовий прибуток (збиток) ПрАТ «Козятинхліб» протягом аналізованого часу стрімко падав (-160,48%), що вказує на неефективні операційні процеси, які дозволили б створювати додану вартість в рамках щоденної діяльності трудового колективу.

Рішення менеджменту в сфері управління операційною діяльністю ПрАТ «Козятинхліб» були неефективними, так як спостерігається зростання збитку 127,53% , що вказує на відсутність коштів для погашення фінансових зобов'язань і формування чистого прибутку.

Заключний фінансовий результат діяльності бізнес-суб'єкту є найважливішим показником, який свідчить про його здібність створювати додану вартість, займати стійке положення на ринку шляхом впровадження якісних бізнес-процесів. Чистий прибуток формується під впливом усіх управлінських рішень, які були прийняті за період аналізу, а також об'єктивних зовнішніх і внутрішніх процесів.

Чистий прибуток ПрАТ «Козятинхліб» становив 603 тис. грн у 2020 р., однак до цього були лише збитки. Позитивна динаміка показника ПрАТ «Козятинхліб» зафіксована лише в абсолютному прирості, однак у відносному відхиленні становить -127,51%. Проаналізувавши це, можемо побачити майбутні покращення в показниках чистого фінансового результату, адже підприємство показало хоча б додатні дані у 2020 р., що говорить про потенційну здатність збільшувати розмір набутого капіталу власників і стабільно працювати на ринку в довгостроковій перспективі.

Розглянемо показники ліквідності ПрАТ «Козятинхліб» протягом 2018-2020 рр. (додаток Ж, таблиця Ж.1). ПрАТ «Козятинхліб» має протягом 2018-2020 рр. доволі низький показник коефіцієнту покриття (0,71-0,67), а також спадаючу динаміку (-0,05), що демонструє те, що господарюючий суб'єкт не спроможний розрахуватися за свої короткострокові зобов'язання за рахунок оборотних коштів.

Аналогічна ситуація з коефіцієнтом швидкої ліквідності (-0,01). Такі низькі значення говорять про те, що ПрАТ «Козятинхліб» не має змоги погасити свої поточні зобов'язання грошовими коштами та їх еквівалентами, фінансовими інвестиціями та дебіторською заборгованістю.

Однак, дещо кращі має показники коефіцієнт абсолютної ліквідності, адже він має значення >0 , але не набагато. Втім, за цими результатами не можна моментально прийти до висновку про потенціал підприємства щодо миттєвого погашення власних боргів. Це пояснюється тим, що на практиці ПрАТ «Козятинхліб» не було таких випадків, щоб абсолютно всі кредитори водночас висунули б свої вимоги.

Чистий оборотний капітал загалом має критичні показники, адже вони на разі від'ємні, що вкотре підтверджує, що ПрАТ «Козятинхліб» нездатне своєчасно покрити короткострокові зобов'язання.

Наприкінці вагомим є підсумований аналіз платоспроможності ПрАТ «Козятинхліб» (додаток Ж, таблиця Ж.2). З огляду на розрахунки, наші висновки щодо відчутного погіршення фінансового стану ПрАТ «Козятинхліб» підтверджуються, оскільки абсолютно всі показники далекі від нормативних значень. Приміром, коефіцієнт автономії зростав, але у 2020 р. склав 0,19, що в принципі не є прийнятним. Аналогічна ситуація склалася з коефіцієнтом маневреності власного капіталу: хоча показник зріс на 2,5, але все ж має від'ємні значення, що вказує на те, що фінансове становище складне.

Крім того, важливо оцінити ділову активність ПрАТ «Козятинхліб», яке в свою чергу, передбачає визначення результативності діяльності компанії шляхом застосування багатоаспектної оцінки ефективності використання виробничих і фінансових ресурсів (додаток И).

Виходячи із зібраної аналітики, можемо підсумувати, що ситуація з даними показниками у ПрАТ «Козятинхліб» вкрай складна, оскільки результати розрахунку відхилень не є задовільними. Адже, всі коефіцієнти оборотності тих чи інших категорій повинні мати зростаючу динаміку, а строки погашення навпаки. Однак, варто відзначити, що показник оборотності матеріальних запасів – єдиний з коефіцієнтів, що показав динаміку зростання (+1,68), що може свідчити, приміром, про підвищення попиту на готову продукцію ПрАТ «Козятинхліб».

Негативним явищем є занадто високі строки погашення кредиторської заборгованості – 111-142 дні при нормативному значенні для даної галузі – до 45 днів. Такі великі терміни можуть привести до погіршення відносин з постачальниками, а також до збільшення вартості поставлених товарів.

Однак позитивним явищем є значення строку погашення дебіторської заборгованості, яке коливається від 22 до 26 днів. Адже нормативними значеннями для галузі харчової промисловості є значення – до 45 днів. Але

перш ніж давати оцінку, варто прояснити той факт чи існують усні чи письмові домовленості щодо строків повернення коштів постачальникам. Якщо все ж існує угода, то такий довгий строк неповернення кредиторської заборгованості не є вкрай критичною ситуацією. Однак, якщо ні, то це накладе певний відбиток на репутацію бізнес-суб'єкту, а саме судовими процесами, а можливо навіть банкрутством. Також негативні зміни позначились на коефіцієнті оборотності власного капіталу. Його стрімке падіння (-68,42) говорить про те, що ПрАТ «Козятинхліб» неефективно використовує власний капітал.

Отже, у діяльності ПрАТ «Козятинхліб» протягом 2018-2020 рр. прослідковується зниження економічного потенціалу, тому йому слід бути зацікавленим у скороченні строків сплати за платежами, та покращенні стану оборотності активів і пасивів.

Розглянемо показники рентабельності ПрАТ «Козятинхліб» (додаток Ж, табл. Ж.3). Так, показник рентабельності активів має зростаючу динаміку протягом 2018-2020 рр. (+0,08), але занизькі значення відносно нормативного (>2). Зменшення рівня рентабельності активів може говорити про падаючий попит на товари ПрАТ «Козятинхліб» й про перенагромадження активів.

Важливим показником є рентабельність власного капіталу, що відображає ефективність роботи ПрАТ «Козятинхліб» з точки зору власників або потенційних інвесторів. Протягом аналізованого часу коефіцієнт мав позитивну тенденцію (+2,87), втім виходячи з даної економічної ситуації в країні він характеризує доволі низький рівень прибутковості власного капіталу. Кожна гривня капіталу власників в 2020 р. забезпечила їм 0,09 копійок чистого прибутку.

Збільшення коефіцієнту рентабельності продажу (+0,05) свідчить про мізерне, але все-таки зростання ефективності господарської діяльності ПрАТ «Козятинхліб». Однак, спадаюча динаміка (-0,05) коефіцієнту рентабельності продукції говорить про зворотне, що свідчить про погіршення результатів діяльності ПрАТ «Козятинхліб».

Отже, можна відзначати той факт, що ПрАТ «Козятинхліб» є загалом прибутковим. Так, із кожним наступним роком обсяг прибутку росте, і в 2020 році становив 603 тис. грн., на противагу отриманому збитку у 2018 р. у розмірі -2192 тис. грн (+2795 тис. грн). Збільшення прибутку виникає через збільшення інших фінансових доходів, та зменшення адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат. Нестабільний фінансовий стан ПрАТ «Козятинхліб» викликаний певним чином його неналежною діловою активністю, неприйнятними показниками рентабельності ліквідності, платоспроможності, що загалом залежить від рівня ефективності використання ресурсів, впевненого економічного зростання, розмірів ринків збуту, ступеня виконання плану за визначальними показниками діяльності та його бізнес-репутації. Отже, можемо зробити висновок про неефективність господарської діяльності ПрАТ «Козятинхліб».

Таким чином, якщо розглядати загальний стан ПрАТ «Козятинхліб», то задля того, щоб підвищити значення показників ліквідності необхідно: підвищувати суми оборотних активів, знижувати суми поточних зобов'язань, залучати позикові кошти, реалізовувати частину надлишкових активів для зростання суми найбільш ліквідних.

Щоб оптимізувати значення коефіцієнтів платоспроможності ПрАТ «Козятинхліб» слід орудувати в напрямі: розширення частки власних ресурсів, вкладання додаткових коштів власниками або залучення стороннього інвестора, кредитних організацій, банків, інших підприємств і т.д., адже платоспроможність вже порушена.

Напрямами вирішення проблем із діловою активністю можуть бути: оптимізація суми активів, покращення платіжної дисципліни для розвитку хороших відносин з постачальниками, активізація роботи з повернення коштів компанії, збільшення обсягу збуту, підтримка компанії на ліквідному рівні і вчасна сплата за своїми зобов'язаннями.

2.2 Первинний облік руху нематеріальних активів на ПрАТ «Козятинхліб»

Надходження та оприбуткування будь-якого об'єкта НМА на підприємстві повинні бути підтвердженими відповідними первинними документами, які містять в собі назву об'єкта, дату виникнення прав, назву документу, що засвідчує вартість об'єкта, суму залишкової вартості, правові умови вибуття тощо.

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України №732 «Про затвердження типових форм первинного обліку прав інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» [32] та №30 «Про внесення змін і доповнень до Інструкції з бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних фондів» [24] затверджено форми первинних документів для обліку НМА, які згруповані за видом господарської операції у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Первинні документи з обліку НМА за видом господарських операцій

№ з/П	Назва господарської операції	Первинні документи
1	Придбання, безоплатне одержання/передача, продаж іншій фізичній чи юридичній особі, нарахування амортизації	«Відомість обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації»
2	Введення в оборот	Акт введення в господарський оборот права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, «Відомість обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації»
3	Списання (ліквідація)	«Відомість обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації, Акт вибуття (ліквідації) права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»

Джерело: розроблено автором

Первинний облік НМА виступає первісною стадією облікового процесу, на якій проводиться вимір даних господарських операцій і реєстрація їх у

документах; є також базисом для синтетичного та аналітичного обліку. Коротку характеристику даних форм подано у додатку К.

Отже, розглянуті форми первинної документації підписуються головою та членами комісії, особою, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності (для т.ф. №НА-3), схвалюється директором підприємства або уповноваженою на те особою.

Задля здійснення ведення обліку та контролю за об'єктами права інтелектуальної власності (винаходами, макетами (топографіями) інтегральними схемами тощо), Державний комітет статистики України видав наказ №469 [33], яким було схвалено форми первинної бухгалтерської документації та інструкції щодо їх укладення. Загалом даним нормативним документом затверджено шість форм, які перелічені на рис. 2.6.

Форма № ІВ-1	<ul style="list-style-type: none"> Журнал реєстрації заявок на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, макет (топографія) інтегральних схем, представлений в Україні
Форма № ІВ-2	<ul style="list-style-type: none"> Журнал реєстрації заявок на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, макет (топографія) інтегральних схем, поданий до компетентних органів іноземних держав
Форма № ІВ-3	<ul style="list-style-type: none"> Журнал реєстрації використаних винаходів, корисних моделей, промислових зразків, макетів (топографій) інтегральних схем
Форма № ІВ-4	<ul style="list-style-type: none"> Журнал реєстрації інноваційних пропозицій
Форма № ІВ-5	<ul style="list-style-type: none"> Заява про інноваційну пропозицію
Форма № ІВ-6	<ul style="list-style-type: none"> Акт про використання об'єкта права інтелектуальної власності

Рисунок 2.6 – Перелік типових форм первинної документації щодо ведення обліку та контролю об'єктів права інтелектуальної власності

Джерело: складено автором

Інструкція щодо заповнення форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності містить загальні відомості, упорядкованість ходу заповнення форм, та власне приклади згаданих вище

документів. Звідси у табл. 2.2 описано особливості щодо застосування даних типових форм первинної документації.

Таблиця 2.2 – Характеристика форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності

№ з/п	Назва документу	Призначення
1	Форма № ІВ-1	Реєстрація заявок на створені на підприємстві винаходи, корисні моделі, промислові зразки, компонування інтегральних мікросхем (ІМС), що подані до Державного департаменту інтелектуальної власності України
2	Форма № ІВ-2	Реєстрація заявок, поданих до компетентних органів іноземних держав
3	Форма № ІВ-3	Реєстрація винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань ІМС, використаних на підприємстві, включаючи ті, право на використання яких передано за ліцензією
4	Форма № ІВ-4	Реєстрація заяв про раціоналізаторські пропозиції, а також реєстрації використаних раціоналізаторських пропозицій
5	Форма № ІВ-5	Прохання про розгляд пропозиції і визнання її раціоналізаторською
6	Форма № ІВ-6	Реєстрація даних про використання об'єкта права інтелектуальної власності

Джерело: складено автором на основі [33]

Таким чином, основними первинними документами, якими ведеться оприбуткування і вибуття НМА виступають типові форми № НА-1, № НА-3, ВНА-1. Крім того, слід наголосити на тому, що більшість НМА виявляються об'єктами цивільного обігу та їх обмін (відчуження) проводиться здебільшого на основі ліцензійних угод. Ці підтверджувальні документи обов'язково додаються до первинних документів, коли НМА надходять або вибувають.

Між іншим, ми виявили деякі проблемні аспекти, зокрема: підприємства України застосовують типові форми первинних документів, що не мають специфічних даних, необхідних для більш повного обліку НМА. Загалом це стосується форми № НА-4 та № НА-5. Здебільшого там не вистачає кількості граф, адже з плином часу і з розвитком економіки у компанії виникає необхідність введення додаткових даних та уточнень у деяких графах.

2.3 Синтетичний і аналітичний облік на ПрАТ «Козятинхліб»

Аналітичний облік ведеться безпосередньо за кожним об'єктом окремо в картках обліку для об'єктів права інтелектуальної власності. Це відображається у формах №НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» і №НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів прав інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів». Кожен із зазначених документів має свою ділянку застосування та особливі умови складання (додаток К).

Наказом Мініну №356 [26] запропоновано ведення записів щодо систематизації інформації про наявність та рух НМА і їх знос відображати в Журналі ордері №4, а також для ведення аналітичного обліку операцій з НМА призначено Відомість 4.3 аналітичного обліку НМА.

Синтетичний облік НМА ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи» за первинною вартістю. Інструкцією про застосування Плану рахунків визначено, що за дебетом рахунку 12 ведеться облік суми придбання або отримання в результаті розробки НМА, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки, а за кредитом відповідно вибуття внаслідок продажу, безкоштовної передачі або неможливості одержання бізнес-суб'єктом надалі економічних вигод через його використання, а також сума уцінки НМА [15]. На рис. 2.7 згруповано субрахунки рахунку 12.

121	• Права користування природними ресурсами
122	• Права користування майном
123	• Права на комерційні позначення
124	• Права на об'єкти промислової власності
125	• Авторське право та суміжні з ним права
127	• Інші НМА

Рисунок 2.7 – Перелік субрахунків рахунку 12 «Нематеріальні активи»

Джерело: складено автором

Для більш повного розуміння порядку обліку НМА слід розглянути кореспонденцію рахунків з обліку на ПрАТ «Козятинхліб» у розрізі виду господарської операції (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Кореспонденція рахунків з обліку НМА на ПрАТ «Козятинхліб»

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
Одержання НМА різними способами				
1	Нараховано за одержані НМА	154	631	9000,00
2	Оприбутковано НМА	12	154	9000,00
3	Здійснено оплату за НМА	631	311	9000,00
4	Одержані НМА безкоштовно	12	424	7500,00
5	Одержані НМА від учасників в рахунок внеску для формування статутного капіталу	12	401	2000,00
6	Нараховано знос (амортизацію) НМА	91	133	150,00
Реалізація НМА				
7	Списано залишкову вартість проданих активів	902	12	7500,00
8	Списано знос за проданими активами	133	12	30,00
9	Нарахована заробітна плата (з нарахуваннями) за реалізацію активів	902	66, 65	1550,00
10	Нарахована виручка від реалізації активів	36	746	6000,00
11	Надійшли гроші за реалізовані НМА	31	36	6000,00
Ліквідація НМА				
12	Списано залишкову вартість активів	976	12	18500,00
13	Списано знос активів	133	12	150,00
14	Дооцінка залишкової вартості	12	423	302,00
15	Уцінка (зменшення) зносу	133	12	150,00

Джерело: складено автором

Слід зауважити, що нарахування амортизації НМА на ПрАТ «Козятинхліб» відбувається щомісячно та нараховується починаючи з місяця наступного за місяцем введення в експлуатацію. ПрАТ «Козятинхліб» використовує прямолінійний метод амортизації НМА.

Отже, синтетичний облік НМА на ПрАТ «Козятинхліб» ведеться на рахунку 12 із використанням відповідних субрахунків. Звідси, аналітичний облік НМА ПрАТ «Козятинхліб» проводиться за видами НМА у гривнях. Копійки, якщо вони є, списуються у виробничі витрати, коли НМА повертаються. Для аналітичного обліку використовуються картки

інвентаризації або спеціальна книга. Синтетичний і аналітичний облік НМА здійснюється в журналі № 4 та відомості 4.3.

Однак, проблемним аспектом у цьому питанні є недосконала структура синтетичного рахунку 12. Зокрема не вистачає додаткових субрахунків, які б дадуть змогу більш чітко розмежувати НМА за строком їх використання, що має велике значення під час нарахування амортизації на дані об'єкти обліку.

2.4 Аналіз стану та динаміки нематеріальних активів на ПрАТ «Козятинхліб»

Винятково вагомим є аналіз структури та динаміки НМА ПрАТ «Козятинхліб», позаяк що більша їх вартість у валовій вартості активів, то більша привабливість підприємства у розрізі інвестиційної сфери.

Одним із нагальних шляхів аналізу НМА є їх оцінка як складника майна бізнес-суб'єкта. Згідно даних додатку Г, на рис. 2.8 наведено динаміку вартості НМА ПрАТ «Козятинхліб» за 2018-2020 рр.

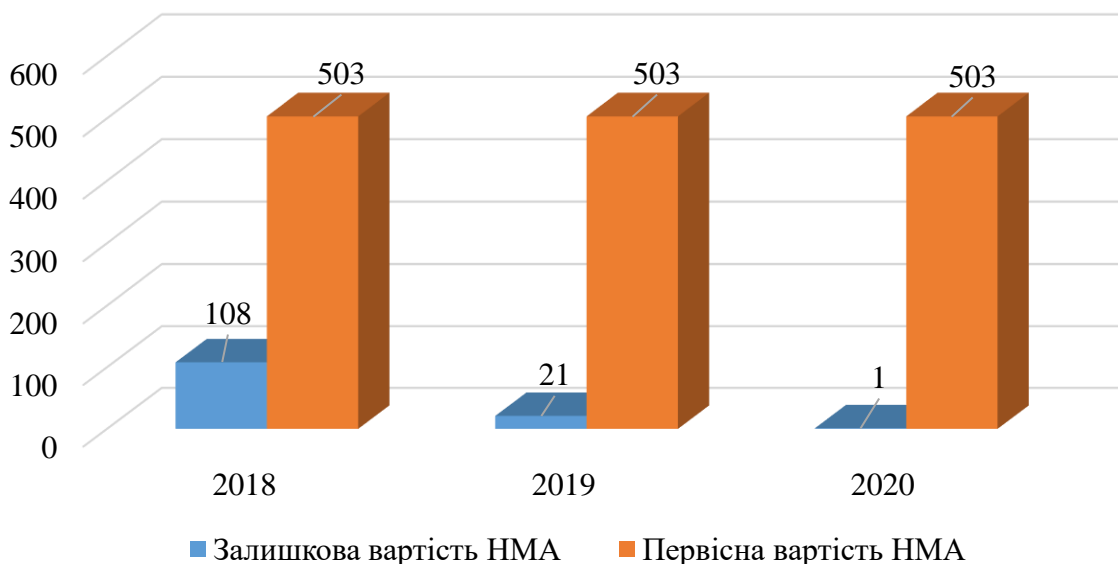


Рисунок 2.8 – Динаміка вартості НМА ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр. (тис. грн)

Джерело: складено автором

Отже, дані фінансової звітності ПрАТ «Козятинхліб» демонструють сталі показники первісної вартості НМА (503 тис. грн), проте залишкова вартість їх з кожним роком зменшувалась у вартісному вигляді з 108 тис. грн у 2018 р., до 1 тис. грн у 2020 р. (-99%), що дуже суттєво позначилось на вартості активів загалом.

За цими показниками неможливо достовірно визначити рівень суттєвості частки НМА у структурі майна ПрАТ «Козятинхліб». Задля того, аби провести оцінку, наскільки ваговитими є НМА в майні ПрАТ «Козятинхліб», доречно розглянути показники динаміки питомої ваги вартості НМА у валовій вартості майна та у вартості необоротних активів, що власне і є другим етапом аналізу на даному підприємстві (рис. 2.9).

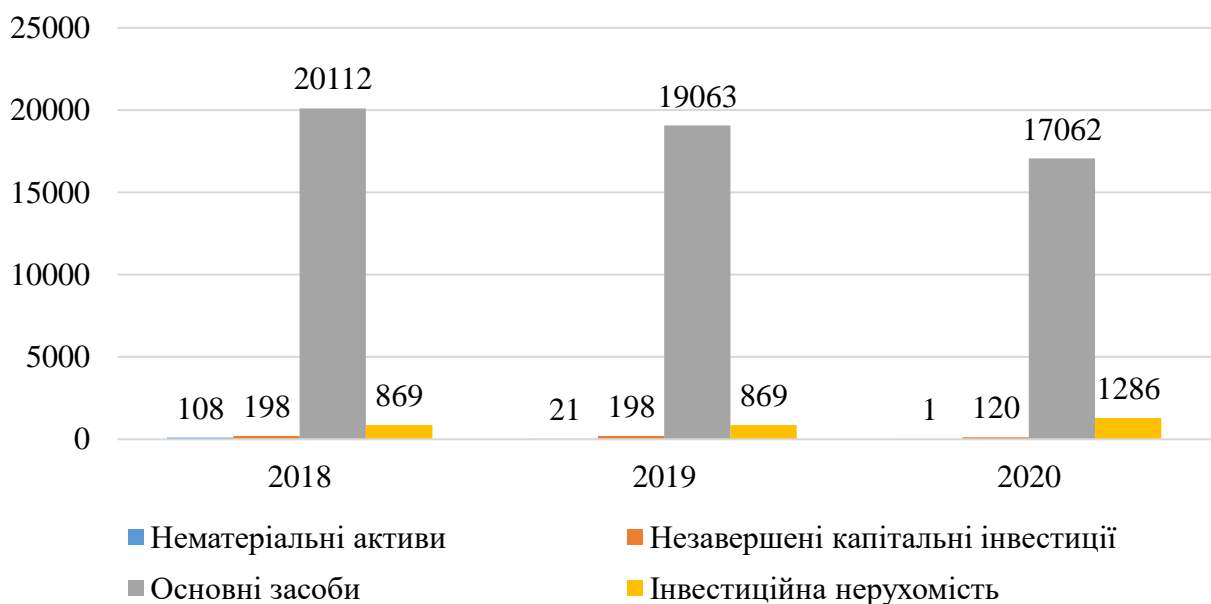


Рисунок 2.9 – Склад необоротних активів ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр. (тис. грн)

Джерело: складено автором

Як видно із графіка, найбільшу частку у необоротних активах складають основні засоби (ОЗ), звідси найменшу – НМА. Тобто у 2020 р. вартість НМА на ПрАТ «Козятинхліб» становить 0,005% від загальної вартості необоротних активів, хоча у 2018 р. питома вага була на порядок вище – 0,5%.

ПрАТ «Козятинхліб» має великі обсяги реалізації та значно високу вартість ринкових активів, що вказує на суттєву частку нематеріального складника капіталу. Але, показники фінансової звітності віддзеркалюють іншу реальність, що демонструє невідповідність балансової вартості НМА в порівнянні їх реальній значущості. Такий незбіг є наслідком неідеальної системи оцінки та обліку об'єктів НМА на даному підприємстві.

Крім того, наступним етапом є порівняння вартості НМА та ОЗ (табл. 2.4). Як бачимо, коефіцієнт співвідношення НМА і ОЗ мав динаміку спаду протягом аналізованих років (-99%). Причини полягали відповідно у зменшенні вартості як НМА, так і ОЗ.

Таблиця 2.4 – Динаміка значень коефіцієнтів використання НМА

Показник	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +, -	Відносний приріст (відхилення), %
	2018	2019	2020		
Коефіцієнт співвідношення НМА і ОЗ	0,0054	0,0011	0,0001	-0,005	-98,91
Коефіцієнт амортизації НМА	0,79	0,96	1	0,21	26,58

Джерело: власні розрахунки

До того ж негативним явищем було збільшення коефіцієнту амортизації НМА відповідно через збільшення зносу на 27% протягом 2018-2020 рр. Адже, позитивним рахується низьке значення коефіцієнту зносу і його спад у динаміці.

Важливим напрямом аналізу НМА на ПрАТ «Козятинхліб» є дослідження руху НМА, ефективності їх використання, що визначають показники, які обчислені у табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Динаміка показників руху та ефективності використання НМА ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр.

Показник	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2018	2019	2020	2019/2018	2020/2019	2020/2018
Коефіцієнт вибуття НМА	0,44	0,81	0,95	0,37	0,14	0,51
Коефіцієнт оновлення НМА	0,81	4,14	20,00	3,33	15,86	19,19
Коефіцієнт придатності НМА	0,21	0,04	0,00	-0,17	-0,04	-0,21
Аналіз періоду обертання НМА	1,43	1,15	1,02	-0,29	-0,12	-0,41
Коефіцієнт рентабельності НМА	-64,18	-277,64	-2017,82	-213,47	-1740,17	-1953,64
Коефіцієнт виробничої віддачі НМА	0,46	1,10	57,09	0,64	55,99	56,63

Джерело: власні розрахунки

Оскільки для ПрАТ «Козятинхліб» неможливо розрахувати всі показники руху НМА, адже було відсутнє будь-яке надходження даного виду активу, відповідно не було і приросту, тому проаналізуємо коефіцієнт вибуття НМА. Втім, його доцільно розглядати з коефіцієнтом оновлення НМА. Звідси аналіз демонструє нам, що останній більше коефіцієнту вибуття ($0,95 > 20$), а це свідчить про розширене відтворення НМА.

Отже, головні показники ефективності використання НМА мають незадовільні значення, а подекуди навіть від'ємні. Так, коефіцієнт рентабельності НМА має спадаючу динаміку, причому дуже активну, адже у 2020 р. показник досяг -2017,82.

Одним із головних показників є коефіцієнт виробничої віддачі НМА, який на ПрАТ «Козятинхліб» невинно зростав, і у 2020 р. становив 57,09. Тому, задля покращення виробничої віддачі, як варіант можна розглядати зниження середньорічної вартості НМА.

Однак, загалом проведення економічного аналізу використання НМА без відхилень санкціонуватиме отриманню позитивних результатів внаслідок їх використання та здійсненню оптимізації витрат для збільшення кількості

виробленої продукції. Застосування НМА слід вважати ефективним за умови дотримання наступних вимог: показники, що відображають їх кількість у фінансовій звітності є неупередженими; при достатньому значенні питомої ваги НМА в активах підприємства протягом періоду їх рівень піднімається; показники придатності, винагороди, компенсації, зростання рентабельності, оборотності і їх рух є позитивними тощо.

Отже, збільшення ролі НМА з позицій поточних, а особливо перспективних результатів діяльності, обумовлює необхідність розробки методичних підходів аналізу. Треба зауважити, що кожен з видів НМА має власний рівень розвитку, що можна описати рівнем певних ознак завдяки системі часткових і укрупнених показників. Так, практичним завданням оцінки рівня розвитку НМА підприємства є перспектива знаходження резервів підняття рівня їхнього розвитку.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

3.1 Пропозиції щодо вдосконалення первинного, аналітичного та синтетичного обліку нематеріальних активів для ПрАТ «Козятинхліб»

Первинний облік надходження, створення, руху, продажу та ліквідації НМА починається з раціонального документування таких господарських операцій. Підприємства України застосовують типові форми первинних документів, проте вони не мають специфічних даних, необхідних для більш повного обліку НМА.

Саме тому, ми пропонуємо на ПрАТ «Козятинхліб» використовувати наступну удосконалену форму №НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», фрагмент якого подано у додатку Л. Звичайно, цей документ слід окремо заповнювати для об'єктів НМА, які мають приналежність до прав інтелектуальної власності, та можливо буде потрібно розробити аналогічний інвентаризаційний опис для іншого роду об'єктів НМА. Конкретні кроки щодо змін форми №НМА-4 описано на рис. 3.1.

Так, слід уточнити, що необхідність зміни назви графи «Дата придбання» на «Дата набуття права» пояснюється тим, що, по-перше, НМА надходять на ПрАТ «Козятинхліб» не тільки внаслідок факту покупки, а також у результаті їх створення власними силами програміста, обміну, безкоштовного одержання, у якості внеску до статутного капіталу, а по-друге, треба зафіксувати момент набуття права на НМА згідно із правовстановлюючими документами.

Також створення нової графи «Функціональна відповідність об'єкта ІВ» викликано тим, що деякі об'єкти НМА можуть бути дефектними і лише

частково будуть спроможні виконувати свою функцію чи взагалі стануть непридатними. Для фіксації їх робочого стану слід зробити відповідну відмітку: добрий, задовільний, незадовільний у графі 9.

Збільшити кількість граф з 10 до 12	<ul style="list-style-type: none"> у зв'язку з необхідністю введення додаткових даних
Включити графу 3	<ul style="list-style-type: none"> для відображення інвентаризаційного номера об'єкта ІВ для покращення контролю за НМА
Зробити уточнення в назві графи 5	<ul style="list-style-type: none"> змінити назву «дата придбання» на «дату набуття права»
Додати уточнення в назву реквізитів графи 11 «первісна вартість»	<ul style="list-style-type: none"> НМА в процесі використання на підприємстві можуть бути переоціненими, тому необхідно цю графу назвати «первісна (переоцінена) вартість»
Додати уточнення в назву реквізитів граф 6-7	<ul style="list-style-type: none"> зазначити термін корисного використання, а також будуть фіксуватися дані про об'єкти, що можуть мати невизначений термін корисного використання і не підлягають амортизації
Змінити назву графи 8 «фактична наявність-кількість»	<ul style="list-style-type: none"> слід назвати «назва правовстановлюючого документу»
Додати графу 9 «функціональна відповідність об'єкта ІВ»	<ul style="list-style-type: none"> в якій буде фіксуватися робочий стан об'єктів, які потребують перевірки на функціональність

Рисунок 3.1 – Пропозиції щодо удосконалення форми №НМА-4

Подібно до форми № НМА-4 слід внести деякі корективи до форми №НМА-5 «Інвентаризаційний опис об'єктів права користування природними ресурсами, майном та іншими нематеріальними активами». Фрагмент розробленого документу наведено в додатку М. Так, від форми №НМА-4 він буде різнитися тим, що не буде графи, в якій містилась би інформації про функціональну відповідність об'єкта.

Таким чином, введення в дію запропонованих інвентаризаційних описів потрібно, щоб охопити всі об'єкти НМА ПрАТ «Козятинхліб» під час інвентаризації, інформація про які буде міститися у відповідній первинній документації. Порядок використання даних форм повинно скеровуватися єдиними Методичними рекомендаціями, які варто розробити відповідним органам, що спростить роботу бухгалтера.

До того ж, з урахуванням запропонованого, слід внести виправлення до Положення про облікову політику та Наказу про документування, де вказати дані форми документів, їх значення та короткий опис їх заповнення.

Крім того, задля спрощення обліку НМА, ми пропонуємо вдосконалити структуру рахунку 12 «Нематеріальні активи» шляхом доповнення до нього відповідних субрахунків, а саме: додати такі субрахунки, як «Поточні» та «Довгострокові» НМА (рис. 3.2).

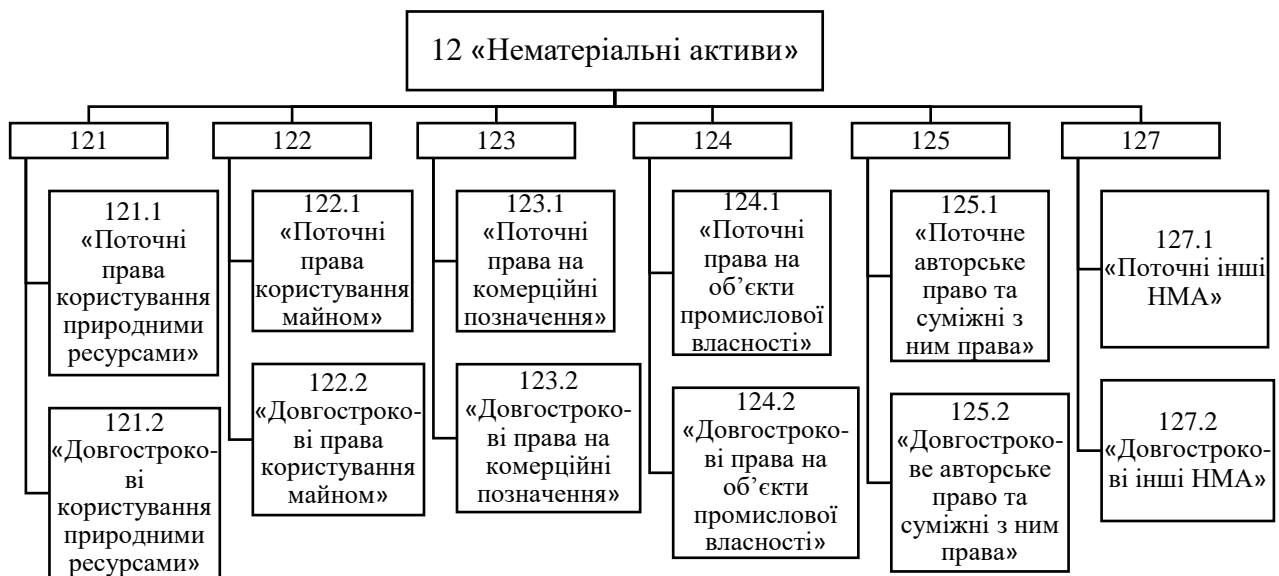


Рисунок 3.2 – Запропонована структура рахунку 12 «НМА» для ПрАТ «Козятинхліб»

Джерело: складено автором

Так, додані субрахунки дадуть змогу більш чітко розмежувати НМА за строком їх використання, що має важливе значення під час нарахування амортизації на дані об'єкти обліку. Крім того, зазначені субрахунки слід також

помістити у Наказ про облікову політику у пункт про бухгалтерський облік НМА та відображення у фінансовій звітності.

Таким чином, впровадження на підприємстві рекомендованих заходів з вдосконалення обліку НМА на підприємстві дозволять отримувати керівництву ще більше інформації щодо якості ведення обліку НМА та його відповідності вимогам чинного законодавства. Крім того, можна стверджувати, що реалізація перелічених напрямів вдосконалення обліку НМА на підприємстві призведе до значного підвищення результативності його фінансово-економічної діяльності.

3.2 Шляхи удосконалення аналізу нематеріальних активів для ПрАТ «Козятинхліб»

Зростання ролі НМА з позицій поточних, а особливо перспективних результатів діяльності зумовлює необхідність розробки методичних підходів до їх аналізу, який за спрямованістю та змістом можна схарактеризувати як стратегічний.

Тому ми розробили нову схему основних етапів аналізу НМА, що наведені на рис. 3.3.

Важливість доданих етапів аналізу НМА для ПрАТ «Козятинхліб» полягає у тому, що згідно із старою системою здійснення аналізу, підприємство не проводить аналіз потреб у НМА, ресурсної бази та шляхів їх формування, впливу величини НМА на вартість ПрАТ «Козятинхліб», а також аналіз НМА в умовах інтегрованих структур, а це досить важливо для сучасних підприємств.

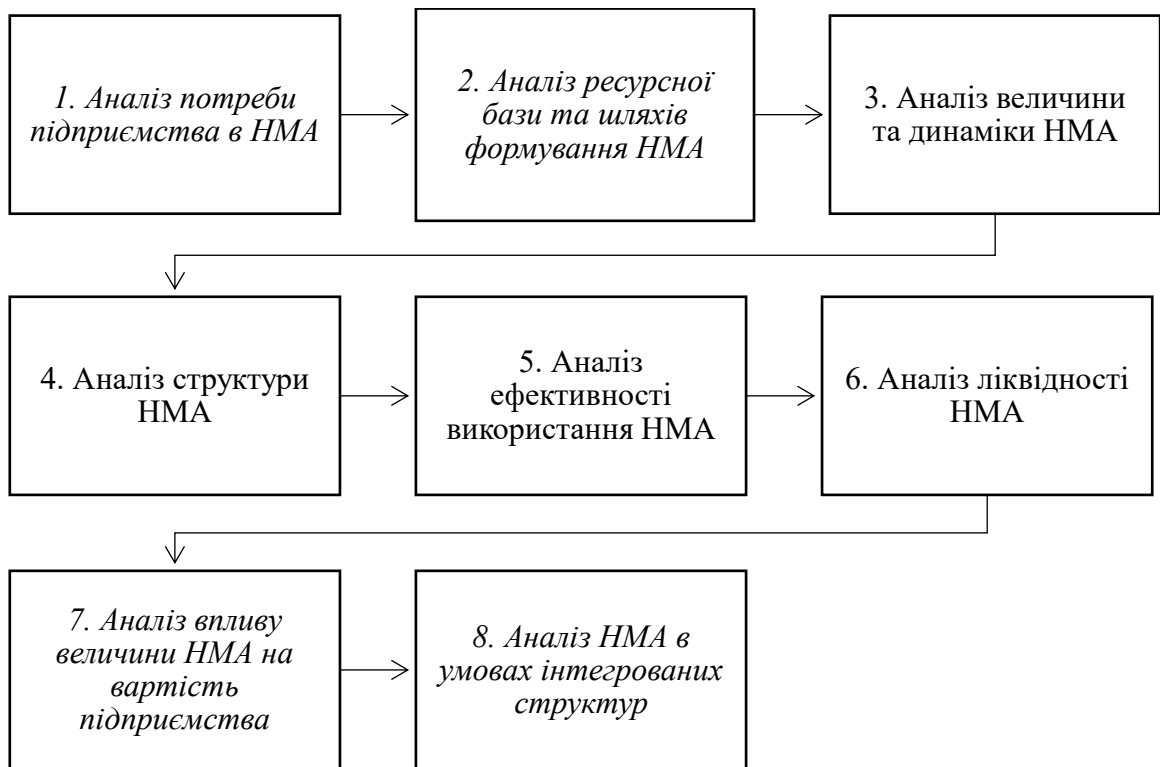


Рисунок 3.3 – Запропоновані етапи аналізу використання НМА для
ПрАТ «Козятинхліб»

Примітка: курсивом виділено те, що запропоновано

Джерело: складено автором

На першому етапі треба провести аналіз потреби ПрАТ «Козятинхліб» у НМА. Ця потреба виділяється на базі зіставлення технічних ознак продукції ПрАТ «Козятинхліб» і його конкурентів. Як узагальнюючий показник, що визначає забезпеченість компанії в НМА, може виступити їх частка у структурі активів та уподібнення з однотипними показниками конкурентів.

Другим етапом аналізу НМА є аналіз ресурсної основи та шляхів формування НМА на ПрАТ «Козятинхліб». Потреба в ресурсах для створення НМА залежить від варіанту їх одержання. Залежно від способу отримання об'єкту якраз потрібно визначитися у потребах бізнес-суб'єкта у ресурсах, які потрібні для створення НМА, наприклад, фінансових і трудових. Відповідно до класичної методики аналізу використання трудових ресурсів, варто провести аналіз діяльності робітників, що власне зайняті розробкою та використанням НМА (їх частку у валовій кількості штату, їх склад у розрізі освіти, витрати на їх забезпечення тощо).

Як перспективні напрями розвитку методики аналізу використання НМА в схемі наведено етап аналізу впливу вартості НМА на вартість підприємства та етап аналізу використання НМА в інтегрованих структурах.

Слід зазначити, що кожен вид НМА має певний рівень розвитку, який можна окреслити рівнем певних ознак шляхом використання системи часткових і укрупнених показників. Дослідивши сутність і особливості об'єктів НМА, ми сформуваємо склад укрупнених показників рівня розвитку даного виду активу, що відображено в додатку Н.

Отже, запропоновані рекомендації щодо аналізу використання НМА дають можливість включити НМА, в якості об'єкта, в систему комбінованого аналізу діяльності для ПрАТ «Козятинхліб», що дасть можливість визначати їх місце у розвитку даного бізнес-суб'єкту.

Слід наголосити ще на тому, що проблеми аналізу та робота над ефективністю використання цих об'єктів є одними з центральних питань економіки ПрАТ «Козятинхліб». Тому, якщо вирішаться дані проблемні питання, зокрема щодо ефективності використання, то ПрАТ «Козятинхліб» може досягти визначених цілей, у тому числі збільшити прибуток.

ВИСНОВКИ

У роботі визначено теоретичні аспекти організації обліку та аналізу НМА, зокрема було досліджено: економічну сутність НМА, їх класифікацію, нормативно-правову базу з обліку НМА; загальні основи обліку НМА згідно ПСБО та МСБО, а також значення економічного аналізу використання НМА.

Крім того, було проаналізовано фінансовий стан ПрАТ «Козятинхліб», розглянуто особливості первинного обліку руху НМА, а також синтетичного і аналітичного обліку на ПрАТ «Козятинхліб», досліджено практичні сторони здійснення аналізу стану та динаміки НМА на ПрАТ «Козятинхліб».

Встановлено, що ПрАТ «Козятинхліб» на разі має нестабільний фінансовий стан, який зумовлений значною мірою його неналежною діловою активністю, неприйнятними показниками рентабельності ліквідності, платоспроможності, що загалом залежить від рівня ефективності використання ресурсів, стабільності економічного зростання, широти ринків збуту, ступеня виконання плану за основними показниками господарської діяльності та його ділової репутації. Таким чином, це все свідчить про неефективність господарської діяльності ПрАТ «Козятинхліб».

Тому, щоб підвищити значення показників ліквідності було порекомендовано такі заходи, зокрема: підвищувати суми оборотних активів, знижувати суми поточних зобов'язань, залучати позикові кошти, реалізовувати частину зайвих активів для збільшення суми найбільш ліквідних.

Також було з'ясовано, що на ПрАТ «Козятинхліб» основними первинними документами, якими ведеться оприбуткування і вибуття НМА виступають типові форми №НА-1, №НА-3, ВНА-1. Крім того, аналітичний облік ведеться за кожним об'єктом окремо в картках обліку для об'єктів права інтелектуальної власності за формами №НА-2 та №НА-4.

Таким чином, було запропоновано шляхи удосконалення організації обліку та аналізу НМА в сучасних умовах ведення бізнесу, та висунуто

пропозиції щодо вдосконалення первинного, аналітичного та синтетичного обліку НМА, а також їх аналіз на ПрАТ «Козятинхліб».

Так, ці рекомендації, полегшать здійснення обліку, зокрема сприяють всебічному охопленню всіх об'єктів НМА ПрАТ «Козятинхліб» під час інвентаризації, чіткому розмежуванню НМА за строком їх використання, що має важливе значення під час нарахування амортизації. Крім того, вирішуються проблеми із етапами проведення аналізу НМА та ефективності їх використання.

У роботі було запропоновано використовувати додані субрахунки, які дадуть змогу більш чітко розмежувати НМА за строком їх використання, що має важливе значення під час нарахування амортизації на дані об'єкти обліку. Впровадження на ПрАТ «Козятинхліб» рекомендованих заходів з оптимізацій обліку НМА сприяють отриманню керівництвом ще більшої кількості інформації щодо якості ведення обліку НМА та його відповідності вимогам чинного законодавства. Реалізація перелічених напрямів вдосконалення обліку НМА на підприємстві приведе до вагомого підняття результативності його фінансово-економічної діяльності.

У свою чергу, запропоновані методичні рекомендації щодо аналізу використання НМА дають можливість включити НМА, в якості об'єкта, в систему скомпонованого аналізу діяльності ПрАТ «Козятинхліб», що дасть можливість визначати їх місце у розвитку підприємства. До того ж, проблеми аналізу та нарощування ефективності використання НМА є одними з центральних питань економіки фірми. Завдяки цьому ПрАТ «Козятинхліб», може досягнути власних цілей, зокрема швидше максимізувати прибуток.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Accounting for intangible assets: suggested solutions / R. Barker et al. *Accounting and Business Research*. 2021. P. 1–30. URL: <https://doi.org/10.1080/00014788.2021.1938963> (date of access 29.11.2022).
2. Andriessen D. Weightless wealth: finding your real value in a future of intangible assets. London : Financial Times Prentice Hall, 2000. 197 p.
3. Cañibano L. Accounting and intangibles. *Revista de Contabilidad*. 2018. Vol. 21, № 1. P. 1–6. URL: <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2017.12.001> (date of access: 29.11.2022).
4. Devalle A., Rizzato F., Busso D. Disclosure indexes and compliance with mandatory disclosure—The case of intangible assets in the Italian market. *Advances in Accounting*. 2016. Vol. 35. P. 8–25. URL: <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2016.04.003> (date of access: 13.12.2022).
5. Edvinsson L. Intellectual capital: realizing your company's true value by finding its hidden brainpower. New York : HarperBusiness, 1997. 225 p.
6. Gamova O., Kozachok I., Danko E. Ways of improvement of accounting and auditing of intangible assets at the enterprise. *Efektivna ekonomika*. 2019. № 1. URL: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.1.37> (date of access: 29.11.2022).
7. Sacer I. M., Malis S. S., Pavic I. The Impact of Accounting Estimates on Financial Position and Business Performance – Case of Non-Current Intangible and Tangible Assets. *Procedia Economics and Finance*. 2016. Vol. 39. P. 399–411. URL: [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(16\)30341-0](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(16)30341-0) (date of access: 29.11.2022).
8. Wan X., Li Y. Evaluation and management of intangible assets of high-tech enterprises from the perspective of monte carlo and network security. *Mobile information systems*. 2021. Vol. 2021. P. 1–7. URL: <https://doi.org/10.1155/2021/9661531> (date of access: 12.10.2022).
9. Yasyshena V., Pyliavets V. Methods of analysis of intangible assets of enterprises. *Innovative economy*. 2021. № 1-2. P. 147–157.

URL: <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2021.1-2.21> (date of access: 19.10.2022).

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

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

12. Гороховець Ю.А. Методика економічного аналізу нематеріальних активів: стан і пропозиції щодо вдосконалення. *Економіка підприємства*. 2018. №3. С.236-241. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodika-ekonomichnogo-analizu-nematerialnih-aktiviv-stan-i-propozitsiyi-schodo-vdoskonalennya/viewer> (дата звернення: 19.10.2022).

13. Диба В. М. Облік та аналіз нематеріальних активів в умовах інституційних змін: теорія і методологія : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2017. 443 с.

14. Економічний аналіз : навч. посіб. / ред.: Н. Волкова, Р. Волчек, О. Гайдаєнко. Одеса : ОНЕУ, 2015. 310 с.

15. 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: 07.10.2022).

16. Михайлова Л. І., Киричок О. В. НМА в складі ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств : монографія. Суми, 2014. 216 с. URL: <http://repo.snau.edu.ua/handle/123456789/1721> (дата звернення: 07.10.2022).

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 (МСБО 36). Зменшення корисності активів : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012 р.

URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047#Text (дата звернення: 18.10.2022).

18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). НМА : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012 р.
URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text (дата звернення: 06.10.2022).

19. Офіційний сайт ПрАТ Козятинхліб. *ПрАТ Козятинхліб*.
URL: <http://kozyatynhlib.com.ua/> (дата звернення: 30.10.2022).

20. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ М-ва фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 07.10.2022).

21. Про авторське право і суміжні права : Закон України від 23.12.1993 р. № 3792-ХІІ : станом на 5 січ. 2022 р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12#Text> (дата звернення: 08.10.2022).

22. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII : станом на 1 серп. 2022 р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 07.10.2022).

23. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV : станом на 10 серп. 2022 р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 07.10.2022).

24. Про внесення змін і доповнень до Інструкції з бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних фондів : Наказ від 11.02.1998 р. № 30 : станом на 18 трав. 2000 р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0139-98/stru#Stru> (дата звернення: 02.11.2022).

25. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : Наказ від 16.11.2009 р. № 1327 : станом на 14 січ. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1327201-09#Text> (дата звернення: 06.10.2022).

26. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : Наказ від 29.12.2000 р. № 356 : станом на 21 лип. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 03.11.2022).

27. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ М-ва фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text> (дата звернення: 06.10.2022).

28. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів" : Наказ М-ва фінансів України від 24.12.2004 р. № 817 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text> (дата звернення: 18.10.2022).

29. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ М-ва фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 : станом на 10 серп. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 08.10.2022).

30. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ М-ва фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 : станом на 29 лип. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 07.10.2022).

31. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів : Наказ М-ва фінансів України від 22.11.2004 р. № 732.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04#Text> (дата звернення: 08.10.2022).

32. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів : Наказ М-ва фінансів України від 22.11.2004 р. № 732.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04#Text> (дата звернення: 02.11.2022).

33. Про затвердження форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності (винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань (топографій) інтегральних мікросхем і раціоналізаторських пропозицій) та Інструкції щодо їх заповнення (Форми ІВ-1, ІВ-2, ІВ-3, ІВ-4, ІВ-5, ІВ-6) : Наказ Держ. ком. статистики України від 10.08.2004 р. № 469 : станом на 29 листоп. 2005 р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-04#Text> (дата звернення: 02.11.2022).

34. Про охорону прав на винаходи і корисні моделі : Закон України від 15.12.1993 р. № 3687-ХІІ : станом на 14 жовт. 2020 р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3687-12#Text> (дата звернення: 19.10.2022).

35. Про охорону прав на знаки для товарів і послуг : Закон України від 15.12.1993 р. № 3689-ХІІ : станом на 14 жовт. 2020 р.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3689-12#Text> (дата звернення: 08.10.2022).

36. Річна інформація емітента цінних паперів ПрАТ «Козятинхліб» за 2018 рік. Козятин, 2019. 121 с.
URL: <http://kozyatynhlib.com.ua/akcioneramtainvestoram.html> (дата звернення: 01.11.2022).

37. Річна інформація емітента цінних паперів ПрАТ «Козятинхліб» за 2019 рік. Козятин, 2020. 108 с.

URL: <http://kozyatynhlib.com.ua/akcioneramtainvestoram.html> (дата звернення: 01.11.2022).

38. Річна інформація емітента цінних паперів ПрАТ «Козятинхліб» за 2020 рік. Козятин, 2021. 112 с.

URL: <http://kozyatynhlib.com.ua/akcioneramtainvestoram.html> (дата звернення: 01.11.2022).

39. Старко І. Є. Облік і контроль нематеріальних активів у системі управління діяльністю підприємства : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Львів, 2015. 20 с.

40. Статут Приватного акціонерного товариства «Козятинхліб». Козятин, 2019. 29 с. URL: <http://kozyatynhlib.com.ua/files.html> (дата звернення: 01.11.2022).

41. Цивільний кодекс України : Кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV : станом на 1 серп. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 07.10.2022).

42. Черешнюк О. Аналіз ефективності нематеріальних активів вітчизняних підприємств. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія* : Міжнар. науково-практ. Інтернет-конф., м. Тернопіль, 27 груд. 2019 р. Тернопіль, 2019. С. 206–208.

43. Чуб Ю. В. Аналіз наявності та використання нематеріальних активів. *Економічний аналіз*. 2014. Т. 15, № 3. С. 225–229.

44. Шелест В. С. Обліково-аналітичне забезпечення управління нематеріальними активами : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2014. 20 с.

45. Ясишева В. Проблемні аспекти методології та організації обліку нематеріальних активів : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 330 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

SUMMARY

Alyoshina I.M. Organization and methodology of accounting and analysis of intangible assets. – Masters-level Qualification Thesis. Sumy State University, Sumy, 2022.

The master's thesis focuses on the economic essence of intangible assets, their classification, the general basis of their accounting and analysis, as well as a review of the legal framework for accounting for intangible assets. An analysis of the financial condition, as well as the dynamics of intangible assets of PrJSC «Kozyatynhlib» was carried out. The main aspects of primary, synthetic and analytical accounting of intangible assets at PrJSC «Kozyatynhlib» were considered. The main goal of this study is to develop recommendations for primary, analytical and synthetic accounting and analysis of intangible assets at the enterprise.

Keywords: intangible assets, NMA, accounting, analysis, PrJSC «Kozyatynhlib».

АНОТАЦІЯ

Альошина І.М. Організація й методика обліку та аналізу нематеріальних активів (на прикладі підприємства ПрАТ «Козятинхліб»). – Кваліфікаційна магістерська робота. Сумський державний університет, Суми, 2022 р.

У роботі досліджено економічну сутність нематеріальних активів, їх класифікацію, загальні основи їх обліку та аналізу а також здійснено огляд нормативно-правова бази з обліку нематеріальних активів. Проведений аналіз фінансового стану, а також динаміки нематеріальних активів ПрАТ «Козятинхліб». Розглянуто основні аспекти здійснення первинного, синтетичного й аналітичного обліку нематеріальних активів на ПрАТ «Козятинхліб». Основною метою цього дослідження є розроблення рекомендацій щодо первинного, аналітичного та синтетичного обліку та аналізу нематеріальних активів на підприємстві.

Ключові слова: НМА, НМА, облік, аналіз, ПрАТ «Козятинхліб».

Додаток Б

Етапи аналізу використання НМА за думками вчених

Вчений, джерело	Етапи аналізу використання НМА
Бриль І.В. [10]	1) аналіз обсягу і динаміки нематеріальних активів; 2) аналіз структури і стану нематеріальних активів за видами, термінами корисного використання, за ступенем правової захищеності; 3) аналіз прибутковості (рентабельності) і фондovіддачі нематеріальних активів; 4) аналіз ліквідності нематеріальних активів
Ясишева В.В. [9]	1) аналіз динаміки вартості НМА; 2) аналіз питомої ваги НМА в майні підприємства; 3) аналіз придатності НМА; 4) аналіз руху НМА; 5) аналіз ефективності використання НМА; 6) аналіз загальної тенденції ефективності використання НМА; 7) формування висновків про стан і ефективність використання НМА на основі проведеного аналізу
Чуб Ю.В. [43]	1) визначення обсягу та динаміки НМА; 2) визначення складу та динаміка структури НМА; 3) вивчення стану НМА; 4) вивчення стану відновлення НМА; 5) аналіз ефективності використання НМА

Додаток В

Характеристика коефіцієнтів, за допомогою яких оцінюється стан НМА

Назва коефіцієнту	Формула	Умовні позначення	Характеристика
Коефіцієнт вибуття нематеріальних активів	$K_{\text{виб}} = \frac{НА_{\text{в}}}{НА_{\text{п}}}$	НА _в - вартість вибутих нематеріальних активів; НА _п - вартість нематеріальних активів на початок звітного періоду; НА _{вд} - вартість введених нематеріальних активів у звітному періоді; НА _к - вартість нематеріальних активів на кінець звітного періоду	Показує питому вагу вибуття НМА в їх загальному обсязі, ступінь втрати НМА
Коефіцієнт введення в дію нових нематеріальних активів	$КВД_{\text{НА}} = \frac{НА_{\text{вд}}}{НА_{\text{к}}}$		Показує питому вагу введених НМА у загальній їх сумі
Коефіцієнт оновлення нематеріальних активів	$КО_{\text{НА}} = \frac{(НА_{\text{вд}} - НА_{\text{в}})}{НА_{\text{к}}}$		Характеризує приріст нових НМА у загальній їх сумі
Швидкість оновлення нематеріальних активів	$ШО_{\text{НА}} = 1 / \frac{КВД_{\text{НА}}}{КВД_{\text{НА}}}$	КВД _{НА} - коефіцієнт введення в дію нематеріальних активів у звітному році (або в середньому за ряд останніх років)	Характеризує середній період часу повного оновлення НМА
Коефіцієнт амортизації нематеріальних активів	$КА_{\text{НА}} = \frac{А_{\text{НА}}}{ПВ_{\text{НА}}}$	КА _{НА} - коефіцієнт амортизації нематеріальних активів; А _{НА} - сума амортизації нематеріальних активів на певну дату; ПВ _{НА} - первісна вартість нематеріальних активів на певну дату	Даний показник визначає ступінь зносу нематеріальних активів та відшкодування витрат на формування нематеріальних активів
Коефіцієнт придатності нематеріальних активів	$КП_{\text{НА}} = \frac{ЗВ_{\text{НА}}}{ПВ_{\text{НА}}}$	КП _{НА} - коефіцієнт придатності нематеріальних активів; ЗВ _{НА} - залишкова вартість нематеріальних активів підприємства на певну дату; ПВ _{НА} - первісна вартість нематеріальних активів на певну дату	Показує можливість подальшого використання, ступінь невідшкодування витрат на формування нематеріальних активів
Аналіз періоду обертання нематеріальних активів	$ПО_{\text{НА}} = \frac{ОНА_{\text{пв}}}{ЗОНА}$	ПО _{НА} - період обертання операційних нематеріальних активів, років; ОНА _{пв} — середньорічна сума всіх операційних нематеріальних активів, які використовуються на підприємстві по первісній вартості; ЗОНА – середньорічна сума зносу всіх операційних нематеріальних активів, які використовуються на підприємстві	Характеризує ефективність використання НМА, залучених для організації виробництва
Коефіцієнт рентабельності нематеріальних активів	$R_{\text{НА}} = \frac{ЧП_{\text{од}}}{НА}$	ЧП _{од} – сума чистого прибутку, яку отримало підприємство від операційної діяльності; НА – середня вартість нематеріальних активів підприємства	Характеризує обсяг чистого прибутку на одиницю НМА
Коефіцієнт виробничої віддачі нематеріальних активів	$КВВ_{\text{НА}} = \frac{ОР}{НА}$	ОР – обсяг реалізації продукції (або обсяги виробництва) у звітному періоді; НА – середня вартість нематеріальних активів підприємства	Характеризує обсяг реалізації продукції (або обсяг її виробництва) в розрахунку на одиницю НМА

Джерело: складено автором

Додаток Г

Динаміка активів ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр. (тис. грн)

Види активів	2018	2019	2020	Абсолютний приріст (відхилення), +, -	Відносний приріст (відхилення), %
I. Необоротні активи	21287	20151	20156	-1131	-5,31
НМА	108	21	1	-107	-99,07
Незавершені капітальні інвестиції	198	198	120	-78	-39,39
Основні засоби	20112	19063	17062	-3050	-15,17
Інвестиційна нерухомість	869	869	1286	417	47,99
II. Оборотні активи	19306	18972	17672	-1634	-8,46
Запаси	13654	11819	12290	-1364	-9,99
Виробничі запаси	588	4786	5253	4665	793,37
Незавершене виробництво	1	0	0	-1	-100,00
Готова продукція	82	123	130	48	58,54
Товари	7688	6907	6907	-781	-10,16
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1410	1374	1294	-116	-8,23
Інша поточна дебіторська заборгованість	3608	4931	3378	-230	-6,37
Гроші та їх еквіваленти	610	837	460	-150	-24,59
Інші оборотні активи	21	8	247	226	1076,19
Баланс	40593	39123	37828	-2765	-6,81

Джерело: розроблено автором

Додаток Д

Динаміка джерел фінансування ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр. (тис.

грн)

Види пасиву	2018	2019	2020	Абсолютний приріст (відхилення), +, -	Відносний приріст (відхилення), %
I. Власний капітал	2465	6455	7058	4593	186,33
Зареєстрований (пайовий) капітал	130	130	130	0	0,00
Нерозподілений прибуток	2335	6325	6928	4593	196,70
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	8255	3714	506	-7749	-93,87
Інші довгострокові зобов'язання	8255	3714	506	-7749	-93,87
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	29873	28954	30264	391	1,31
Короткострокові кредити банків	966	0	398	-568	-58,80
Поточна кредиторська заборгованість за:					
товари, роботи, послуги	21263	20472	20667	-596	-2,80
розрахунками з бюджетом	292	391	164	-128	-43,84
розрахунками зі страхування	191	197	183	-8	-4,19
розрахунками з оплати праці	625	578	497	-128	-20,48
Поточні забезпечення	1250	1654	1390	140	11,20
Інші поточні зобов'язання	5286	5662	6965	1679	31,76
Баланс	40593	39123	37828	-2765	-6,81

Джерело: розроблено автором

Додаток Е

Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів ПрАТ «Козятинхліб»
2018-2020 рр. (тис. грн)

Назва статті	2018	2019	2020	Абсолютний приріст (відхилення), +, -	Відносний приріст (відхилення), %
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	60796	63621	58428	-2368	-3,89
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	-48815	-62296	-65674	-16859	34,54
Валовий прибуток (збиток)	11981	1325	-7246	-19227	-160,48
Інші операційні доходи	898	681	530	-368	-40,98
Адміністративні витрати	-3467	-3329	-2972	495	-14,28
Витрати на збут	-18404	-15462	-12243	6161	-33,48
Інші операційні витрати	-763	-1123	-265	498	-65,27
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	-9755	-17908	-22196	-12441	127,53
Інші фінансові доходи	9997	24067	24293	14296	143,00
Інші доходи	35	91	0	-35	-100,00
Фінансові витрати	-2466	-2255	-1487	979	-39,70
Інші витрати	-3	-5	-7	-4	133,33
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	-2192	3990	603	2795	-127,51

Джерело: розроблено автором

Додаток Ж

Таблиця Ж.1 – Динаміка показників ліквідності ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр.

Показник	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2018	2019	2020	2019/2018	2020/2019	2020/2018
Коефіцієнт покриття	0,71	0,70	0,67	-0,02	-0,03	-0,05
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,19	0,25	0,18	0,06	-0,07	-0,01
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,02	0,03	0,02	0,01	-0,01	-0,01
Чистий оборотний капітал, тис. грн	-10567,00	-9982,00	-12592,00	585,00	-2610,00	-2025,00

Таблиця Ж.2 – Динаміка показників платоспроможності ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр.

Показник	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2018	2019	2020	2019/2018	2020/2019	2020/2018
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	0,06	0,16	0,19	0,10	0,02	0,13
Коефіцієнт фінансової залежності	16,47	6,06	5,36	-10,41	-0,70	-11,11
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	-0,55	-0,53	-0,71	0,02	-0,19	-0,17
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	-4,29	-1,55	-1,78	2,74	-0,24	2,50

Таблиця Ж.3 – Динаміка показників рентабельності ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр.

Показник	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2018	2019	2020	2019/2018	2020/2019	2020/2018
Коефіцієнт рентабельності активів	-0,06	0,10	0,02	0,16	-0,08	0,08
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	-2,78	0,89	0,09	3,67	-0,81	2,87
Коефіцієнт рентабельності продажу	-0,04	0,06	0,01	0,10	-0,05	0,05
Коефіцієнт рентабельності продукції	0,04	-0,06	-0,01	-0,11	0,05	-0,05

Джерело: розроблено автором

Додаток И

Динаміка показників ділової активності ПрАТ «Козятинхліб» 2018-2020 рр.

Показник	Рік			Абсолютний приріст (відхилення), +,-		
	2018	2019	2020	2019/2018	2020/2019	2020/2018
Коефіцієнт оборотності активів	1,73	1,60	1,52	-0,13	-0,08	-0,21
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	3,23	2,71	2,53	-0,52	-0,18	-0,70
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	16,29	14,88	14,04	-1,41	-0,84	-2,24
Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	22	24	26	2	1	4
Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	111	133	142	21	10	31
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	3,76	4,89	5,45	1,13	0,56	1,68
Коефіцієнт оборотності ОЗ	1,91	1,53	1,37	-0,38	-0,16	-0,55
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	77,07	14,26	8,65	-62,80	-5,62	-68,42

Джерело: розроблено автором

Додаток К

Типові форми первинного обліку нематеріальних активів та порядок їх застосування

Типова форма та назва документа	Сфера застосування	Підстава для оформлення	Кількість примірників
НА-1 «Акт введення в господарський обіг об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	Для оформлення операцій із введення в господарський обіг і використання окремих придбаних об'єктів права інтелектуальної власності підприємств, установ та організацій, незалежно від форм власності	Технічна, науково-технічна та інша документація (ліцензійний договір, авторський договір, патент)	Складає в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальна комісія
НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	Для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності	Акт введення в господарський обіг об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів; Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Заповнюють в одному примірнику та ведуть в бухгалтерії на кожен об'єкт чи групу об'єктів
НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	Для оформлення вибуття об'єктів нематеріальних активів під час їх списання	Зазначають причини вибуття (закінчення / дострокового припинення строку дії: майнових прав, договору на використання майнових прав, ліцензійного договору тощо); залишкову вартість визначають за даними бухгалтерського обліку	Складає у двох примірниках призначена комісія, затверджує керівник чи уповноважена особа
НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»	Для оформлення даних інвентаризації за кожним місцем знаходження об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною відповідальною особою, за використання об'єктів права інтелектуальної власності	Наявність об'єктів права інтелектуальної власності встановлюється за документами, що були підставою для їх оприбуткування або якими оформлені (підтверджені) майнові права	Складає в одному примірнику призначена інвентаризаційна комісія
ВНА-1 Відомість обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації	Для нарахування амортизації нематеріальних активів та відображення її в обліку	Акт введення в господарський обіг об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів; Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Складає в одному примірнику, підписує виконавець і головний бухгалтер

Джерело: складено автором

Додаток Л

ПрАТ «Козятинхліб»
підприємство, установа, організація

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 00375757

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства
фінансів України
22.11.2004 № 732
Типова форма № НА-4

Фрагмент інвентаризаційного опису об'єктів права інтелектуальної власності (ІВ) № 1

Розписка

До початку проведення інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на об'єкти права інтелектуальної власності передані бухгалтерській службі і всі об'єкти права інтелектуальної власності, одержані мною для використання і зберігання, оприбутковані, а ті, що вибули (ліквідовані), списані.

Особа, відповідальна за використання об'єкта права інтелектуальної власності

завідуючий виробництва
(посада)

Харченко
(підпис)

Харченко О. М.
(прізвище, ініціали)

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від 11.03.2022 №22, перевірила наявність об'єктів права інтелектуальної власності станом на "09" листопада 2022 р.

Інвентаризація розпочата: "10" листопада 2022 р.

Інвентаризація закінчена: "10" листопада 2022 р.

При інвентаризації встановлено:

Продовження додатку Л

№ з/п	Назва об'єкта права ІВ	Інвентарний номер	Характеристика, призначення	Дата набуття права	Строк корисного використання		Назва і номер правовстановлюючого документа	Функціональна відповідність об'єкта ІВ	За даними бухгалтерського обліку		
					встановлено	не встановлено			добре; задовільно; погано	кількість	первісна (переоцінена)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Право на інтегральну мікросхему XR2207ID ІМС Генератор VCO Frequency Range (0.01Hz to 1MHz) SOIC16, Виробник: EXAR	1201	для перетворення і обробки електричних сигналів, що змінюються за законом дискретної функції (двійкового або іншої цифрової коди)	15.10.2022	3		Свідоцтво на Право інтелектуальної власності на компонування інтегральної мікросхеми	добре	2	1110	2220
2	Комп'ютерна програма Streamline	1201	Для планування виробництва	30.10.2022	5		Авторське право на комп'ютерну програму Streamline	добре	1	2230	2230
Разом										4450	

Продовження додатку Л

Голова комісії	<u>головний інженер</u> (посада)	<u>Вакуленко</u> (підпис)	<u>Ганна Петрівна Вакуленко</u> (ім'я, по батькові, прізвище)
Члени комісії	<u>бухгалтер</u> (посада)	<u>Антошко</u> (підпис)	<u>Петро Васильович Антошко</u> (ім'я, по батькові, прізвище)
	<u>Інженер-технолог</u> (посада)	<u>Романченко</u> (підпис)	<u>Віталій Іванович Романченко</u> (ім'я, по батькові, прізвище)
	(посада)	(підпис)	(ім'я, по батькові, прізвище)

Всі об'єкти права інтелектуальної власності в інвентаризаційному описі №1 комісією перевірені в моїй присутності та внесені в опис, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю. Об'єкти права інтелектуальної власності, перераховані в описі, знаходяться на моєму відповідальному зберіганні.

Особа, відповідальна за використання об'єкта "10" листопада 2022 р.
права інтелектуальної власності

Харченко
(підпис)

Вказані в описі дані перевірів "10 " листопада 2022 р.

<u>Головний бухгалтер</u> (посада)	<u>Дмитренко</u> (підпис)	<u>Алла Олегівна Дмитренко</u> (ім'я, по батькові, прізвище)
---------------------------------------	------------------------------	---

Примітка: курсивом внесені уточнення, рекомендовані автором.

Джерело: складено автором

Додаток М

ПрАТ «Козятинхліб»
підприємство, установа, організація

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 00375757

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства
фінансів України
22.11.2004 № 732
Типова форма № НА-4

Фрагмент інвентаризаційного опису об'єктів права користування природними ресурсами, майном та іншими нематеріальними активами №2

Розписка

До початку проведення інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на об'єкти права інтелектуальної власності передані бухгалтерській службі і всі об'єкти права інтелектуальної власності, одержані мною для використання і зберігання, оприбутковані, а ті, що вибули (ліквідовані), списані.

Особа, відповідальна за використання об'єкта права інтелектуальної власності

завідуючий виробництва

(посада)

Харченко

(підпис)

Харченко О. М.

(прізвище, ініціали)

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від 11.03.2022 №22, перевірила наявність об'єктів права інтелектуальної власності станом на "09" листопада 2022 р.

Інвентаризація розпочата: "10" листопада 2022 р.

Інвентаризація закінчена: "10" листопада 2022 р.

При інвентаризації встановлено:

Продовження додатку М

№ з/п	Назва об'єкта права ІВ	Інвентарний номер	Характеристика, призначення	Дата набуття права	Строк корисного використання		Назва правовстановлюючого документа	За даними бухгалтерського обліку		
					встановлено	не встановлено		кількість	первісна (переоцінена) вартість, грн.	сума накопиченої амортизації, грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Права користування природними ресурсами	121.1	Право користування надрами для видобування корисних копалин	12.11.2022	20		Договір оренди природних ресурсів	1	60000	10000
2	Права користування майном	121.2	Для офісних потреб	13.11.2022	20		Договір купівлі-продажу	1	23000	3000
Разом									13000	

Голова комісії

головний інженер
(посада)Вакуленко
(підпис)Ганна Петрівна Вакуленко
(ім'я, по батькові, прізвище)

Члени комісії

бухгалтер

Антошко

Петро Васильович Антошко

(посада)

(підпис)

(ім'я, по батькові, прізвище)

Інженер-технолог

Романченко

Віталій Іванович Романченко

(посада)

(підпис)

(ім'я, по батькові, прізвище)

(посада)

(підпис)

(ім'я, по батькові, прізвище)

Продовження додатку М

Всі об'єкти права інтелектуальної власності в інвентаризаційному описі №2 комісією перевірені в моїй присутності та внесені в опис, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю. Об'єкти права інтелектуальної власності, перераховані в описі, знаходяться на моєму відповідальному зберіганні.

Особа, відповідальна за використання об'єкта “10” листопада 2022 р. Харченко
права інтелектуальної власності (підпис)

Вказані в описі дані перевірів “10 ” листопада 2022 р.

<u>Головний бухгалтер</u>	<u>Дмитренко</u>	<u>Алла Олегівна Дмитренко</u>
(посада)	(підпис)	(ім'я, по батькові, прізвище)

Примітка: курсивом внесені уточнення, рекомендовані автором.

Джерело: складено автором

Додаток Н

Склад укрупнених показників рівня розвитку нематеріальних ресурсів для ПрАТ «Козятинхліб»

Назви індикаторів рівня розвитку НМА	Перелік індикаторів рівня розвитку НМА
Індикатори технологій	1. Витрати підприємства на НМА, пов'язані з технологіями: - витрати на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, тис.грн; - обсяги венчурного фінансування з коштів організації, тис.грн; - втрати на придбання новітніх технологій, тис. грн. 2. Кількість об'єктів НМА, пов'язані з технологіями: - кількість документально підтверджених патентів та інших патентів та інших прав на об'єкти НМА, які пов'язані із технологіями; - рівень розвитку інтернет-технологій (доменні імена якості веб-сайту, кількість відвідувачів сайту та інші); - ступінь покриття потреб у програмному забезпеченні, %; - рівень розвитку незапатентованих технологій. 3. Рівень морального зносу НМА, пов'язані з технологіями
Індикатори користування природними ресурсами, майном та іншими правами	1. Кількість документально підтверджених прав на користування природними ресурсами, майном тощо. 2. Кількість дозволів на будівництво, ведення діяльності та інших дозвільних документів. 3. Рівень економічних або інших привілеїв, які забезпечені правами на користування майном, земельними ділянками, дозволами на ведення діяльності тощо
Індикатори творчої діяльності	1. Кількість прав на літературні, художні, музичні твори тощо. 2. Рівень економічних або інших привілеїв, які забезпечені правами на літературні, художні, музичні твори тощо
Індикатори комерційного позначення	1. Кількість об'єктів НМА, які пов'язані з комерційними позначеннями (торговельні марки, знаки обслуговування, логотипи, слогани, знаки відповідності, сертифікаційні знаки). 2. Рівень морального зносу НМА, які пов'язані з комерційними позначеннями. 3. Рівень погодженості об'єктів НМА, які пов'язані з комерційними позначенням з властивостями і якостями товару і підприємства
Індикатори комунікаційних відносин	1. Стійкі відношення: - частка клієнтів з якими встановлені стійкі комунікаційні відносини, %; - частка постачальників і партнерів з якими встановлені стійкі комунікаційні відносини, %; - частка постійних клієнтів, постачальників, партнерів (5 років і більше) до загальної кількості. 2. Рівень розвитку комунікацій: - розвиток PR діяльності; - рівень розвитку зворотного зв'язку з клієнтами. 3. Кількість скарг клієнтів, постачальників, партнерів (кількість соціальних конфліктів)

Продовження додатку Н

Назви індикаторів рівня розвитку НМА	Перелік індикаторів рівня розвитку НМА
Індикатори людського капіталу	<p>1. Рівень підготовленості персоналу:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ступінь освіченості працівників (частка працівників з вищою освітою), %; - витрати на освіту та підвищення кваліфікації на одного працівника за рік, грн; - рівень професійних знань (за видами працівників), %. <p>2. Показники динаміки персоналу:</p> <ul style="list-style-type: none"> - середній стаж роботи працівника, років; - коефіцієнт стійкості кадрів, %. <p>3. Рівень мотиваційної активності:</p> <ul style="list-style-type: none"> - рівень мотивації персоналу (за видами працівників), %; - мікроклімат в трудовому колективі, %; - участь персоналу в інноваційній діяльності, %
Індикатори репутації	<p>1. Фінансова стійкість:</p> <ul style="list-style-type: none"> - рівень фінансової стійкості; - рівень інвестиційної привабливості. <p>2. Сприйняття підприємства зовнішнім середовищем:</p> <ul style="list-style-type: none"> - рівень якості продукції; - рівень соціальної відповідальності; - історія підприємства

Джерело: складено автором