

## АНОТАЦІЯ

**Буднік І.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління нематеріальними активами.** – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Одеський національний економічний університет, Одеса. 2020.

У дисертації висвітлені теоретичні, методичні та практичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління нематеріальними активами, а також сформульовано висновки та рекомендації, спрямовані на застосування методики в діяльності підприємств у сучасних умовах.

Розкритий взаємозв'язок між ринковою, балансовою вартістю великих компаній України та США, а також питомою вагою нематеріальних активів у складі балансової та ринкової вартості підприємств. Проведено порівняльний аналіз на базі фінансової звітності досліджуваних підприємств, що дозволило прослідкувати тенденцію щодо впливу наявності нематеріальних активів на прибутковість акцій та інвестиційну привабливість суб'єктів господарювання.

Проаналізовані підходи до розуміння сутності нематеріальних активів з боку українських та закордонних вчених, а також вивчені та розкриті визначення даного поняття, що наведені у вітчизняних та міжнародних нормативно-правових актах. На базі проведених досліджень запропоновано авторське формулювання терміну «нематеріальні активи», призначення якого полягає у кращому розумінні даного поняття та усуненні розбіжностей, що виникають у його трактуванні на основі наявної нормативно-правової бази.

Проведено порівняльний аналіз моделей класифікації нематеріальних активів, як регламентованих на законодавчому рівні, так і пропозицій з боку українських та закордонних вчених. Досліджено основні тенденції формування структури нематеріальних активів провідних американських та українських компаній на базі фінансової звітності досліджуваних підприємств. Наведені результати дозволили розробити пропозиції щодо розширення класифікації нематеріальних активів залежно від напрямів віднесення їх амортизаційних відрахувань, а також від терміну

корисного використання інших активів. Дані нововведення покликані удосконалити аналітичний облік витратної складової використання нематеріальних активів, покращити інформаційне забезпечення управління такими активами.

Систематизовано особливості процесу ідентифікації нематеріальних активів, вимоги, яким повинен відповідати даний актив для того, щоб визначатися як ідентифікований, а також проблемні аспекти, які виникають під час здійснення такого процесу. Було розроблено алгоритм ідентифікації нематеріальних активів, який включає послідовне розкриття складових етапів досліджуваної процедури, необхідних підтверджуючих документів у розрізі класифікаційних груп нематеріальних активів та шляхів їх надходження, які повинні супроводжувати проходження кожного етапу. Розроблено рекомендовану форму Висновку комісії з ідентифікації об'єкту нематеріального активу, покликану відобразити тільки необхідну інформацію, яка стосується об'єкта, що досліджується не предмет ідентифікованості, та підстави зарахування його на баланс саме у складі нематеріальних активів.

Окреслено основні проблемні питання, що виникають під час визнання нематеріальних активів у практиці сучасного обліку. Здійснено порівняльний аналіз вимог до визнання об'єкту обліку у якості нематеріального активу з боку міжнародного та вітчизняного стандарту, а також Концептуальної основи Міжнародних стандартів фінансової звітності. Виявлені вагомні фактори щодо визнання нематеріальних активів, які не були враховані у стандартах обліку. Пропозиції щодо гармонізації перерахованих нормативно-правових актів дозволили навести рекомендації стосовно формування інформації у примітках до фінансової звітності, які покликані розкрити ступінь ймовірності настання та опис факторів впливу на можливість визнання нематеріального активу.

За результатами дослідження підходів, методів та етапів оцінки нематеріальних активів дозволило з'ясувати, що жоден із досліджених механізмів оцінки нематеріальних активів на сьогодні не є універсальним та адаптованим під потреби того чи іншого суб'єкта господарювання. Задля удосконалення процедури оцінки нематеріальних активів було розроблено та запропоновано відповідний комплексний підхід, який спрямований передусім на оцінку вартості нематеріальних

активів шляхом поєднання більше ніж одного підходу у розрізі груп нематеріальних активів.

Особливу увагу приділено принципам формування облікової політики на предмет нематеріальних активів. Визначено основні складові елементи Наказу про облікову політику, що стосується нематеріальних активів. Провівши детальний аналіз нормативно-правової бази та напрацювань науковців, було визначено найбільш оптимальні методи нарахування амортизації у розрізі окремих груп нематеріальних активів, що супроводжується систематизацією основних їх переваг та недоліків.

Наведено пропозиції щодо оптимізації здійснення процесу перевірки зменшення корисності нематеріальних активів з невизначеним строком корисної експлуатації або нематеріальних активів, ще не придатні для використання, шляхом порівняння балансової вартості із сумою його очікуваного відшкодування, використовуючи кількісний підхід. Справедливу вартість запропоновано оцінити за допомогою доходного підходу з використанням моделі дисконтованого грошового потоку з урахуванням середньозваженої вартості капіталу.

За підсумками аналізу типових форм первинних документів обліку нематеріальних активів, визначених у Наказі Міністерства фінансів України № 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів», було з'ясовано недостатність регламентованої документації для необхідного детального відображення таких активів у обліку, що призводить до відсутності повної фіксації у первинних документах усіх ланок облікового процесу на даній ділянці. Як наслідок, була здійснена розробка окремих форм первинної документації, покликана удосконалити документування об'єктів права інтелектуальної власності, яка відображає калькулювання витрат на створення або поліпшення об'єкту нематеріального активу, переміщення нематеріальних активів між філіями та структурними підрозділами підприємства, амортизацію нематеріальних активів у залежності від обраних методів, обмін нематеріального активу на неподібний об'єкт, переоцінку нематеріальних активів.

Запропоновані форми первинних документів, а також ті, що регламентовані законодавством України, порядок їх руху, заповнення та зберігання відображені у рекомендованому графіку документообігу документації з обліку нематеріальних активів на підприємстві, який був розроблений у рамках проведеного дослідження.

Представлено пропозиції в частині удосконалення побудови робочого плану рахунків в частині облікового відображення нематеріальних активів відповідно до авторського підходу розуміння їх облікової природи. Для обліку незношуваних нематеріальних активів запропоновано відкриття рахунку 126 «Незношувані нематеріальні активи з невизначеним терміном експлуатації» з відповідними аналітичними рахунками: 126.1 «Торгові марки», 126.2 «Торгові знаки», 126.3 «Бренд», 126.4 «Нематеріальні активи в процесі розробок», 126.5 «Інші незношувані нематеріальні активи». Для обліку витрат, що безпосередньо можуть бути пов'язані з нематеріальними активами підприємства, тобто мають відповідне спрямування, запропоновано відкрити такі рахунки обліку як: 39.1 «Витрати майбутніх періодів нематеріального спрямування» (39.11 «Витрати на засоби індивідуалізації (бренди, заголовки, назви видань тощо)»; 39.12 «Інші витрати нематеріального спрямування»); 977.1 «Інші витрати нематеріального спрямування (витрати на створення, реорганізацію, переміщення підприємств/установ або їх частин)». Запропоноване запровадження забалансового субрахунку 010 «Внутрішньо створений гудвіл» дозволяє мати розуміння про вартісне вираження такої величини, як внутрішньо створений гудвіл, та є необхідним для розуміння того, як саме і за рахунок чого формується у тій чи іншій мірі ринкова вартість компанії.

Під час аналізу діючої практики формування зовнішньої звітності в частині надання інформації про нематеріальні активи підприємства, а також сутності та принципів таксономії фінансової звітності України, були розроблені та систематизовані рекомендації щодо структури та опису усіх складових даних про нематеріальні активи, які повинні розкриватися у примітках до фінансової звітності.

Вирішення проблемних питань стосовно підвищення аналітичності облікових даних, що сприяють формуванню деталізованої та своєчасної звітності для прийняття оперативних рішень її користувачами, обумовило розробку і формування пакету внутрішньої звітності щодо операцій з нематеріальними активами, який

містить наступні рекомендовані документи: ВЗ/НМА-1 «Звіт про склад та вартість нематеріальних активів на промисловому підприємстві», ВЗ/НМА-2 «Звіт про ефективність використання нематеріальних активів промислового підприємства», ЗВЗ/НМА «Загальний внутрішній звіт щодо нематеріальних активів промислового підприємства».

Запропонований механізм здійснення економічного аналізу нематеріальних активів промислового підприємства дозволив окреслити основні напрямки, які були застосовані під час процедури аналізу ефективності використання нематеріальних активів.

Задля більшої обґрунтованості обраних факторів для побудови регресійних моделей ефективності управління нематеріальними активами, був застосований метод кластерного аналізу. Сукупність обраних великих українських компаній була розділена на групи за ознаками платоспроможності, ефективності управління запасами, рентабельності продажів, оборотності оборотних активів. У якості еталонних підприємств, відповідно до показників фінансово-господарської діяльності яких відбувалося групування досліджуваних підприємств за вказаними ознаками, були проаналізовані провідні компанії Сполучених Штатів Америки, які відповідають галузеві приналежності досліджуваних українських компаній.

За підсумками кластерного аналізу було сформовано 3 групи досліджуваних підприємств (аутсайтери, середні, лідери). Для кожної з таких груп побудовано окрему регресійну модель, яка дозволила виявити резерви підвищення ефективності використання нематеріальних активів та сформувані відповідні рекомендації.

Також сформовано пакет документів, який покликаний удосконалити практику проведення внутрішнього контролю обліку нематеріальних активів та включає у себе робочу документацію з внутрішнього контролю, план його проведення та рекомендовану форму фінального звіту за результатами внутрішнього контролю обліку нематеріальних активів.

**Ключові слова:** нематеріальні активи, інтелектуальна власність, класифікація, ідентифікація, визнання, оцінка, облікова політика, амортизація, внутрішній контроль, звітність, економічний аналіз, організація бухгалтерського обліку, первинні документи, нормативно-правовий акт, графік документообігу.

# СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

## *1. Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:*

### *1.1. Монографії:*

1. Федорова І. В. Особливі аспекти обліку нематеріальних активів: за національними та міжнародними стандартами. *Реформування обліково-контрольної системи підприємств України за міжнародними стандартами : монографія / за ред. Н. О. Лоханової. Харків : Діса плюс, 2018. С. 32-39. (12,79 д. а.). Особистий внесок: дослідження спільних рис та відмінностей стосовно облікових особливостей нематеріальних активів згідно вітчизняного та міжнародного стандартів бухгалтерського обліку, а саме щодо визначення даного поняття, а також класифікації, ідентифікації, визнання нематеріальних активів. (0,35 д. а.)*

2. Федорова І. В., Хоменко Г. Ю. Інформаційне забезпечення управління венчурним фінансуванням інноваційних та соціальних проєктів в умовах сталого розвитку. *Бухгалтерські наукові дослідження в Житомирській політехніці. Т. 6: Розвиток інтегрованої звітності підприємств : монографія. Житомир : Житомирська політехніка, 2019. С. 230–244. (15,58 д. а.). Особистий внесок: дослідження ефекту імпаکت-інвестицій як стимулювання розвитку інноваційних проєктів у сфері створення позитивних соціальних змін; аналіз особливостей впливу венчурної філантропії на бухгалтерський облік підприємств; участь у розробці пропозицій відносно форм внутрішньої звітності щодо венчурного фінансування. (0,6 д. а.)*

3. Федорова І. В. Проблемні аспекти застосування МСБО 38 «Нематеріальні активи». *Міжнародні стандарти фінансової звітності – теоретичні засади та практика впровадження в Україні : монографія / за ред. Н. О. Лоханової. Харків : Діса плюс, 2019. С. 202-211. (13,6 д. а.). Особистий внесок: виявлення проблемних аспектів застосування окремих положень міжнародної нормативно-правової бази у практиці ведення бухгалтерського обліку нематеріальних активів в умовах сучасних економічних реалій України, акцентуючи увагу на особливостях обліку гудвілу,*

оцінці нематеріальних активів, виявлення найбільш оптимальних методів їх амортизації. (0,5 д. а.)

### **1.2. Публікації в наукових фахових виданнях України:**

4. Федорова І. В. Класифікація нематеріальних активів та шляхи її удосконалення. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва : Збірник наукових праць Харківського національного автомобільно-дорожнього університету*. 2016. № 4(1). С. 45–51. (0,61 д. а.)

5. Федорова І. В. Ідентифікація нематеріальних активів як початкова стадія їх обліку: проблемні питання. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2017. № 23. С. 128–131. (0,57 д. а.)

6. Федорова І. В. Визнання нематеріальних активів крізь призму нормативного регулювання. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Науки: економіка, політологія, історія*. 2017. № 3 (245). С. 159-178. (0,98 д. а.)

7. Федорова І. В. Амортизація нематеріальних активів у контексті облікової політики: актуальна проблематика. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. № 20, ч. 3. С. 101–105. (0,68 д. а.)

8. Федорова І. В. Сучасний стан та тенденції розвитку організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку нематеріальних активів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: Міжнародний збірник наукових праць*. 2020. № 1 (45). С. 96–101. (0,67 д. а.)

### **1.3. Публікації в періодичних наукових виданнях інших держав, які входять до Європейського Союзу:**

9. Budnik I. Intangible assets in the external reporting in Ukraine: improvement of disclosure. *European Cooperation*. 2020. №3(47). P. 33-42. URL : <https://doi.org/10.32070/ec.v3i47.92> (0,79 д. а.)

#### **1.4. Статті в інших виданнях:**

10. Буднік І. В. Визначення справедливої вартості нематеріальних активів у контексті розвитку сучасного підприємства. *Економічний простір: збірник наукових праць*. 2020. № 154. С. 212-215. (0,45 д. а.)

#### **2. Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:**

11. Федорова І. В. Проблематика визначення терміну «нематеріальні активи» в українському законодавстві. *Економічні підсумки 2016 року: досягнення, тенденції та перспективи* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 18-19 листопада 2016 р. Одеса : ОНУ ім. І.І. Мечникова, 2016. С. 174–177. (0,25 д. а.)

12. Федорова І. В. Ідентифікація нематеріальних активів у контексті вітчизняних та міжнародних стандартів обліку. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит в системі інформаційного забезпечення підприємств* : тези доповідей III всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф. молодих вчених, 17 березня 2017 р. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2017. С. 77–80. (0,12 д.а.)

13. Федорова І. В. Особливості визнання нематеріальних активів у залежності від шляхів їх надходження. *Інформаційне суспільство: технологічні, економічні та технічні аспекти становлення* : зб. тез доповідей Міжнар. наук. Інтернет-конф.: вип. 18, 11 квітня 2017 р. Тернопіль, 2017. С. 91–95. (0,31 д. а.)

14. Федорова І. В. Оцінка нематеріальних активів: особливості методичних підходів. *Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції* : тези доповідей V Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 70-річчю обліково-економічного факультету ОНЕУ, 25 травня 2017 р. Одеса : ОНЕУ, 2017. С. 99-101. (0,24 д. а.)

15. Федорова І. В. Удосконалення методичних підходів до побудови облікової політики щодо нематеріальних активів на підприємстві. *Глобальні та регіональні аспекти інноваційного розвитку економіки* : збірник матеріалів Всеукр. наук.-практ. конф. молодих вчених, 23 березня 2018 р. Одеса : ОНЕУ, 2018. С. 127–132. (0,29 д.а.)

16. Федорова І. В. Інвентаризація нематеріальних активів як елемент облікової політики підприємства. *Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і*



оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації : матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. конф., 17 – 18 травня 2018 р. Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2018. С. 303-305. (0,18 д.а.)

17. Федорова І. В. Оптимізація визначення шляхів амортизації нематеріальних активів. *Двадцять сьомі економіко-правові дискусії (економічне спрямування)* : матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 31 травня 2018 р. Львів, 2018. С. 63-67. (0,26 д. а.)

18. Федорова І. В. Шляхи амортизації нематеріальних активів та фактори їх визначення. *Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції* : матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. Харків : Водний Спектр Джі-Ем-Пі, 2018. С. 132–135. (0,24 д.а.)

19. Федорова І. В. Напрями удосконалення облікової політики в частині нематеріальних активів для цілей складання звітності підприємств. *Розвиток інтегрованої звітності підприємств* : тези виступів Міжнар. наук. конф., 4-5 жовтня 2019 р. Житомир : Житомирська політехніка, 2019. С. 189-190. (0,13 д.а.)

20. Федорова І. В. Методи оцінки нематеріальних активів: проблеми використання. *Paradigme moderne în dezvoltarea economiei naționale și mondiale», conferință științifică internațională* : Conferință Științifică Internațională, 1-2 noiembrie 2019. Chișinău, Republica Moldova : CEP USM, 2019. P. 173–177. (0,25 д. а.)

21. Буднік І. В. Ключові етапи організації управління нематеріальними активами. *Економіка сьогодні: актуальні питання та інноваційні аспекти* : збірник матеріалів II Міжнар. наук.-практ. конф., 25 квітня 2020 р., Східноукраїнський інститут економіки та управління. Запоріжжя : ГО «СІЕУ». С. 132-136. (0,22 д.а.)

22. Буднік І. В. Актуальні аспекти документування операцій з нематеріальними активами. *Міжнародні, нормативні та управлінські аспекти соціально-економічного розвитку* : збірник тез наукових робіт учасників Міжнар. наук.-практ. конф. для студентів, аспірантів та молодих учених., 25 квітня 2020 р. Київ : Аналітичний центр «Нова Економіка», 2020. С. 67-70. (0,21 д.а.)