

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

РЕФЕРАТ
кваліфікаційної роботи
на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою професійного/наукового спрямування
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»
(назва освітньої програми)

на тему: **«Облік, аналіз і аудит нематеріальних активів – діючий стан,
напрями удосконалення (на прикладі ТОВ «Телекартприлад»)»**
(назва теми)

Виконавець:

студентка ФМОІТ

Лозінська Анна Станіславівна

(Прізвище, і'мя, по-батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

д.е.н., професор

(науковий ступінь, вчене звання)

Лоханова Наталія Олексіївна

(Прізвище, і'мя, по-батькові)

/підпис/

ОДЕСА-2022

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми.

Нематеріальні активи є важливою частиною активів будь-якого підприємства. Зараз в умовах суттєвого зростання цифрової економіки саме наявність нематеріальних активів у вигляді прав на сучасні інтелектуальні розробки, цифрові інструменти, технології, ноу-хау, торгові марки, товарні знаки тощо є конкурентною перевагою функціонування бізнесу.

У свою чергу таке зростання важливості саме інструментів інтелектуального капіталу ставить вимоги перед інформаційною системою управління суб'єктів господарювання, яка має забезпечити формування достатньою і неупередженою інформації стосовно нематеріальних активів.

Між тим, в системі обліку нематеріальних активів багато елементів невизначеності та неоднозначності. Наприклад, саме питання визнання нематеріальних активів, з одного боку, є регламентованим з боку нормативних документів – національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та МСФЗ, між тим, з іншого боку, до сих пір йдуть обговорення того, чи доцільно не визнавати торгові марки і товарні знаки власного створення, як це передбачене стандартами, чи все ж є можливість відображення таких активів у звітності.

Проблемним також є питання визначення справедливої вартості для оцінки нематеріальних активів, оскільки для них, як правило, відсутній активний ринок, тому, яким чином визначити ціну подібних угод з аналогічними активами залишається вельми складним.

Також складним є процес проведення тесту на знецінення і взагалі визначення вартості відшкодування нематеріальних активів.

Освітленню дискусійних питань обліку, аналізу і аудиту нематеріальних активів присвячено безліч праць вітчизняних і закордонних авторів, зокрема: Бондаря М.І., Буднік І.В., Гоголь Т.А., Голова С.Ф., Дерій В.А., Костюченко В.М., Крупка Я.Д., Кузьмінський А.М., Легенчука С.Ф., Озеран А.В., Нестеренко О.В., Пилипенко А.А., Соколов Я.В., Харламовою О.В. та багатьох інших.

Разом з тим, далеко не всі питання є повністю вирішеними.

Так, досліджень потребують окремі аспекти визнання нематеріальних активів, коректного документального оформлення їх руху, нарахування амортизації, визнання збитків від знецінення, обліку витрат на розробки, організації і методики проведення перевірки під час аудиту тощо.

Через це дослідження питань розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту операцій з нематеріальними активами представляється вельми актуальним.

Метою роботи є дослідження теоретичних і практичних аспектів обліку, аналізу і аудиту нематеріальних активів на промисловому підприємстві.

Завдання дослідження полягають в тому, щоб:

- дослідити суть нематеріальних активів як об'єкту обліку, порядок їх визнання, оцінки і класифікації;
- описати особливості документального оформлення руху нематеріальних активів;
- розкрити порядок обліку надходження, вибуття, поліпшення, нарахування амортизації нематеріальних активів;
- дослідити дискусійні моменти обліку нематеріальних активів в порівнянні вітчизняної і міжнародної практики;
- проаналізувати особливості обліку нематеріальних активів на прикладі ТОВ «Телекарт-прилад» і сформулювати рекомендації для поліпшення діючої практики;
- розробити пропозиції щодо удосконалення організаційних засад облікової політики відносно елементу «нематеріальні активи»;
- провести аналіз стану, динаміки, зношеності, ефективності використання нематеріальних активів на підприємстві;
- розкрити мету, завдання і джерела аудиту нематеріальних активів;
- здійснити оцінку системи внутрішнього контролю операцій з нематеріальними активами;
- розкрити методику аудиторської перевірки і узагальнити аудиторські процедури стосовно операцій з нематеріальними активами на підприємстві;
- розкрити можливості застосування моделювання, а саме прогнозування за допомогою побудови лінії тренду в оцінці забезпеченості підприємства нематеріальними активами;
- узагальнити оцінку системи обліку, аналізу і аудиту на підприємстві і рекомендацій щодо їх удосконалення.

Об'єктом дослідження в роботі є процес обліку, аналізу і аудиту нематеріальних активів на промисловому підприємстві.

Предметом дослідження постають теоретичні і практичні засади здійснення обліку, аналізу і аудиту на прикладі ТОВ «Телекарт-прилад» і розробка пропозицій щодо їх удосконалення.

Методи дослідження. У роботі застосовані сучасні методи проведення наукових досліджень, зокрема використано системний підхід, метод дедукції, індукції, теоретичне узагальнення літературних джерел, аналіз змісту нормативних документів, термінологічний аналіз, метод порівняння, графічний аналіз, структурний аналіз, тестування шляхом побудови тестів системи внутрішнього контролю, економіко-математичного моделювання, метод побудови лінії тренду та інші.

Інформаційною базою дослідження послужили Закони України, інструктивні матеріали, НП(С)БО, МСФЗ, Міжнародні стандарти аудиту, Міжнародні стандарти контролю якості, Методичні рекомендації Міністерства фінансів України, інші нормативні документи; економічна література з питань обліку, аналізу, аудиту, звітності, контролю, управління нематеріальними активами; дані інформаційно-аналітичної платформи

YouControl; наказ про облікову політику, фінансова звітність за 2017-2020 роки і інша інформація підприємства – ТОВ «Телекарт-прилад».

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків. Основний текст роботи розміщений на 74 стор. Кількість використаних джерел складає 54 джерела на 7 стор. Кількість додатків – 21 на 97 стор. Робота містить 11 таблиць і 9 рисунків.

Публікація та апробація результатів дослідження.

Апробація результатів дослідження, проведеного в магістерській роботі, полягає в тому, що вони доведені до відома керівництва ТОВ «Телекартприлад» і взяті до уваги для можливого подальшого використання.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі **«Нематеріальні активи: теоретичні і методичні засади визнання і обліку»** досліджено поняття, класифікація і оцінка нематеріальних активів, особливості документального оформлення їх стану і руху; облік нарахування амортизації нематеріальних активів; дискусійні аспекти обліку нематеріальних активів у сучасних умовах.

У другому розділі **«Діюча практика обліку нематеріальних активів у ТОВ «Телекартприлад»** проаналізовані загальна характеристика підприємства – ТОВ «Телекартприлад»; розкриті особливості обліку нематеріальних активів на підприємстві; проведено аналіз стану і динаміки нематеріальних активів і запропоновані рекомендації з поліпшення діючої практики.

У третьому розділі **«Аудит і моделювання операцій з нематеріальними активами»** розглянуто завдання і джерела перевірки нематеріальних активів; проведена оцінка системи внутрішнього контролю нематеріальних активів; запропоновано склад аудиторських процедур перевірки нематеріальних активів на підприємстві; проведено прогнозування стану забезпеченості нематеріальними активами.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволило зробити висновки, основні з яких такі:

1. Товариство «Телекартприлад» є лідером на ринку виробництва обладнання для цілей вимірювання, зв'язку, контрольного устаткування, пластикових карток тощо в Україні.

Облік нематеріальних активів у ТОВ «Телекартприлад» ведеться відповідно до вимог діючого законодавства і, зокрема, НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» і Податкового кодексу України.

Для цілей ведення обліку підприємством використовується активний субрахунок 127 «Інші нематеріальні активи» і пасивний рахунок 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів».

До складу активів нематеріального характеру на підприємстві відносяться права на торгові марки (товарні знаки), ліцензії і права на програмне забезпечення. Оскільки ряд напрямів діяльності Товариства підлягає ліцензуванню, наприклад, в частині розробки і виготовлення озброєння, військової техніки, переробки і застосування небезпечних речовин, аміаку, водню та т.і., то у складі нематеріальних активів враховуються ліцензії, отримані у відповідних органів ліцензування.

2. На підставі проведеного аналізу було зроблено висновок, що Товариство активно оновлює свої нематеріальні активи. Протягом періоду 2017-2020 рік постійно здійснювалися капітальні вкладення в придбання нематеріальних активів. Коефіцієнт надходження склав: в 2017 році – 0,19, в 2018 році – 0,16, в 2019 році – 0,32, в 2020 році – 0,46. Практично в 2018-2020 роках спостерігається постійне зростання коефіцієнту надходження нематеріальних активів. При чому в 2020 році порівняно з 2019 роком коефіцієнт надходження нематеріальних активів зріс на 43,8%.

Що стосується вибуття нематеріальних активів, то воно мало місце тільки в 2020 році – коефіцієнт вибуття склав 0,46.

3. Рентабельність нематеріальних активів за чистим прибутком в 2017 році складала 32,1%, в 2018 році – 16,1%, в 2019 році – 63,5%, в 2020 році – 23,8%. Дуже суттєве зростання рентабельності нематеріальних активів відбулося в 2019 році, коли Товариство отримало надзвичайно високу суму чистого прибутку, а отже, прибутковість використання НМА зросла.

Віддача нематеріальних активів у 2020 році склала 177,2 грн. чистого доходу від реалізації товарів і послуг на 1 грн. середньорічної вартості нематеріальних активів, тоді як у 2019 році віддача складала 295,7 грн. чистого доходу на гривню нематеріальних активів.

Таким чином, в 2020 році мало місце зниження віддачі нематеріальних активів, а саме на 118,5 грн. або на 40,1%.

Такі показники можна пояснити тим, що у 2020 році мало місце суттєве оновлення нематеріальних активів, що безпосередньо вплинуло на середньорічну вартість нематеріальних активів.

Що стосується місткості нематеріальних активів, то вона склала 0,006 у 2020 році, порівняно з 0,003 в 2019 році. Таким чином, місткість нематеріальних активів зросла на 0,003 або на 100%.

Зазначимо, що збільшення місткості нематеріальних активів фактично не є негативною тенденцією, оскільки така зміна відповідного показника відбулася через суттєве зростання середньорічної вартості нематеріальних активів Товариства.

4. Дослідження практики обліку нематеріальних активів у ТОВ «Телекарт-прилад» засвідчило, що в цілому на підприємстві має місце налагоджена система обліку, аналізу і контролю. Між тим, є певні недоліки, які потребують усунення.

Для удосконалення обліку нематеріальних активів у ТОВ «Телекарт-прилад» доцільно запропонувати таке:

- поліпшити організаційні засади облікової політики підприємства в частині питань, що регламентують облік нематеріальних активів.

На сьогодні в обліковій політиці ТОВ «Телекарт-прилад» наявний лише один елемент, що стосується нематеріальних активів – метод амортизації. При тому зазначено, що застосовується прямолінійний метод.

На нашу думку, в обліковій політиці мають бути передбачено набагато більше елементів, які є важливими для складання фінансової звітності, зокрема доцільно передбачити таке:

- порядок визначення первісної вартості нематеріальних активів, з урахуванням напрямку їх надходження на підприємство;

- порядок встановлення строку корисного використання;

- порядок визначення ліквідаційної вартості;

- метод амортизації для різних груп нематеріальних активів;

- порядок оцінки нематеріальних активів після первісного визнання, тобто на дату звітності;

- перелік субрахунків Робочого плану рахунків в частині рахунку 12 «Нематеріальні активи» (в додатку до наказу);

- перелік можливих податкових різниць по операціях з нематеріальними активами для цілей оподаткування прибутку підприємств;

- порядок визначення матеріально-відповідальних осіб за стан і збереження нематеріальних активів;

- порядок і періодичність проведення інвентаризації нематеріальних активів;

- порядок проведення тесту на знецінення нематеріальних активів.

У даному випадку мають бути окреслені підходи до визначення ставки дисконтування, яка буде застосовуватися для розрахунку вартості використання нематеріального активу при проведенні тесту, а також підходи до визначення справедливої вартості.

- запровадити в систему управлінського обліку щорічне здійснення оцінки ефективності застосування окремих видів нематеріальних активів, а також розрахунків щодо доцільності придбання нових (оновлення існуючих) видів програмного забезпечення, що застосовується Товариством;

- запровадити ведення аналітичних рахунків до субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи» за такими напрямками: 1271 «Права на програмне забезпечення», 1272 «Права здійснення певного виду діяльності (ліцензії)», 1273 «Права на придбані товарні знаки (торгові марки)», 1274 «Права на технологічні розробки», 1275 «Інші права»;

- для полегшення процесу складання фінансової звітності в частині нематеріальних активів розробити алгоритм підготовки такої звітності з послідовністю складання розгорнутих Приміток до фінансової звітності відповідно до вимог національних П(С)БО і передбачити такі кроки:

1) проведення річної інвентаризації активів і внесення її результатів в систему обліку;

- 2) донарахування амортизації за нематеріальними активами, що мають визначені строки корисного використання;
- 3) проведення тесту на знецінення нематеріальних активів;
- 4) відображення в обліку результатів тесту на знецінення шляхом визнання збитків від зменшення корисності;
- 5) опис норм облікової політики в частині нематеріальних активів для тексту Приміток до фінансової звітності;
- 6) складання таблиці руху нематеріальних активів для Приміток до фінансової звітності;
- 7) визначення нематеріальних активів, які знаходяться в заставі, чи мають якісь інші обмеження щодо їх використання;
- 8) складання опису якісних показників щодо нематеріальних активів для Приміток до фінансової звітності та інші.

Вважаємо, що застосування такого алгоритму суттєво поліпшить процес складання фінансової звітності і забезпечить послідовне і чітке їх заповнення, що в свою чергу дозволить підвищити якість і прозорість облікових даних для користувачів фінансової інформації.

5) З метою поліпшення системи управління нематеріальними активами в цілому рекомендовано удосконалити організаційні засади облікової політики підприємства в цілому.

При тому мають бути докладно освітлені питання не лише організації фінансового обліку і розкриття інформації про нематеріальні активи у фінансовій звітності; а й засади ведення управлінського обліку в частині оцінки ефективності використання конкретних видів нематеріальних активів; підхід до обліку нематеріальних активів для ведення податкових розрахунків, зокрема відносно обліку можливих податкових різниць, що виникають внаслідок окремих відмінностей в нарахуванні амортизації для цілей фінансової і податкової звітності; організація системи внутрішнього контролю за збереженням, оновленням, вибуттям нематеріальних активів.

Запровадження цих рекомендацій дозволить підвищити якість управління нематеріальними активами, а отже, й ефективність діяльності ТОВ «Телекартприлад».