ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ

Польова Тетяна Володимирівна

УДК 657.6:657.421.3

ОБЛІК, АУДИТ І АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Спеціальність 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Харків – 2006

Дисертацією є рукопис.

Робот а виконана в Харківському державному університеті харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник	кандидат економічних наук, доцент **Котенко Людмила Миколаївна,** Харківський державний університет харчування та торгівлі, доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Офіційні опоненти:	доктор економічних наук, професор **Ткаченко Надія Марківна,** Національний університет харчових технологій, професор кафедри обліку і аудиту
	кандидат економічних наук, доцент **Редько Олександр Юрійович,** Державна академія статистики, обліку та аудиту, професор Національного центру обліку та аудиту
Провідна установа	Львівська комерційна академія, кафедра аудиту, Укоопспілка, м. Львів.

Захист відбудеться 9 листопада 2006 року о 14^{00} годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 64.088.02 у Харківському державному університеті харчування та торгівлі за адресою: 61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333, ауд. 45.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Харківського державного університету харчування та торгівлі за адресою: 61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333.

Автореферат розісланий 5 жовтня 2006 року

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради Н.Л. Савицька

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. За сучасних умов господарювання матеріальні активи не є єдиним чинником забезпечення прибутковості підприємств. Стає очевидним, що існують інші види активів, які не мають речовинної субстанції, але здатні відігравати важливу роль у процесі одержання прибутку. Сьогодні серед них особливе місце посідають нематеріальні активи.

Для успішного використання нематеріальних активів необхідні принципово нові способи управління ними, що вимагає правильного розуміння їх економічної сутності, характерних рис, розробки науково обґрунтованої класифікації, яка повинна включати вичерпний перелік видів прав. Однак ні П(С)БО 8 "Нематеріальні активи", ні чинні Цивільний та Господарський кодекси його не містять, що на практиці призводить до неоднозначного трактування та відображення в обліку окремих видів прав інтелектуальної власності. Це унеможливлює реальну оцінку складу та структури нематеріальних активів.

В останні роки на державному рівні спостерігається підвищення уваги до проблем оцінки, обліку та інвентаризації нематеріальних активів. На врегулювання зазначених питань спрямовано затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. типові форми первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів; окремі роз'яснення надано в листах Міністерства фінансів України від 04.02.2005 р. №31-04200-30-17/1758, від 12.08.2005 р. №31-04200-10-5/17045. В економічній літературі також неодноразово висвітлювалися питання документального оформлення, оцінки, обліку, аудиту та аналізу операцій з нематеріальними активами. Але і дотепер є низка невирішених питань, зокрема: чинні рекомендації щодо документування операцій з нематеріальними активами не відповідають повною мірою потребам управління; методика обліку руху нематеріальних активів, а також їх аудиту і аналізу вимагає подальшого удосконалення.

Вагомий внесок у розробку теоретичних та методичних питань обліку, аудиту й аналізу нематеріальних активів внесли вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти: С.Ф. Голов, Ф.Ф. Бутинець, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, М.В. Кужельний, О.Б. Бутнік–Сіверський, В.С. Рудницький, А.П. Грінько, І.А. Бігдан, В.В. Сатовський, С.Й. Сажинець, В.В. Пастушкова, Г.В. Савицька, А.Д. Шеремет, А. Велш Глен, Г. Шорт Деніел, Б. Нідлз, Д. Колдуел та інші.

Дискусійний характер багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку, аудиту й аналізу нематеріальних активів для економіки України, недостатній рівень їх дослідження, з огляду на сучасні потреби управління, зумовили вибір теми дисертації як актуального напрямку облікового дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до державних планів науково-дослідних робіт кафедр бухгалтерського обліку

та аудиту і аналізу господарської діяльності Харківського державного університету харчування та торгівлі за темами: “Організаційно-методичні аспекти удосконалення обліку та аудиту на малих підприємствах” – державний реєстраційний номер 0105U002045 (особистий внесок здобувача полягає в удосконаленні первинних документів з обліку нематеріальних активів); “Удосконалення методики аналізу нематеріальних активів” – державний реєстраційний номер 0104U002582 (особистий внесок здобувача полягає в розширенні класифікації нематеріальних активів, удосконаленні системи взаємопов’язаних показників аналізу нематеріальних активів та розробці факторної моделі оцінки зміни їх рентабельності).

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення обліку, аудиту та аналізу нематеріальних активів.

Досягнення поставленої мети передбачає вирішення наступних завдань:

– уточнити економічну сутність нематеріальних активів та проаналізувати логіку ідентифікації окремих категорій інноваційної діяльності підприємства;

– визначити та узагальнити етапи виникнення та еволюції окремих видів нематеріальних активів;

– дослідити класифікацію нематеріальних активів та надати пропозиції щодо її удосконалення з метою підвищення ефективності управління даним видом ресурсного потенціалу підприємства;

– розробити рекомендації щодо удосконалення документального оформлення операцій з нематеріальними активами;

– удосконалити бухгалтерський облік цього сектора;

– раціоналізувати формування моделі функціонування АРМ “Управління нематеріальними активами”;

– дослідити аудиторські процедури з перевірки нематеріальних активів та надати пропозиції щодо підвищення їх ефективності;

– розглянути систему показників аналізу нематеріальних активів та внести пропозиції щодо її поліпшення;

– побудувати економіко-математичну модель залежності рентабельності нематеріальних активів від факторів, що впливають на неї, та кількісно виміряти величину їх впливу.

Об’єктом дослідження є економічний процес функціонування нематеріальних активів.

Предметом дисертаційного дослідження є облік, аудит і аналіз нематеріальних активів на підприємствах в умовах ринкової економіки.

Методи дослідження. Теоретичною і методологічною основою дисертації стали фундаментальні положення економічної теорії, вітчизняні і зарубіжні законодавчі та нормативні

акти, наукові праці вчених з зазначеного завдання. У процесі дослідження використовувалися дані фінансової та статистичної звітності підприємств. Для визначення взаємозв'язку нематеріальних активів з окремими економічними категоріями та удосконалення класифікації цих ресурсів застосовувалися методи причинно-наслідкового та абстрактно-логічного зв'язку. Історичний метод було використано під час систематизації етапів виникнення та еволюції нематеріальних активів. Метод спостереження використовувався для дослідження стану обліку та аудиту нематеріальних активів на вітчизняних підприємствах. Під час розробки питань удосконалення бухгалтерських записів з обліку руху нематеріальних активів використано методи групування та порівняння. Удосконалення автоматизованої моделі обліку нематеріальних активів здійснювалося на базі інструментарію програми "Інфо-Бухгалтер". Статистичні методи дослідження (середніх та відносних величин, порівняльного, детермінованого та кореляційно-регресійного аналізу) були використані під час розкриття методики аналізу нематеріальних активів на досліджуваних підприємствах. Для обчислення специфічних ризиків підприємства використовувався метод експертних оцінок. Графічний метод застосовувався для оцінки динаміки показників ефективності використання нематеріальних активів на підприємствах харчової промисловості.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розвитку теоретичних положень та розробці науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення обліку, аудиту та аналізу нематеріальних активів в умовах розвитку ринкової економіки.

За підсумками дослідження отримано наступні наукові результати:

Вперше:

– визначено місце нематеріальних активів у інноваційних процесах підприємств, що повніше розкриває економічну та облікову сутність цього виду ресурсів;

– розроблено економіко-математичну модель прогнозування рентабельності нематеріальних активів та визначення резервів її підвищення.

Удосконалено:

– первинний облік операцій з нематеріальними активами шляхом розробки комплексних документів, які містять оптимальний обсяг показників, що дозволяє знизити трудомісткість під час їх укладання та покращити документообіг підприємств;

– синтетичний облік надходження та вибуття нематеріальних активів, що дозволяє розробити єдиний спосіб формування їх первісної вартості, незалежно від напрямку надходження, та одержувати розгорнену і точну інформацію щодо окремих об'єктів обліку;

– аудиторські процедури з перевірки нематеріальних активів (інвентаризації охоронних документів та документації, яка підтверджує права підприємства на об'єкти нематеріальних активів; перевірки легальності програмного забезпечення підприємств), що дає можливість аудитору знизити рівень ризику невиявлення помилок.

Набуло подальшого розвитку:

– уточнення понять “нематеріальні активи”, “невідчутні активи”, “нематеріальні ресурси”, “інтелектуальна власність”, “інтелектуальний капітал”, що дозволяє краще зрозуміти їх сутність;

– класифікація нематеріальних активів за ознаками із зазначенням мети їх застосування;

– комп’ютеризація обліку нематеріальних активів, яка забезпечує оперативність формування інформації для прийняття управлінських рішень;

– система показників аналізу структури, стану та ефективності використання нематеріальних активів;

– детермінована факторна модель, за допомогою якої можливо визначити резерви підвищення рентабельності нематеріальних активів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці науково обґрунтованих методичних рекомендацій з удосконалення обліку, аудиту та аналізу нематеріальних активів, що дозволяє підприємствам різних галузей економіки раціонально організовувати документообіг; самостійно обґрунтовувати та розробляти облікову політику; підвищувати аналітичність та достовірність облікових даних; своєчасно формувати інформацію, необхідну для управління нематеріальними активами та визначення резервів підвищення ефективності їх використання; покращити якість роботи аудитора з питань перевірки, оцінки та аналізу нематеріальних активів.

Основні результати, одержані у процесі дисертаційного дослідження, впроваджено в практичну діяльність підприємств харчової промисловості м. Харкова: ТОВ “Альянс” (довідка №8 від 26.04.2005), СТ “Горкоопторг” (довідка №49 від 03.06.2005), ВАТ Харківський хлібокомбінат “Слобожанський” (довідка №347 від 01.09.2005), ТОВ “Харківський м’ясокомбінат” (довідка №1141 від 27.12.2005), ТОВ Аудиторська фірма “Фінанси і аудит” (довідка від 03.02.2006). Окремі положення дисертаційного дослідження використано в навчальному процесі ХДУХТ (акт впровадження від 26.01.2006) під час викладання дисциплін: “Інтелектуальна власність”, “Організація бухгалтерського обліку”, “Фінансовий облік 1”, “Організація та методика аудиту”, “Економічний аналіз”.

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є результатом самостійного наукового дослідження. Теоретичні обґрунтування, практичні розробки, висновки та рекомендації, що містяться в роботі, отримані автором самостійно на основі узагальнення теоретичного та практичного матеріалу. Із праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті положення, які є результатом особистої роботи здобувача та полягають у розробці пропозицій щодо удосконалення обліку, аудиту та аналізу нематеріальних активів.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати досліджень доповідалися на Міжнародній науковій конференції “Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання” (м. Донецьк,

2001), міжвузівській науково-практичній конференції “Проблеми формування і розвитку фінансово-кредитної системи України” (м. Харків, 2003), Всеукраїнській науково-методичній конференції “Проблемы теории и практики учета, аудита, анализа и пути их решения” (м. Севастополь, 2003), Міжнародній науково-практичній конференції “Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю” (м. Черкаси, 2004), Міжнародному форумі молодих вчених “Ринкова трансформація економіки постсоціалістичних країн” (м. Харків, 2005), наукових конференціях професорсько-викладацького складу та аспірантів Харківського державного університету харчування та торгівлі в 2003-2006 роках.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 14 наукових праць загальним обсягом 3,9 др. арк., з них 8 статей у наукових фахових виданнях, затверджених ВАК України, та 6 тез доповідей.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст дисертації викладено на 159 сторінках машинописного тексту. Робота містить 16 таблиць, 16 рисунків, 17 додатків, поданих на 74 сторінках. Список використаних джерел із 202 найменувань розміщено на 17 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертаційного дослідження, визначено його мету та основні завдання, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів.

У першому розділі “Теоретичні аспекти обліку нематеріальних активів” розкрито економічну сутність та особливості нематеріальних активів; уточнено їх визначення; систематизовано етапи еволюції прав інтелектуальної власності; розширено класифікацію нематеріальних активів.

Тенденції розвитку світової економіки та економіки України свідчать про активне залучання до господарського обігу таких довгострокових економічних ресурсів, як нематеріальні активи, що пов’язано з їх здатністю приносити значні прибутки за умов ефективного використання. Виявлено, що найважливішими особливостями нематеріальних активів як ресурсів підприємства, які покладені в основу їх класифікації та визначають порядок обліку, аудиту і аналізу, є такі: відмінність об’єктів за природою виникнення та сферами використання; відсутність матеріальної форми існування; складність оцінки та визначення строку корисного використання; неможливість відокремлення певних об’єктів нематеріальних активів від іншого майна підприємства; високий ступінь невизначеності моменту та величини отримання прибутку від використання.

Визначено місце нематеріальних активів у системі формування та взаємозв’язку окремих економічних категорій, які мають відношення до інноваційної діяльності підприємства. В

економічній літературі ототожнюються поняття “нематеріальні активи”, “невідчутні активи”, “нематеріальні ресурси”, “інтелектуальна власність”, “інтелектуальний капітал”. У процесі дослідження сутності та складу цих категорій було виявлено, що нематеріальні ресурси та нематеріальні активи утворюються на різних етапах створення та набуття прав на результати інтелектуальної діяльності; нематеріальні активи не обмежуються лише правами інтелектуальної власності; до складу інтелектуального капіталу входять основні засоби та елементи, які неможливо відокремити від певного суб’єкта, достовірно оцінити для відображення в балансі; нематеріальні активи є складовою частиною невідчутних активів. Таким чином, подібні ототожнення є неправомірними, бо спотворюють економічну сутність та склад нематеріальних активів.

Для організації обліку прав інтелектуальної власності та подальшого отримання економічних вигід від використання об’єктів нематеріальних активів слід орієнтуватися в суперечливому правовому полі, яке регулює залучення результатів творчої діяльності у цивільний обіг. З цією метою в роботі систематизовано етапи становлення та розвитку прав інтелектуальної власності.

На основі узагальнення та систематизації різних точок зору щодо необхідності включення окремих видів витрат до складу нематеріальних активів визначено, що у зарубіжній практиці до нематеріальних активів належать організаційні витрати, а у національних стандартах обліку відсутній механізм їх накопичення та не визначено склад. У зв’язку з розподілом цього виду витрат на декілька періодів діяльності, у роботі доведено необхідність їх капіталізації та визначено, що до складу нематеріальних активів повинна входити сукупність витрат на створення підприємства до моменту його реєстрації.

Проведені дослідження свідчать, що існує два види гудвілу: внутрішньо генерований та придбаний. Перший утворюється внаслідок здійснення комплексу заходів з підвищення авторитету та зміцнення ділової репутації підприємства та не відображується в обліку, а другий є результатом факту купівлі одного підприємства іншим. Визначено, що гудвілу, придбаному в результаті об’єднання підприємств, притаманні всі критерії, передбачені П(С)БО 8, для визнання його нематеріальним активом (очікування покупцем майбутніх економічних вигід, достатня визначеність вартості в момент купівлі-продажу, документальне підтвердження, відсутність матеріально-речовинної форми).

У роботі підкреслено, що чинне П(С)БО 8 не вирішило повністю проблему віднесення об’єктів до складу нематеріальних активів та їх обліку. Законодавчо регламентоване визначення нематеріальних активів розроблено без достатнього урахування специфіки даних ресурсів підприємства, про що свідчить зазначена у ньому можливість надання активу в оренду, у той час, як для об’єктів права інтелектуальної власності існує термін “видача ліцензії (дозволу) на використання”. Критерії визнання в обліку нематеріальних активів також є дискусійними, зокрема

ознака, пов’язана з імовірністю отримання майбутніх економічних вигід від їх використання, містить суб’єктивні моменти, крім того, величина такої ймовірності може бути і мінімальною, бо відсутнє пояснення з приводу її меж.

У дисертації розроблено пропозиції щодо уточнення у П(С)БО 8 назв груп нематеріальних активів та їх складу. Зокрема, запропоновано: групу “права на комерційні позначення” перейменувати в “права індивідуалізації учасників цивільного обороту, товарів та послуг”; виключити з групи прав на об'єкти промислової власності право на захист від несумлінної конкуренції, зважаючи на недоцільність його обліку та неможливість достовірної оцінки; зі складу авторського права і суміжних з ним прав виключити право на програми для ЕОМ і додати право на Web-сайт та видавничі права; виключити зі складу нематеріальних активів групу “незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи”.

Для цілей бухгалтерського обліку розроблено групування нематеріальних активів (рис. 1). З метою оцінки ступеня захищеності прав власника від можливих правопорушень, виділено групу “права на нетрадиційні об’єкти інтелектуальної власності”, яка містить права на ноу-хау, раціоналізаторські пропозиції, наукове відкриття та науково-технічну інформацію.

Рис. 1. Групування нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку

Запропоновано всю сукупність нематеріальних активів об’єднати “за природою виникнення об'єктів прав” у дві групи (права на об'єкти, які є і не є результатом інтелектуальної діяльності). Для раціональної організації обліку нематеріальних активів та ефективного управління ними уточнено класифікацію нематеріальних активів за такими найважливішими ознаками, як: “за видами прав”, “за станом використання”, “за строком корисного використання”, “за періодом отримання очікуваної вигоди”, “за ступенем ризику вкладень капіталу в нематеріальні активи”, “за напрямками вибуття” – із зазначенням мети їх застосування. Визначено підходи до розподілу вкладень капіталу в нематеріальні активи за ступенем ліквідності та ризику на основі відповідності окремих характеристик об'єкта світовому рівню.

У другому розділі “Інформаційно-методичні формати обліку нематеріальних активів” досліджено сучасний стан і напрямки удосконалення інформаційного забезпечення та обліку операцій з нематеріальними активами; обґрунтовано основи побудови обліку нематеріальних активів за умов автоматизованої системи управління підприємством.

Проведений аналіз форм первинних документів та облікових регістрів установлених для нематеріальних активів свідчить, що вони не повною мірою відповідають потребам сучасного обліку. По-перше, Міністерством фінансів України не затверджено форму акта оцінки нематеріальних активів, а діючі типові форми первинного обліку об’єктів права інтелектуальної власності розроблено для обмеженого кола прав. По-друге, затверджені регістри аналітичного обліку не містять усієї необхідної інформації. Для документального оформлення операцій з даними об’єктами обліку в роботі запропоновано пакет комплексних документів, зокрема “Картка-Акт наявності та руху нематеріальних активів”; “Акт оцінки та переоцінки нематеріальних активів”; “Відомість обліку накопиченої амортизації нематеріальних активів”, “Акт інвентаризації нематеріальних активів”. Розроблені документи враховують специфіку нематеріальних активів, суттєво скорочують кількість облікових форм та містять оптимальний обсяг показників, передбачають кореспонденцію рахунків, дозволяють забезпечувати контроль за збереженням об’єктів та отримувати дані для здійснення аудиторських процедур та аналізу їх використання.

Результати дослідження облікової практики та економічної літератури свідчать про відсутність єдиної системи відображення в обліку операцій руху нематеріальних активів. З метою розробки єдиного порядку формування первісної вартості нематеріальних активів, незалежно від напрямку їх надходження, запропоновано облік на субрахунку 154 “Придбання (створення) нематеріальних активів” вести за таким розподілом: 1541 “Створені власними силами нематеріальні активи”, 1542 “Придбані за грошові кошти нематеріальні активи”, 1543 “Внесені засновниками нематеріальні активи”, 1544 “Безоплатно отримані нематеріальні активи”, 1545 “Нематеріальні активи, придбані в результаті обміну”, 1546 “Нематеріальні активи, отримані внаслідок об’єднання підприємств”.

Ураховуючи, що сучасні умови господарювання зумовили необхідність обліку нових видів нематеріальних активів, у роботі запропоновано робочий план рахунків для ведення обліку нематеріальних активів за групами, у якому уточнено найменування та розширено кількість субрахунків до рахунку 12: 123 “Права індивідуалізації учасників цивільного обороту, товарів та послуг”, 126 “Гудвіл”, 128 “Організаційні витрати”. Обґрунтовано доцільність поступового списання організаційних витрат на інші витрати звичайної діяльності (субрахунок 977) упродовж строку діяльності підприємства.

Внаслідок придбання підприємства може виникнути позитивний гудвіл. Стандарти обліку окремих країн допускають різну методику визначення його величини. Під час розрахунку може застосовуватися як справедлива вартість придбаних чистих активів, так і їх балансова вартість. У зв'язку з цим виявлено, що в країнах з високим рівнем інфляції методика оцінки гудвілу із застосуванням у розрахунках балансової вартості призводить до невиправданого завищення активів та помилок у тлумаченні користувачами звітності підприємств. Крім того, існують суттєві розбіжності між бухгалтерським і податковим обліками гудвілу в Україні.

Зважаючи на складність визначення звітного сегмента, до якого має відношення гудвіл, та відсутність необхідності його поновлення, запропоновано відмовитися від амортизації та проводити щорічний перегляд вартості гудвілу з одночасним списанням суми втрати вартості за дебетом субрахунку 975 “Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій” та кредитом субрахунку 126 “Гудвіл”.

У ході проведеного дослідження виявлено, що окремі прикладні програми, які не мають жорсткої прив’язки до ЕОМ, варто включати у податковому обліку до складу нематеріальних активів, а операційні системи, які забезпечують працездатність комп’ютера та мови програмування – до четвертої групи основних фондів. Зважаючи на відсутність в українських стандартах бухгалтерського обліку рекомендацій щодо порядку відображення витрат на створення Web-сайта, запропоновано орієнтуватися на мету його створення.

Розвиток інформаційних систем та технологій в Україні викликав зростання попиту на автоматизовані системи управління підприємством. Враховуючи те, що бухгалтерський облік є інформаційною підсистемою управління, виникає необхідність у формуванні та ефективній обробці облікової інформації з використанням сучасного програмного забезпечення. Дослідження принципів функціонування найпопулярніших бухгалтерських програм показало, що вони не мають повного інструментарію для вирішення комплексу завдань обліку, аудиту та аналізу нематеріальних активів. Крім того, облік нематеріальних активів організовано без урахування їх специфіки, що призводить до об’єктивної необхідності доопрацювання стандартних пакетів прикладних програм.

Аналіз ринку програмних засобів дав змогу виявити, що однією з кращих для підприємств

середнього та малого бізнесу є програма “Інфо-Бухгалтер”. На базі інструментарію цієї програми розроблено пропозиції з удосконалення автоматизованої моделі обліку нематеріальних активів, а саме: розширення стандартного плану рахунків (введення додаткових субрахунків до рахунку 12 і рахунків третього порядку до субрахунку 154); розробка класифікатора “Нематеріальні активи”, який містить аналітичну інформацію до субрахунків рахунку 12, відомості щодо структурного підрозділу та особи, відповідальної за використання окремих об’єктів, їх напрямку надходження, використання та вибуття, характеру володіння тощо; створення шаблонів господарських операцій з нематеріальними активами (для обліку витрат на їх створення, операцій руху внаслідок безоплатної передачі чи внеску до статутного капіталу підприємств); встановлення необхідних бланків для документального оформлення (у разі використання комплексних первинних документів). Розрахунок показників аналізу нематеріальних активів можна налагодити за допомогою засобів програми “Audit Expert”.

У третьому розділі “Удосконалення аудиту та аналізу нематеріальних активів” запропоновано рекомендації щодо удосконалення методики аудиту, документального оформлення та перевірки правильності відображення в обліку результатів інвентаризації нематеріальних активів; розроблено методику аналізу ефективності їх використання і прогнозування рентабельності на основі традиційних та економіко-математичних методів.

З метою забезпечення можливості зниження рівня ризику невиявлення помилок та підвищення якості праці аудитора, у роботі наведено етапи аудиту нематеріальних активів з детальним розкриттям особливостей проведення аудиторських процедур на кожному з них та повний обсяг необхідних аудиторських доказів.

Дослідження показало, що сьогодні існує тенденція до зростання кількості порушень у сфері авторського права, тому особливо актуальною є аудиторська експертиза легальності програмного забезпечення, порядок здійснення якої запропоновано в роботі.

Зазначено, що для виявлення фактичної наявності та стану нематеріальних активів аудитору необхідно брати участь у проведенні інвентаризації. Відсутність матеріально-фізичної сутності об’єкта перевірки потребує нетрадиційних прийомів проведення інвентаризації, але в затвердженій наказом Міністерства фінансів України Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та документів і розрахунків №69 від 11.08.94 р. відсутня інформація стосовно техніки та напрямків проведення перевірки нематеріальних активів. Крім того, і досі не розроблена типова форма звіряльної відомості, передбачена Методологічною радою з бухгалтерського обліку для відображення результатів інвентаризації нематеріальних активів. Для належного документального оформлення результатів інвентаризації була розроблена форма акта інвентаризації нематеріальних активів, яка поєднує в собі інформацію інвентаризаційного опису та звіряльної відомості. У роботі

запропоновано варіант робочого документа та звіту аудитора за результатами перевірки нематеріальних активів.

Для надання в аудиторському висновку обґрунтованої оцінки стану та ефективності використання на підприємстві нематеріальних активів доцільно застосовувати аналітичні процедури, зокрема: оцінку співвідношення залишкової вартості об’єктів до їх первісної вартості; нарахованої амортизації за певний період до первісної вартості на початок періоду; чистого доходу від реалізації продукції (прибутку) до середньорічної вартості нематеріальних активів; прибутку від використання даного виду ресурсів до витрат, пов’язаних з їх використанням.

У результаті дослідження виявлено, що в літературі недостатньо висвітлено питання та послідовність аналізу нематеріальних активів. Як відомо, об'єктивність результатів, одержаних у процесі аналізу, залежить від якості інформаційної бази, класифікацію та напрямки використання якої наведено в роботі.

Одним з основних елементів методики аналізу є вибір відповідної системи взаємопов’язаних показників, тому запропоновано доповнити систему блок-показників аналізу нематеріальних активів наступними: розрахунки їх частки у майні підприємства, коефіцієнтів власних розробок, обмеження права власності та застави, коефіцієнта їх амортизації за певний період та відповідності нематеріальних активів своїм первісним характеристикам, чистої рентабельності, рентабельності операційних нематеріальних активів та інтегрального показника ефективності їх використання.

На основі даних фінансової звітності ТОВ “Харківський м'ясокомбінат” доведено, що застосування балансової вартості нематеріальних активів підприємств під час розрахунку їх доходності та рентабельності призводить до нереально завищених показників (табл. 1). Тому, з метою одержання достовірних результатів оцінки ефективності використання цих активів, у розрахунках слід застосовувати їх ринкову вартість, яка враховує вплив факторів ціни, часу, ризику, а також індивідуальні особливості діяльності підприємства. Для підприємств харчової промисловості, які мають значну питому вагу об'єктів прав промислової власності, рекомендовано застосовувати метод капіталізації прибутку під час визначення ринкової вартості нематеріальних активів.

Дані таблиці 1 свідчать, що у 2004 році, порівняно з попереднім роком, рентабельність нематеріальних активів зросла на 26 грн прибутку з кожних 100 грн їх вартості. Для встановлення впливу факторів на зміну рентабельності операційних нематеріальних активів (V_{ONA}) та виявлення резервів її зростання, запропоновано детерміновану факторну модель, яка враховує показник реальної ринкової вартості активів:

$$V_{ONA} = \frac{R_I}{\overline{NA}_{OP}} \times \frac{P_{OB}}{R_I} \times \frac{P_{OP}}{P_{OB}}, \qquad (1)$$

де R_I – витрати на впровадження інновацій, тис. грн;

$\overline{NA}_{OP}$ – середня вартість нематеріальних активів, які обслуговують операційну діяльність, тис. грн;

P_{OP} – прибуток від операційної діяльності, тис. грн;

P_{OB} – прибуток від звичайної діяльності, тис. грн.

Таблиця 1

Динаміка показників ефективності використання нематеріальних активів (НА) ТОВ "Харківський м'ясокомбінат"

Рік	СРВНА, тис. грн	Доходність НА (коеф.)		Загальна рентабельність НА (коеф.)		Рентабельність операційних НА (коеф.)	
		СБВНА у порівняних цінах	СРВНА	СБВНА у порівняних цінах	СРВНА	СБВНА у порівняних цінах	СРВНА
2001	4771,8	22475,24	6,92	2039,86	0,63	2145,31	0,66
2002	9247,7	35385,21	4,63	2887,11	0,38	3193,14	0,42
2003	8170,9	29946,93	6,45	236,88	0,05	1080,51	0,23
2004	8582,4	36541,58	7,03	1596,73	0,31	2565,03	0,49
2004 до 2001	3810,6	14066,34	0,11	– 443,13	– 0,32	419,72	– 0,17

СРВНА – середньорічна ринкова вартість нематеріальних активів, тис. грн;

СБВНА – середньорічна балансова вартість нематеріальних активів, тис. грн.

За допомогою використання методу абсолютних різниць було виявлено, що значне зростання у 2004 році рентабельності витрат на впровадження інновацій ($\frac{P_{OB}}{R_I}$) сприяло збільшенню рентабельності операційних нематеріальних активів на 22% порівняно з попереднім роком. У той же час, зменшення частки операційного прибутку підприємства ($\frac{P_{OP}}{P_{OB}}$) на 64,8% викликало зниження ефективності використання операційних нематеріальних активів на 91 грн прибутку з кожних 100 грн їх вартості. Зменшення частки витрат на впровадження інновацій ($\frac{R_I}{\overline{NA}_{OP}}$) на 21,3% сприяло зниженню рентабельності нематеріальних активів на 5%. Таким чином, Харківському м'ясокомбінату доцільно в подальшому активно впроваджувати технологічні інновації. Разом з тим, резервом підвищення ефективності використання нематеріальних активів є нарощування обсягів операційного прибутку.

Вивчення складної системи взаємозв'язків між рентабельністю нематеріальних активів та економічними факторами вимагає застосування разом з детермінованим аналізом методів математичної статистики, які враховують стохастичні зв'язки. У роботі побудовано економіко-математичну модель, за допомогою якої можливо визначити вплив факторів на приріст рентабельності нематеріальних активів, підрахувати резерви її зростання та розробити прогностичні оцінки:

$$Y = 79{,}5163 - 0{,}9104X_1 + 0{,}0003X_4 - 372{,}6165X_6 + 0{,}1378X_8, \qquad (2)$$

де Y – рентабельність нематеріальних активів, коеф.;

X_1 – середньорічна первісна вартість нематеріальних активів, тис. грн;

X_4 – доходність нематеріальних активів, коеф.;

X_6 – питома вага амортизації нематеріальних активів у загальному обсязі витрат операційної діяльності, %;

X_8 – коефіцієнт відповідності нематеріальних активів своїм первісним характеристикам, %.

Між результативним показником і відібраними факторами існує тісний зв'язок (R = 0,82), вони зумовлюють зміну рівня рентабельності на 68%. Значущість одержаного рівняння підтверджує F-критерій, розрахункове значення якого (13,1) є вищим за табличне. Таким чином, стохастичний зв'язок свідчить про доцільність побудови та використання розробленої моделі.

З метою виявлення факторів, у розвиток яких закладено найбільше можливостей зростання рентабельності нематеріальних активів, розраховано коефіцієнти еластичності та бета-коефіцієнти. Розрахунки довели, що найбільший вплив на рентабельність нематеріальних активів має питома вага їх амортизації у загальному обсязі витрат операційної діяльності (X_6).

Практичне застосування побудованої багатофакторної моделі рентабельності нематеріальних активів здійснено на основі даних ВАТ Харківський хлібокомбінат "Слобожанський", що якнайкраще представляє аналізовану сукупність хлібопекарських підприємств м. Харкова та області (30 одиниць).

Шляхом підстановки в модель прогнозних значень незалежних змінних отримано прогностичні оцінки результативного показника у вигляді точкового прогнозу і довірчого інтервалу (за умови, що значення коефіцієнтів регресії буде зберігатися незмінним протягом всього періоду прогнозування). Для значень середньорічної первісної вартості нематеріальних активів ВАТ Харківський хлібокомбінат "Слобожанський" – 8000 грн, їх доходності – 760, питомої ваги амортизації в загальному обсязі операційних витрат – 0,05%, ступеня відповідності нематеріальних активів своїм первісним характеристикам – 60% отримано наступне прогнозне значення рентабельності – 62,09. З довірчою імовірністю 0,95 отримано інтервальний прогноз

рентабельності нематеріальних активів – 43,88 < $\hat{y}_i$ < 64,38.

Таким чином, використання запропонованих методик аналізу та прогнозування рентабельності нематеріальних активів дозволить глибше і детальніше дослідити фактори, що впливають на ефективність їх використання, виявити резерви зростання та розробити прогноз, що сприятиме підвищенню ефективності діяльності підприємств та обґрунтованому прийняттю управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, що виявляється в розробці науково обґрунтованих методичних рекомендацій щодо удосконалення обліку, аудиту та аналізу нематеріальних активів в умовах розвитку ринкової економіки. Це дозволяє підвищити обґрунтованість управлінських рішень щодо ефективності використання нематеріальних активів. Проведене дослідження дозволило зробити такі висновки:

1. Уточнено сутність нематеріальних активів як економічної категорії. Критичний аналіз і зіставлення численних трактувань терміна "нематеріальні активи" дали можливість сформулювати його визначення, як законодавчо визнаних необоротних активів підприємства, у вигляді різних прав, що мають цільове призначення, реальну вартість та здатні приносити їх власникові (користувачеві) прибуток або іншу користь. Підкреслено специфічні риси нематеріальних активів, невідчутних активів, нематеріальних ресурсів, інтелектуальної власності, інтелектуального капіталу. Доведено неправомірність ототожнення нематеріальних і невідчутних активів, зважаючи на відмінність їх складу; змішування понять "інтелектуальна власність" і "нематеріальні активи", тому що даний підхід звужує склад останніх; об'єднання нематеріальних активів та інтелектуального капіталу, бо це призводить до викривлення їх економічної сутності.

2. Існуюче на сьогоднішній день визнання значимості нематеріальних активів є наслідком багатовікової еволюції механізму захисту прав інтелектуальної власності. У зв'язку з цим систематизовано етапи становлення та розвитку авторських і суміжних з ними прав, прав на об'єкти промислової власності, прав індивідуалізації учасників цивільного обороту, товарів і послуг.

3. Для ефективного управління нематеріальними активами розширено їх класифікацію новими ознаками групування із зазначенням мети застосування. Рекомендовано перейменувати групу "права на комерційні позначення" у "права індивідуалізації учасників цивільного обороту, товарів та послуг". Доведено недоцільність ведення обліку прав на захист від недобросовісної конкуренції. Запропоновано включити в групу "авторське право і суміжні з ним права" право на Web-сайт та видавничі права.

4. Запропоновано комплексні документи: "Картку-Акт наявності та руху нематеріальних

активів", "Акт оцінки та переоцінки нематеріальних активів", "Відомість обліку накопиченої амортизації нематеріальних активів", які значно скорочують кількість облікових форм, передбачають збереження всієї необхідної інформації, кореспонденцію рахунків, можливість їх комп'ютерної обробки.

5. З метою посилення аналітичності облікової інформації та відповідності її потребам управління та аналізу рекомендовано відкривати до субрахунку 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів" рахунки третього порядку, відповідно до напрямку надходження об'єктів.

6. За сучасних умов господарювання коло нематеріальних активів розширюється, що вимагає обґрунтування включення окремих видів прав до їх складу та більш чіткої систематизації субрахунків для обліку. Це створило передумови для розширення кількості субрахунків до рахунку 12 "Нематеріальні активи": 123 "Права індивідуалізації учасників цивільного обороту, товарів та послуг", 126 "Гудвіл", 128 "Організаційні витрати".

7. Відсутність єдиної системи відображення в обліку руху нематеріальних активів підтвердила необхідність опрацьованих пропозицій щодо удосконалення обліку витрат на їх створення; обліку безоплатно одержаних (переданих) прав; нематеріальних активів, які внесено до статутного капіталу; прав користування Web-сайтом.

8. Наведено склад організаційних витрат підприємства та обґрунтовано доцільність їх капіталізації як одного з видів нематеріальних активів. Визначено підходи до розподілу видів гудвілу. Встановлено, що позитивному гудвілу, який виникає в результаті об'єднання підприємств, властиві критерії визнання нематеріальним активом. Уточнено методику розрахунку величини гудвілу, доведено доцільність періодичного тестування гудвілу на знецінення його вартості в протилежність амортизації.

9. На підставі дослідження ринку інформаційних технологій і стану обліку на досліджуваних підприємствах визначено вимоги до формування моделі функціонування АРМ "Управління нематеріальними активами" та розроблено рекомендації з удосконалення автоматизованої моделі обліку цього виду ресурсів, що підвищує якість обліково-аналітичної інформації та забезпечує можливість прийняття своєчасних управлінських рішень.

10. Запропонована програма аудиту нематеріальних активів та наведений обсяг аудиторських доказів дають можливість знизити рівень ризику невиявлення помилок та підвищити ефективність праці аудитора. Розроблено форми акта інвентаризації нематеріальних активів, варіанти робочого документа та звіту аудитора.

11. Розширено систему блок-показників аналізу нематеріальних активів за допомогою розрахунку частки нематеріальних активів у майні підприємства; коефіцієнтів власних розробок, обмеження права власності, застави нематеріальних активів, амортизації за певний період; чистої рентабельності та рентабельності операційних нематеріальних активів.

12. Запропоновано методику аналізу ефективності використання нематеріальних активів із застосуванням традиційних та економіко-математичних методів з метою своєчасного виявлення причин її зниження та здійснення прогнозу на перспективу. Методику впроваджено на підприємствах харчової промисловості та одержано позитивну оцінку фахівців.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Бигдан И.А., Полевая Т.В. Организационно-методические аспекты аудита нематериальных активов // Прогресивні ресурсозберігаючі технології та їх економічне обґрунтування у підприємствах харчування. Економічні проблеми торгівлі: Зб. наук. пр. – Ч. 2. – Харків: ХДУХТ, 2002. – С. 45-51 (здобувачеві належить розкриття особливостей аудиторських процедур на етапах перевірки нематеріальних активів та визначення обсягу необхідних аудиторських доказів).

2. Польова Т.В. Методичні підходи до проведення інвентаризації нематеріальних активів // Прогресивні ресурсозберігаючі технології та їх економічне обґрунтування у підприємствах харчування. Економічні проблеми торгівлі: Зб. наук. пр. – Ч. 2. – Харків: ХДУХТ, 2003. – С. 56-64.

3. Полевая Т.В. Экономическая сущность и особенности франчайзинга как вида нематериальных активов // Науковий вісник Полтавського національного технічного університету ім. Юрія Кондратюка. Економіка і регіон. – 2003. – №1. – С. 78-80.

4. Польова Т.В. Специфічний вид нематеріальних активів - гудвіл // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – Вип. 11. – Черкаси: ЧДТУ, 2004. – С. 205-210.

5. Польова Т.В. Підходи до організації автоматизованого робочого місця “Управління нематеріальними активами” // Прогресивні ресурсозберігаючі технології та їх економічне обґрунтування у підприємствах харчування. Економічні проблеми торгівлі: Зб. наук. пр. – Ч. 2. – Харків: ХДУХТ, 2004. – Т. 1. – С. 96-102.

6. Полевая Т. В. Анализ нематериальных активов предприятий пищевой промышленности Харьковской области // Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. пр. – Вип. 198. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2004. – Т. 1. – С. 227-236.

7. Котенко Л.М., Польова Т.В. Удосконалення документування операцій з обліку нематеріальних активів // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 5(47). – С. 109-115 (здобувачем запропоновано комплексні документи для первинного обліку нематеріальних активів).

8. Польова Т.В. Питання документального оформлення оцінки та переоцінки нематеріальних активів // Вісник ХНТУСГ. Серія: Економічні науки: Зб. наук. пр. – Вип. 35. – Харків: ХНТУСГ, 2006. – С. 244-247.

Друковані праці конференцій:

9. Полевая Т.В. Роль нематериальных активов в хозяйственной деятельности и их классификация в целях управления предприятием // Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, стале економічне зростання: Праці Першої міжнародної другої всеукраїнської наукової конференції студентів та молодих учених (11-14 грудня 2001 р.) – Донецьк: ДонНУ, 2001. – Ч.1. – С. 173-175.

10. Котенко Л.Н., Полевая Т.В. Нематериальные активы как специфический объект учета // Проблемы теории и практики учета, аудита, анализа и пути их решения: Материалы Всеукраинской научно-методической конференции (6-8 травня 2003 р.) – Севастополь: Сев НТУ, 2003. – С. 77-80 (здобувачеві належить уточнення визначення нематеріальних активів, встановлення їх відмінних особливостей як ресурсів підприємства).

11. Полевая Т.В. Особенности проведения инвентаризации нематериальных активов // Проблеми формування і розвитку фінансово-кредитної системи України (18 квітня 2003 р.): Збірник наукових статей. – Харків: Фінарт, 2003. – С. 253-254.

12. Котенко Л.М., Польова Т.В. Сутність та особливості франчайзингових прав // Управлінські та технологічні аспекти розвитку підприємств харчування та торгівлі: Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 65-річчю з дня народження доктора техн. наук, проф., члена-кореспондента ВАСГНІЛ Беляєва М.І. (19 листопада 2003 р.) – Харків: ХДУХТ, 2003. – С. 351-354 (здобувачеві належить визначення місця франчайзингу в системі прав на здійснення виду діяльності та уточнення трактування терміна “франчайзинг”).

13. Польова Т.В. Гудвіл – який це вид активу? // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: Матеріали ІІ-ої Міжнародної науково-практичної конференції (24-26 березня 2004 р.) – Черкаси: ЧДТУ, 2004. – С. 45-47.

14. Польова Т.В. Питання удосконалення документального оформлення операцій з нематеріальними активами // Ринкова трансформація економіки постсоціалістичних країн: Матеріали Міжнародного Форуму молодих вчених (19-20 травня 2005 р.) – Харків: ХНТУСГ, 2005. – Т. 2. – С. 184.

АНОТАЦІЯ

Польова Т.В. Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю

08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Харківський державний університет харчування та торгівлі, Харків, 2006.

Роботу присвячено розробці теоретичних та практичних науково обґрунтованих рекомендацій щодо вдосконалення обліку, аудиту та аналізу нематеріальних активів. Визначено місце нематеріальних активів у інноваційних процесах підприємств, що повніше розкриває економічну та облікову сутність цього виду ресурсів. Систематизовано етапи становлення та розвитку прав інтелектуальної власності. Уточнено категоріально-понятійний апарат та розширено існуючу класифікацію нематеріальних активів.

Внесено пропозиції щодо удосконалення обліку окремих видів нематеріальних активів та операцій з цими економічними ресурсами підприємства. Запропоновано форми первинних документів та автоматизовану модель обліку нематеріальних активів.

Розроблено рекомендації щодо підвищення ефективності аудиторських процедур з нематеріальними активами. Розширено систему показників аналізу нематеріальних активів. Вперше розроблено економіко-математичну модель рівня рентабельності нематеріальних активів та запропоновано на її основі методику прогнозування рентабельності.

Ключові слова: нематеріальні активи, права інтелектуальної власності, класифікація, облік, автоматизована модель, аудиторські процедури, система показників аналізу, рентабельність.

АННОТАЦИЯ

Полевая Т.В. Учет, аудит и анализ нематериальных активов. – Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 – бухгалтерский учет, анализ и аудит. – Харьковский государственный университет питания и торговли, Харьков, 2006.

Работа содержит теоретические и практические рекомендации по совершенствованию учета, аудита и анализа нематериальных активов для обеспечения их эффективного использования в условиях рыночной экономики.

В первом разделе “Теоретические аспекты учета нематериальных активов” раскрыта экономическая сущность нематериальных активов, выделены их характерные черты как ресурсов предприятия, определяющие порядок их учета, аудита и анализа. Уточнено понятие “нематериальные активы”. Разграничены категории “неосязаемые активы”, “нематериальные ресурсы”, “интеллектуальная собственность”, “интеллектуальный капитал”. Произведена систематизация этапов становления и развития прав интеллектуальной собственности и усовершенствована классификация нематериальных активов для различных функций управления. Внесены предложения по изменению названия и корректировке состава групп нематериальных

активов, регламентированных П(С)БУ 8.

Во втором разделе “Информационно-методические форматы учета нематериальных активов” исследована действующая методика учета нематериальных активов. Разработаны формы комплексных первичных документов по учету нематериальных активов, содержащие необходимую информацию по осуществленным операциям, корреспонденцию счетов, методику расчета стоимости и приспособленные для компьютерной обработки.

Внесены предложения по совершенствованию учета операций движения нематериальных активов. Для разработки единого подхода к формированию первоначальной стоимости данных объектов учета, независимо от направления и условий приобретения, рекомендовано открывать счета третьего порядка по направлениям поступления нематериальных активов.

Требования рыночной экономики и развитие научно-технического прогресса диктуют необходимость учета в составе нематериальных активов организационных расходов, приобретенного гудвилла, прав пользования услугами мобильной связи, Web-сайтом. В связи с этим предложено расширить количество субсчетов к счету “Нематериальные активы”.

Учитывая современные потребности в интегрированных системах управления, в работе систематизированы подходы к организации АРМ “Управление нематериальными активами”. На основе инструментария программы “Инфо-Бухгалтер” разработаны предложения по совершенствованию функциональной модели учета нематериальных активов.

В третьем разделе “Совершенствование аудита и анализа нематериальных активов” раскрыты особенности осуществления аудиторских процедур с нематериальными активами на каждом этапе проверки. Представлен весь спектр аудиторских доказательств, сбор которых поможет аудитору снизить уровень риска необнаружения искажений и повысить качество его работы. Описан порядок осуществления аудиторской услуги по экспертизе легальности программного обеспечения. Для работы инвентаризационной комиссии разработан акт инвентаризации нематериальных активов, внедрение которого позволяет повысить наглядность и достоверность результатов проверки наличия и состояния нематериальных активов. Предложен вариант отчета аудитора по результатам проверки нематериальных активов.

Расширена система блок-показателей анализа нематериальных активов. Доказано, что применение балансовой стоимости нематериальных активов при расчете эффективности их использования приводит к нереально завышенным результатам. Дальнейшее развитие получила методика оценки рыночной стоимости нематериальных активов. Разработана детерминированная факторная модель, позволяющая выявить резервы повышения эффективности использования нематериальных активов. Построена экономико-математическая модель зависимости рентабельности нематериальных активов, которая использована для прогнозирования ее величины.

Ключевые слова: нематериальные активы, права интеллектуальной собственности, классификация, учет, автоматизированная модель, аудиторские процедуры, система показателей анализа, рентабельность.

ANNOTATION

Polyova T.V. Accounying, audit and analysis of intangible assets. – Manuscript.

Thesis for competition of candidate of economic sciences degree on speciality 08.06.04 – accounting, analysis and audit. – Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkiv, 2006.

The work is devoted to the development of theoretical and practical scientifically substantiated recommendations concerning improvements in accounting, audit and analysis of intangible assets. The place of intangible assets within the system of forming economic categories and their relations, which relate to innovation development of the enterprise are defined. Stages of creation and development process of intellectual property rights are systematized. Category-conceptual apparatus is specified and existing classification of intangible assets is widened.

Proposals concerning improvement of some kinds of intangible assets and operations with these economic resources of the enterprise are made. Forms of primary documentation and automatized model of intangible assets accounting are suggested.

Recommendations concerning increase of the efficiency of auditorial procedures with intangible assets are worked out. The system of parameters for the analysis of intangible assets is ewidened. Economic-mathematical model of level of profitability intangible assets were received and methodics of profitability forecast is proposed on the basis of this model.

Key words: intangible assets, intellectual property rights, classification, accounting, automated model, auditorial procedures, system of parameters for the analysis, profitability.

Підписано до друку 27.09.2006 р. Формат 60х84 1/16. Папір офс. Друк офс.
Обл.-вид. арк. 1,1. Умов.-друк. арк. 1,2. Тираж 100 прим. Зам. № 414
Харківський державний університет харчування та торгівлі
61051, м. Харків-51, вул. Клочківська, 333.
ДОД ХДУХТ, м. Харків, вул. Клочківська, 333.