

Міністерство освіти і науки України  
Тернопільський національний економічний університет  
Факультет фінансів та обліку  
Кафедра економічної експертизи та аудиту бізнесу

**ДАРМОГРАЙ Ігор Васильович**

**Ідентифікація, аудит та аналіз  
нематеріальних активів підприємства**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування

освітньо-професійна програма Економічна експертиза та аудит бізнесу

Випускова кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконав студент

Групи ОЕЕМ-21

Дармограй Ігор Васильович

Науковий керівник:

д.е.н., професор

Лучко М.Р

Тернопіль 2019

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	3
<b>РОЗДІЛ 1. НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ ЯК ОБ'ЄКТ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ</b> .....	7
1.1. Сутність та особливості нематеріальних активів.....	7
1.2. Ідентифікація нематеріальних активів.....	15
1.3. Види та класифікація нематеріальних активів .....	20
Висновки до розділу 1.....	30
<b>РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ</b> .....	32
2.1. Інформаційне забезпечення аналізу нематеріальних активів .....	32
2.2. Методика аналізу нематеріальних активів підприємств .....	43
2.3. Аналіз нематеріальних активів ПАТ «Фармак».....	54
Висновки до розділу 2.....	63
<b>РОЗДІЛ 3. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ</b> .....	64
3.1. Організація аудиту нематеріальних активів .....	64
3.2. Методика аудиту нематеріальних активів.....	73
Висновки до розділу 3.....	82
<b>ВИСНОВКИ</b> .....	83
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	89
<b>ДОДАТКИ</b> .....	97

## РОЗДІЛ 1

### НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ ЯК ОБ'ЄКТ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

#### 1.1. Сутність та особливості нематеріальних активів

У сучасній економічній літературі відсутнє однозначне тлумачення терміна «нематеріальні активи». Так, Бланк І.А. трактує нематеріальні активи як необоротні активи, які не мають матеріальної форми і забезпечують здійснення усіх основних видів господарської діяльності [13, с.185]. Бойчик І.М. вважає, що нематеріальні активи – це права власності і захист доступу до нематеріальних ресурсів підприємства, їх використання у господарській діяльності з метою одержання доходу [14, с. 199].

Сизоненко О.В. тлумачить нематеріальні активи як ресурси або права на ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до одержання економічних вигід у майбутньому [78, с. 7].

Досліджуючи економічний зміст нематеріальних активів, Бразілій Н.М. зазначає, що сутність нематеріальних активів проявляється в тому, що вони є одним із видів ресурсів підприємства які являють собою різні права і привілеї, в тому числі отримані за рахунок інтелектуальної діяльності, об'єкти інтелектуальної власності, що дають можливість власнику здійснювати підприємницьку діяльність з метою одержання додаткових економічних вигід порівняно з конкурентами. Маючи нематеріальну природу, вони стають відчутними лише в процесі виробництва та реалізації продукції і тільки в поєднанні із засобами, предметами праці та робочою силою, адже саме в такій сукупності проявляється ефект від їх використання [15, с.8].

Криштопа І. І. визначає нематеріальний актив як немонетарний актив, що не має матеріальної форми, як ресурс підприємства, контрольований ним у результаті минулих подій, що має матеріальний носій, підтверджений майновими правами, використання якого приведе до одержання очікуваних

економічних вигід у майбутньому, може бути ідентифікований, достовірно оцінений і використовуватися терміном понад 12 місяців у різних видах діяльності суб'єкта господарювання [36, с. 8].

Діба В. М. пропонує таке визначення нематеріальних активів: «нематеріальні активи – це інтелектуальні ресурси, ідентифікація котрих відбувається внаслідок оформлення майнових або немайнових прав інтелектуальної власності, які контролюються підприємством як результати минулої інтелектуальної діяльності, від використання яких очікується збільшення майбутніх економічних вигід та зростання інноваційного потенціалу підприємства» [24, с.39].

Польова Т.М. тлумачить нематеріальні активи як законодавчо визнані необоротні активи підприємства, у вигляді різних прав, що мають цільове призначення, реальну вартість та здатні приносити їх власникові (користувачеві) прибуток або іншу користь [65, с.16].

Серед зарубіжних науковців теж існують неоднакові погляди на сутність поняття «нематеріальні активи». Так, Дж. Р. Хитчнер вважає, що «нематеріальні активи – це частина людського капіталу, який створюється освітою, досвідом, кваліфікацією працівників компанії, а також структурним капіталом, що включає такі елементи, як процес документообігу і організаційна структура компанії. Нематеріальні активи – це кодифіковані речові описи специфічних знань, якими можна володіти і при необхідності торгувати» [84, с. 11].

Каплан Р. і Нортон Д. пропонують розглядати нематеріальні активи як основне джерело створення вартості підприємства та поділяють їх на три складові: 1) людський капітал (вміння, талант, знання); 2) інформаційний капітал (бази даних, інформаційні системи, мережі та технології); 3) організаційний капітал (культура, лідерство, відповідний персонал, робота в команді, управління знаннями) [29, с. 133]. Б. Лев наводить таке визначення: «нематеріальні активи є нематеріальними джерелами вартості, які

породжуються інноваціями, унікальними організаційними проектами або практикою управління людськими ресурсами» [38].

Аксьонов А. П. стверджує, що «нематеріальні активи – це довго–строкові права, які приносять їх власникам певний дохід або іншу користь, володіють вартістю і не мають матеріально–речового змісту» [4, с. 55]. Третяк Д. В. тлумачить нематеріальні активи як явні інтелектуальні ресурси, знання у різноманітній формі, які належать підприємству [81].

У нормативно-правових актах України, які регламентують різні питання, пов'язані з нематеріальними активами, визначення даного поняття відрізняються. Наприклад, згідно із Законом України Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій [70], нематеріальний актив – це об'єкт (об'єкти) права інтелектуальної власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому законодавством, об'єктом права власності.

Податковий кодекс України теж містив визначення нематеріальних активів як права власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті у встановленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами [64]. Проте, Законом України від 21.12.2016 р. № 1797-VIII, пункт 14.1.120. Податкового кодексу, який містив визначення нематеріальних активів було виключено.

Отже, з юридичної точки зору, нематеріальні активи розглядаються як права власності на результати інтелектуальної діяльності, або об'єкти права інтелектуальної власності. У зв'язку з цим вважаємо за доцільне дослідити ці поняття.

## 1.2 Ідентифікація нематеріальних активів

Одним з важливих питань, пов'язаних з визнанням і відображенням нематеріальних активів в обліковій системі та фінансовій звітності суб'єкта господарювання, є їх ідентифікація. Як справедливо зауважує Побережець О. В., проблема полягає в тому, що більшість нематеріальних активів не вірно або взагалі не ідентифікуються, не достатньо точно оцінюються, що призводить до викривлення оподаткованого прибутку й недостовірному відображенню інформації в балансі й інших формах звітності. Саме тому ідентифікація й оцінка нематеріальних активів складають підґрунтя достовірного бухгалтерського обліку [63, с.99].

В широкому розумінні, ідентифікація нематеріальних активів суб'єктів господарювання базується на трансформації результатів інтелектуальної діяльності в інтелектуальну власність, на комерціалізації об'єктів прав інтелектуальної власності в статус товару та на капіталізації знань, компетенцій та творчих здібностей людини. Ключовим моментом трансформації результатів інтелектуальної діяльності в об'єкти права інтелектуальної власності є юридичне оформлення. При цьому, прагнення конкурентів не поступитися компаніям, які на основі застосування знань одержали переваги, змушує шукати різні засоби захисту прав – патенти, авторські свідоцтва, товарні знаки, авторські договори, ліцензії, які регулюють порядок на використання знань і винаходів відповідно до норм права у сфері інтелектуальної власності. [23, с.92].

Як зазначають Базилевич В. Д. та Ільїн В. В., інтелектуальна власність у ринковій економіці використовується на засадах її комерціалізації, механізм якої уможливорює безперервний рух інтелектуального капіталу та отримання прибутку. Це відбувається таким чином: інтелектуальний капітал продукує інновації, які формують інтелектуальні ресурси. Вони зі значним комерційним потенціалом отримують правову охорону і стають інтелектуальною власністю. Купівля-продаж об'єктів інтелектуальної власності оформляється відповідним договором, що є дієвим інструментом

узгодження інтересів суб'єктів господарювання. Відтак комерціалізація відносин інтелектуальної власності набуває інституціонального оформлення у відповідних ринкових угодах [9, с.527].

Можливість ідентифікації нематеріальних активів, як об'єктів права інтелектуальної власності, об'єктивно обумовлена характеристиками таких об'єктів, що відрізняють їх від іншого майна. Однак нематеріальність цих активів та висока невизначеність стосовно можливості генерування ними майбутніх економічних вигод ускладнює процес їх ідентифікації.

У вітчизняних нормативно-правових актах, які регулюють бухгалтерський облік нематеріальних активів, питання їх ідентифікації не є чітко регламентованим. У НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [55] не міститься жодного пояснення поняття «ідентифікованість», незважаючи на той факт, що термін «нематеріальний актив» трактується таким чином, що підкреслює важливість ідентифікації. У НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» дається визначення ідентифікованих активів та зобов'язань як придбаних активів та зобов'язань, які на дату придбання відповідають критеріям визнання статей балансу [56].

Таке визначення стосується активів та зобов'язань загалом, а тому не враховує особливостей нематеріальних активів. Також містить загальні критерії, яким повинні відповідати активи для того, щоб бути ідентифікованими, а саме суттєвість інформації та можливість достовірного визначення оцінки статті.

В економічній літературі існують неоднакові погляди стосовно сутності процесу ідентифікації нематеріальних активів. Так, на думку Бігдан І. А., ідентифікація – це можливість визначення, виділення характерних рис об'єкта, які дозволяють йому існувати відокремлено від інших об'єктів як облікова одиниця [12, с.10]. Гусь А. В. пише, що можливість ідентифікації означає, що актив можна розпізнати як самостійну одиницю і що у власника нематеріального активу наявні відповідні підтвердження такого права, наприклад патент або свідоцтво [22, 64].

Слід зауважити, що деякі автори ототожнюють термін «ідентифікація» лише з відокремленням, що на наш погляд є неправильним. Зокрема, Банасько Т. М. пише, що «важливою характеристикою об'єкта нематеріальних активів є можливість його ідентифікації, тобто можливість відокремлення від інших активів, що практично не завжди вдається» [11, с.207]. Касич А. О., Хімич І. Г. зазначають, що «вихідною проблемою під час обліку нематеріальних активів є проблема їх достовірної ідентифікації, тобто виділення даного виду активу серед інших активів, надання лише йому властивих ознак та характеристик» [30, с.62].

### **1.3. Види та класифікація нематеріальних активів**

Вивчення й аналіз економічної літератури, а також нормативно-правових актів, дали змогу встановити, що на сьогодні немає єдності в підходах до класифікації нематеріальних активів. Проте відомо, що науково обґрунтована класифікація є основою організації обліку, економічного аналізу та аудиту.

Насамперед вважаємо за доцільне дослідити класифікації нематеріальних активів, які використовуються з метою відображення цих активів у системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності суб'єктів господарювання.

У Н(П)СБО 8 «Нематеріальні активи» [55] усі нематеріальні активи поділено на 6 груп:

- 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 нематеріальні активи.

Ця ж класифікація закладена у План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і



організацій [27], в якому за цими групами нематеріальних рахунків передбачено відповідні субрахунки, а саме: 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 нематеріальні активи». Наведене вище групування нематеріальних активів також використано у Податковому Кодексі України [64] з метою встановлення строків нарахування амортизації нематеріальних активів (табл.1.2).

У МСФЗ 38 «Нематеріальні активи», з метою розкриття інформації про нематеріальні активи у фінансовій звітності, їх пропонується поділяти на такі класи:

- а) назви брендів;
- б) заголовки та назви видань;
- в) комп'ютерне програмне забезпечення;
- г) ліцензії та привілеї;
- г) авторські права, патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію;
- д) рецепти, формули, моделі, проекти та прототипи; та
- е) нематеріальні активи на етапі розробки.

При цьому у стандарті зазначається, що ці класи можуть поділятися на менші класи, або об'єднуватися у більші класи, якщо це приводить до доречнішої інформації для користувачів фінансової звітності [49].

Таблиця 1.2.

Класифікація нематеріальних активів відповідно до бухгалтерського та  
податкового законодавства України

№ з/п	Група нематеріальних активів	Об'єкти, що відносяться до відповідної групи
1.	Права користування природними ресурсами	Право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище
2.	Права користування майном	Право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень
3.	Права на комерційні позначення, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування
4.	Права на об'єкти промислової власності, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо
5.	Авторське право та суміжні з ним права, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення
6.	Інші нематеріальні активи	Право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв

Отже, наведений перелік нематеріальних активів у МСБО 38 не є вичерпним. Водночас стандартом перераховуються об'єкти, які не відносяться до нематеріальних активів, а саме: внутрішньогенерований гудвіл, витрати на дослідження, внутрішньо генеровані бренди, заголовки, назви видань, переліки клієнтів та інші подібні своєю сутністю об'єкти.

Проведений нами аналіз положень Н(П)СБО 8 та МСБО 38 показав, що в ці стандарти закладена класифікація нематеріальних активів за такими ознаками як строк корисного використання та спосіб отримання

нематеріальних активів. За строком корисного використання нематеріальні активи поділяються на:

– нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання, тобто за якими неможливо передбачити період впродовж якого ці активи, як очікується, будуть приносити економічні вигоди;

– нематеріальні активи з визначеним строком корисного використання, тобто з обмеженим періодом принесення економічних вигод підприємству.

За способом отримання нематеріальні активи можна класифікувати на такі групи:

1) отримані (придбані) окремо:

- придбані нематеріальні активи;
- отримані безоплатно;
- придбані в результаті обміну на подібний об'єкт;
- придбані в результаті обміну на неподібний об'єкт;
- внесені до статутного капіталу;

2) отримані внаслідок об'єднання бізнесу;

3) отримані в результаті розробки (створені самим підприємством).

До нематеріальних активів відноситься також гудвіл. Зауважимо, що у НП(С)БО 8 гудвіл у складі нематеріальних активів не розглядається. Натомість, питання, пов'язані з обліком гудвілу, який виник при придбанні іншого підприємства, містяться в НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», в якому гудвіл визначається як перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання [56].

Податковим кодексом України гудвіл трактується як нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між ринковою ціною та балансовою вартістю активів підприємства як цілісного майнового комплексу, що виникає в результаті використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів, послуг, нових технологій тощо [64].

## РОЗДІЛ 2

### МЕТОДИКА АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ

#### 2.1. Інформаційне забезпечення аналізу нематеріальних активів

Інформаційне забезпечення є важливим етапом та необхідною умовою організації і проведення аналізу нематеріальних активів. Це пояснюється тим, що від якості, обсягу, складу та змісту вихідних даних залежить ефективність аналітичного дослідження, об'єктивність і дієвість його результатів. Під інформаційним забезпеченням аналізу нематеріальних активів підприємств ми розуміємо сукупність доречної інформації, необхідної для поглибленого аналізу нематеріальних активів, якими володіє підприємство, пошуку шляхів підвищення ефективності їх використання, обґрунтування управлінських рішень пов'язаних з нематеріальними активами.

Усю сукупність інформації, яка використовується в процесі аналізу нематеріальних активів можна поділити на дві великі групи: зовнішню та внутрішню (рис.2.1). Зовнішня інформація потрібна для забезпечення керівництва підприємства необхідними даними про стан зовнішнього середовища, в якому він функціонує. Джерелами зовнішньої інформації для аналізу нематеріальних активів є: внутрішнє законодавство України, яке охоплює закони та підзаконні нормативно-правові акти, норми міжнародного права, що регламентують різні питання, пов'язані з нематеріальними активами; статистичні дані та інформація про стан ринку інтелектуальної власності; матеріали загальноекономічних, маркетингових та інших досліджень, що стосуються об'єктів інтелектуальної власності.

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [71], підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання, які здійснюють

діяльність у видобувних галузях, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається КМУ, складають фінансову звітність за МСФЗ. Всі інші підприємства самостійно визначають доцільність застосування МСФЗ для складання фінансової звітності.

Мікропідприємства, малі підприємства, непідприємницькі товариства і представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, крім тих, що зобов'язані складати фінансову звітність за МСФЗ, підприємства, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства, складають скорочену за показниками фінансову звітність відповідно до вимог НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність».

Отже, враховуючи наведені вище норми Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», можемо виділити три групи суб'єктів господарювання в залежності від застосування ними різних підходів до складання фінансової звітності. Зауважимо, що склад фінансової звітності, яку складають ці три групи буде різним. Так, повний комплект річної фінансової звітності суб'єктів господарювання, які відносяться до 1 групи, згідно з вимогами МСБО 1 «Подання фінансових звітів», складається з: звіту про фінансовий стан; звіту про прибутки та збитки та інший сукупний дохід; звіт про зміни у власному капіталі; звіт про рух грошових коштів; примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення [47]. Стосовно проміжної фінансової звітності, то МСФЗ дають суб'єктам господарювання можливість вибору стосовно того, яку проміжну звітність складати: повну чи стислу. Повна проміжна фінансова звітність повинна містити весь комплект фінансової звітності і враховувати усі вимоги, що визначені в МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Стисла проміжна фінансова звітність, згідно з МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» має включати, як мінімум, стислий звіт про фінансовий стан; стислий звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід, стислий звіт

про зміни у власному капіталі; стислий звіт про рух грошових коштів; та деякі пояснювальні примітки [50].

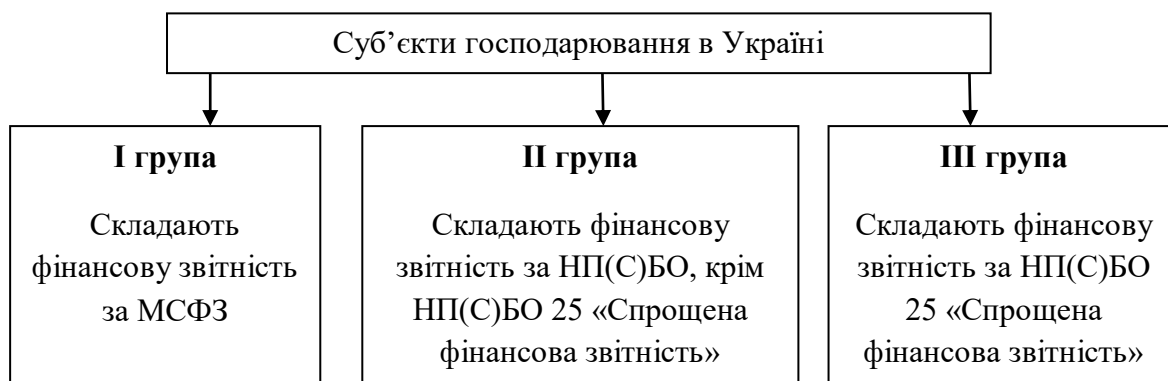


Рис. 2.2. Класифікація вітчизняних суб'єктів господарювання за концептуальними основами складання фінансової звітності\*

\*Примітка. Розроблено автором

Річна фінансова звітність суб'єктів господарювання, які відносяться до 2 групи, згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», складається з: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності, а проміжна фінансова звітність – лише з балансу та звіту про фінансові результати [53].

Суб'єкти господарювання, які відносяться до 3 групи, складають фінансову звітність, яка включає лише баланс та звіт про фінансові результати, форма і порядок складання яких визначаються НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [57].

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [53], інформація, яка наводиться у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації. Крім того, фінансова звітність повинна:

- містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та

майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому;

- бути достовірною (правдивою), тобто не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності;
- надавати можливість користувачам порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди та фінансові звіти різних підприємств.

При розкритті інформації про нематеріальні активи, підприємства, що складають фінансову звітність за МСФЗ, мають враховувати вимоги таких стандартів: МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 36 «Зменшення корисності активів», МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» або МСФЗ для малих та середніх підприємств (далі – МСФЗ для МСП).

Розкриття інформації про нематеріальні активи суб'єктами господарювання, що складають звітність за Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, має здійснюватися відповідно до вимог НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи», або НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність».

Аналіз форм фінансової звітності, передбачених НП(С)БО 1 [53] «Загальні вимоги до фінансової звітності», показав, що інформація, пов'язана з нематеріальними активами, міститься у таких звітах:

- балансі (звіті про фінансовий стан);
- звіті про фінансові результати;
- звіті про рух грошових коштів;
- звіті про власний капітал;
- примітках до фінансової звітності.

## 2.2. Методика аналізу нематеріальних активів

В умовах розвитку інноваційної економіки, залучення нематеріальних активів у діяльність суб'єктів господарювання дозволяє збільшити загальну вартість їх активів та доходи, активізувати процес надходження інвестицій та підвищити імідж. Капітальні інвестиції в Україні у нематеріальні активи за останні дев'ять років, як свідчать дані табл. 2.1., мали тенденцію до зростання. Так, станом на кінець 2018 р. інвестиції підприємств у нематеріальні активи зросли порівняно з 2017 р. у 2,2 рази, порівняно з 2016 р. – у 3 рази, а порівняно з 2010 р. – у 5,3 рази.

Водночас частка нематеріальних активів у капітальних інвестиціях за досліджуваний період була незначною і коливалася в межах 3,1% - 6,7% , а на кінець 2018 р. склала 6,2%. Аналіз динаміки обсягів і структури нематеріальних активів за їх групами показав, що інвестиції у програмне забезпечення та бази даних мали сталу тенденцію до зростання і за 2010-2018 роки зросли з 2802,4 млн. грн. до 9476,4 млн.грн., тобто у 3,4 рази.

Таблиця 2.1.

Капітальні інвестиції в Україні у матеріальні та нематеріальні активи у 2010-2018 роках (млн.грн)<sup>1,2</sup>

Роки	Капітальні інвестиції усього	Інвестиції у матеріальні активи	Інвестиції у нематеріальні активи:			
			усього, млн. грн	%	з них:	
					програмне забезпечення та бази даних	права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторські та суміжні права, патенти, ліцензії, концесії тощо
2010	180576	173663	6913	3,8	2802	3044
2011	241286	231910	9376	3,9	3254	4102
2012	273256	264853	8402	3,1	3409	3656
2013	249873	239394	10480	4,2	3478	5632
2014	219420	212035	7385	3,4	3207	2974
2015	273116	254731	18386	6,7	4908	12458



2016	359216	347391	11826	3,3	6316	4181
2017	448462	432040	16422	3,7	8196	5718
2018	578726	542335	36391	6,2	9476	23804

<sup>1</sup>Примітка. Дані наведено без урахування тимчасово окупованої території АР Крим, м. Севастополя та за 2014-2018 роки без частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

<sup>2</sup>Примітка. Розроблено автором на основі даних [28].

Обсяги інвестиції у права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторські та суміжні права, патенти, ліцензії, концесії тощо за досліджуваний період змінювалися неоднаково, водночас на кінець 2018 р. їх сума різко зросла – до 23804, 4 млн. грн., що у 7,8 разів більше порівняно з 2010 р.

Отже, незважаючи на позитивні тенденції щодо збільшення обсягів інвестицій в нематеріальні активи в Україні за останні роки, їх незначна питома частка у майні вітчизняних підприємств, на нашу думку, є однією з причин того, що інформація про ці активи належно не розкривається у фінансовій звітності суб'єктів господарювання, а також того, що в економічній літературі з питань аналізу донедавна основна увага приділялася методиці аналізу основних засобів, а методика аналізу нематеріальних активів або взагалі не розглядалася, або висвітлювалася поверхнево.

### **2.3. Аналіз нематеріальних активів ПАТ «Фармак»**

Фармацевтичний ринок – один із найбільш динамічних ринків в Україні. За даними компанії «Проксіма Рісерч», загальний обсяг вітчизняного фармацевтичного ринку лікарських засобів, включаючи роздрібний та госпітальний сегменти, у 2018 році сягнув 85,2 млрд. грн. При цьому частка лікарських засобів іноземного виробництва у 2018 році становила 61,5%, а вітчизняних – 38,5% [83].

ПАТ «Фармак» – це провідна вітчизняна фармацевтична компанія, основними напрямками діяльності якої є розробка, виробництво та продаж рецептурних та безрецептурних лікарських засобів широкого переліку, зокрема генеричних препаратів та препаратів добре вивченого медичного застосування.

Продуктовий портфель ПАТ «Фармак» покриває широкий перелік терапевтичних груп, але компанія зосереджена на шістьох основних групах лікарських засобів, а саме: протизастудних (20,7% загальних продажів за 2018 рік); ендокринологічних (11,0%); гастроентерологічних (10,0%); неврологічних (8,1%); кардіологічних (6,2%), протиінфекційних (6,1%). Компанія також випускає офтальмологічні і контрастні засоби та проводить випуск фармацевтичної продукції по контракту для своїх партнерів, як для ринку України, так і на експорт.

За підсумками 2018 року є лідером на фармацевтичному ринку України за обсягами продажу лікарських засобів у грошовому виразі з часткою ринку 5,93%. У 2018 році частка ПАТ «Фармак» серед вітчизняних підприємств на ринку лікарських засобів склала 15,3%.

ПАТ «Фармак» має власні представництва в Казахстані, Узбекистані, Білорусії та Киргизії. Компанія експортує свою продукцію у понад 20 країн. При цьому найбільша частка експорту припадає на країни СНД, а саме: Узбекистан, Казахстан та Росію. Крім цього, важливими для компанії ринками збуту є Польща, Німеччина, В'єтнам, Ірак, Австралія. Загалом у 2018 році ПАТ «Фармак» реалізував продукції на 6,41 млрд. грн., з яких 4,95 млрд. грн. (77,2% від загальних продаж) – на внутрішньому ринку України та 1,46 млрд. грн. (22,8% від загальних продаж) – на експорт.

Для дистрибуції лікарських засобів на фармацевтичному ринку, в основному, використовуються непрямі канали. Найбільш поширеним каналом продажів є виробник – дистриб'ютор – аптека – споживач. У середньому, каналами одного дистриб'ютора покривається до 70-80% загальної кількості аптечних мереж і 60-80% лікувальних закладів

Закупівля сировини і матеріалів для виробництва фармацевтичних препаратів здійснюється як на внутрішньому, так і зовнішньому ринках. При цьому близько 63% від загальної потреби в сировині та матеріалах компанія імпортує з ряду країн, включаючи Німеччину, Китай, США, Індію.

ПАТ «Фармак» розглядає дослідження та розробки як ключовий фактор розвитку компанії та поповнення портфелю продуктів новими сучасними ліками. Створення дженерикових та оригінальних лікарських засобів відбувається завдяки використанню досягнень фундаментальної і прикладної науки та інноваційних технологій. Науковці ПАТ «Фармак» у співпраці із спеціалізованими інститутами розробили та дослідили за останні 15 років понад 400 готових лікарських препаратів на основі майже 150 активних фармацевтичних сполук та створили більш ніж 11 цілісних фармако-терапевтичних портфелів. Особливо визначними серед них є портфелі протизастудних, офтальмологічних, кардіологічних, ендокриноло-гічних та діагностичних засобів. Наразі «Фармак» володіє технологіями виготовлення більшості лікарських форм, що використовуються в лікувальній практиці. Створена аналітична база дозволяє розробляти сучасні методи контролю майже для будь яких відомих лікарських форм. Окрема увага приділяється розвитку сучасних технологічних платформ із створення готових лікарських засобів, таких як м'які желатинові капсули, емульсії, суспензії, низькодозовані композиції, ліофільні препарати тощо. Порівняльні клінічні випробування та дослідження із біоеквівалентності дженерикових препаратів проводяться на базі провідних інститутів та спеціалізованих установ в Україні, країнах ближнього зарубіжжя та Євросоюзу.

Важливою складовою науково-технічної діяльності ПАТ «Фармак» є супровід життєвого циклу існуючого портфелю продуктів, включаючи оптимізацію та удосконалення технічних вимог, існуючих технологій та методів аналізу. Особливого значення набуває пошук та впровадження альтернативних способів виробництва твердих лікарських засобів при збереженні незмінним профілю якості кінцевого продукту. Принципи та

підходи до організації робіт із досліджень та розробок в компанії дозволяють з одного боку вирішувати завдання оперативного імпортозаміщення вартісних ліків доступними та якісними вітчизняними аналогами, а з другого боку – створювати дженерики за міжнародними стандартами з метою паралельного виведення на декілька ринків одночасно. З кожним роком нарощуються інвестиції в науково-дослідні роботи. Здійснюється програма постійної технічної модернізації лабораторій, оснащення сучасним дослідницьким обладнанням для створення нових продуктів, безперервного збагачення знань про продукти та зростаючого розуміння процесів.

## РОЗДІЛ 3

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ

#### 3.1. Організація аудиту нематеріальних активів

Під аудитом нематеріальних активів у загальноприйнятому значенні розуміється експертиза (або ревізія) юридичних і облікових документів, що відносяться до використовуваних на підприємстві об'єктів інтелектуальної власності, зарахованих на бухгалтерський баланс як нематеріальні активи [24, с 259].

Мету аудиту нематеріальних активів можна сформулювати як висловлення думки щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення в обліку та фінансовій звітності нематеріальних активів, а також встановлення дотримання підприємством вимог відповідних облікових стандартів (НП(С)БО, МСФЗ) та чинного законодавства.

Аудит нематеріальних активів передбачає:

- перевірку фактичного існування та стану активів, а також наявності у підприємства відповідних юридичних та облікових документів, які слугують підтвердженням його права на такі активи;
- визначення достовірності та правильності облікових записів про нематеріальні активи, узагальнені у фінансовій звітності підприємства;
- встановлення відповідності господарських операцій з нематеріальними активами протягом звітного періоду вимогам чинного законодавства [19, с 890].

Аудит нематеріальних активів, на нашу думку, слід розглядати з двох позицій: як один з об'єктів зовнішнього аудиту фінансової звітності суб'єкта господарювання та як об'єкт внутрішнього аудиту.

Зовнішній аудит – це перевірка, що здійснюється незалежними висококваліфікованими спеціалістами в галузі аудиту, контролю та аналізу фінансово-господарської діяльності на підставі наявності відповідного сертифіката на право здійснення аудиторської діяльності. Об'єктом зовнішнього аудиту суб'єкта господарювання є його фінансова звітність. Метою аудиту фінансової звітності, згідно з МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до МСА», є підвищення ступеня довіри до неї визначених користувачів. Її досягають через висловлення аудитором думки про те, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Ця думка висловлюється в письмовій формі в аудиторському звіті [45]. Під час аудиту фінансової звітності, аудит нематеріальних активів буде складовою такої перевірки.

Внутрішній аудит можна визначити як незалежну експертну діяльність служби внутрішнього аудиту суб'єкта господарювання для перевірки й оцінки адекватності та ефективності системи внутрішнього контролю та якості виконання призначених обов'язків його працівниками. Головна увага внутрішнього аудиту зосереджена на аналізі інформаційної системи, включаючи систему бухгалтерського обліку і супутніх видів контролю, вивченні фінансової та операційної інформації, дослідженні економічності та ефективності операцій. Внутрішній аудит як система контролю за діяльністю підприємства створюється з метою оцінки та вдосконалення системи його внутрішнього контролю при мінімізації на неї витрат.

По суті, внутрішній аудит – це перевірки, виконані всередині суб'єкта господарювання внутрішніми аудиторами з метою надання необхідної інформації керівництву для прийняття управлінських рішень і здійснення внутрішнього поточного контролю. Внутрішній аудит надає оперативну інформацію та консультації для прийняття або коригування управлінських рішень та бізнес-планів, прогнозує та попереджає кризові явища на

підприємстві, знижує аудиторські ризики у ході проведення зовнішніх аудиторських перевірок.

Основою для ефективної організації та проведення аудиторської перевірки нематеріальних активів є планування аудиту, яке допомагає аудитору приділити відповідну увагу важливим сферам аудиту; своєчасно ідентифікувати та вирішувати потенційні проблеми; належно організувати й управляти завданням з аудиту з метою його ефективного та кваліфікованого виконання; допомагає обрати членів аудиторської групи із завдання, що мають відповідний рівень підготовки та компетентності, щоб діяти у відповідь на очікувані ризики, а також спрощує належний розподіл роботи між ними.

Згідно з МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», метою аудитора є планування аудиту так, щоб його можна було виконати ефективно. Планування аудиту включає встановлення загальної стратегії аудиту для завдання та розробку плану аудиту. МСА 300 вимагає, щоб аудитор визначав загальну стратегію аудиту, яка б встановлювала обсяг, час і напрям аудиту, а також спрямовувала розробку плану аудиту [45].

### **3.2. Методика аудиту нематеріальних активів**

Якість аудиту таких специфічних ресурсів, як нематеріальні ресурси, в значній мірі залежить від методики аудиту. В економічній літературі під методикою аудиту розуміється застосування сукупності способів і прийомів, які дають можливість провести аудит системно, в найбільш доцільній послідовності [60, с.121]. Методика відповідає на запитання: як і яким чином проводити аудит. Правильно визначена методика – запорука якості аудиту.

Формування методики аудиту передбачає конкретизацію прийомів, способів і правил проведення перевірки господарсько-фінансової діяльності підприємств відповідно до мети і плану аудиту. Структура методики включає три рівні: об'єкти дослідження; джерела отримання

Під час формування методики аудиту нематеріальних активів необхідно враховувати як специфіку діяльності підприємства, що

перевіряється, так і характерні ознаки самих нематеріальних активів, зокрема відсутність матеріальної форми, складність ідентифікації; високий ступінь невизначеності стосовно майбутніх економічних вигод, що можуть бути отримані від використання нематеріального активу.

Зауважимо, що питання методики аудиту нематеріальних активів не знайшло глибокого висвітлення у працях вітчизняних науковців: основна увага приділяється аудиту або контролю основних засобів. Крім того, серед науковців немає єдності у поглядах стосовно напрямів, які повинен охоплювати аудит нематеріальних активів. Водночас заслуговує на увагу методика проведення аудиторської перевірки нематеріальних активів, запропонована Бразилій Н. М., яка виділяє сім етапів проведення аудиту цих активів (рис.3.1.)



Рис.3.1. Етапи аудиту нематеріальних активів [ 15, с.16]



Аудит облікової політики підприємства стосовно нематеріальних активів включає перевірку: критеріїв визнання та оцінки нематеріальних активів в обліковій системі підприємства; визначення термінів корисного використання нематеріальних активів та відповідності їх чинному законодавству; висвітлення способів нарахування амортизації за окремими групами нематеріальних активів; підходів до обліку витрат на дослідження і розробки; методики обліку гудвілу; висвітлення організації аналітичного обліку нематеріальних активів.

Аудит наявності нематеріальних активів охоплює перевірку періодичності проведення інвентаризацій нематеріальних активів та їх відповідності законодавчим актам; перевірку правильності оформлення результатів інвентаризацій.

Аудит операцій по надходженню нематеріальних активів включає перевірку: джерел надходження нематеріальних активів; правильності оформлення придбаних нематеріальних активів; правильності визначення сум ПДВ при придбанні нематеріальних активів; правильності використання форм первинних документів.

Аудит операцій із вибуття нематеріальних активів охоплює перевірку : бухгалтерського обліку й оподаткування операцій із продажу виключних прав на об'єкти нематеріальних активів положенням нормативних актів; бухгалтерського обліку операцій по передачі невиняткових прав на нематеріальний актив положенням нормативних актів; бухгалтерського обліку й оподаткування операцій по безоплатній передачі нематеріальних активів та операцій по передачі нематеріальних активів як внесок до статутного капіталу положенням нормативних актів; бухгалтерського обліку операцій по списанню нематеріальних активів.

Аудит амортизації нематеріальних активів включає перевірку правильності нарахування і відображення в обліку амортизації нематеріальних активів, а також відповідності методів амортизації нематеріальних активів, які використовують.

Аудит операцій, пов'язаних із наданням права на використання нематеріальних активів здійснюється шляхом перевірки наявності та правильності оформлення договорів на використання нематеріальних активів; перевірки відповідності бухгалтерського обліку прав на використання нематеріальних активів положенням нормативних актів .

Аудит достовірності відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності включає перевірку даних синтетичного й аналітичного обліку нематеріальних активів за їх видами; перевірку відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного і аналітичного обліку нематеріальних активів [15, с.16] .

### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Адамик О.В. Податкові розрахунки і звітність у системі бухгалтерського обліку: організація та методика здійснення (на прикладі торговельних підприємств західного регіону України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04. Тернопіль, 2003. 20 с.
2. Адамик О.В. Способи формування в обліку податкового зобов'язання з податку на прибуток. *Економіка. Фінанси. Право*. 2002. № 1. С. 20–25.
3. Адамик О.В. Управлінські інформаційні системи в аналізі і аудиті: навч. посібн. Тернопіль: ТАЙП, 2005. 33 с.
4. Аксенов А. П. Нематериальные активы. Структура. Оценка. Москва: Финансы и статистика, 2007. 192 с.
5. Андросова О.Ф., Калугіна К.А. Методика аудиту основних засобів і нематеріальних активів та її вплив на якість аудиту. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. № 3. Т.3. С.250–255.
6. Анохіна К. О. Ефективність використання нематеріальних ресурсів підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 . Одеса, 2015. 21 с.

7. Анохіна К. О. Оцінка ефективності використання нематеріальних ресурсів підприємств. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2016. № 2 (61). С. 72–79.
8. Аудит: методика і організація : навч. посібник. Вид. 2-ге, переробл. і допов. / Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.
9. Базилевич В.Д., Ільїн В.В. **Інтелектуальна власність: креативи метафізичного пошуку**. Київ: Знання, 2008. 687 с
10. Банасько Т.М. Економічний аналіз використання нематеріальних активів: значення та методика здійснення. *Вісник ЖДТУ*. 2009. № 4 (50). С. 6–11.
11. Банасько Т.М. Ідентифікація і оцінка нематеріальних активів у бухгалтерському обліку – дискусійні питання, можливості їх розв’язання. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2010. № 38. С. 205–212.
12. Бігдан І. А. Облік і аудит нематеріальних активів : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.04. Харків, 2003. 24 с.
13. Бланк И.А. Финансовый менеджмент : учеб. курс. 2-е изд., перераб. и доп. Киев : Эльга, Ника-Центр, 2004. 656 с.
14. Бойчик І.М. Економіка підприємства: навч. посібн. Київ: Атіка, 2004. 480 с.
15. Бразілій Н.М. Облік і аудит нематеріальних активів (на прикладі підприємств харчової промисловості) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2007. 21 с.
16. Вақун О.В. Економічний аналіз використання нематеріального капіталу. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Житомир, 2012. № 1. С. 55–60.
17. Вақун О.В. Концептуальна модель економічного аналізу нематеріальних активів. *Інноваційна економіка*. 2012. № 6. С. 137–140.
18. Виноградова М. О., Жидєєва Л. І. Аудит : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2014. 654 с.

19. Гевлич Л. Л., Мошура Л.О. Методика аудиту нематеріальних активів: вітчизняна та зарубіжна практика. *Економіка і суспільство*. 2018. № 16. С. 888-893.
20. Гороховець Ю.А. Методика економічного аналізу нематеріальних активів: стан і пропозиції щодо вдосконалення. *Бізнес Інформ*. 2018. № 3. С. 236-241.
21. Гуменюк А., Яцюк В. Аудит нематеріальних активів: методика проведення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 2. С.57–62.
22. Гусь А.В. Нематеріальні активи: господарсько–правовий аспект : монографія. Ужгород, 2015. 248 с.
23. Дармограй І.В. Розкриття інформації про нематеріальні активи у фінансовій звітності підприємств. *Збірник наукових праць студентів кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу*. Тернопіль: ТНЕУ, 2019. Вип. 2 С.
24. 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. – 466 с.
25. Дорожко Г.К., Балашова О.В. Проблеми ідентифікації об'єктів інтелектуальної власності в бухгалтерському обліку. *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності*. 2013. Вип. 1(3). С. 51–54.
26. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків : затв. наказом М-ва фінансів України від 11.08.1994 № 69. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94> (дата звернення 2.10.2019).
27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом М-ва фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 2.08.2019).
28. Капітальні інвестиції за видами активів (2010–2018): статистичні дані Державної служби статистики України. URL: [https://ukrstat.org/uk/operativ/menu/menu\\_u/sze.htm](https://ukrstat.org/uk/operativ/menu/menu_u/sze.htm) (дата звернення 12.09.2019).

29. Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. Москва : Олимп-Бизнес, 2003. 214 с.
30. Касич А.О., Хіміч І.Г. Теоретичні основи оцінки та обліку нематеріальних активів в Україні. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ»*. Сер.: *Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства*. 2013. № 50. С. 61–67. URL : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vcspia\\_u\\_2013\\_50\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vcspia_u_2013_50_14).
31. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз: теорія і практика : підручник / за ред. А.Г. Загороднього. Львів: Магнолія Плюс, 2006. 428 с.
32. Кірін Р.С., Хоменко В.Л., Коросташова І.М. Інтелектуальна власність : підручник. Дніпро : Національний гірничий університет, 2012. – 320 с.
33. Коба О.В., Софієнко А.О., Чиж А.О. Визнання, ідентифікація та класифікація нематеріальних активів. *Економіка і регіон*. 2015. № 6 (55). С. 136–142.
34. Корнух О.В. Методичний підхід до оцінки та аналізу нематеріальних активів підприємства в умовах інноваційних перетворень. *Інтелект XXI*. 2016. № 5. С.150–154.
35. Корогод Н.П., Сулім-Тимовті А. О. Ідентифікація нематеріальних активів підприємства. *Строительство. Материаловедение. Машиностроение. Серия: Стародубовские чтения*. 2016. Вып. 89. С. 87–92. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/smmsc\\_2016\\_89\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/smmsc_2016_89_16).
36. Криштопа І.І. Методика та організація обліку та контролю нематеріальних активів: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2008. 21 с.
37. Кудирко О.В. Нематеріальні активи та інтелектуальний капітал: порівняльний аналіз економічних категорій. *Академічний огляд*. 2013. № 2 (39). С.30–35.
38. Лев Б. Нематериальные активы: управление, измерение, отчетность. Москва: Квинто-консалтинг, 2003. 240 с.

39. Левченко Н.М., Понікарова Н.С. Удосконалення методики аудиту нематеріальних активів з метою систематизації результатів аудиторських процедур. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. №2 Т.1. С. 118–121.
40. Лепетан І.М. Нематеріальні активи та інтелектуальний капітал. *Економіка АПК : міжнародний науково-виробничий журнал*. 2007. № 9. С. 83 – 87.
41. Мельник Л.Ю. Управління нематеріальними активами та ефективність їх використання на підприємствах АПК: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.04. Дніпро, 2008. 23 с.
42. Мендрул А.Г., Ларцев В.С. Оценка стоимости нематериальных активов : научное издание. Киев : Полиграф-Информ, 2004. 263 с.
43. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів: затв. наказом М-ва фінансів України від 16.11.2009 № 1327 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 10.09.2019).
44. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення 7.08.2019).
45. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2016–2017 р.). URL: <https://www.apu.net.ua/component/content/article/2-uncategorised/1151-miznarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-2016-2017> (дата звернення 4.09.2019).
46. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник. Київ : «Знання», 2011. 630 с.
47. МСБО 1 «Подання фінансової звітності». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-1\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-1_ukr_2016.pdf) (дата звернення 11.09.2019).
48. МСБО 36 «Зменшення корисності активів». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-36\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-36_ukr_2016.pdf) (дата звернення 1.08.2019).
49. МСБО 38 «Нематеріальні активи». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf) (дата звернення 1.08.2019).
50. МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-34\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-34_ukr_2016.pdf) (дата звернення 1.08.2019).

51. МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-3\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS-3_ukr_2016.pdf) (дата звернення 1.08.2019).
52. Назаренко Т.П., Симура М.В. Організація та методика аудиту нематеріальних активів. *Економіка і суспільство*. 2016. № 7. С.957–962.
53. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом М-ва фінансів України від 7.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 10.09.2019).
54. НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» : затв. наказом М-ва фінансів України від 27.06.2013 № 628. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13> (дата звернення 10.09.2019).
55. НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» : затв. наказом М-ва фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0750-99> (дата звернення 1.08.2019).
56. НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»: затв. наказом М-ва фінансів України від 7.07.1999 № 163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99> (дата звернення 9.09.2019).
57. НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» : затв. наказом М-ва фінансів України від 25.02.2000 р № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення 10.09.2019).
58. НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» : затв. наказом М-ва фінансів України від 24.01.2005 № 817. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0750-99> (дата звернення 30.09.2019).
59. Олендій О.Т. Методичні засади проведення аудиту нематеріальних активів. *Інноваційна економіка*. 2013. № 5 (43). С.291–297.
60. Основи аудиту. С. І. Дерев'янка, С. О. Олійник, Н. П. Кузик, О. М. Ганяйло. / навч. пос. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 328 с.
61. Пилипенко С.М. Управління нематеріальними активами: проблеми та основні шляхи їх вирішення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип . 9. С. 386–391.

62. Писаренко Ю. В. Організація та методика обліку і контролю нематеріальних активів : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2008. 21 с.
63. Побережець О.В., Іванова К.В. Ідентифікація та класифікація нематеріальних активів та проблеми їх визначення. *Економіка: реалії часу*. 2012. № 2(3). С.98–104.
64. Податковий Кодекс України від 11.10.2011 № 2755–17. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 15.08.2019).
65. Польова Т.В. Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2006. 23 с.
66. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підруч. Тернопіль: Економічна думка, 2001. 365 с.
67. Порядок застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів : затв. наказом М-ва фінансів України від 22.11.20004 р. № 732. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04> (дата звернення 27.08.2019).
68. Про авторське право і суміжні права : Закон України від 23.12.1993 р. № 3792-XII .URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/3792-12> (дата звернення 25.08.2019).
69. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258–VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення 4.09.2019).
70. Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій: Закон України від 14.09.2006 р. № 143–V. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/143-16> (дата звернення 25.08.2019).
71. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996–XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 10.09. 2019).



72. Про примітки до річної фінансової звітності : наказ М-ва фінансів України від 29.11.2000 р. № 302. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00>(дата звернення 10.09. 2019).
73. Пшенична А. Ж. Аудит : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
74. Райковська І.Т. Економічний аналіз забезпеченості та ефективності використання нематеріальних активів: методичний підхід. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2009. № 1(47). С. 108–114.
75. Рейли Р. Швайс Р. Оценка нематериальных активов / пер. с англ. Бюро переводов Ройд. Москва: ИД «Квинто-Консалтинг», 2005. 761 с.
76. Романенко О.В. Методичне забезпечення аналізу використання нематеріальних активів підприємства. *Облік і фінанси*. 2012. № 4(58). С. 21–24.
77. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. 3–є вид., випр. і допов. Київ : «Знання». 2007. 668 с.
78. Сизоненко О.В. Облік, контроль і аналіз операцій з нематеріальними активами : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2011. 23 с.
79. Тесленко Т.І. Класифікація та оцінка нематеріальних активів. *Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський науково-виробничий журнал*. 2011. С. 193–197.
80. Тлумачення ПКТ–32. Нематеріальні активи: витрати на сторінку в Інтернеті. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/SIC-32\\_ukr\\_2016.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/SIC-32_ukr_2016.pdf)
81. Третьяк Д. В. Нематериальные активы как объект управления: дис. ... канд. экон. наук. Москва, 2010. 168 с.
82. Федорова І.В. Ідентифікація нематеріальних активів як початкова стадія їх обліку : проблемні питання. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2017. № 23 (2). С.128–131.
83. Фінансова звітність ПАТ «Фармак» за 2018 рік. URL: <https://farmak.ua/financial-statements-and-information-about-the-company/>

84. Хитчнер Дж. Р. Оценка стоимости нематериальных активов. под науч. ред. В.М. Рутгайзер. Москва : Маросейка, 2008. 144 с.
85. Уманців Г. Проблеми ідентифікації, оцінки та обліку інтелектуального капіталу підприємства. *Інтелектуальна власність*. 2001. № 3 С.29–33.
86. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення 5.08.2019).
87. Чугрій Н.А. Роль нематеріальних активів у капіталізації вартості підприємств: зарубіжний досвід та вітчизняні реалії. Проблеми системного підходу в економіці. 2018. №5(87). С.204–210.
88. Шульга С.В. Облік і аудит нематеріальних активів: теорія, організація, методика: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2006. 256 с.
89. Юрківська Л. Й., Біляченко О. Л. Аудит ефективності нематеріальних активів: аналіз існуючих підходів. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № 2 (56). С. 217–220.
90. Ясишена В.В. Економічний зміст та класифікація нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2013. № 8. URL:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2013\\_8\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_8_11).
91. Adamyk B., Skirka A., Snihur K. and Adamyk O.(2019) Analysis of Trust in Ukrainian banks based on Machine Learning Algorithms. *2019 9th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT)*, Ceske Budejovice, Czech Republic, 2019, P. 234-239.
92. Adamyk O. Audit of Accounting Staff in Computer-Based Environment. *Economic and social development of Ukraine in XXI century: national vision and globalization challenges: Collection of scientific articles/ – Draft2Digital Publishing House, 2017. 185 p. ISBN 978-0-692-87589-6. – P. 152-153.*
93. Adamyk O., Adamyk B. Problems and perspectives of banking regulation in Ukraine during the economic crisis of 2014-2016 // *Czech Journal Of Social Sciences, Business And Economics*. 2016. № 5 (3), P. 18-27
94. Andrissen D., Tissen R. *Weightless Wealth: Find Your Real Value In A Future Of Intangible Assets* L.: Financial Times and Prentice-Hall, 2005. – 256 p.

