

**Міністерство освіти і науки України**  
**Луцький національний технічний університет**

(повне найменування закладу вищої освіти)

**Факультет бізнесу та права**

(повне найменування факультету)

**Кафедра обліку і аудиту**

(повна найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»**

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗ**  
**НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА**  
**ПІДПРИЄМСТВАХ З РОЗПОДІЛЕННЯ**  
**ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти  
групи ОПм-21  
**Мельник Микола Анатолійович**

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Керівник:  
к.е.н., доцент  
**Нужна Оксана Анатоліївна**

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2025 р.  
к.е.н., доцент  
Гарант освітньої програми:  
**Жураковська Ірина Володимирівна**

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Луцьк – 2025 року

# ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2025 року

## З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

МЕЛЬНИКУ Миколі Анатолійовичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Організація обліку і аналіз нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії

Керівник роботи: Нужна Оксана Анатоліївна, к.е.н., доцент

затверджені наказом закладу вищої освіти від «27» грудня 2024 року № 481/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 13 грудня 2025 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань організації обліку та аналізу за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, фінансова звітність за 2022-2024 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити)

*ВСТУП*

*РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ*

*1.1. Бібліометричний аналіз досліджень з організації обліку і аналізу нематеріальних активів*

*1.2. Нормативне забезпечення обліку нематеріальних активів*

*1.3. Визначення наукових проблем в організації обліку і аналізі нематеріальних активів*

*РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ З РОЗПОДІЛЕННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ*

*2.1. Статистична оцінка діяльності підприємств з розподілення електроенергії*

*2.2. Організація обліку нематеріальних активів*

*2.3. Аналіз нематеріальних активів*

*РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ З РОЗПОДІЛЕННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ*

*ВИСНОВКИ*

## 5. Перелік графічного матеріалу.

1. *Актуальність, мета, завдання та наукова новизна кваліфікаційної роботи магістра*
2. *Основні ознаки нематеріальних активів. Підходи до визначення категорії «нематеріальні активи». Класифікація нематеріальних активів залежно від призначення і функцій*
3. *Визначення змісту категорії «нематеріальні активи» в нормативно-правових документах. Критерії визнання нематеріальних активів згідно діючого законодавства*
4. *Динаміка кількості підприємств, в тому числі з розподілення електроенергії, в Україні та у Волинській області за 2014-2024 роки. Динаміка кількості зайнятих працівників на підприємствах, в тому числі з розподілення електроенергії, в Україні за 2010-2024 роки*
5. *Динаміка чистого прибутку (збитку) на підприємствах з розподілення електроенергії в Україні за 2010-2018 і 2021-2024 роки*
6. *Характеристика субрахунків до рахунку 12 «Нематеріальні активи». Первісна вартість нематеріальних активів відповідно до способу надходження*
7. *Первинні документи з обліку нематеріальних активів. Відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності*
8. *Аналіз динаміки вартості нематеріальних активів, аналіз питомої ваги нематеріальних активів у вартості необоротних активів і у вартості майна, аналіз придатності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки*
9. *Аналіз руху нематеріальних активів, аналіз ефективності використання нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки*
10. *Особливості відображення операцій з руху нематеріальних активів на рахунках обліку та у фінансовій звітності та пропозиції щодо їх удосконалення. Оцінка міри ефективності використання нематеріальних активів підприємства*
11. *Факторний аналіз рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2023-2024 роки*

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
<i>Розділ 1</i>	<i>Нужна О.А., доцент</i>		
<i>Розділ 2</i>	<i>Нужна О.А., доцент</i>		
<i>Розділ 3</i>	<i>Нужна О.А., доцент</i>		
<i>Нормоконтроль</i>	<i>Тлучкевич Н.В., доцент</i>		
<i>Консультант з ЕОМ</i>	<i>Нужна О.А., доцент</i>		

## 7. Дата видачі завдання 19 вересня 2024 року

### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	<i>Обґрунтування теми</i>	<i>до 19.09.2024 р.</i>	<i>виконано</i>
2	<i>Огляд літератури із досліджуваної проблеми</i>	<i>до 26.12.2024 р.</i>	<i>виконано</i>
3	<i>Розділ 1</i>	<i>до 06.03.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
4	<i>Розділ 2</i>	<i>до 26.06.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
5	<i>Розділ 3</i>	<i>до 06.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
6	<i>Висновки</i>	<i>до 18.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
7	<i>Формування переліку джерел посилання</i>	<i>до 21.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
8	<i>Формування додатків</i>	<i>до 25.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
9	<i>Оформлення ілюстративного матеріалу</i>	<i>до 28.11.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
10	<i>Нормоконтроль</i>	<i>до 02.12.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
11	<i>Інструментальна перевірка на академічний плагіат</i>	<i>до 09.12.2025 р.</i>	<i>виконано</i>
12	<i>Представлення кваліфікаційної роботи до захисту</i>	<i>до 13.12.2025 р.</i>	<i>виконано</i>

Здобувач вищої освіти

\_\_\_\_\_ (підпис)

(Мельник М.А.)

(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

\_\_\_\_\_ (підпис)

(Нужна О.А.)

(прізвище, ініціали)

## АНОТАЦІЯ

Мельник М.А. Організація обліку і аналіз нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2025. 97 с.

Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі розкрито теоретичні основи організації обліку і аналізу нематеріальних активів. Проведено бібліометричний аналіз досліджень з організації обліку і аналізу нематеріальних активів. Розглянуто нормативне забезпечення обліку нематеріальних активів. Визначено наукові проблеми в організації обліку і аналізі нематеріальних активів.

У другому розділі розглянуто організацію обліку і аналіз нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії. Наведено статистичну оцінку діяльності підприємств з розподілення електроенергії.

У третьому розділі розглянуто шляхи вдосконалення організації обліку і аналізу нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії.

Основний зміст роботи викладено на 68 сторінках. Робота містить 25 таблиць, 6 рисунків, список використаних джерел із 58 найменувань та 5 додатків.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності підприємств з розподілення електроенергії.

Ключові слова: аналіз, динаміка, методика, нематеріальні активи, організація обліку, рентабельність нематеріальних активів, розподілення електроенергії, структура.

## ANNOTATION

Melnyk M.A. Organization of accounting and analysis of intangible assets at electricity distribution enterprises. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2025. 97 p.

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources, appendices.

In the first section, the theoretical foundations of the organization of accounting and analysis of intangible assets are revealed. A bibliometric analysis of research on the organization of accounting and analysis of intangible assets is conducted. The regulatory support for accounting for intangible assets is considered. Scientific problems in the organization of accounting and analysis of intangible assets are identified.

In the second section, the organization of accounting and analysis of intangible assets at electricity distribution enterprises is considered. A statistical assessment of the activities of electricity distribution enterprises is provided.

In the third section, ways to improve the organization of accounting and analysis of intangible assets at electricity distribution enterprises were considered.

The main content of the work is presented on 68 pages. The work contains 25 tables, 6 figures, a list of used sources with 58 items and 5 appendices.

The results of the developments can be applied in the practical activities of electricity distribution enterprises.

Key words: analysis, dynamics, methodology, intangible assets, accounting organization, profitability of intangible assets, electricity distribution, structure.

## ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

КВЕД	–	Класифікатор видів економічної діяльності
МСБО	–	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку
МСО	–	Міжнародний стандарт оцінки
НМА	–	Нематеріальні активи
НПСБО	–	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку
ПрАТ	–	Приватне акціонерне товариство

## ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	13
1.1. Бібліометричний аналіз досліджень з організації обліку і аналізу нематеріальних активів	13
1.2. Нормативне забезпечення обліку нематеріальних активів	20
1.3. Визначення наукових проблем в організації обліку і аналізі нематеріальних активів	25
Висновки до розділу 1	29
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ З РОЗПОДІЛЕННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ	31
2.1. Статистична оцінка діяльності підприємств з розподілення електроенергії	31
2.2. Організація обліку нематеріальних активів	38
2.3. Аналіз нематеріальних активів	49
Висновки до розділу 2	55
РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ З РОЗПОДІЛЕННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ	57
Висновки до розділу 3	64
ВИСНОВКИ	66
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	69
ДОДАТКИ	77

## ВСТУП

*Актуальність теми.* Використання нематеріальних активів у виробничо-комерційній діяльності має значний вплив на технологічні зміни, застосування сучасних інформаційних технологій тощо, а також є обов'язковою умовою ефективною та прибутковою діяльності підприємства. Тому облік та аналіз нематеріальних активів як основні системи, які забезпечують прийняття управлінських рішень, мають володіти відповідним методичним інструментарієм для задоволення все зростаючих потреб користувачів.

Дослідження теоретичних, методичних та практичних аспектів організації обліку і аналізу нематеріальних активів та їх нормативного регулювання проводилось у роботах багатьох вчених, серед яких: Вакун О.В., Гороховець Ю.А., Гладій І.О., Грибовська Ю., Даценко Г.В., Дерун І., Диба В.М., Єременко А.В., Задорожний М., Колчар Ю.О., Костецький Я., Майстер Л.А., Мелех Я.Р., Мельничук М.О., Муравський В., Нужна О.А., Овсюк Н.В., Пилявець В.М., Плекан М.В., Реслер М., Скоп Х.І., Старко І.Є., Чугрій Н.А., Шелест В.С., Ясишена В.В., Barker R., Lennard A., Penman S., Teixeira A. та ін.

*Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.* Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи кафедри обліку і аудиту за темою «Інформаційний базис обґрунтування управлінських рішень: теорія, методика, практика» (№ д/р: 0123U101275) 2023-2025 рр.

*Мета і завдання дослідження.* Метою кваліфікаційної роботи магістра є виявлення передумов, обґрунтування теоретичних, методичних та практичних аспектів організації обліку і аналізу нематеріальних активів підприємства в умовах господарської діяльності на основі опрацьованого законодавства та методичного матеріалу, діючої практики обліку і аналізу.

Досягнення поставленої мети передбачило формування і виконання наступних наукових і практичних завдань:

- провести бібліометричний аналіз досліджень з організації обліку і аналізу нематеріальних активів;

- розглянути нормативне забезпечення обліку нематеріальних активів;
- визначити наукові проблеми в організації обліку і аналізі нематеріальних активів;
- подати статистичну оцінку діяльності підприємств з розподілення електроенергії;
- розглянути порядок та особливості організації обліку нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії;
- провести аналіз нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії
- запропонувати шляхи вдосконалення організації обліку і аналізу нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії.

*Об'єктом дослідження* обрано організацію обліку і аналіз нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії.

*Предметом дослідження* є теоретичні, методичні та практичні методи організації обліку і аналізу нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії.

*Методи дослідження.* У кваліфікаційній роботі магістра використовувались такі методи дослідження: аналіз – для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи; порівняння – для зіставлення даних у динаміці; групування – для визначення залежності одних показників від інших; табличний (графічний) – для наочного зображення результатів дослідження; моделювання – для вивчення впливу одних показників на інші та оцінки виявленого зв'язку.

*Інформаційну базу дослідження* становлять наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених економістів з питань теорії, методики та практики організації обліку і аналізу нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії, матеріали періодичних видань і наукових конференцій, дані фінансової звітності підприємств з розподілення електроенергії, а також результати власних досліджень і розрахунків.

*Наукова новизна одержаних результатів* полягає в наступному:

*удосконалено:*

– облікова політика ПрАТ «Волиньобленерго» шляхом розробки положення про бухгалтерію і положення про облікову політику в частині деталізації інформації про нематеріальні активи;

– посадова інструкція бухгалтера ПрАТ «Волиньобленерго» сектору по розрахунках з постачальниками, підрядниками, який також веде облік активів (в тому числі нематеріальних);

*набуло подальшого розвитку:*

– методика оцінки міри ефективності використання нематеріальних активів підприємств з розподілення електроенергії (ефективне, умовно ефективне, неефективне) шляхом оцінки співвідношення темпів росту нематеріальних активів, чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і чистого прибутку;

– методика факторного аналізу рентабельності нематеріальних активів шляхом побудови двофакторної мультиплікативної моделі, фактори якої характеризують ефективність здійснення операційної діяльності (перший фактор: рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком) та частково інвестиційної діяльності (другий фактор: коефіцієнт оборотності нематеріальних активів).

*Практичне значення одержаних результатів.* Висновки та пропозиції, отримані у процесі дослідження, сприятимуть вдосконаленню організації обліку і аналізу нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії.

Основні положення кваліфікаційної роботи магістра були використані у практичній діяльності ПрАТ «Волиньобленерго», про що зазначено у рецензії із підприємства.

*Особистий внесок.* Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Під час виконання кваліфікаційної роботи магістра було використано інструменти штучного інтелекту для редагування та форматування тексту при здійсненні теоретичних та прикладних досліджень

організації обліку і аналізу нематеріальних активів виключно як допоміжний засіб для пошуку ідей, уточнення формулювань та опрацювання літератури. Всі твердження, висновки, результати дослідження, розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору та ґрунтуються на власному аналізі, а отримані результати від генеративного ШІ були перевірені на достовірність та відповідність академічній доброчесності.

*Апробація результатів кваліфікаційної роботи магістра.* Основні положення дослідження доповідалися та обговорювалися на науково-практичних конференціях: XVII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством» (м. Луцьк, 24 травня 2025 р.); XVII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 7 листопада 2025 р.); VIII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування» (м. Луцьк, 21 листопада 2025 р.).

*Публікації.* Основні положення кваліфікаційної роботи магістра висвітлено автором у 4 опублікованих наукових працях, з них 1 стаття у збірнику студентських наукових праць «Студентський науковий вісник» і 3 тези доповідей на конференціях.

*Структура та обсяги кваліфікаційної роботи магістра.* Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 97 сторінок друкованого тексту, в тому числі 26 таблиць на 20 сторінках і 6 рисунків на 5 сторінках. Робота містить 4 додатки на 8 сторінках, перелік джерел посилання включає 58 найменувань на 7 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано практичне значення дослідження.

У розділі 1 «Теоретичні аспекти організації обліку і аналізу нематеріальних активів» проведено бібліометричний аналіз досліджень з організації обліку і

аналізу нематеріальних активів, досліджено нормативне забезпечення обліку нематеріальних активів, визначено наукові проблеми в організації обліку і аналізі нематеріальних активів.

У розділі 2 «Організація обліку і аналіз нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії» подано статистичну оцінку діяльності підприємств з розподілення електроенергії, розглянуто порядок та особливості організації обліку нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії, проведено аналіз нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії;

У розділі 3 «Вдосконалення організації обліку і аналізу нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії» удосконалено облікову політику в частині деталізації інформації про нематеріальні активи, проведено оцінку міри ефективності використання нематеріальних активів, визначено резерви підвищення ефективності використання нематеріальних активів на основі факторного аналізу.

Висновки узагальнюють результати роботи.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

### 1.1. Бібліометричний аналіз досліджень з організації обліку і аналізу нематеріальних активів

Для забезпечення ефективного функціонування підприємства все більшого значення набувають нематеріальні активи, які є формою реалізації знань та дозволяють підприємству не лише ефективно функціонувати, а й розвиватися. Нематеріальні активи є специфічним об'єктом управління, завдяки їм на підприємстві створюються умови, необхідні для забезпечення і підвищення ефективності діяльності.

Проблематиці удосконалення організації обліку і аналізу нематеріальних активів приділяли увагу вітчизняні вчені Вакун О.В. [1], Гороховець Ю.А. [2], Диба В.М. [3], Колчар Ю.О. [4], Мелех Я.Р. [5], Плекан М.В. [6], Скоп Х.І. [7], Старко І.Є. [8], Чугрій Н.А. [9], Шелест В.С. [10], Ясишена В.В. [11] та ін. Ці науковці є авторами дисертацій за спеціальністю 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності)», захищених протягом 2013-2020 років (додаток А). За період 2021-2025 роки захищених дисертацій за вказаною тематикою не виявлено.

Із розглянутих нами 11 авторефератів виявлено 9 на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук і 2 (автори Диба В. і Ясишена В.) на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук.

Аналіз авторефератів захищених дисертацій дозволив згрупувати їх за 15 науковими напрямками, в яких розкривається така інформація щодо нематеріальних активів: амортизація; аналіз; документальне забезпечення; економічна суть, значення, термінологія; звітність; ідентифікація та визнання; інвентаризація; інформаційні системи та комп'ютерні технології; класифікація;

контроль; моделювання; облік; облікова політика; оцінка; управління. Розподіл захищених дисертацій з обліку і аналізу нематеріальних активів з 2013 по 2020 роки за спеціальністю 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності)» за визначеними напрямками наукових досліджень представлено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1. – Розподіл захищених дисертацій з організації обліку і аналізу нематеріальних активів за напрямками наукових досліджень

Наукові напрями досліджень	Автор, рік захисту										Всього	
	О. Вакун, 2013 [1]	Ю. Гороховець, 2018 [2]	В. Діба, 2017 [3]	Ю. Колчар, 2014 [4]	Я. Мелех, 2018 [5]	М. Плекан, 2013 [6]	Х. Скоп, 2015 [7]	І. Старко, 2015 [8]	Н. Чугрій, 2019 [9]	В. Шелест, 2014 [10]		В. Яцишена, 2020 [11]
Амортизація			+		+				+		+	4
Аналіз	+	+	+		+				+	+	+	7
Документальне забезпечення			+		+	+	+	+	+	+		7
Економічна суть, значення, термінологія	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	11
Звітність		+		+	+	+		+			+	6
Ідентифікація та визнання			+	+	+	+	+		+		+	7
Інвентаризація											+	1
Інформаційні системи та комп'ютерні технології						+	+					2
Класифікація	+		+			+	+	+	+	+	+	8
Контроль				+				+				2
Моделювання	+	+	+		+						+	5
Облік	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	11
Облікова політика					+		+			+	+	4
Оцінка	+	+	+	+	+	+		+	+		+	9
Управління		+	+					+	+	+	+	6
Всього	6	7	10	6	10	8	7	8	9	7	12	90

*Джерело: складено автором на основі [1-11].*

Як показують дані таблиці 1.1, вчені комплексно підходять до вивчення проблем організації обліку і аналізу нематеріальних активів і зосереджують увагу у своїх дисертаційних дослідженнях в середньому на 8 напрямках наукових досліджень з 15 виділених (найбільше 12, найменше 5).

В усіх розглянутих дисертаційних дослідженнях приділяється увага визначенню економічної сутності, значенню, визначенню термінів, пов'язаних з нематеріальними активами, а також питанням обліку. Таким чином, наукові дослідження за спеціальністю 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за

видами економічної діяльності)», пов'язані з обліком і аналізом нематеріальних активів в Україні, найбільше здійснювались у таких сферах: бухгалтерський облік; економічна сутність, значення, визначення термінології; оцінка; класифікація; документальне забезпечення; аналіз; ідентифікація і визнання; звітність; управління. Значно менше досліджені напрями, пов'язані з інформаційними системами та комп'ютерними технологіями, інвентаризацією, контролем, обліковою політикою, амортизацією, моделюванням.

Нами опрацьовані наукові статті за напрямком досліджень «організація обліку і аналіз нематеріальних активів» за 2020-2024 роки таких авторів:

- 1) 2020 рік: Ясишена В. [12-13], Мельничук М.О., Криштопець Ю.М. [14];
- 2) 2021 рік: Овсюк Н.В., Лесько М.О. [15], Ясишена В.В., Пилявець В.М. [16];
- 3) 2022 рік: Дерун І., Цилюрник М. [17], Задорожний М., Муравський В., Костецький Я. [18];
- 4) 2023 рік: Грибовська Ю. [19];
- 5) 2024 рік: Даценко Г.В., Гладій І.О., Майстер Л.А. [20], Єременко А.В. [21], Реслер М. [22] (додаток Б).

Проведемо дослідження змісту категорії «нематеріальні активи» в наукових працях і дисертаційних дослідженнях (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2. – Підходи вчених до трактування поняття «нематеріальні активи»

Автори	Визначення
1	2
Ясишена В.В.	«Нематеріальні активи – ідентифіковані й оцінені довгострокові й поточні активи, які не маючи фізичного втілення, є правами на об'єкти інтелектуальної власності, користування природними ресурсами, майном та організаційними й економічними привілеями, здатні приносити економічну вигоду та можуть впливати на формування вартості підприємства, підвищувати його прибутковість і конкурентоспроможність» [11]
Овсюк Н.В., Лесько М.О.	«Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований і утримується підприємством більше одного року або операційного циклу, використовується у фінансово-господарській діяльності підприємства з ціллю одержання вигід від його використання у майбутньому» [15]
Дерун І., Цилюрник М.	«Нематеріальні активи – це всі ресурси, котрими володіє підприємство, які можуть бути ідентифіковані внаслідок одержання майнових чи немайнових прав інтелектуальної власності, котрі знаходяться під контролем підприємства, внаслідок здійснення ним у минулому господарської діяльності та від використання яких підприємство очікує отримати майбутні економічні вигоди та збільшити свій інноваційний потенціал» [17]
Мельничук М.О., Криштопець Ю.М.	«Нематеріальні активи є ресурсом підприємства, який становить частку майна, ідентифікація якого здійснюється шляхом набуття майнових прав на володіння та користування об'єктами або немайнових прав розпоряджатися ними та від використання яких очікується збільшення майбутніх економічних вигод підприємства» [14]

## Продовження таблиці 1.2

1	2
Вакун О.В.	«У широкому розумінні це сукупність усіх невідчутних активів (у т. ч. інтелектуальний капітал і нематеріальні активи, одержані не в результаті інтелектуальної діяльності), що відповідають вимогам їхнього визнання активами згідно з національними П(С)БО» [1]
Гороховець Ю.А.	«Нематеріальні активи підприємства – це невідчутні ресурси, одержані в результаті творчої або інноваційної діяльності, для яких є характерним відсутність фізичного зносу та високий ризик морального зносу, низький рівень ліквідності, а їх загальна вартість на підприємстві повинна розраховуватись на основі застосування неадитивних підходів» [2]
Диба В.М.	«Інтелектуальні активи – специфічний клас ресурсів, що створюють додаткові переваги суб'єкту господарювання, забезпечують отримання економічних вигод у майбутньому, контролюються на предмет наявності контрактних прав та щодо яких зафіксовані докази здійснення трансакційних витрат на їх створення» [3]
Мелех Я.Р.	«Нематеріальний актив – немонетарний актив (відмінний від фінансових активів), який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та відрізняється від гудвілу» [5]
Скоп Х.І.	Нематеріальні активи «можуть включати широкий набір інтелектуальних ресурсів підприємства, що забезпечують його різними формами економічних вигод (значною ринковою часткою, високою рентабельністю, конкурентними перевагами, монополією, перевагами на ринку, високою ринковою капіталізацією, спадковістю, довговічністю, унікальністю, ліквідністю та високою привабливістю бізнесу) та характеризуються ознаками: нематеріальністю (відсутність матеріальної субстанції), багатоцільовим характером використання, високим рівнем ризику, значним терміном окупності капіталовкладень, неадитивністю, законом зростаючої граничної віддачі та складністю для підприємства реалізації функції контролю» [7]
Старко І.Є.	«Особливий вид активу, який матеріально не виражений, може бути ідентифікований й оцінений, інноваційний за характером, генерує економічні блага для підприємства, впливає на його фінансово-економічний потенціал і ринкову вартість та має тривалий термін корисного використання» [8]
Шелест В.С.	«Нематеріальні активи – сукупність підтверджених документально виключних і невиключних майнових прав на об'єкти права інтелектуальної власності, прав користування об'єктами права власності та специфічних прав, що дозволяють ідентифікувати немонетарні активи та здатні приносити майбутні економічні вигоди» [10]

*Джерело: систематизовано автором на основі [1-3; 5; 7; 8; 10; 11; 14; 15; 17].*

Як показують дані таблиці 1.2, вчені зауважують на таких характеристиках нематеріальних активів: відмінність об'єктів за природою виникнення та сферами використання, відсутність матеріальної форми існування (фізичного втілення, невідчутність); немонетарність; відсутність фізичного зносу й високий ризик морального зносу; ідентифікованість та оціненість; неадитивність; використання активів протягом тривалого часу та складність оцінки та визначення терміну корисного використання; довгострокові або поточні активи; реальну участь у фінансово-економічних процесах; високий ступінь невизначеності майбутніх економічних вигод від їх використання; суттєву роль в зростанні інноваційного потенціалу підприємства тощо.

Узагальнимо в таблиці 1.3 основні ознаки нематеріальних активів, визначені авторами монографії [23].

Таблиця 1.3. – Основні ознаки нематеріальних активів

Ознака	Характеристика
Нематеріальність	Нематеріальні активи не можна сприйняти на дотик, відчуті, адже вони безтілесні
Ідентифікованість	Нематеріальний актив можна розпізнати як самостійну одиницю серед інших активів за властивими лише йому ознаками та характеристиками
Багатоцільовий характер використання	«Один і той самий нематеріальний актив може використовуватись підприємством одночасно в різних ділянках його діяльності: на виробництві окремих видів продукції, виконанні робіт або наданні послуг; в процесі їхньої реалізації та подальшого обслуговування; у сфері управління тощо» [23]
Значний часовий лаг	«Щоб отримати ефект від великих інвестицій в нематеріальні активи, необхідний час, тобто існує певний часовий лаг, який відтермінує загальне і негайне отримання вигоди від таких інвестицій» [23]
Підвищений рівень ризику інвестування	«На відміну від традиційних матеріальних активів, грошові потоки, що пов'язані з капіталовкладеннями в нематеріальними активами, ... не обов'язково добавляються до нуля. Наприклад, величезні фінансові інвестиції на розробку нових інформаційних систем можуть бути витрачені даремно, якщо інформаційні системи не підходять для компанії або, якщо її культура не схвалює їхнього використання» [23]
Неадитивність	«Нематеріальні активи не є адитивними за своєю природою, адже їхня кількість не буде зменшуватися від того, що їх використовують, а також збільшуватися у випадку інвестування» [23]
Закон зростаючої граничної віддачі	«... знання та інформація характеризуються зростаючою відданою. Тобто, створена за допомогою нематеріальних активів вартість зростає в міру збільшення їхнього додаткового залучення. Наприклад, чим більша кількість працівників підприємства використовує певне програмне забезпечення, тим більша ефективність його використання для підприємства, або чим більше число відвідувачів веб-сайту, тим більша його вартість тощо» [23]
Взаємозв'язок із власністю підприємства та контроль	«Нематеріальні активи, на відміну від матеріальних, як можуть бути під контролем і власністю підприємства (інноваційний капітал), так і можуть не бути під його контролем і власністю підприємства (людський та ринковий капітал), водночас забезпечуючи його економічними вигодами» [23]

*Джерело: [23].*

Викладене вище дозволяє виділити такі основні підходи до визначення нематеріальних активів: бухгалтерський, економічний, юридичний, фінансовий (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4. – Підходи до визначення категорії «нематеріальні активи»

Підхід	Визначення
Бухгалтерський	«Активи довгострокового використання, які не мають матеріально-предметної форми, але мають вартісну оцінку і використання яких приносить економічні вигоди» [6]
Фінансовий	«Складова частина потенціалу підприємства, що здатна забезпечувати економічну користь протягом відносно тривалого часу» [24]
Економічний	«Створений або придбаний інтелектуальний продукт, який має вартісну оцінку, об'єктивований та ідентифікований, утримується організацією з метою одержання прибутку» [6]
Юридичний	«Юридична категорія, яка виникає внаслідок володіння правами на об'єкти інтелектуальної власності або на обмежені ресурси, та їхнього використання в господарській діяльності з отриманням доходу» [6]

*Джерело: систематизовано автором на основі [6; 24].*

Здатність приносити економічні вигоди – це «потенціал, який може сприяти надходженню на підприємство (прямо або непрямо) грошових коштів та їх

еквівалентів. Основні форми виявлення таких економічних вигод: ринкова частка, висока рентабельність, конкурентні переваги, монопольне положення, ринкова капіталізація, спадковість та довговічність, висока привабливість бізнесу, унікальність, ліквідність)» [12].

Велике значення для ефективної організації обліку і аналізу нематеріальних активів має їх класифікація за різними ознаками (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5. – Класифікація нематеріальних активів

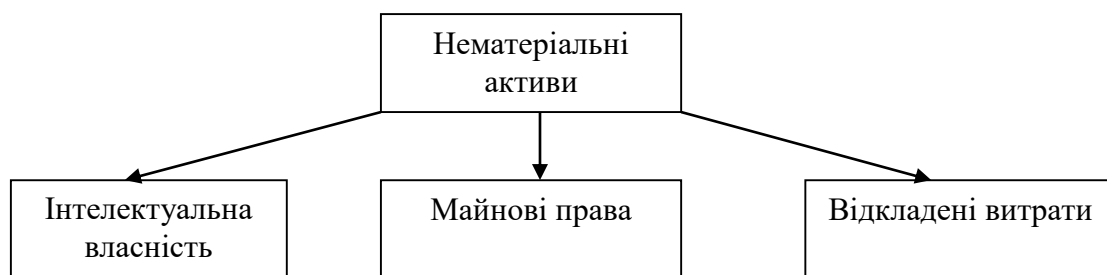
Ознака	Види	Характеристика
Правова (за Планом рахунків)	– «права користування природними ресурсами» [25]	
	– «права користування майном» [25]	
	– «права на комерційні позначення» [25]	
	– «права на об'єкти промислової власності» [25]	
	– «авторське право та суміжні з ним права» [25]	
	– «інші нематеріальні активи» [25]	
Термін корисного використання	– функціонуючі	«їх використання приносить підприємству прибуток у теперішній період» [15]
	– не функціонуючі	«не використовуються у теперішній період з певних причин, але можуть використовуватися в майбутньому» [15]
Ступінь відчуження	– відчужувані	«можуть цілком передаватися при продажі, передачі, оренді» [15]
	– невідчужувані	«залишаються у власності власника при частковій передачі прав на їх використання» [15]
Оборотність	– поточні	«використовуються в діяльності підприємства не більше року, тому що швидко втрачають свою споживчу вартість. Вони включаються в поточні витрати підприємства» [15]
	– довгострокові	«використовуються в діяльності підприємства більше року. Їхня вартість переноситься на вартість виробленого з їх допомогою продукту частково (амортизується)» [15]
Ступінь правової захищеності	– захищаються охоронними документами	«захищаються охоронними документами (авторськими правами)» [15]
	– не захищені	«не захищаються охоронними документами (авторськими правами)» [15]
Ступінь впливу на фінансові результати	– здатні безпосередньо приносити прибуток	«спроможні приносити прибуток прямо, за рахунок впровадження їх в експлуатацію» [15]
	– опосередковано впливають на фінансові результати	«опосередковано впливають на фінансові результати» [15]
Спосіб створення	– власні	«розроблені особисто працівниками або фундаторами підприємства» [15]
	– пайові	«розроблені разом з іншими фізичними або юридичними особами на пайових умовах» [15]
	– придбані	«отримані від інших фіз. або юр. осіб за плату або безоплатно» [15]
Термін використання	– «з визначеним терміном використання» [11]	«більше одного року (необоротні нематеріальні активи)» [11]
		«менше одного року (оборотні нематеріальні активи)» [11]
	– «з невизначеним терміном використання» [11]	
Результат переоцінки	– «дооцінені нематеріальні активи» [11]	
	– «уцінені нематеріальні активи» [11]	
Наявність активного ринку	– «для нематеріальних активів існує активний ринок» [11]	
	– «для нематеріальних активів не існує активного ринку» [11]	
Ступінь морального старіння	– «високий ступінь морального старіння» [11]	
	– «низький ступінь морального старіння» [11]	
Як інвентаризаційний об'єкт	– «виступає документ, що посвідчує право користування або володіння об'єктом НМА» [11]	
	– «виступає об'єкт НМА і документ, що посвідчує право користування або володіння ним» [11]	

Джерело: систематизовано автором на основі [11; 15; 25].

В наведеній таблиці наведено різні класифікаційні ознаки, адже науковці працюють над визначенням нових видів нематеріальних активів, зважаючи на актуальність такої потреби.

Зокрема, у дисертації Ясишеної В.В., окрім наведених у таблиці класифікаційних ознак, також розглядаються такі для потреб управлінського обліку і аналітичних потреб: «як об'єкт обліку (нематеріальні активи об'єкт фінансового обліку, нематеріальні активи об'єкт управлінського обліку, нематеріальні активи об'єкт фінансового і управлінського обліку), унікальність (унікальні, неунікальні), потреба у захисті (не потребують особливих умов захисту, потребують особливих умов захисту), вплив на стратегічний розвиток підприємства (впливають на стратегічну мету підприємства, опосередковано впливають на стратегічну мету підприємства)» [11].

Залежно від призначення та функцій нематеріальні активи поділяють на три групи (рисуюнок 1.1).



Рисуюнок 1.1 Класифікація нематеріальних активів залежно від призначення і функцій

*Джерело: [24].*

Інтелектуальна власність – «виключне право суб'єкта правовідносин на результати інтелектуальної діяльності та прирівняні до них засоби індивідуалізації або власне суб'єкта, або виконання робіт, послуг» [24].

До майнових прав, відповідно до Плану рахунків, слід віднести «права користування природними ресурсами та права користування майном» [25].

До відкладених витрат можна віднести «вартість прав на ведення діяльності, на використання певних економічних привілеїв (захист від недобросовісної

конкуренції) та інші витрати, які з огляду на їх понесення у зв'язку з довгостроковими намірами підлягають капіталізації» [24].

Отже, нами проведено бібліометричний аналіз досліджень з питань організації обліку і аналізу нематеріальних активів підприємства, розглянуто дисертаційні дослідження й наукові статті відповідної тематики, узагальнено підходи до визначення та класифікації нематеріальних активів з урахуванням основних положень наукової новизни.

## 1.2. Нормативне забезпечення обліку нематеріальних активів

Проведемо аналіз змісту категорії «нематеріальні активи» в нормативно-правових документах (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6. – Визначення змісту категорії «нематеріальні активи» в нормативно-правових документах

Документ 1	Визначення 2	Характерні риси 3
МСБО 38 «Нематеріальні активи» [26]	«Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має фізичної субстанції та може бути ідентифікований» [26]	1) немонетарний актив; 1) не має матеріальної форми (фізичної субстанції); 2) може бути ідентифікований
МСО 210 «Нематеріальні активи» [27]	«Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований шляхом відокремлення від інших активів компанії або внаслідок набуття-передачі договірних або інших юридичних прав» [27]	
НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [28] НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи» [29]	«Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований» [28-29]	
Методичні рекомендації з обліку нематеріальних активів [30]	«Нематеріальними активами вважаються немонетарні активи, що не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані (незалежно від строку їх корисного використання (експлуатації))» [30]	
Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів та нематеріальних активів установ банків України [31]	«Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, не є утримуваними грошима та активами, що мають бути отримані у фіксованій або визначеній сумі грошей, та може бути ідентифікований» [31]	
Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств [32]	«Активи нематеріальні – придбані підприємством за плату права користування землею та іншими природними ресурсами, авторські права, права на товарні знаки і торгові марки, інші майнові права, програмне забезпечення та інші активи, що не мають матеріально-речової основи» [34]	

## Продовження таблиці 1.6

1	2	3
Податковий кодекс України (п.п.14.1.120) [33] (редакція до змін, внесених у 2016 р.)	«Нематеріальні активи – право 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 в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами» [33]	1) об'єкт інтелектуальної власності
Закон України «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій» (ст. 1) [34]	«Нематеріальний актив – об'єкт інтелектуальної, у тому числі промислової, власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому законодавством, об'єктом права власності» [34]	

Джерело: [26-34].

Аналіз таблиці 1.6 показав, що єдиного визначення категорії «нематеріальні активи» у нормативних документах немає. Спільним є зазначення таких характерних рис досліджуваної категорії, як немонетарність, відсутність матеріальної форми (фізичної субстанції) та можливість ідентифікації. Розбіжності ж стосуються визначення складових нематеріальних активів.

Наведемо на рисунку 1.2 критерії визнання нематеріальних активів згідно діючого законодавства.

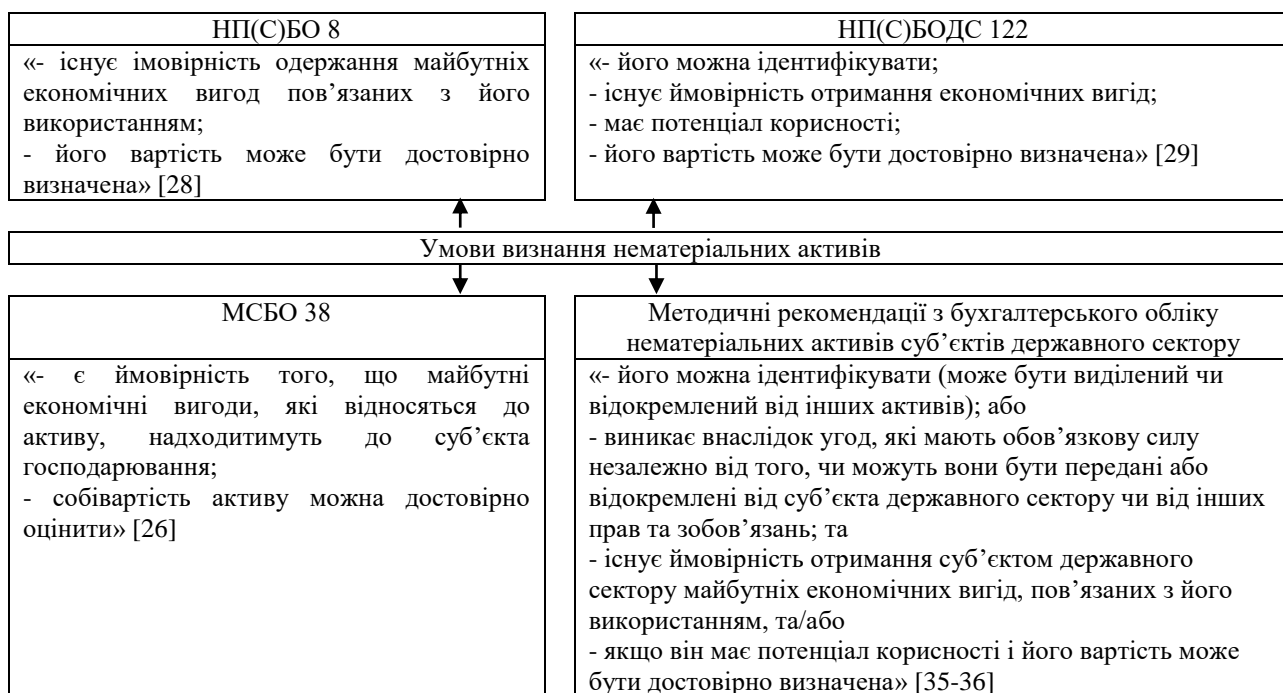


Рисунок 1.2 Критерії визнання нематеріальних активів згідно діючого законодавства

Джерело: [26; 28-29; 35-36].

Характеристика нормативно-правової бази, що регулює організацію обліку нематеріальних активів в Україні, наведена у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7. – Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку нематеріальних активів

Документ	Зміст документа	Регулювання обліку нематеріальних активів
1	2	3
Конституція України [37]	Проголошує правові засади суб'єктів підприємницької діяльності й громадян	Загальні положення, що встановлюють правові засади та регулюють діяльність підприємства
Господарський кодекс України (втратив чинність 28.08.2025) [38]	«Визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами» [38]	Регулювання господарської діяльності
Податковий кодекс України [33]	«Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства» [33]	Справління податків і зборів
Цивільний кодекс України [39]	«Регулює особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників» [39]	Захист особистих немайнових та майнових відносин
Кодекс України про адміністративні правопорушення [40]	«Визначає адміністративні правопорушення, якими є охорона власності, конституційного ладу України, прав і законних інтересів підприємств, установ та організацій» [40]	Забезпечення діяльності підприємств
Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України [41]	«Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні» [41]	Організація бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності
Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій: Закон України [34]	«Визначає правові, економічні, організаційні та фінансові засади державного регулювання діяльності у сфері трансферу технологій і спрямований на забезпечення ефективного використання науково-технічного та інтелектуального потенціалу України» [34]	Організація державного регулювання діяльності в сфері трансферу технологій

Продовження таблиці 1.7

1	2	3
Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України [42]	«Визначає правові засади здійснення оцінки майна, майнових прав та професійної оціночної діяльності в Україні, її державного та громадського регулювання, забезпечення створення системи незалежної оцінки майна» [42]	Здійснення оцінки майна, в тому числі оцінки нематеріальних активів
Загальні засади оцінки майна і майнових прав: Національний стандарт №1 [43]	«Визначає особливості проведення оцінки певних видів майна визначаються окремими національними стандартами та іншими нормативно-правовими актами з оцінки майна» [43]	Порядок оцінки майна і майнових прав
Оцінка майнових прав інтелектуальної власності: Національний стандарт №4 [44]	«Є обов'язковим для застосування суб'єктами оціночної діяльності під час проведення оцінки майнових прав» [44]	Порядок оцінки майнових прав інтелектуальної власності
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [45]	«Визначає мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів» [45]	Визнання нематеріальних активів, контроль за правильним відображенням їх у звітності
НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [28]	«Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності» [28]	Створення засад для організації обліку нематеріальних активів підприємства
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [46]	Інформація про наявність та рух активів, капіталу та зобов'язань, демонструє порядок ведення бухгалтерських проведень з використанням методу подвійного запису [46]	Для ведення бухгалтерського обліку

*Джерело: [28; 33-34; 37-46].*

При нарахуванні амортизації нематеріальних активів можуть використовуватись методи амортизації, передбачені НП(С)БО 7 «Основні засоби», а саме: «прямолінійний метод, метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод, виробничий метод» [47].

У податковому обліку застосовуються строки нарахування амортизації нематеріальних активів, установлені пп. 138.3.4 п. 138.3 ст. 138 «Різниця, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів» Податкового кодексу України (таблиця 1.8).

Таблиця 1.8. – Строки нарахування амортизації нематеріальних активів відповідно до Податкового кодексу України

Групи нематеріальних активів	Строк дії права користування
«група 1 – права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище)» [33]	«Відповідно до правостановлюючого документа» [33]
«група 2 – права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо) » [33]	«Відповідно до правостановлюючого документа» [33]
«група 3 – права на комерційні позначення (права на торгові марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті» [33]	«Відповідно до правостановлюючого документа» [33]
«група 4 – права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті» [33]	«Відповідно до правостановлюючого документа, але не менш як 5 років» [33]
«група 5 – авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті» [33]	«Відповідно до правостановлюючого документа, але не менш як 2 роки» [33]
«група 6 – інші нематеріальні активи (право ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо) » [33]	Відповідно до правостановлюючого документа» [33]

*Джерело: [33].*

Якщо відповідно до правостановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше двох та більше 10 років [33].

Таким чином, організація обліку нематеріальних активів регулюється значною кількістю нормативних документів, серед яких Конституція України, Закони України, Кодекси України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Національні стандарти оцінки, «Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [46] тощо.

### **1.3. Визначення наукових проблем в організації обліку і аналізі нематеріальних активів**

Науковці, досліджуючи теоретико-методичні та практичні аспекти організації обліку і аналізу нематеріальних активів, зауважують на певних суперечностях, неточностях, неузгодженостях та проблемних питаннях, які потребують додаткового дослідження і вирішення.

Для початку зупинимось на тому, що існує багато різних підходів до трактування поняття «нематеріальні активи» у національних законодавчих та нормативних актах і, крім того, вони не є ідентичними по відношенню до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Як зауважують Овсюк Н.В. і Лесько М.О., це «унеможлиблює виділення єдиного визначення та призводить до непорозумінь у сфері зовнішньоекономічної діяльності; неможливість виділення єдиного підходу в нормативно-правових актах щодо методики обліку нематеріальних активів, що призводить до неодноманітного відображення цих видів активів у звітності підприємств» [15].

Також Овсюк Н.В. і Лесько М.О. наголошують на питаннях регулювання бухгалтерського обліку нематеріальних активів та необхідності його адаптації до міжнародних стандартів та «внесення змін до національного законодавства для їх узгодження. У сучасних умовах глобалізації, яка об'єднує країни світу, це стає критичним завданням для українських підприємств, що мають амбіції досягнення успіху. Це включає залучення іноземних інвесторів та надання їм зрозумілої інформації та звітності у відповідності до МСФЗ» [15].

Крім того, в контексті термінології, Ясишена В.В. в дисертаційному дослідженні зауважує на проблемах, пов'язаних з «незрозумілістю багатьох нових термінів (гудвіл, франчайзинг, франшиза, роялті тощо), а також порядку їхнього обліку й управління ними» [11].

Науковці, в тому числі Грибовська Ю., вбачають проблемні питання обліку нематеріальних активів в складності «їх ідентифікації, визначення відповідності критеріям визнання та встановлення строку корисного використання» [19].

Як зазначають вчені, з прийняттям Податкового кодексу України «виникла ще одна проблема, яка ускладнює ідентифікацію нематеріальних активів: комп'ютерні програми є й в основних засобах, й у нематеріальних активах, причому термін експлуатації для них визначено не менше двох років, хоча, наприклад, для антивірусних програм це забагато» [20].

Комплексно досліджуючи методику та організацію обліку нематеріальних активів, Ясишена В.В. акцентує увагу на таких проблемних аспектах: «відсутність чітких критеріїв та методики визнання, оцінювання, амортизації, переоцінювання нематеріальних активів і відображення цих операцій в бухгалтерському обліку» [11].

Так, важливою проблемою, яка потребує вирішення, є визначення єдиних підходів до класифікації нематеріальних активів, адже як зауважують вчені:

- «відсутність сталої та незмінної класифікаційної системи, що могла б значно полегшити облік об'єктів нематеріальних активів» [15];
- «застосуванням різних підходів вчених-економістів при економічній класифікації нематеріальних активів» [13].

Потребують додаткового вивчення питання амортизації нематеріальних активів, адже, на думку Овсюк Н.В. і Лесько М.О., «основна проблема, яка виникає при нарахуванні амортизації нематеріальних активів, полягає в тому, що вони не можуть бути віднесені до окремої групи, а також у відсутності конкретного законодавчого регламенту, що міститиме положення щодо здійснення відповідних амортизаційних відрахувань» [15]. Крім того, погоджуючись із авторами, зауважимо, що «розбіжності у методах нарахування амортизації нематеріальних активів ... призводить як до заниження, так і до завищення їх первісної вартості» [15].

Досить великі труднощі викликають питання оцінки нематеріальних активів, адже це один «із найбільш дискусійних та проблемних критеріїв. Труднощі оцінки викликані відсутністю вичерпного переліку витрат, які можна зараховувати до первісної вартості об'єктів нематеріальних активів. Поряд із цим чимало об'єктів потребують достовірного встановлення справедливої вартості,

що з огляду на умовність існування в Україні активного ринку нематеріальних активів становить надскладну практичну проблему» [20].

Вчені в своїх дослідженнях не лише визначають проблеми в організації бухгалтерського обліку нематеріальних активів, а й розробляють можливі шляхи їх вирішення. Зокрема, виокремивши необхідність визначення єдиного підходу до оцінки нематеріальних активів з урахуванням таких аспектів, як спосіб їх надходження на підприємство, термін корисного використання, обсяги майбутніх економічних вигод, дослідники пропонують вирішити питання стосовно оцінки об'єкта нематеріальних активів, створених підприємством самостійно: «по-перше, доцільніше було б списувати такі витрати в періодах їх виникнення, оскільки період отримання доходів точно невідомий; по-друге, необхідно здійснювати їх повну капіталізацію з подальшою амортизацією» [14].

Також вагомою проблемою є неможливість точно оцінити майбутні економічні вигоди, які підприємство планує отримати від використання нематеріальних активів, і відповідно період їх одержання. Адже інформаційна основа, на якій ґрунтується рішення про придбання нематеріальних активів, які, наприклад, дозволять підприємству підвищити ефективність виробництва продукції з використанням більш сучасних технологій порівняно із конкурентами, з часом може змінитись. До прикладу, конкуренти також застосувати більш прогресивні технології і випередити в своєму розвитку підприємство, або на ринку може з'явитись нова більш приваблива продукція і вкладені в придбання технологічних рішень кошти не окупляться. У зв'язку з цим потребують уточнення строки корисного використання нематеріальних активів.

Науковці також зауважують на проблемах, які пов'язані з «незіставністю положень окремих нормативно-правових документів щодо методики обліку нематеріальних активів» [11]; «невмінням управляти нематеріальними активами й ефективно їх використовувати» [12]; «невідображенням нематеріальних активів у балансі й неврахуванням їхнього значення у господарській діяльності, що призводить до заниження вартості підприємства» [13].

Погоджуючись із Ясишеною В.В., зазначимо, що при здійсненні операцій з нематеріальними активами важливо дотримуватись чинних нормативно-правових актів та стандартів бухгалтерського обліку всіма учасниками ринку. В такому випадку стає неможливим або ускладненим «розвиток тіньової економіки в процесі невизнання прав на наукові відкриття, фірмові торговельні марки (знаки), авторські права (літературні, художні, музичні), економічні привілеї тощо. Ця ситуація призводить до того, що добросовісні учасники ринку отримують низькі прибутки або збитки за сплати всіх необхідних податків і платежів, а недобросовісні, уникаючи дотримання чинного законодавства – прибутки» [11].

В питаннях аналізу нематеріальних активів науковці також вбачають певні проблемні аспекти, зокрема, Дерун І. визначає недоліки такого показника оцінки ефективності нематеріальних активів, як рентабельність нематеріальних активів – відношення прибутку підприємства до витрат на нематеріальні активи. При цьому автор наголошує, що про підвищення ефективності використання нематеріальних активів можна робити висновок у випадку, коли темпи збільшення прибутку є вищими порівняно із темпами зростання витрат на нематеріальні активи. Однак, як наголошує науковець, зазначений показник має ряд недоліків:

«1) показник обсягів НМА у звіті про фінансовий стан не дає можливість зрозуміти чи їх приріст був пов'язаний з проведенням їх переоцінки чи з придбанням нових об'єктів;

2) прибуток підприємства відображає не лише ефективність використання НМА, але й інших активів;

3) якщо компанія отримає збиток, то значення цього показника втратить економічний зміст, навіть якщо самі НМА використовувались ефективно.

Тому пропонується використати іншу порівняльну базу, зокрема, вартість підприємства на ринку капіталу. До того ж вона враховує значення сукупного інтелектуального капіталу (ІК) підприємства» [17].

Автори Barker R., Lennard A., Penman S., Teixeira A. [48] пропонують рішення одо обліку нематеріальних активів, які відрізняються від визнання у балансі, та порівнюють їх із поточною практикою за МСФЗ.

Отже, науковці виокремлюють наявні проблемні аспекти, пов'язані з організацією обліку і аналізом нематеріальних активів, які стосуються їх визначення, класифікації, ідентифікації, оцінки, амортизації, майбутніми економічними вигодами від їх використання, дотриманням вимог законодавства при операціях з нематеріальними активами, особливостей трактування аналітичних показників оцінки ефективності використання нематеріальних активів тощо.

## **Висновки до розділу 1**

1. Проведено бібліометричний аналіз наукових досліджень з питань організації обліку і аналізу нематеріальних активів. Здійснено розподіл захищених дисертацій з організації обліку і аналізу нематеріальних активів за виділеними напрямками наукових досліджень, на основі чого з'ясовано найбільш досліджувані (облік; економічна сутність, значення, термінологія) і найменш досліджувані (інвентаризація, інформаційні системи та комп'ютерними технологіями) напрямки. Проведено дослідження змісту категорії «нематеріальні активи» в наукових працях і дисертаційних дослідженнях та виділено основні підходи до їх трактування: бухгалтерський, економічний, юридичний, фінансовий. Узагальнено основні ознаки нематеріальних активів: невідчутність, ідентифікованість, неадитивність, немонетарність, оціненість тощо. Досліджено підходи до класифікації нематеріальних активів та їх поділ залежно від призначення і функцій на три групи: інтелектуальна власність, майнові права, відкладені витрати.

2. Досліджено основні законодавчо-нормативні документи з організації обліку нематеріальних активів: Конституцію України, Кодекси України

(Господарський (втратив чинність 28.08.2025), Податковий, Цивільний, Про адміністративні правопорушення), Закони України («Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій», «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні»), Національні стандарти оцінки («Загальні засади оцінки майна і майнових прав», «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності»), НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи», НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи», МСБО 38 «Нематеріальні активи» тощо.

3. Виокремлено наукові та методичні проблеми в організації обліку і аналізі нематеріальних активів, які науковці пов'язують з їх трактуванням в різних джерелах, класифікацією, ідентифікацією, оцінкою, амортизацією, майбутніми економічними вигодами від використання, необхідністю дотримання вимог законодавства при операціях з нематеріальними активами, особливостями трактування аналітичних показників оцінки ефективності використання нематеріальних активів тощо.

Основні положення розділу викладено автором у праці [49-51].

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ З РОЗПОДІЛЕННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ

#### 2.1. Статистична оцінка діяльності підприємств з розподілення електроенергії

Організацію обліку і аналіз нематеріальних активів будемо досліджувати за даними Приватного акціонерного товариства «Волиньобленерго» (ПрАТ «Волиньобленерго»), яке здійснює діяльність з розподілення електроенергії (код виду економічної діяльності 35.13 «Розподілення електроенергії» за КВЕД-2010), яка відноситься до секції D та розділу 35 «Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря».

За даними сервісу <https://youcontrol.com.ua>, всього в Україні за цим видом діяльності зареєстровано 376 юридичних осіб і 5 ФОПів [52].

В таблиці 2.1 наведемо в динаміці за 2014-2023 роки показники кількості підприємств в Україні та у Волинській області, основним видом діяльності яких є «Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря» (35), «Виробництво, передача та розподілення електроенергії» (35.1) і безпосередньо «Розподілення електроенергії» (35.13).

Розглянувши статистичні дані, наведені в таблиці 2.1, можемо констатувати, що кількість підприємств, основним видом діяльності яких є «постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря» (секція D, розділ 35) за період дослідження збільшувалась і загалом по Україні (виняток становить 2022 рік), і у Волинській області (виняток становлять 2016, 2020 і 2022 роки). Причому кількість таких підприємств у Волинській області складає близько 1,7% від їх загальної кількості. Загалом за 10 років кількість підприємств даного виду економічної діяльності збільшилась на 1834 од. (123,1%) в Україні і на 29 од. (111,5%) у Волинській області.

Таблиця 2.1. – Динаміка кількості підприємств з розподілення електроенергії в Україні та у Волинській області за 2014-2024 роки

Рік	Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (секція D, розділ 35)			Виробництво, передача та розподілення електроенергії (група 35.1)			Розподілення електроенергії (клас 35.13)		
	Україна	Волинь	%	Україна	Волинь	%	Україна	Волинь	%
2014	1490	26	1,74	682	7	1,03	156	4	2,56
2015	1622	33	2,03	678	8	1,18	153	4	2,61
2016	1630	31	1,90	630	5	0,79	135	3	2,22
2017	1908	35	1,83	769	7	0,91	139	3	2,16
2018	2484	42	1,69	1241	13	1,05	146	2	1,37
2019	3358	52	1,55	1997	22	1,10	150	3	2,00
2020	3528	51	1,45	2235	25	1,12	139	2	1,44
2021	3649	54	1,48	2305	27	1,17	133	4	3,01
2022	3023	51	1,69	1932	24	1,24	118	4	3,39
2023	3491	55	1,58	2239	31	1,38	114	4	3,51
2024	3324	55	1,65	2179	31	1,42	110	4	3,64
2024/2010, абс.	1834	29	-0,09	1497	24	0,40	-46	0	1,07
2024/2010, відн.	123,1	111,5	x	219,5	342,9	x	-29,5	0	x

*Джерело: розрахунки автора за даними [53].*

Відповідно, кількість підприємств, основним видом діяльності яких є «виробництво, передача та розподілення електроенергії» (група 35.1) за період дослідження збільшувалась і загалом по Україні (виняток становить 2015-2016 і 2022 роки), і у Волинській області (виняток становлять 2016 і 2022 роки). Причому кількість таких підприємств у Волинській області складає близько 1,1% від їх загальної кількості. Загалом за 10 років кількість підприємств даного виду економічної діяльності збільшилась на 1497 од. (219,5%) в Україні і на 24 од. (342,9%) у Волинській області.

Кількість підприємств, основним видом діяльності яких є «розподілення електроенергії» (клас 35.13) за період дослідження загалом по Україні зменшувалась (виняток становить 2017-2019 роки) і залишалась відносно стабільною у Волинській області: 2 підприємства у 2018 і 2020 роках, 3 підприємства 2016-2017 і 2019 роках і 4 підприємства у 2014-2015 і 2021-2023 роках. Причому кількість таких підприємств у Волинській області складає близько 2,4% від їх загальної кількості. Загалом за 10 років кількість підприємств даного виду економічної діяльності зменшилась на 46 од. (29,5%) в Україні і не змінилась у Волинській області (4 одиниці).

Графічно динаміка кількості підприємств досліджуваних видів економічної діяльності в Україні та у Волинській області за 2014-2024 роки наведена на рисунку 2.1.

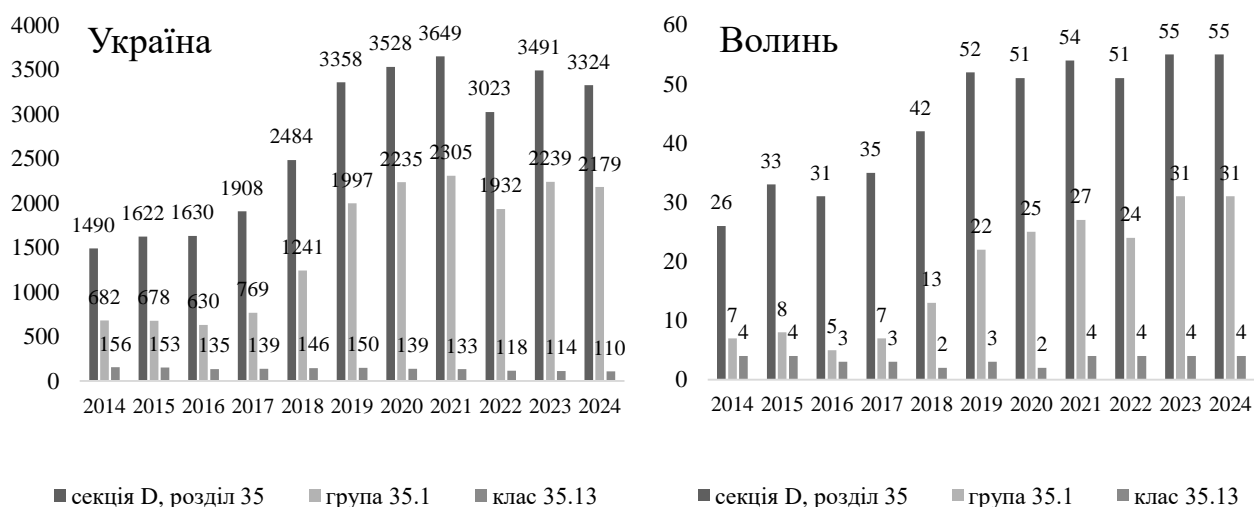


Рисунок 2.1 Динаміка кількості підприємств, в тому числі з розподілення електроенергії, в Україні та у Волинській області за 2014-2024 роки, од.  
Джерело: побудовано автором за даними [53].

В таблиці 2.2 наведемо в динаміці за 2010-2023 роки показники кількості зайнятих працівників на підприємствах України, основним видом діяльності яких є «Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря» (35), «Виробництво, передача та розподілення електроенергії» (35.1) і безпосередньо «Розподілення електроенергії» (35.13) за 2010-2024 роки.

Розглянувши статистичні дані, наведені в таблиці 2.2, можемо констатувати, що кількість зайнятих працівників на підприємствах України, основним видом діяльності яких є «постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря» (секція D, розділ 35), за період дослідження зменшувалась (виняток становлять 2020-2021 і 2023 роки). Загалом за 15 років кількість зайнятих працівників на підприємствах даного виду економічної діяльності зменшилась на 105060 осіб (28,96%).

Відповідно, кількість зайнятих працівників на підприємствах України, основним видом діяльності яких є «виробництво, передача та розподілення електроенергії» (група 35.1), за період дослідження також зменшувалась

(виняток становлять 2019-2021 роки). Загалом за 15 років кількість зайнятих працівників на підприємствах даного виду економічної діяльності зменшилась на 72122 осіб (34,04%). Питома вага в кількості зайнятих працівників на підприємствах даного виду економічної діяльності складає близько 50-60% у кількості зайнятих працівників на підприємствах з постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря.

Таблиця 2.2. – Динаміка кількості зайнятих працівників на підприємствах з розподілення електроенергії в Україні за 2010-2024 роки

Рік	Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (секція D, розділ 35), кількість зайнятих працівників, осіб	Виробництво, передача та розподілення електроенергії (група 35.1)		Розподілення електроенергії (клас 35.13)	
		Кількість зайнятих працівників, осіб	Питома вага в кількості зайнятих працівників розділу 35, %	Кількість зайнятих працівників, осіб	Питома вага у кількості зайнятих працівників групи 35.1, %
2010	431915	244813	56,68	96440	39,39
2011	426950	227536	53,29	101605	44,65
2012	421530	224353	53,22	109211	48,68
2013	416964	222280	53,31	104746	47,12
2014	362800	211885	58,40	100433	47,40
2015	340316	191809	56,36	92121	48,03
2016	329967	186056	56,39	88909	47,79
2015	313447	174815	55,77	84507	48,34
2018	302948	168953	55,77	75563	44,72
2019	297458	169654	57,03	к	-
2020	299326	170130	56,84	к	-
2021	300294	170182	56,67	к	-
2022	277641	156877	56,50	к	-
2023	285758	142681	49,93	к	-
2024	257740	139763	54,23	к	-
2024/2010, абс.	-105060	-72122	-4,18	-	-
2024/2010, відн.	-28,96	-34,04	х	-	-

к – дані є конфіденційними і не оприлюднюються.

Джерело: розрахунки автора за даними [54].

Кількість зайнятих працівників на підприємствах України, основним видом діяльності яких є «розподілення електроенергії» (клас 35.13), за період 2015-2019 років має тенденцію до зменшення (виняток становлять 2015-2016 роки). Загалом за 10 років кількість зайнятих працівників на підприємствах даного виду економічної діяльності зменшилась на 20877 осіб (21,65%). Питома вага в кількості зайнятих працівників на підприємствах даного виду економічної

діяльності складає близько 45-48% у кількості зайнятих працівників на підприємствах з виробництва, передачі та розподілення електроенергії.

Графічно динаміка кількості зайнятих працівників на підприємствах досліджуваних видів економічної діяльності в Україні за 2010-2024 роки наведена на рисунку 2.2.

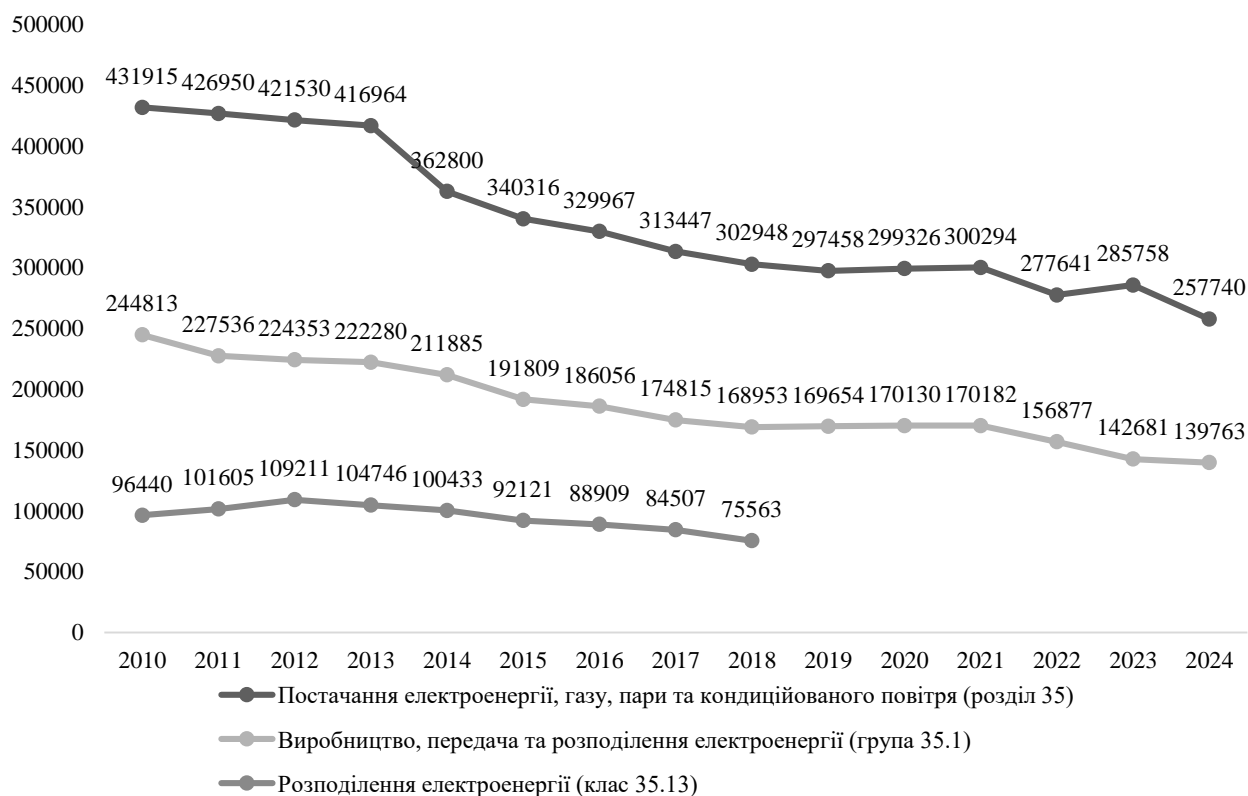


Рисунок 2.2 Динаміка кількості зайнятих працівників на підприємствах, в тому числі з розподілення електроенергії, в Україні за 2010-2024 роки, осіб  
Джерело: побудовано автором за даними [54].

В таблиці 2.3 наведемо в динаміці за 2014-2023 роки показники чистого прибутку (збитку) на підприємствах України, основним видом діяльності яких є «Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря» (35), «Виробництво, передача та розподілення електроенергії» (35.1) і безпосередньо «Розподілення електроенергії» (35.13) за 2010-2024 роки.

Розглянувши статистичні дані, наведені в таблиці 2.3, можемо констатувати, що підприємствах України, основним видом діяльності яких є «постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря» (секція D, розділ 35), за

період дослідження в основному мали чистий фінансовий результат збиток. Виняток становлять 2010-2012 і 2019 роки, коли діяльність цих підприємств була прибутковою. Найбільшою сума чистого збитку цих підприємств спостерігається у 2022 році (-157741328,2 тис. грн.), але у 2023 році збиток став меншим на 130949287,3 тис. грн. (83,02%), а у 2024 році його сума ще зменшилась на 14949419,20 тис. грн. (55,80%) порівняно з попереднім роком.

Таблиця 2.3. – Динаміка чистого прибутку (збитку) на підприємствах з розподілення електроенергії в Україні за 2010-2024 роки

Рік	Постачання електроенергії, газу, пари та кондиціонованого повітря (секція D, розділ 35), чистий прибуток, тис. грн.	Виробництво, передача та розподілення електроенергії (група 35.1)		Розподілення електроенергії (клас 35.13)	
		Чистий прибуток, тис. грн.	Питома вага в чистому прибутку розділу 35, %	Чистий прибуток, тис. грн.	Питома вага у чистому прибутку групи 35.1, %
2010	746506,3	4363885,3	584,57	611339,6	14,01
2011	9208828	9809453,9	106,52	1631787,8	16,63
2012	5651658,5	3765062,5	66,62	960137	25,50
2013	-611923,8	4445180,2	х	486809,6	10,95
2014	-23823327,8	-22231311,2	93,32	-1207250,3	5,43
2015	-35191684,4	-26760081,6	76,04	-7513152,4	28,08
2016	-5332100,8	1595706,3	х	-2728341,1	х
2015	-11066168,5	1221872,5	х	439131,5	35,94
2018	-4296637,2	15404283,9	х	876360,3	5,69
2019	1158755,6	13092854,7	1129,91	к	-
2020	-77726132,7	-63968794,5	82,30	к	-
2021	24221696,8	49800095,6	205,60	10038689,4	20,16
2022	-157741328,2	-71742345,6	45,48	-1394230	1,94
2023	-26792040,9	4098659	х	-2236256,2	х
2024	-11842621,7	7121871,1	х	3459612,9	48,58
2024/2010, абс.	-12589128	2757986	х	2848273,3	34,57
2024/2010, відн.	-1686,41	63,20	х	465,91	х

к – дані є конфіденційними і не оприлюднюються.

Джерело: розрахунки автора за даними [55].

Дещо кращі показники чистого фінансового результату за період дослідження показують підприємства України, основним видом діяльності яких є «виробництво, передача та розподілення електроенергії (група 35.1), які мали чистий збиток лише у 2014-2015, 2020 і 2022 роках В інші періоди діяльність цих підприємств була прибутковою. Найбільшою сума чистого збитку цих підприємств спостерігається у 2022 році (-71742345,6 тис. грн.), але у 2023 році чистий фінансовий результат став більшим на 75841004,6 тис. грн., через це сума

чистого прибутку цих підприємств у 2023 році склала 4098659,0 тис. грн. У 2024 році чистий фінансовий результат став більшим на 3023212,1 тис. грн., через це сума чистого прибутку цих підприємств у 2024 році склала 7121871,1 тис. грн.

Зауважимо, що чистий фінансовий результат цих підприємств був кращим (чистий прибуток більшим, а чистий збиток меншим) у порівнянні з підприємствами, діяльність яких відноситься до секції D (розділ 35), виняток становить лише 2012 рік. Так, чистий прибуток цих підприємств перевищує відповідні показники підприємств по секції D (розділ 35) у 5,8 разів у 2010 році, 1,1 рази у 2011 році, 11,3 рази у 2019 році і у 2,1 рази у 2021 році.

Графічно динаміка чистого прибутку (збитку) на підприємствах з розподілення електроенергії в Україні за 2010-2024 роки (без 2019-2020 років) наведена на рисунку 2.3.

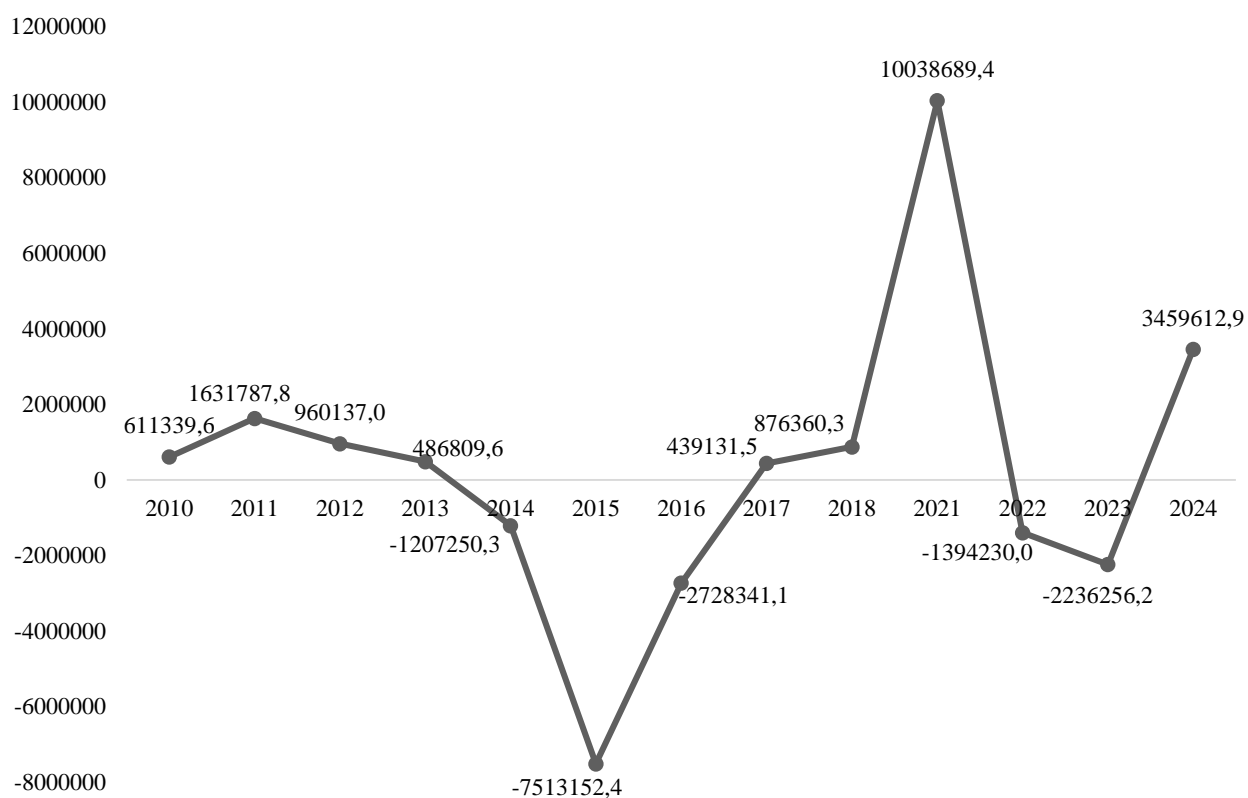


Рисунок 2.3 Динаміка чистого прибутку (збитку) на підприємствах з розподілення електроенергії в Україні за 2010-2018 і 2021-2024 роки, тис. грн.

*Джерело: побудовано автором за даними [55].*

Охарактеризуємо також показники чистого фінансового результату підприємств України, основним видом діяльності яких є «розподілення

електроенергії (клас 35.13). За період дослідження ці підприємства мали чистий збиток у 2014-2016 і 2022-2023 роках. В інші періоди діяльність цих підприємств була прибутковою. Найбільшою сумою чистого збитку цих підприємств спостерігається у 2015 році (-7513152,4 тис. грн.). Чистий прибуток цих підприємств у сумі чистого прибутку підприємств по групі 35.1 складає: 14,01% у 2010 році, 16,63% у 2011 році, 25,50% у 2012 році, 10,95% у 2013 році, 35,94% у 2017 році, 5,69% у 2018 році, 20,16% у 2021 році, 48,58% у 2024 році.

Отже, аналіз статистичних даних підприємств з розподілення електроенергії показав скорочення кількості таких підприємств в Україні і відносно стабільну їх кількість у Волинській області. Також зафіксоване скорочення кількості зайнятих працівників на цих підприємствах в Україні, з 2012 до 2018 року, і відсутність даних для аналізу за наступні періоди (2019-2024 роки). Чистий фінансовий результат підприємств досліджуваного виду діяльності не є стабільним протягом періоду дослідження і коливається від найбільшої за період суми чистого прибутку (2021 рік) до найбільшої за період суми чистого збитку (2015 рік). 2022-2024 роки є для даних підприємств збитковими.

## **2.2. Організація обліку нематеріальних активів**

Бухгалтерський та податковий облік на підприємствах з розподілення електроенергії та, зокрема, на ПрАТ «Волиньобленерго», ведеться згідно регулюючих державних нормативних актів та наказу про облікову політику. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві побудована наступним чином: філії підприємства в кінці кожного місяця здають в обласний відділ бухгалтерії зведені звіти про результати господарювання за місяць, де ця інформація обробляється та заноситься в програму «Фінанси». На основі всіх місячних даних формуються обігові баланси по рахунках.

Бухгалтерія ПрАТ «Волиньобленерго» складається з головного бухгалтера, трьох заступників головного бухгалтера, групи по розрахунках з працівниками,

групи по обліку ТМЦ, групи по фінансах та обліку витрат на виробництво (рисунок 2.4).

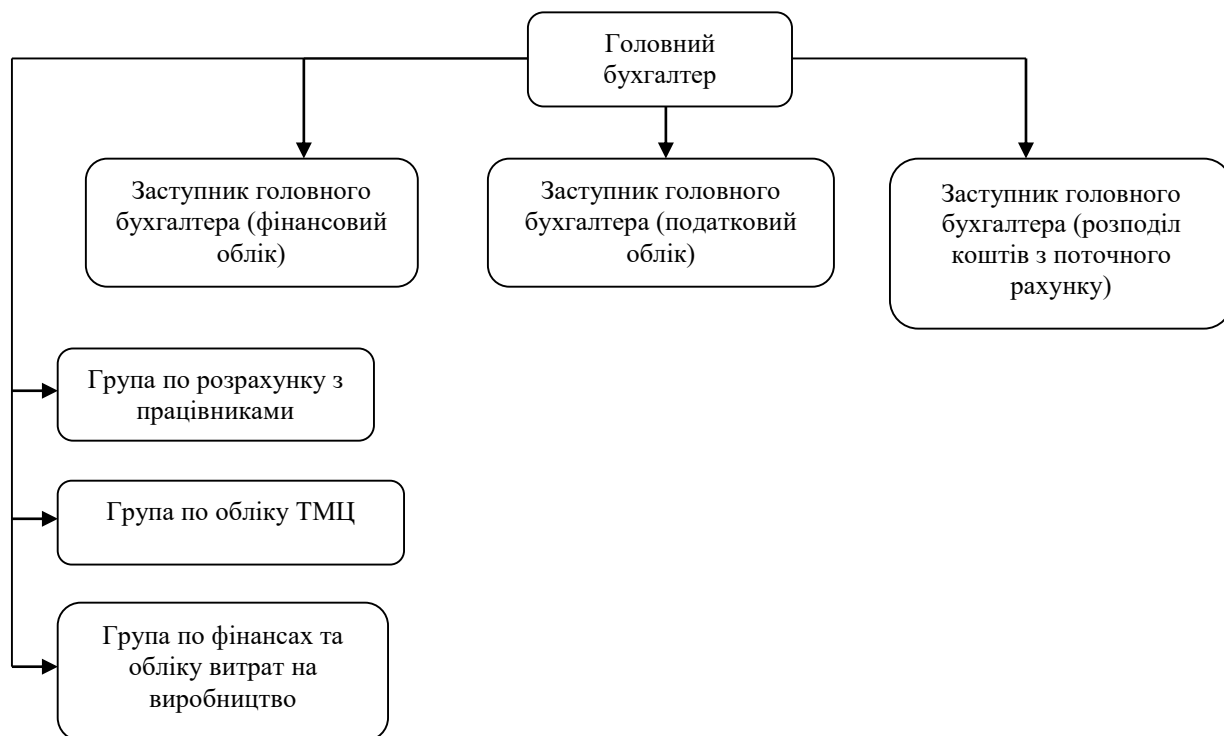


Рисунок 2.4 – Структура бухгалтерії ПрАТ «Волиньобленерго»

*Джерело: побудовано автором за даними підприємства.*

ПрАТ «Волиньобленерго» обрало автоматизовану форму обліку з використанням спеціалізованої бухгалтерської програми BAS. На підставі всіх первинних документів, які складаються та заповнюються протягом звітного періоду, головний бухгалтер підприємства заповнює Головну книгу, Оборотно-сальдову відомість та інші регістри бухгалтерського обліку. Після складання всі облікові регістри ще раз ретельно перевіряються і паперові варіанти підшиваються в папки. Після чого здаються до архіву підприємства.

Згідно із Наказом про облікову політику ПрАТ «Волиньобленерго», інвентаризація активів і зобов'язань проводиться відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [56]. На підприємстві створено постійно діючу інвентаризаційну комісію. Інвентаризація активів проводиться 1 раз в місяць за планом-графіком, затвердженим керівником підприємства.

Відповідальність за організацію податкового обліку, підготовку і своєчасне подання податкової звітності покладено на заступника головного бухгалтера, що зазначено в його Посадовій інструкції.

Згідно з «Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [25] на ПрАТ «Волиньобленерго» нематеріальні активи відносяться до необоротних активів, обліковуються на рахунку 12 «Нематеріальні активи», який «призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів» [25]. За дебетом цього рахунку «відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів, а за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством в подальшому економічних вигод від його використання, а також сума уцінки нематеріальних активів» [46]. Цей рахунок є активним, балансовим, призначений для обліку господарських засобів. Він має свої субрахунки, які конкретизують облік нематеріальних активів.

Характеристику субрахунків до рахунку 12 «Нематеріальні активи» представлено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4. – Характеристика субрахунків до рахунку 12 «Нематеріальні активи»

Субрахунки	Види нематеріальних активів
121 «Права користування природними ресурсами»	«Права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище» [46]
122 «Права користування майном»	«Право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо» [46]
123 «Права на комерційні позначення»	«Права на торговельні марки, комерційні (фірмові) найменування тощо» [46]
124 «Права на об'єкти промислової власності»	«Права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, тощо» [46]
125 «Авторське право та суміжні з ним права»	«Право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо» [46]
127 «Інші нематеріальні активи»	«Права на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо» [46]

Джерело: [46].

Аналітичний облік нематеріальних активів на ПрАТ «Волиньобленерго» організовується за видами нематеріальних активів та інвентарними об'єктами, на кожний з яких відкривається картка обліку нематеріальних активів. Підприємство також самостійно відкриває додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, виходячи зі специфіки діяльності, конкретних потреб, завдань управління та контролю.

Порядок облікових записів щодо надходження нематеріальних активів визначається виходячи з джерела такого надходження. Відповідно до Наказу про облікову політику ПрАТ «Волиньобленерго», визнання, оцінка та облік нематеріальних активів на підприємстві здійснюється згідно НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [28]. Одиницею обліку визначають окремий об'єкт нематеріальних активів.

Відповідно до способу надходження нематеріальних активів визнається і їхня первісна вартість (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5. – Первісна вартість нематеріальних активів відповідно до способу надходження

Спосіб надходження нематеріального активу на підприємство	Первісна вартість
Купівля	Ціна придбання-отримані знижки+непрямі податки та мита, що не відшкодовуються+інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням активу та доведенням його до стану придатності для використання за призначенням
Створення власними силами	Прямі витрати на оплату праці+прямі матеріальні витрати+інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього активу
Обмін на подібний актив	Залишкова вартість переданого активу (якщо вона дорівнює справедливій), погоджена справедлива вартість переданого активу (якщо вона менша його залишкової вартості)
Обмін на неподібний актив	Справедлива вартість переданого активу +(-) отримана (передана) сума грошових коштів
Безплатно	Справедлива вартість
Як внесок до статутного капіталу	Справедлива вартість узгоджена з засновниками (учасниками)
При об'єднанні підприємств	Справедлива вартість

Джерело: [28].

Для обліку витрат підприємства на придбання (створення) нематеріальних активів на ПрАТ «Волиньобленерго» використовується рахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Подальші витрати, пов'язані з експлуатацією нематеріальних активів, залежно від їх впливу на первісне очікувані майбутні економічні вигоди, можуть бути: віднесені на збільшення первісної вартості нематеріального активу або визнані у складі витрат поточного періоду. Згідно НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи», якщо внаслідок здійснення витрат збільшується термін корисного використання нематеріального активу, або відбувається його удосконалення, збільшення можливостей, що приведе до збільшення майбутніх економічних вигод порівняно з їх первісною оцінкою, то на суму цих витрат збільшується первісна вартість активу.

У випадку, коли витрати здійснюються з метою підтримання об'єкта у придатному для використання стані і не очікується збільшення майбутніх економічних вигод порівняно з їх первісною оцінкою, то сума витрат включається до складу витрат звітного періоду.

Згідно пунктів 19-20 НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» кожне підприємство повинно здійснювати переоцінку нематеріальних активів за справедливою вартістю. Це стосується тільки тих активів, щодо яких існує наявний активний ринок. Активний ринок – це ринок, якому притаманні такі умови:

- предмети, які продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними;
- у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців;
- інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Техніка підрахунку визначається п. 21 НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

Методика переоцінки наступна:

1. Визначається індекс переоцінки ( $I_n$ ):

$$I_n = \text{Справедлива вартість} / \text{Залишкова вартість}. \quad (2.1)$$

2. Розраховуються переоцінена вартість і переоцінена сума зносу:

$$\text{Переоцінена вартість НМА} = \text{Первісна вартість} \cdot I_{\text{п}}. \quad (2.2)$$

$$\text{Переоцінений знос НМА} = \text{Нарахований знос} \cdot I_{\text{п}}. \quad (2.3)$$

Якщо залишкова вартість нематеріального активу дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкту до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкту.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу нематеріальних активів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

В процесі використання нематеріальних активів може відбутись зменшення їх корисності. Втрати від зменшення корисної вартості включаються до складу витрат звітнього року із збільшенням у балансі суми зносу нематеріальних активів.

Якщо причини зменшення корисності об'єкту нематеріальних активів перестали існувати, то втрати від зменшення корисності за попередні періоди виключаються на відповідну суму способом сторно із суми витрат звітнього періоду та із суми зносу об'єкта нематеріальних активів.

Амортизація нематеріальних активів – постійне списання вартості нематеріальних активів в процесі їх виробничого використання. Вона покликана компенсувати затрати, понесені підприємством при їх придбанні, і забезпечити формування джерела фінансування майбутніх придбань відповідних активів.

Нарахування амортизації нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс). Нематеріальні активи з невизначеним строком використання амортизації не підлягають. До нематеріальних активів з невизначеним строком використання належать ті, щодо яких підприємством не визначено обмеження строку, протягом якого очікується збільшення грошових коштів (чи їх еквівалентів) від використання таких нематеріальних активів.

Відповідно до Наказу про облікову політику ПрАТ «Волиньобленерго» амортизація нематеріальних активів нараховується прямолінійним методом. Термін корисного використання об'єкта і чинники, що впливають на нього, визначається комісією і відображається в Акті вводу в експлуатацію.

При визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів на ПрАТ «Волиньобленерго» враховують:

- строки корисного використання подібних об'єктів;
- моральний знос, що передбачається;
- правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання;
- очікуваний спосіб використання нематеріального активу підприємством;
- залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів підприємства.

Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, крім випадків:

- коли існує невідмовне зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;
- коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

В бухгалтерському обліку для відображення амортизаційних відрахувань призначено рахунок 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів».

Списання нематеріального активу з балансу здійснюється внаслідок:

- реалізації нематеріальних активів (з переходом права власності на них);
- реалізації права на користування або розпорядження нематеріальними активами (без переходу права власності на самі нематеріальні активи);
- здійснення фінансових вкладень нематеріальними активами до статутного капіталу інших підприємств;
- безоплатної передачі об'єкта нематеріальних активів;
- ліквідації об'єкта нематеріальних активів за ініціативою власників;

– нестачі нематеріальних активів, виявленої при інвентаризації.

При вибутті раніше переоціненого нематеріального активу перевищення суми попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

Фінансовий результат від реалізації об'єкта нематеріальних активів на ПрАТ «Волиньобленерго» окремо не визначають і у бухгалтерському обліку не відображають. Доходи і втрати від реалізації об'єкта нематеріальних активів відповідно збільшують загальну суму доходів і витрат підприємства за звітний період.

Важливою проблемою, яку необхідно вирішувати в процесі організації обліку нематеріальних активів, є вибір бланків форм первинних документів. Зазвичай, для ведення обліку господарських операцій щодо нематеріальних активів використовують типові міжвідомчі форми, які затверджені наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» [57] (таблиця 2.6).

Дані по первинних документах, які відображають рух нематеріальних активів протягом звітного періоду, відображаються в облікових регістрах і використовуються для заповнення Головної книги та форм звітності.

Для узагальнення інформації про наявність і рух нематеріальних активів та їх амортизацію, а також для відображення капітальних інвестицій призначений Журнал 4, де наведена така інформація:

1) вибуття нематеріальних активів внаслідок їх продажу, безоплатної передачі, неможливості отримання підприємством економічних вигод від їх використання або невідповідності критеріям визнання активом, а також сума уцінки, яка відображається за кредитом відповідних рахунків бухгалтерського обліку;

2) сума нарахованої амортизації, а також сума збільшення зносу внаслідок дооцінки та зменшення корисної вартості;

- 3) вартість негативного гудвілу, що виникає в результаті придбання;
- 4) капітальні інвестиції щодо введення в дію нематеріальних активів, вибуття внаслідок продажу тощо.

Таблиця 2.6. – Первинні документи з обліку нематеріальних активів

Номер документу	Назва документу	Кількість примірників	Хто підписує	Призначення
НА-1	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів	1	Голова і члени комісії, особа, відповідальна за використання об'єкта права інтелектуальної власності	Для оформлення операцій по введенню в господарський оборот придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів
НА-2	Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів	1	Бухгалтер, особа відповідальна за використання об'єкта	Для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці
НА-3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів	2	Голова і члени комісії, затверджується керівником	Для оформлення вибуття таких об'єктів при їхньому списанні
НА-4	Інвентарний опис об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів	1	Інвентаризаційна комісія	Для відображення даних інвентаризації

*Джерело: складено автором на основі [57].*

У фінансовій звітності міститися уся інформація щодо наявності нематеріальних активів, здатних впливати на рішення, що приймаються на їх основі. Ця умова забезпечується завдяки дії принципу повного висвітлення.

Інформація, відображена в облікових регістрах та Головній книзі, в кінці звітного періоду узагальнюючим підсумком переноситься до фінансової звітності (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7. – Відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності

Назва форми	Показник	Код рядка	Рахунок
Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма 1)	Залишкова вартість нематеріальних активів	1000	
	Первісна вартість нематеріальних активів	1001	Сальдо Дт 12
	Накопичена амортизація нематеріальних активів	1002	Сальдо Кт 133
	Витрати на придбання, створення необоротних активів	1005	Сальдо Кт 154
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма 2)	Собівартість реалізованих, списаних необоротних активів	2270	Дт 972, 976 – Кт 12
Звіт про власний капітал (форма 4)	Дооцінка нематеріальних активів	4111	Сальдо Дт 423
	Уцінка нематеріальних активів	4111	Сальдо Дт 975
Примітки до річної фінансової звітності (форма 5)	Права користуватись природними ресурсами	010	Сальдо Дт 121
	Права користування майном	020	Сальдо Дт 122
	Права на знаки для товарів і послуг	030	Сальдо Дт 123
	Права на об'єкти промислової власності	040	Сальдо Дт 124
	Авторські та суміжні з ними права	050	Сальдо Дт 125
	Інші нематеріальні активи	070	Сальдо Дт 127

*Джерело: складено автором.*

Аналітичний облік нематеріальних активів ведеться у Відомості 4.3, в яку з регістрів аналітичного обліку за попередній рік переносяться дані на початок звітного року. Протягом звітного року щомісяця на підставі первинних облікових документів записуються дані про придбані, отримані, створені нематеріальні активи, про переоцінку, зменшення і відношення корисності нематеріальних активів, про їх вибуття. На кінець кожного місяця визначається сальдо нематеріальних активів та їх амортизації.

Нематеріальні активи ПрАТ «Волиньобленерго» представлені в звітності у вигляді авторських та суміжних з ними прав (програмні продукти), інших нематеріальних активів (дозволів, патентів тощо).

До складу інших нематеріальних активів товариства входять державні дозволи на експлуатацію обладнання підвищеної небезпеки із визначеним строком використання, які амортизуються прямолінійним методом.

Для відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності використовується Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма 1) – розділ 1

«Нематеріальні активи», Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма 2) – розділ 1 «Фінансові результати», Звіт про власний капітал (форма 4) та Примітки до річної фінансової звітності – розділ 1 «Нематеріальні активи».

Правильна організація бухгалтерського обліку наявності та руху нематеріальних активів передбачає розкриття такої інформації у наказі про облікову політику:

- перелік основних первинних документів з обліку нематеріальних активів;
- наявність графіка документообігу первинних документів з обліку нематеріальних активів;
- зазначення термінів корисного використання нематеріальних активів;
- метод і порядок нарахування амортизації нематеріальних активів;
- перелік субрахунків і аналітичних рахунків, які використовуються для організації аналітичного обліку нематеріальних активів;
- порядок оцінки та визначення ліквідаційної вартості нематеріальних активів;
- затверджений список осіб, відповідальних за збереження інформації про нематеріальні активи;
- облік орендованих нематеріальних активів тощо.

Детальне вивчення наказу про облікову політику ПрАТ «Волиньобленерго» показало, що ця інформація не розкривається, а зазначено лише, що бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться відповідно до вимог НП(С)БО 12 «Нематеріальні активи». Тому вважаємо за доцільне вдосконалити наказ про облікову політику підприємства шляхом доповнення необхідною для правильного ведення бухгалтерського обліку нематеріальних активів інформацією.

### 2.3. Аналіз нематеріальних активів

Аналіз нематеріальних активів підприємств з розподілення електроенергії проведемо відповідно до методики, яка розкрита авторами публікацій [16-17], за такими етапами: аналіз динаміки вартості НМА (первісної, залишкової, накопиченої амортизації), аналіз динаміки питомої ваги НМА у вартості необоротних активів і у вартості майна, аналіз придатності НМА, аналіз руху НМА (динаміка коефіцієнтів надходження, вибуття, компенсації, приросту НМА), аналіз ефективності використання НМА (рентабельність і оборотність НМА).

У таблиці 2.8 наведемо в динаміці за 2022-2024 роки аналіз вартості нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго».

Таблиця 2.8. – Аналіз динаміки вартості нематеріальних активів  
ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки

Показник	Значення показника, тис. грн.			Відхилення			
				Абсолютне, тис. грн.		Відносне, %	
	2022	2023	2024	2023/2022	2024/2023	2023/2022	2024/2023
Первісна вартість	57019	97591	123475	40572	25884	71,16	26,52
Накопичена амортизація	19316	25560	38964	6244	13404	32,33	52,44
Залишкова вартість	37703	72031	84511	34328	12480	91,05	17,33

*Джерело: розрахунки автора за даними фінансової звітності підприємства.*

Розглянувши дані, наведені в таблиці 2.8, можемо констатувати, що вартість нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за період дослідження зростає, як первісна, так і залишкова. Так, у 2023 році первісна вартість нематеріальних активів підприємства збільшилась на 40572 тис. грн. (71,16%), а у 2024 році на 25884 тис. грн. (26,52%). Відповідно, зростає також амортизація нематеріальних активів: на 6244 тис. грн. (32,33%) у 2023 році і на 13404 тис. грн. (52,44%) у 2024 році. Оскільки первісна вартість нематеріальних активів зростає вищими темпами, ніж їх накопичена амортизація, то зростає також

залишкова вартість нематеріальних активів: на 34328 тис. грн. (91,05%) у 2023 році і на 12480 тис. грн. (17,33%) у 2024 році.

У таблиці 2.9 наведемо в динаміці за 2022-2024 роки аналіз питомої ваги нематеріальних активів у вартості необоротних активів і у вартості майна ПрАТ «Волиньобленерго».

Таблиця 2.9. – Аналіз питомої ваги нематеріальних активів у вартості необоротних активів і у вартості майна ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки

Показник	Од. вим.	Значення показника			Відхилення			
		2022	2023	2024	Абсолютне, +/-		Відносне, %	
					2023/2022	2024/2023	2023/2022	2024/2023
Активи (баланс)	тис. грн.	3024473	2896683	7479538	-127790	4582855	-4,23	158,21
Необоротні активи	тис. грн.	2780881	2677004	7185706	-103877	4508702	-3,74	168,42
Нематеріальні активи (залишкова вартість)	тис. грн.	37703	72031	84511	34328	12480	91,05	17,33
Питома вага НМА у необоротних активах, %	%	1,36	2,69	1,18	1,33	-1,51	98,46	-56,29
Питома вага НМА у активах, %	%	1,25	2,49	1,13	1,24	-1,36	99,48	-54,56

*Джерело: розрахунки автора за даними фінансової звітності підприємства.*

Розглянувши дані, наведені в таблиці 2.9, можемо констатувати, що нематеріальні активи ПрАТ «Волиньобленерго» за період дослідження займають незначну питому вагу в структурі необоротних активів: 1,36% у 2022 році, 2,69% у 2023 році і 1,18% у 2024 році. Зазначимо, що питома вага нематеріальних активів у структурі необоротних активів підприємства зростає на 1,33 відсоткові пункти у 2023 році проти 2022 року і зменшується на 1,51 відсоткові пункти у 2024 році проти 2023 року.

Відповідно, в структурі активів ПрАТ «Волиньобленерго» нематеріальні активи займають ще менш значну питому вагу: 1,25% у 2022 році, 2,49% у 2023

році і 1,13% у 2024 році. Зазначимо, що питома вага нематеріальних активів у структурі активів підприємства зростає на 1,24 відсоткові пункти у 2023 році проти 2022 року і зменшується на 1,36 відсоткові пункти у 2024 році проти 2023 року.

Таким чином, на кінець 2024 року питома вага нематеріальних активів і у структурі необоротних активів, і у структурі активів є навіть нижчою, ніж на початок дослідження у 2022 році.

У таблиці 2.10 наведемо аналіз придатності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки.

Таблиця 2.10. – Аналіз придатності нематеріальних активів  
ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки

Показник	Од. вим.	Значення показника			Відхилення			
		2022	2023	2024	Абсолютне, +/-		Відносне, %	
					2023/2022	2024/2023	2023/ 2022	2024/ 2023
Нематеріальні активи (залишкова вартість)	тис. грн.	37703	72031	84511	34328	12480	91,05	17,33
Нематеріальні активи (первісна вартість)	тис. грн.	57019	97591	123475	40572	25884	71,16	26,52
Коефіцієнт придатності НМА	-	0,66	0,74	0,68	0,08	-0,06	11,62	-7,27

*Джерело: розрахунки автора за даними фінансової звітності підприємства.*

Розглянувши дані, наведені в таблиці 2.10, можемо констатувати, що коефіцієнт придатності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за період дослідження є досить високим (0,66 у 2022 році, 0,74 у 2023 році і 0,68 у 2024 році) і зростає на 0,08 (11,62%) у 2023 році проти 2022 року, однак у 2024 році проти 2023 року зменшується на 0,06 (7,27%).

Як вірно зазначає Яцишена В.В., важливим напрямом аналізу нематеріальних активів є дослідження руху нематеріальних активів, яку характеризують наступні показники:

– «коефіцієнт надходження – дає змогу встановити інтенсивність надходження нематеріальних активів, яка обчислюється як відношення вартості

нематеріальних активів, що надійшли за звітний період, до їх первісної вартості на кінець періоду;

– коефіцієнт вибуття – характеризує інтенсивність вибуття нематеріальних активів зі сфери виробництва та розраховується як вартість нематеріальних активів, що вибули за звітний період, до їх вартості на початок цього ж періоду;

– коефіцієнт компенсації вибуття – показує інтенсивність процесу заміщення нематеріальних активів, які вибули, та визначається як відношення нематеріальних активів, що надійшли за звітний період, до тих, що вибули;

– коефіцієнт приросту – характеризує рівень приросту нематеріальних активів за звітний період і розраховується як відношення вартості приросту нематеріальних активів до їх вартості на початок періоду» [16].

Джерелом даних для розрахунку цих показників є ф. № 5 «Примітки до фінансової звітності».

У таблиці 2.11 наведемо аналіз руху нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки.

Розглянувши дані, наведені в таблиці 2.11, можемо констатувати, що нематеріальні активи ПрАТ «Волиньобленерго» за період дослідження надходили досить інтенсивно, а саме у 2022 році надійшло 40%, у 2023 році 104%, а у 2024 році 43% від первісної вартості нематеріальних активів підприємства на початок відповідного року.

Аналіз коефіцієнта вибуття свідчить про те, що нематеріальні активи ПрАТ «Волиньобленерго» вибували із сфери виробництва, а саме їх вибуття становить у 2022 році 25%, у 2023 році 106%, а у 2024 році 27% від первісної вартості нематеріальних активів підприємства на кінець відповідного року.

Оскільки підприємство досить активно оновлює нематеріальні активи, то значення коефіцієнта компенсації свідчить, що на кожну гривню нематеріальних активів, які вибули за звітний період, припадає 2 грн. вартості нових нематеріальних активів у 2022 році, 1,67 грн. у 2023 році і 1,97 грн. у 2024 році.

Таблиця 2.11. – Аналіз руху нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго»  
за 2022-2024 роки

Показник	Од. вим.	Значення показника			Відхилення			
		2022	2023	2024	Абсолютне, +/-		Відносне, %	
					2023/ 2022	2024/2023	2023/ 2022	2024/2023
Первісна вартість НМА на початок періоду	тис. грн.	45533	57019	97591	11486	40572	25,23	71,16
Вартість нових НМА	тис. грн.	22972	101227	52690	78255	-48537	340,65	-47,95
Вартість вибулих НМА	тис. грн.	11486	60655	26806	49169	-33849	428,08	-55,81
Первісна вартість НМА на кінець періоду	тис. грн.	57019	97591	123475	40572	25884	71,16	26,52
Коефіцієнт надходження НМА	-	0,40	1,04	0,43	0,64	-0,61	157,46	-58,86
Коефіцієнт вибуття НМА	-	0,25	1,06	0,27	0,81	-0,79	321,70	-74,18
Коефіцієнт компенсації НМА	-	2,00	1,67	1,97	-0,33	0,30	-16,56	17,78
Коефіцієнт приросту НМА	-	0,25	0,71	0,27	0,46	-0,45	182,07	-62,73

*Джерело: розрахунки автора за даними фінансової звітності підприємства.*

Метою надходження нематеріальних активів на підприємство є одержання в майбутньому економічної вигоди від їх використання. Тому важливим етапом аналізу нематеріальних активів є аналіз ефективності їх використання.

У таблиці 2.12 наведемо аналіз ефективності використання нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки.

Розглянувши дані, наведені в таблиці 2.12, можемо констатувати, що нематеріальні активи ПрАТ «Волиньобленерго» у 2022-2023 роках використовуються неефективно, оскільки мова йдеться не про їх рентабельність, а саме про збитковість. Причиною є чистий фінансовий результат діяльності підприємства за цей період – чистий збиток. Однак у 2024 році підприємство

мало чистий фінансовий результат чистий прибуток, тому можна робити висновок про ефективне використання нематеріальних активів.

Таблиця 2.12. – Аналіз ефективності використання нематеріальних активів  
ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки

Показник	Од. вим.	Значення показника			Відхилення			
		2022	2023	2024	Абсолютне, +/-		Відносне, %	
					2023/ 2022	2024/20 23	2023/ 2022	2024/ 2023
Залишкова вартість НМА на початок періоду	тис. грн.	32099	37703	72031	5604	34328	17,46	91,05
Залишкова вартість НМА на кінець періоду	тис. грн.	37703	72031	84511	34328	12480	91,05	17,33
Середньорічна вартість НМА	тис. грн.	34901	54867	78271	19966	23404	57,21	42,66
Чистий прибуток	тис. грн.	-194927	-147018	19539	47909	166557	-24,58	-113,29
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	тис. грн.	1714499	2179764	2739698	465265	559934	27,14	25,69
Рентабельність (збитковість) НМА	тис. грн.	-5,59	-2,68	0,25	2,91	2,93	-52,02	-109,32
Коефіцієнт оборотності НМА	рази	49	40	35	-9	-5	-19	-12
Період обороту НМА	дні	7	9	10	2	1	24	14

*Джерело: розрахунки автора за даними фінансової звітності підприємства.*

Аналіз показав, що кожна гривня, інвестована в нематеріальні активи ПрАТ «Волиньобленерго», приносить 5,59 грн. чистого збитку у 2022 році, 2,68 грн. чистого збитку у 2023 році і 0,25 грн. чистого прибутку у 2024 році. Як позитив, можемо відзначити динаміку до зменшення рівня збитковості використання нематеріальних активів підприємства у 2023 році проти 2022 року, а саме сума чистого збитку на кожен гривню нематеріальних активів стала меншою на 2,91 грн. (52,02%).

Аналіз показників оборотності показав, що протягом періоду дослідження сповільнюється оборотність нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго», про що свідчить зменшення коефіцієнта оборотності нематеріальних активів: 49 разів у 2022 році, 40 разів у 2023 році і 35 разів у 2024 році нематеріальні активи підприємства покриваються чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Відповідно, зростає період одного обороту нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» від 7 днів у 2022 році до 9 днів у 2023 році і до 35 днів у 2024 році.

Неефективність використання нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» у 2022-2023 роках є джерелом інформації для відшукування резервів підвищення ефективності їх використання, що може бути виконано шляхом проведення факторного аналізу.

## **Висновки до розділу 2**

1. На основі проведено аналізу даних Державної служби статистики України зроблено висновки про зменшення кількості підприємств з розподілення електроенергії в Україні, але водночас відносно стабільну їх кількість у Волинській області. Відповідно, встановлено також тенденцію до зменшення кількості зайнятих працівників на цих підприємствах в Україні за період 2012-2018 років, за наступні періоди (2019-2024 роки) статистичні дані не оприлюднювались. За динамікою показника чистого фінансового результату діяльності підприємств з розподілення електроенергії в Україні зроблено висновок про нестабільну та збиткову за більшість років їх діяльність, в тому числі у 2022-2023 роках, однак у 2024 році чистий фінансовий результат досліджуваних підприємств позитивний.

2. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах з розподілення електроенергії здійснюється згідно вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», а також внутрішньої облікової політики. Склад бухгалтерії ПрАТ «Волиньобленерго» згідно штатного розпису передбачає посади головного бухгалтера, трьох заступників головного бухгалтера, групи по розрахунках з працівниками, групи по обліку ТМЦ, групи по фінансах та обліку витрат на виробництво трьох працівників. Свою діяльність працівники бухгалтерії підприємства здійснюють відповідно до прописаних у посадових інструкціях обов'язків. Діє затверджений наказ про облікову політику, відповідно до якого визнання, оцінка та облік нематеріальних активів на підприємстві здійснюється згідно НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

Одиницею обліку визначають окремий об'єкт нематеріальних активів. Особливістю переоцінки нематеріальних активів є те, що переоцінюють тільки ті об'єкти, щодо яких існує активний ринок. При здійсненні їх амортизації на ПрАТ «Волиньобленерго» враховують те, що деякі нематеріальні активи не мають визначеного строку корисного використання, відповідно амортизації не підлягають.

3. Аналіз нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» проведений за такими напрямками: аналіз динаміки вартості, аналіз динаміки питомої ваги в необоротних активах і у активах, аналіз придатності, аналіз руху, аналіз ефективності використання. Аналіз показав, що вартість нематеріальних активів підприємства зростає, зростає також їх питома вага в структурі необоротних активів і активів загалом, збільшується відсоток їх придатності (від 66% у 2022 році до 74% у 2023 році і до 68% у 2024 році). Незважаючи на те, що підприємство активно оновлює нематеріальні активи, вони використовуються неефективно, адже підприємство має чистий збиток у 2022-2023 роках. Позитивним є те, що у 2024 році підприємство отримало чистий прибуток і, відповідно, ефективність використання нематеріальних активів зросла.

Основні положення розділу викладено автором у праці [50].

### РОЗДІЛ 3

## ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ З РОЗПОДІЛЕННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ

Проведене дослідження системи організації обліку на ПрАТ «Волиньобленерго» дозволило виявити певні ділянки, які, на нашу думку, потребують вдосконалення. Зокрема, це стосується як облікової політики підприємства в частині нематеріальних активів, так і їх відображення у звітності.

На ПрАТ «Волиньобленерго» відсутнє Положення про бухгалтерію. Тому ми дослідили роботу бухгалтерського підрозділу та на основі отриманих даних розробили Положення про бухгалтерію, яке складається з таких частин: I. Загальні положення (нормативні документи, якими керуються бухгалтера, хто очолює бухгалтерський підрозділ тощо); II. Мета і завдання діяльності бухгалтерської служби; III. Функції бухгалтерського підрозділу (загальна функція бухгалтерського підрозділу); IV. Права і обов'язки; V. Відповідальність; VI. Взаємовідносини; VII. Організація роботи (додаток В).

Також нами сформовано витяг з Положення про облікову політику з питань обліку нематеріальних активів (додаток Г), в якому подається наступна інформація: визначення нематеріальних активів; критерії визнання нематеріальних активів (можливість ідентифікації, контроль, майбутні економічні вигоди); первісна оцінка та визнання нематеріальних активів (нематеріальний актив первісно оцінюється за собівартістю); придбання нематеріальних активів (склад витрат на придбання нематеріальних активів; внутрішньо генеровані нематеріальні активи; подальші витрати та оцінка нематеріальних активів; амортизація нематеріальних активів; перегляд періоду та методу амортизації нематеріальних активів; перегляд оцінки строку корисної експлуатації нематеріальних активів; облік вибуття нематеріальних активів; розкриття інформації; знецінення нематеріальних активів.

Нами розроблено посадову інструкцію бухгалтера ПрАТ «Волиньобленерго» сектору по розрахунках з постачальниками, підрядниками, який також веде облік активів (в тому числі нематеріальних) (додаток Д).

Коротко зазначимо, які саме питання організації обліку нематеріальних активів містить цей документ. Так, у розділі 3 вказано ділянки обліку (бухгалтерський облік нематеріальних активів відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності), в розділі 4 вказано завдання та обов'язки (складає відповідні форми внутрішньої та зовнішньої звітності; організовує і виконує роботу з обліку руху нематеріальних активів, обліку розрахунків з постачальниками за нематеріальні активи; здійснює облік нематеріальних активів в підзвіті матеріально-відповідальних осіб, капітальних інвестицій в придбання нематеріальних активів; проводить та відображає в обліку результати інвентаризації нематеріальних активів та запасів; бере участь в інвентаризації нематеріальних активів; контролює облік нематеріальних активів у філіях, приймає щомісячний звіт.), в розділі 5 вказано права, в розділі 6 відповідальність (відповідає за точність і достовірність інформації щодо наявності, структури, стану та руху нематеріальних активів).

Фінансовий результат від реалізації об'єкта нематеріальних активів окремо не визначають і у бухгалтерському обліку не відображають. Доходи і втрати від реалізації об'єкта нематеріальних активів відповідно збільшують загальну суму доходів і втрат підприємства за звітний період.

На нашу думку, є необхідність визначення окремого доходу від інноваційної діяльності. Тому ми пропонуємо такий дохід обліковувати на субрахунку 795 «Фінансовий результат інноваційної діяльності». У цьому разі потрібно у Звіті про фінансові результати виділити окрему графу 2275 «Фінансовий результат інноваційної діяльності», яка б відображала даний дохід.

Особливості відображення операцій з руху нематеріальних активів на рахунках обліку та у фінансовій звітності та надані пропозиції щодо їх удосконалення представлено у таблиці. 3.1.

Таблиця 3.1. – Особливості відображення операцій з руху нематеріальних активів на рахунках обліку та у фінансовій звітності та пропозиції щодо їх удосконалення

Відображення операцій з руху нематеріальних активів на підприємстві					
Відповідно до НП(С)БО 1				Відповідно до Плану рахунків	
Відображення у фінансовій звітності нематеріальних активів				Практика відображення в обліку операцій з надходження нематеріальних активів	
У Звіті про фінансові результати		У Звіті про рух грошових коштів		Рахунок 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Рахунок 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Код рядка 2240 «Інші доходи»	Код рядка 2270 «Інші витрати»	Код рядка 3205 «Надходження від реалізації необоротних активів»	Код рядка 3260 «Витрати на придбання необоротних активів»	Використовується для відображення операцій з операційної діяльності Дт 154 Кт 631	Використовується для відображення операцій, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 Дт 154 Кт 685
Пропозиція: змінити у Звіті про фінансові результати назви рядків 2240 і 2270 на такі: 2240 «Доходи від інвестиційної діяльності» 2270 «Витрати інвестиційної діяльності»				Пропозиція: облік розрахункових операцій з інвестиційної діяльності вести на окремому субрахунку 686 «Розрахунки з придбання необоротних активів». Отримано від постачальника нематеріальний актив: Дт 154 Кт 686	

*Джерело: складено автором.*

Таким чином, пропонуємо:

- у Звіті про фінансові результати змінити назви статей;
- розрахунки за операціями з нематеріальними активами відображати на субрахунку 686 «Розрахунки з придбання необоротних активів».

В частині аналітичного забезпечення управління нематеріальними активами підприємств з розподілення електроенергії пропонуємо застосовувати підхід до аналізу ефективності використання нематеріальних активів, який дозволяє визначити міру ефективності їх використання (ефективне, умовно ефективне і неефективне). Для цього слід оцінити співвідношення трьох відносних величин, а саме темпів росту нематеріальних активів ( $Tr^{HMA}$ ), чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ( $Tr^{ЧДРП}$ ) і чистого прибутку ( $Tr^{ЧП}$ ) (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2. – Оцінка міри ефективності використання нематеріальних активів підприємства

Міра ефективності використання нематеріальних активів	Оцінка співвідношення темпів росту нематеріальних активів, чистого доходу від реалізації і чистого прибутку
Ефективне використання НМА	$Tr^{НМА} < Tr^{ЧДРП} < Tr^{ЧП}$
Умовно ефективне використання НМА	$Tr^{НМА} < Tr^{ЧДРП} > Tr^{ЧП}$
Неефективне використання НМА	$Tr^{НМА} > Tr^{ЧДРП} > Tr^{ЧП}$

*Джерело: [16].*

У таблиці 3.3 наведемо результати оцінки міри ефективності використання нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки.

Таблиця 3.3. – Оцінка міри ефективності використання нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2022-2024 роки

Рік	$Tr^{НМА}$	Співвідношення	$Tr^{ЧДРП}$	Співвідношення	$Tr^{ЧП}$	Міра ефективності використання нематеріальних активів
2023/2022	1,91	>	1,27	<	0,75	Неефективне використання
2024/2023	1,17	<	1,26	>	0,13	Умовно ефективне використання

*Джерело: розрахунки автора за даними звітності підприємства.*

Розглянувши дані, наведені в таблиці 3.3, можемо констатувати, що нематеріальні активи ПрАТ «Волиньобленерго» за період дослідження використовуються неефективно. Зокрема, у 2023 році проти 2022 року середньорічна вартість нематеріальних активів зросла в 1,91 рази, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 1,27 рази, а чистий фінансовий результат (чистий збиток) в 0,75 рази. Відповідно, у 2024 році проти 2023 року середньорічна вартість нематеріальних активів зросла в 1,17 рази, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 1,26 рази, а чистий фінансовий результат став чистий прибуток проти фінансового збитку, тобто покращився в 0,13 рази.

Аналіз нематеріальних активів підприємств з розподілення електроенергії, проведений у попередньому розділі, показав, що ПрАТ «Волиньобленерго» має чистий збиток і відповідно показники збитковості нематеріальних активів у 2022-2023 роках. Для виявлення факторів впливу на показник рентабельності

нематеріальних активів підприємства проведемо його факторний аналіз і визначимо резерви підвищення ефективності використання нематеріальних активів підприємства.

Скористаємось факторною моделлю, яку пропонують використовувати автори Ясишена В.В. і Пилявець В.М. [16] і яка поєднує рентабельність з оборотністю нематеріальних активів:

$$P_{HMA} = \frac{ЧП}{HMA_c} = \frac{ЧП \cdot ЧДРП}{HMA_c \cdot ЧДРП} = \frac{ЧП}{ЧДРП} \cdot \frac{ЧДРП}{HMA_c} = P_{ЧП} \cdot KO_{HMA}, \quad (3.1)$$

де  $P_{HMA}$  – рентабельність нематеріальних активів;

$ЧП$  – чистий прибуток;

$HMA_c$  – середньорічна вартість нематеріальних активів;

$ЧДРП$  – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

$P_{ЧП}$  – рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком;

$KO_{HMA}$  – коефіцієнт оборотності нематеріальних активів.

Таким чином ми отримали двофакторну модель рентабельності нематеріальних активів, фактори якої характеризують ефективність здійснення операційної діяльності (перший фактор: рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком) та частково інвестиційної діяльності (другий фактор: коефіцієнт оборотності нематеріальних активів).

Обидва фактори моделі (3.1) прямо впливають на рентабельність нематеріальних активів, адже отримана модель мультиплікативна. Тобто, попередньо можемо стверджувати, що рентабельність нематеріальних активів може зрости а рахунок збільшення оборотності нематеріальних активів і за рахунок збільшення рентабельності реалізованої продукції за чистим прибутком.

У таблиці 3.4 наведемо необхідні дані фінансової звітності для проведення факторного аналізу рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2023-2024 роки.

Таблиця 3.4. – Вихідні дані для проведення факторного аналізу рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2023-2024 роки

Показник	Од. вим.	Значення показника		Відхилення	
		2023	2024	Абс., +/-	Відн., %
Чистий прибуток	Тис.грн.	-147018	19539	166557	-113,3
Нематеріальні активи (середньорічна вартість)	Тис.грн.	54867	78271	23404	42,7
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Тис.грн.	2179764	2739698	559934	25,7
1 фактор Рентабельність реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за чистим прибутком	-	-0,067	0,007	0,075	-110,6
2 фактор Коефіцієнт оборотності нематеріальних активів	рази (обороту)	39,728	35,003	-4,725	-11,9
Рентабельність нематеріальних активів	-	-2,680	0,250	2,929	-109,3

*Джерело: розрахунки автора за даними фінансової звітності підприємства.*

Розглянувши дані, наведені в таблиці 3.4, можемо констатувати, що збитковість нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за період дослідження зменшилась на 2,929 і перетворилась на рентабельність нематеріальних активів.

Розкриємо економічний зміст показників рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго»: кожна гривня, інвестована підприємством у нематеріальні активи, принесла чистий збиток 2,68 грн. у 2023 році і чистий прибуток 0,25 грн. у 2024 році.

Вплив факторів на показник рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за період 2023-2024 роки визначимо з використанням методу ланцюгових підстановок (таблиця 3.5).

Розглянувши дані, наведені в таблиці 3.5, можемо констатувати, що збитковість нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» у 2024 році відносно 2023 року зменшилась на 2,929 (і стала, відповідно, рентабельністю нематеріальних активів) і це відбулось за рахунок такого впливу факторів:

– збільшення рентабельності реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за чистим прибутком на 0,075 (110,6%) спричинило збільшення рентабельності нематеріальних активів на 2,963;

– зменшення коефіцієнта оборотності нематеріальних активів на 4,725 (11,9%) спричинило зменшення рентабельності нематеріальних активів на 0,034.

Таблиця 3.5. – Факторний аналіз рентабельності нематеріальних активів

ПрАТ «Волиньобленерго» за 2023-2024 роки

Фактор	Номер підстановки і назва факторів	Фактор		Рентабельність нематеріальних активів	Вплив фактора
		1	2		
		Рентабельність реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за чистим прибутком	Коефіцієнт оборотності нематеріальних активів		
	Нульова підстановка	-0,067	39,728	-2,680	x
1	Рентабельність реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за чистим прибутком	0,007	39,728	0,283	2,963
2	Коефіцієнт оборотності нематеріальних активів	0,007	35,003	0,250	-0,034
Всього					2,929

*Джерело: розрахунки автора за даними фінансової звітності підприємства.*

Для впевненості у правильності розрахунків перевіримо, чи виконується баланс відхилень:  $2,963 - 0,034 = 2,929$ .

Оскільки баланс відхилень виконується, можемо бути впевненими в тому, що розрахунки виконані вірно.

Таким чином, на показник (рентабельність нематеріальних активів) ПрАТ «Волиньобленерго» лише один з факторів, а саме перший (рентабельність реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за чистим прибутком) у 2024 році відносно попереднього 2023 року має позитивний вплив і його зміна веде до зростання показника.

Інший фактор негативно впливає на рентабельність нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» і спричиняє її зменшення.

Тому резервом зростання рентабельності нематеріальних активів підприємства є підвищення коефіцієнта оборотності нематеріальних активів. Коефіцієнт оборотності нематеріальних активів у 2024 році зменшився за рахунок того, що чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (чисельник цього показника) зростав повільніше (на 25,7%), ніж середньорічна вартість нематеріальних активів (знаменник цього показника) (на 42,7 %).

Якби коефіцієнт оборотності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» у 2024 році залишився на рівні 2023 року (39,728), то досліджуваний показник, а саме рентабельність нематеріальних активів не зменшився б на 0,034.

Розкриємо економічний зміст отриманої величини: за умови забезпечення підприємством перевищення темпів зростання чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) над темпами зростання середньорічної вартості нематеріальних активів кожна гривня, інвестована у нематеріальні активи, приносила б підприємству на 0,034 коп. чистого прибутку більше.

На нашу думку, застосована методика факторного аналізу та визначення резервів зростання ефективності використання нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії надає необхідну для планування інформацію.

### **Висновки до розділу 3**

1. Для вдосконалення організації обліку нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» нами вдосконалено облікову політику ПрАТ «Волиньобленерго»: розроблено Положення про бухгалтерію, сформовано витяг з Положення про облікову політику з питань обліку нематеріальних активів, розроблено посадову інструкцію бухгалтера сектору по розрахунках з

постачальниками, підрядниками, який також веде облік активів (в тому числі нематеріальних). З метою посилення аналітичності облікової інформації та відповідності її потребам управління пропонуємо відкривати до рахунку 79 «Фінансові результати» рахунок 795 «Фінансовий результат інноваційної діяльності».

2. В частині аналітичного забезпечення управління нематеріальними активами підприємств з розподілення електроенергії пропонуємо застосовувати підхід до аналізу ефективності використання нематеріальних активів, який дозволяє визначити міру ефективності їх використання (ефективне, умовно ефективне і неефективне) на основі співвідношення темпів росту нематеріальних активів, чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і чистого прибутку.

3. Проведений способом ланцюгових підстановок факторний аналіз рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2023-2024 роки за двофакторною змішаною моделлю дозволив визначити вплив факторів на показник та кількісно оцінити вплив кожного фактора. Встановлено, що у 2024 році по відношенню до 2023 року резервом збільшення рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» є збільшення коефіцієнта оборотності нематеріальних активів. Загальний резерв зростання рентабельності нематеріальних активів підприємства за цей період складає 0,034. При зростанні саме на таку величину значення рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» складало б 2,963.

Основні положення розділу викладено автором у працях [58].

## ВИСНОВКИ

1. На основі бібліометричного аналізу наукових досліджень з питань організації обліку і аналізу нематеріальних активів проведено розподіл захищених дисертацій з організації обліку і аналізу нематеріальних активів за виділеними напрямками наукових досліджень і визначено найбільш досліджувані (облік; економічна сутність, значення, термінологія) і найменш досліджувані (інвентаризація, інформаційні системи та комп'ютерними технологіями) напрямки. За дослідженням економічного змісту категорії «нематеріальні активи» в наукових працях і дисертаційних дослідженнях виділено основні підходи до їх трактування: бухгалтерський, економічний, юридичний, фінансовий. Узагальнено основні ознаки нематеріальних активів: невідчутність, ідентифікованість, неадитивність, немонетарність, оціненість тощо. Досліджено підходи до класифікації нематеріальних активів та їх поділ залежно від призначення і функцій на такі групи: інтелектуальна власність, майнові права, відкладені витрати.

2. Критично проаналізовано основні законодавчо-нормативні документи з організації обліку нематеріальних активів: Конституцію України, Кодекси України (Господарський, Податковий, Цивільний, Про адміністративні правопорушення), Закони України («Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій», «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні»), Національні стандарти оцінки («Загальні засади оцінки майна і майнових прав», «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності»), НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи», НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи», МСБО 38 «Нематеріальні активи» тощо.

3. Визначено основні науково-методичні проблеми в організації обліку і аналізі нематеріальних активів, які науковці пов'язують з їх трактуванням, класифікацією, ідентифікацією, оцінкою, амортизацією, майбутніми

економічними вигодами від використання, необхідністю дотримання вимог законодавства при операціях з нематеріальними активами, особливостями трактування аналітичних показників оцінки ефективності використання нематеріальних активів тощо.

4. За даними Державної служби статистики України зроблено висновки про зменшення кількості підприємств з розподілення електроенергії в Україні, але водночас відносно стабільну їх кількість у Волинській області. Встановлено тенденцію до зменшення кількості зайнятих працівників на цих підприємствах в Україні за період 2012-2018 років, оскільки за наступні періоди (2019-2024 роки) статистичні дані не оприлюднювались. Дослідження динаміки чистого фінансового результату діяльності підприємств з розподілення електроенергії в Україні дало можливість зробити висновок про нестабільну та збиткову за більшість років їх діяльність, в тому числі у 2022-2023 роках.

5. Дослідження показало, що організація бухгалтерського обліку на підприємствах з розподілення електроенергії здійснюється відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» і внутрішньої облікової політики. Склад бухгалтерії ПрАТ «Волиньобленерго» згідно штатного розпису передбачає посади головного бухгалтера, трьох заступників головного бухгалтера, групи по розрахунках з працівниками, групи по обліку ТМЦ, групи по фінансах та обліку витрат на виробництво трьох працівників. Своєю діяльністю працівники бухгалтерії підприємства здійснюють відповідно до прописаних у посадових інструкціях обов'язків. Діє затверджений наказ про облікову політику, згідно якого визнання, оцінка та облік нематеріальних активів на підприємстві здійснюється згідно НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Одиницею обліку визначають окремий об'єкт нематеріальних активів. Особливістю переоцінки нематеріальних активів є те, що переоцінюють тільки ті об'єкти, щодо яких існує активний ринок. При здійсненні їх амортизації на ПрАТ «Волиньобленерго» враховують те, що деякі нематеріальні активи не мають визначеного строку корисного використання, відповідно амортизації не підлягають.

6. Аналіз нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» показав, що вартість нематеріальних активів підприємства зростає, зростає також їх питома вага в структурі необоротних активів і активів загалом, збільшується відсоток їх придатності (від 66% у 2022 році до 74% у 2023 році і до 68% у 2024 році). Незважаючи на те, що підприємство активно оновлює нематеріальні активи, вони використовуються неефективно, адже підприємство має чистий збиток у 2022-2023 роках. У 2024 році вже йдеться про ефективне використання нематеріальних активів підприємства.

7. З метою вдосконалення організації обліку нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» розроблено Положення про бухгалтерію, сформовано витяг з Положення про облікову політику з питань обліку нематеріальних активів, розроблено посадову інструкцію бухгалтера сектору по розрахунках з постачальниками, підрядниками, який також веде облік активів (в тому числі нематеріальних). З метою посилення аналітичності облікової інформації та відповідності її потребам управління запропоновано відкривати до рахунку 79 «Фінансові результати» рахунок 795 «Фінансовий результат інноваційної діяльності». В частині аналітичного забезпечення управління нематеріальними активами пропонуємо застосовувати підхід до аналізу ефективності використання нематеріальних активів, який дозволяє визначити міру ефективності їх використання (ефективне, умовно ефективне і неефективне) на основі співвідношення темпів росту нематеріальних активів, чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і чистого прибутку.

8. Факторний аналіз рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» за 2023-2024 роки дозволив визначити вплив факторів на показник та кількісно оцінити вплив кожного фактора. Встановлено, що резервом збільшення рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» є збільшення коефіцієнта їх оборотності. Загальний резерв зростання рентабельності нематеріальних активів підприємства за цей період складає 0,034. При зростанні саме на таку величину значення рентабельності нематеріальних активів ПрАТ «Волиньобленерго» складало б 2,963.

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Вақун О.В. Облік і аналіз нематеріальних активів у будівельних підприємствах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Івано-Франківськ, 2013. 20 с.
2. Гороховець Ю.А. Облік і аналіз нематеріальних активів в системі вартісно-орієнтованого управління: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2018. 21 с.
3. Дйба В.М. Облік та аналіз нематеріальних активів в умовах інституційних змін: теорія і методологія: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Київ, 2017. 34 с.
4. Колчар Ю.О. Облікова оцінка клієнтської бази як нематеріального активу банківських установ: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Одеса, 2014. 20 с.
5. Мелех Я.Р. Облік і аналіз нематеріальних спортивних активів футбольних клубів: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Львів, 2018. 21 с.
6. Плекан М.В. Облік і аналіз нематеріальних активів в умовах розвитку інформаційної економіки: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Львів, 2013. 20 с.
7. Скоп Х.І. Бухгалтерський облік нематеріальних активів: відображення та переоцінка: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Львів, 2015. 20 с.
8. Старко І.Є. Облік і контроль нематеріальних активів у системі управління діяльністю підприємства: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Львів, 2015. 20 с.
9. Чугрій Н.А. Облікове забезпечення управління нематеріальними активами у науково-дослідних установах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2019. 24 с.

10. Шелест В.С. Обліково-аналітичне забезпечення управління нематеріальними активами: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2014. 20 с.
11. Ясишена В.В. Методологія та організація обліку нематеріальних активів: автореф. дис. ... д-ра. екон. наук: 08.00.09. Тернопіль, 2020. 40 с.
12. Ясишена В. Окремі аспекти методології обліку нематеріальних активів. *Вісник економіки*. 2020. №2. С. 219-233.
13. Ясишена В. Проблеми обліку і звітності нематеріальних активів через призму методів бухгалтерського обліку. *Вісник ТНЕУ*. 2020. №1. С. 171-186.
14. Мельничук М.О., Криштопець Ю.М. Обліково-аналітичне забезпечення управління нематеріальними активами підприємства. *Бізнес-Інформ*. 2020. №10. С. 286-293.
15. Овсюк Н.В., Лесько М.О. Облік нематеріальних активів згідно національних та міжнародних стандартів: шляхи вдосконалення. *Економіка і суспільство*. 2021. Вип. 31. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/698/671> (дата звернення: 17.01.2025).
16. Ясишена В.В., Пилявець В.М. Методика аналізу нематеріальних активів підприємств. *Інноваційна економіка*. 2021. №1-2. <http://inneco.org/index.php/innecoua/article/view/732>
17. Дерун І., Циліорик М. Теоретично-організаційні аспекти аналізу наявності та ефективного використання нематеріальних активів підприємства. *Молодий вчений*. 2022. №1(101). С. 227-232.
18. Задорожний М., Муравський В., Костецький Я. Удосконалення обліку необоротних активів у системі ефективного управління ними. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2022. Т. 5(46). С. 149-160.
19. Грибовська Ю. Облік нематеріальних активів відповідно до вимог Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 47. URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2172> (дата звернення: 17.01.2025).

20. Даценко Г.В., Гладій І.О., Майстер Л.А. Необоротні активи підприємства: проблеми організації обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. №10. С. 25-29.

21. Єременко А.В. Визначальна роль оцінювання нематеріальних активів як пріоритетний напрям розвитку підприємства. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2024. №1-2 (314-315). С. 51-56.

22. Реслер М. Нематеріальні активи у структурі прокатного майна: облікові аспекти. *Економіка та суспільство*. 2024. №65. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4382> (дата звернення: 17.01.2025).

23. Куцик П.О., Дрогобицький І.М., Плиса З.С., Скоп Х.І. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємства: монографія. Львів: Растр-7, 2016. 268 с.

24. Гузь А.В. Нематеріальні активи: господарсько-правовий аспект: монографія. Ужгород, 2015. 248 с.

25. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом МФУ від 30.11.1999р. №291 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 09.12.2011р. №1591). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 19.01.2025).

26. Нематеріальні активи: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38. (поточна редакція від 01.01.2012р. №929\_050). URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text) (дата звернення: 17.01.2025).

27. Нематеріальні активи: Міжнародний стандарт оцінки 210. URL: [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ua/Documents/webinar/usaid-soera/2023-05-10\\_training-5.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ua/Documents/webinar/usaid-soera/2023-05-10_training-5.pdf) (дата звернення: 17.01.2025).

28. Нематеріальні активи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8, затв. Наказом МФУ № 242 від 18.10.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text> (дата звернення: 19.01.2025).

29. Нематеріальні активи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі122, затв. Наказом МФУ № 1202 від 12.10.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10#Text> (дата звернення: 19.01.2025).

30. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затв. наказом МФУ від 16.11.2009 р. №1327. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v1327201-09#Text> (дата звернення: 20.01.2025).

31. Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів та нематеріальних активів установ банків України, затв. Постановою Правління НБУ № 480 від 20.12.2005р. (редакція від 01.03.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06#Text> (дата звернення: 19.01.2025).

32. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств від 28.07.2006р. Центральна спілка споживчих товариств України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0006626-06#Text> (дата звернення: 19.01.2025).

33. Податковий кодекс України: чинне законодавство зі змінами та доповненнями від 02.12.2010р. №2755-VI. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 19.01.2025).

34. Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій: Закон України від 14.09.2006р. №143-V (редакція від 16.10.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/143-16#Text> (дата звернення: 19.01.2025).

35. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору, затв. наказом МФУ від 23.01.2013 р. №11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n261> (дата звернення: 19.01.2025).

36. Зміни до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору, затв. наказом МФУ від 11.11.2024 р. №573. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573201-24#n14> (дата звернення: 19.01.2025).

37. Конституція України: Закон України від 28.06.1998р. № 254/л/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text> (дата звернення: 20.01.2025).

38. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003р. №436-IV (втрата чинності 28.08.2025). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 20.01.2025).

39. Цивільний кодекс України: Закон України №435-IV від 16.01.2003р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення 20.01.2025).

40. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984р. №8073-Х. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text> (дата звернення: 21.01.2025).

41. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 №996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/996-14#Text> (дата звернення: 24.01.2025).

42. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.2001р. №2658-III (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text> (дата звернення: 20.01.2025).

43. Загальні засади оцінки майна і майнових прав: Національний стандарт №1, затв. Постановою КМУ від 10.09.2003р. №1440. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-п#Text> (дата звернення: 21.01.2025).

44. Оцінка майнових прав інтелектуальної власності: Національний стандарт №4, затв. Постановою КМУ від 03.10.2007р. №1185. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-п#Text> (дата звернення: 17.09.2019р.).

45. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 від 07.02.2013р. №73 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 27.01.2025).

46. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом МФУ від 30.11.1999р. №291 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 23.11.2025).

47. Основні засоби: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затв. наказом МФУ від 27.04.2000р. №92 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0288-00#Text> (дата звернення: 21.01.2025).

48. Barker R., Lennard A., Penman S., Teixeira A. Accounting for intangible assets: suggested solutions. *Economics, Finance & Business. Accounting and Business Research*. 2022. Volume 52. P. 601-630. URL: <https://doi.org/10.1080/00014788.2021.1938963> (дата звернення: 21.01.2025).

49. Нужна О.А., Мельник М.А. Нематеріальні активи: економічна сутність та особливості проведення аудиту. *Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування*: матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 27 травня 2025 р.). Луцьк: ВНУ імені Лесі Українки, 2025. 154 с. С. 75-76.

50. Мельник М.А. Організація обліку нематеріальних активів: теоретико-методичні аспекти. *Студентський науковий вісник*. Фаховий науковий збірник. Вип. 54. Луцьк: Видавництво «Вежа-Друк», 2025.

51. Мельник М.А. Особливості нарахування амортизації нематеріальних активів. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки*: матеріали XVII Міжнар. наук.-практ. конф. (м.

Луцьк, 7 грудня 2025). / відп. ред. О.О. Нужна. Вип. 19. Луцьк: ЛНТУ, 2025. 584 с. С. 346-347.

52. Приватне акціонерне товариство «Волиньобленерго». Сервіс перевірки контрагентів. [https://youcontrol.com.ua/catalog/company\\_details/00131512/](https://youcontrol.com.ua/catalog/company_details/00131512/) (дата звернення 20.01.2025).

53. Кількість діючих підприємств за видами економічної діяльності у розрізі регіонів (2014-2023). Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pdp\\_roz\\_reg/kdp\\_ved\\_14-20.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/pdp_roz_reg/kdp_ved_14-20.xlsx) (дата звернення 22.01.2025).

54. Кількість зайнятих працівників на підприємствах за видами економічної діяльності (2010-2023). Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin\\_new/Kzp\\_kved\\_10\\_21.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/Kzp_kved_10_21.xlsx) (дата звернення 22.01.2025).

55. Чистий прибуток (збиток) підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2010-2023). Державна служба статистики України. URL: [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin\\_new/chpr\\_ek\\_vsmm\\_2010\\_2020\\_ue.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/chpr_ek_vsmm_2010_2020_ue.xlsx) (дата звернення 22.01.2025).

56. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затв. наказом МФУ від 02.09.2014р. №879. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#n16#Text> (дата звернення: 24.01.2025).

57. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: наказ МФУ від 22.11.2004р. №732. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04#Text> (дата звернення: 24.01.2025).

58. Нужна О.А., Мельник М.А. Оцінка міри ефективності використання нематеріальних активів на підприємствах з розподілення електроенергії. *Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством*: матеріали XVII Міжнар.

наук.-практ. конф. (м. Луцьк, 24 травня 2025р.) / відп. ред. О.А. Нужна. Вип. 17.  
Луцьк: ВІП ЛНТУ, 2025. 566 с. С. 356-358.