

30
04.12.2023

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

КАФЕДРА МЕНЕДЖМЕНТУ БІЗНЕСУ ТА МАРКЕТИНГОВИХ
ТЕХНОЛОГІЙ

ІГНАТІЮК Олег Анатолійович
(студент групи MOM-23)

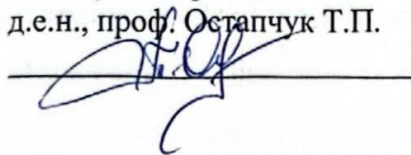


МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

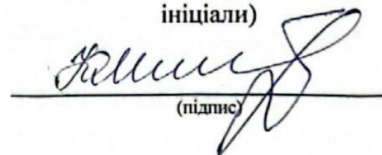
ЕКОНОМІЧНИЙ МЕХАНІЗМ УПРАВЛІННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ
АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА

(представлена на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»
галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності
073 «Менеджмент»)

Допущено до захисту
протокол № 8
від 29.11.2023
зав. кафедри менеджменту,
бізнесу та маркетингових технологій
д.е.н., проф. Остапчук Т.П.

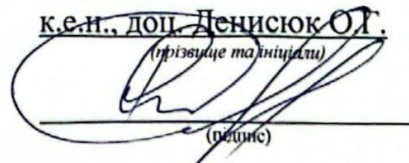


Керівник роботи:
д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.
(наукове звання, прізвище та
ініціали)



(підпис)

Рецензент
к.е.н., доц. Денисюк О.Г.
(прізвище та ініціали)



(підпис)

Житомир, 2023

АНОТАЦІЯ

Ігнатюк О.А. Економічний механізм управління нематеріальними активами підприємства. – Рукопис.

Магістерська кваліфікаційна робота представлена на здобуття ступеня вищої освіти «магістр», галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності 073 «Менеджмент». – Державний університет «Житомирська політехніка», Житомир, 2023.

У магістерській кваліфікаційній роботі розглянуто особливості управління нематеріальними активами підприємства та визначено напрями удосконалення відповідного процесу.

Ключові слова: нематеріальні активи, знос, гудвіл, інтелектуальний капітал.

ANNOTATION

Ignatyuk O. Economic mechanism of intangible assets management of the enterprise. – Manuscript.

Master's qualification work is presented for the degree of «master», field of knowledge 07 «Management and Administration» specialty 073 «Менеджмент». Zhytomyr Polytechnic State University, Zhytomyr, 2023.

In the master's qualification work the peculiarities of management of intangible assets of the enterprise are considered and the directions of improvement of the corresponding process are determined.

Key words: intangible assets, depreciation, goodwill, intellectual capital.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА	8
1.1. Сутність нематеріальних активів підприємства	8
1.2. Економічний механізм управління нематеріальними активами підприємства.....	23
1.3. Організаційно-методичні аспекти аналізу нематеріальних активів підприємства.....	35
1.4. Нормативно-правове забезпечення управління нематеріальними активами підприємства.....	41
Висновки до розділу 1	51
РОЗДІЛ 2. АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА СТАНУ УПРАВЛІННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ ПРАТ «ХАРКІВСЬКА БІСКВІТНА ФАБРИКА».....	53
2.1. Аналіз тенденцій розвитку кондитерської галузі України	53
2.2. Діагностика фінансово-економічного стану ПрАТ «Харківська Бісквітна Фабрика»	62
2.3. Оцінка системи управління нематеріальними активами підприємства.....	79
Висновки до розділу 2	91
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА	92
3.1. Організаційно-методичні засади підвищення ефективності управління нематеріальними активами підприємства	92
3.2. Резерви підвищення ефективності управління нематеріальними активами	98
3.3. Оцінка ефективності запропонованих заходів.....	105
Висновки до розділу 3	110
ВИСНОВКИ.....	112
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	116
ДОДАТКИ.....	125

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У зв'язку із збільшенням рівня глобалізації, розвиток економіки, який раніше базувався на матеріальних активах, починає більше залежати від інтелектуального капіталу, складовою якого є нематеріальні активи. В умовах сьогодення вони мають суттєвий вплив на рівень та якість прийнятих управлінських рішень на підприємстві.

В останні десятиліття на світовому ринку у розвитку підприємств особливо вирізняється тенденції зростання ролі нематеріальних ресурсів у загальній структурі активів господарюючих суб'єктів. Це все зумовлює необхідність подальшого розвитку, дослідження та вдосконалення методологічних підходів щодо управління ними.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідження, пов'язані з визначенням сутності нематеріальних активів, їх структури та можливостей ефективного використання, беруть свій початок з другої половини ХХ століття. Вагомий внесок зробили такі науковці, як Е. Брукінг, Дж. Гелбрейт, Л. Едвінсон, М. Мелоун, Т. Стюарт, К-Е. Свейбі та ін. В Україні дослідженням питань, пов'язаних з проблематикою нематеріальних активів, займалися О. Бутнік-Сіверський, О. Кендюхов, О. Комліченко, Г. Калетнік, О. Літвінов, О. Стрижак, , О. Шкурупій, О. Шпикуляк, В. Щербаченко та ін. Їхні дослідження мають вагоме значення і слугують основою для формування сучасної парадигми функціонування і розвитку нематеріальних активів підприємства. Однак досі не вирішеними залишаються питання розробки ефективного механізму управління нематеріальних активів підприємства. Зазначене обумовило вибір теми, постановку мети та завдань магістерської кваліфікаційної роботи. Обрана тема повністю відповідає проблемам напряму підготовки за спеціальністю 073 «Менеджмент».

Метою магістерської кваліфікаційної роботи є формування теоретико-методичних положень та обґрунтування практичних рекомендацій щодо формування механізму управління нематеріальними активами підприємства

економіки. Відповідно до поставленої мети передбачено виконання таких завдань:

- визначити сутність нематеріальних активів підприємства;
- узагальнити економічний механізм управління нематеріальними активами підприємства;
- узагальнити організаційно-методичні аспекти аналізу нематеріальних активів підприємства;
- охарактеризувати нормативно-правове забезпечення управління нематеріальними активами підприємства;
- здійснити аналіз тенденцій розвитку кондитерської галузі України;
- провести діагностику фінансово-економічного стану ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»;
- здійснити оцінку системи управління нематеріальними активами підприємства;
- навести організаційно-методичні засади підвищення ефективності управління нематеріальними активами підприємства;
- охарактеризувати резерви підвищення ефективності управління нематеріальними активами;
- оцінити ефективність запропонованих заходів.

Об’єктом дослідження є процес управління нематеріальними активами підприємства.

Предметом дослідження є теоретико-методичні засади та практичні підходи до формування механізму управління нематеріальними активами підприємства.

Методи дослідження. Теоретичну та методологічну основу дослідження становлять фундаментальні положення сучасної економічної теорії, економіки підприємства, теорій управління, соціально-економічного, інноваційного розвитку, законодавчої та нормативно-правової діяльності. Для досягнення поставленої мети використано низку сучасних загальнонаукових методів та прийомів дослідження, зокрема: *узагальнення* –

для здійснення огляду інформаційних джерел, уточнення сутності основних понять і категорій, вивчення вітчизняного та зарубіжного досвіду, обґрунтування гіпотез; системний аналіз – з метою цілісного сприйняття об'єкта дослідження і комплексного аналізу зв'язків елементів у межах визначеної проблеми в цілому; статистичний аналіз – з метою дослідження стану, динаміки і структури процесів функціонування підприємства; графічний – для унаочнення отриманих результатів, абстрактно-логічний – для теоретичного узагальнення і формулювання висновків.

Інформаційною базою дослідження слугували Закони України, укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України, матеріали науково-дослідних інститутів, центрів і фондів, наукові доробки вітчизняних та зарубіжних авторів.

Наукова новизна роботи полягає в подальшому розвитку теоретико-методичних засад управління нематеріальними активами підприємства. Зокрема, це знайшло своє відображення у наступному:

дістало подальшого розвитку встановлення тенденцій організаційно-економічного середовища управління нематеріальними активами, визначення факторів та передумов інноваційного розвитку підприємства, що дало змогу виявити їх вплив на рівень конкурентоспроможності досліджуваного підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Отримані результати можуть слугувати методичним підґрунтям для формування механізму управління нематеріальними активами підприємства, що дозволяє ефективніше використовувати як матеріальні, так і нематеріальні ресурси підприємства.

За результатами дослідження опубліковано:

Ігнатюк О.А. Управління нематеріальними активами підприємства. Тези IV міжнародної наук.-практ. конф. «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу». Житомир : ЖДТУ, 2023. С.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження було апробовано під час участі в наступних наукових конференціях: IV міжнародна науково-практична конференція «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу», 09-10 листопада 2023 року.

Структура та обсяг магістерської кваліфікаційної роботи. Магістерська кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 124 сторінках друкованого тексту. Робота містить 30 таблиць та 13 рисунків. Список використаних джерел налічує 86 найменувань. Робота містить 3 додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність нематеріальних активів підприємства

Становлення постіндустріальної економіки у світі поступово призвело до встановлення пріоритету нематеріальних активів у діяльності підприємств. Провідні компанії світу, які є лідерами в різних галузях економіки, мають у складі ресурсів значну частку нематеріальних активів, які використовуються як для створення інноваційно-інтенсивної продукції, так і для збільшення обсягів продажу традиційних товарів і послуг, а самі виступають джерелом доходу для забезпечення їх ефективної комерціалізації.

Особливістю функціонування сучасних суб'єктів господарювання є те, що будь-яке виробництво ними матеріальних благ обов'язково має супроводжуватися процесом створення нематеріальних благ або із залученням інтелектуальної власності.

Оскільки поняття «нематеріальні активи» є досить багатограним і досліджується багатьма вченими, в літературі існує значна кількість підходів до визначення цього досить ємного та широкого поняття. Так, одні вчені розглядають нематеріальні активи як частину ресурсів підприємства як невід'ємну частину необоротних активів, інші – як об'єкти інтелектуальної власності, а одні вчені досліджують сферу нематеріального виробництва. Крім того, в деяких джерелах поряд із терміном «нематеріальні активи» вживаються поняття «нематеріальні ресурси», «активи знань», «нематеріальні фактори», «інтелектуальний капітал». Для уточнення понятійного апарату проведено критичний аналіз цих понять.

Незважаючи на значну кількість наукових досліджень, проведених вітчизняними і зарубіжними вченими в цій сфері, проблематика

обґрунтування сутності поняття “нематеріальні активи” та його складових перебуває лише на початковому етапі, що на нашу думку може бути викликане наступними основними причинами:

1. Невідчутність нематеріальних активів (відсутність фізичної субстанції) створює значні складнощі щодо порядку їх облікової оцінки та відображення в обліковій системі підприємства.

2. На сучасному етапі в процесі свого розвитку і формування перебуває постіндустріальна та “інтелектуально-інноваційна” економіка, внаслідок чого вченими в сфері економічної теорії не до кінця обґрунтована роль нематеріальних активів в діяльності підприємств. Як наслідок, нематеріальні активи є найбільш мінливим поняттям, що досить часто використовуються в економічних та соціологічних дослідженнях.

3. Розвиток економічних відносин призводить до появи нових форм комерціалізації нематеріальних активів (“Spin-off”, “SaaS” тощо), що зумовлює необхідність розробки нових підходів до їх оцінки, облікового відображення та розробки нових підходів звітування про даний вид активів (внутрішня звітність, інтегрована звітність, стратегічна інжинірингова звітність тощо) [1; 81].

Перші економічні дослідження, у яких аналізуються об'єкти, що нині вважаються нематеріальними активами, відносяться до кінця XIX століття – 30-х років XX століття. Становлення та розвиток поняття «нематеріальні активи» у класичній економічній теорії пов'язано зі спробами усвідомлення вченими їх специфіки як одного із факторів економічного зростання [21, с. 157].

У дослідженнях вчених використовувалися такі поняття, як «людський капітал», «інформація», «знання», «інтелектуальна власність», «невідчутні ресурси», «нематеріальні активи», «інтелектуальні активи», «інтелектуальний капітал» (табл. 1.1).

Як бачимо з табл. 1.1, існує багато підходів до визначення понять нематеріальності (*intangibles*), нематеріальних активів (*intangible assets*) та

інтелектуального капіталу (intellectual capital). Розглянемо основні підходи до визначення сутності нематеріальних активів у фаховій літературі.

Таблиця 1.1

Характеристика термінів об'єктів нематеріального змісту

Термін, що використовувався	Характеристика терміну
Людський капітал	Сукупність знань, вмінь, навичок та мотивацій, які має кожна людина
Інформація	Відомості про навколишній світ, які зменшують наявну міру невизначеності
Знання	Сукупність інформації, якою володіє людина та суспільство
Інтелектуальна власність	Сукупність прав на результати творчої діяльності
Невідчутні ресурси	Сукупність різноманітних форм знань, що впроваджуються у комерційну діяльність
Нематеріальні активи	Активи, що не мають матеріального втілення, виникають на базі прав, привілеїв, взаємовідносин, груп нематеріальних елементів
Інтелектуальні активи	Сукупність інформаційно-інтелектуальних ресурсів та продуктів
Інтелектуальний капітал	Сукупна різниця між ринковою вартістю компанії та вартістю матеріальних активів

Джерело: [24]

До перших повномасштабних досліджень природи нематеріальних активів слід віднести працю Баруха Лева, виконану на замовленням Брукінгського інституту (Brookings Institution), у якій він наводить таке визначення: «нематеріальні активи є нематеріальними джерелами вартості, які породжуються інноваціями, унікальними організаційними проектами або практикою управління людськими ресурсами» [31, с. 9].

Створення нової теорії організації, з включенням до неї нематеріальних активів, стало головною метою прихильників управління знаннями. Вона виникла завдяки Р. Каплану і Д. Нортона – піонерам «балансового обліку». Вони наполягали на всебічному розгляді діяльності організацій, не тільки з урахуванням фінансових результатів, але також і «дій», які призвели до цих результатів: взаємовідносин з клієнтами, інновацій, вивчення перспектив бізнесу. Тому, Д. Нортон та Р. Каплан пропонують розглядати нематеріальні активи як основне джерело створення вартості підприємства та поділяють їх на три складові:

- 1) людський капітал (вміння, талант, знання);

2) інформаційний капітал (бази даних, інформаційні системи, мережі та технології);

3) організаційний капітал (культура, лідерство, відповідний персонал, робота в команді, управління знаннями) [30, с. 82].

Узагальнення підходів до визначення нематеріальних активів провідними зарубіжними вченими представлено у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Підходи до визначення економічної сутності нематеріальних активів в
працях зарубіжних вчених

Підхід	Визначення
1. Нематеріальні активи – це	НДДКР, реклама, інформаційні технології, людські ресурси, що забезпечують майбутні вигоди, не маючи матеріального або фінансового втілення
2. Нематеріальні активи – це	знання, які знаходяться в організації і які створюють для неї характерні особливості
3. Нематеріальні активи – це	активи, що не мають матеріальної форми, але мають цінність для компанії
4. Нематеріальні активи – це	три складові: людський, організаційний та умовний капітал
5. Нематеріальні активи – це	капітал компанії, заснований на знаннях
6. Нематеріальні активи – це	знання, котрі можуть бути перетвореними на прибуток
7. Нематеріальні активи – це	економічна цінність двох видів нематеріальних активів компанії – організаційного та людського капіталу
8. Нематеріальні активи – це	інтелектуальний матеріал – знання, інформація, інтелектуальна власність, досвід, котрі можуть бути використані для створення багатства
9. Нематеріальні активи – це	нематеріальні джерела створення цінності компанії, засновані на навичках працівників, організаційних ресурсах, бізнес- процесах та відношеннях з акціонерами
10. Нематеріальні активи – це	різниця між нематеріальними ресурсами та нематеріальною діяльністю
11. Нематеріальні активи – це	нематеріальні ресурси, які беруть участь у створенні цінності компанії
12. Нематеріальні активи – це	такі складові як бренд, управлінська інноваційність, спроможність залучати таланти, соціальна відповідальність

Джерело: сформовано автором за [49; 52; 53; 73]

У спробі систематизувати вживану термінологію щодо розуміння сутності нематеріальних активів, Черешнюк О. М. пропонує свій варіант термінологічного апарату, що описує можливі варіанти об'єктів, що відносяться до категорії нематеріальних – «нематеріальні об'єкти» [76, с.

206]. При загальному визначенні всього нематеріального як «нематеріальні об'єкти – НМО» (аналог intangibles) їх склад узагальнено трьома основними групами.

1. Нематеріальні Активи (НМА). Об'єкт ідентифікується як нематеріальний актив, якщо він не має матеріальної структури, належить організації, може бути відокремлений від організації для подальшого продажу або іншого розпорядження і є джерелом майбутніх економічних вигод.

2. Нематеріальні Ресурси (НМР). Об'єкти не мають матеріальної структури, контрольовані компанією, є результатом здійснених організацією раніше операцій або понесених витрат і здатні приносити організації економічні вигоди в майбутньому.

3. Нематеріальні Фактори (НМФ). Неформалізовані і неконтрольовані здібності компанії по створенню нових цінностей, що забезпечують їй конкурентну перевагу [77].

В результаті дослідження базових характеристик категорії «актив» та поняття «нематеріальні активи» в міжнародних та національних стандартах, загальну модель побудови поняття «нематеріальні активи» можна представити наступним чином (рис. 1.1).

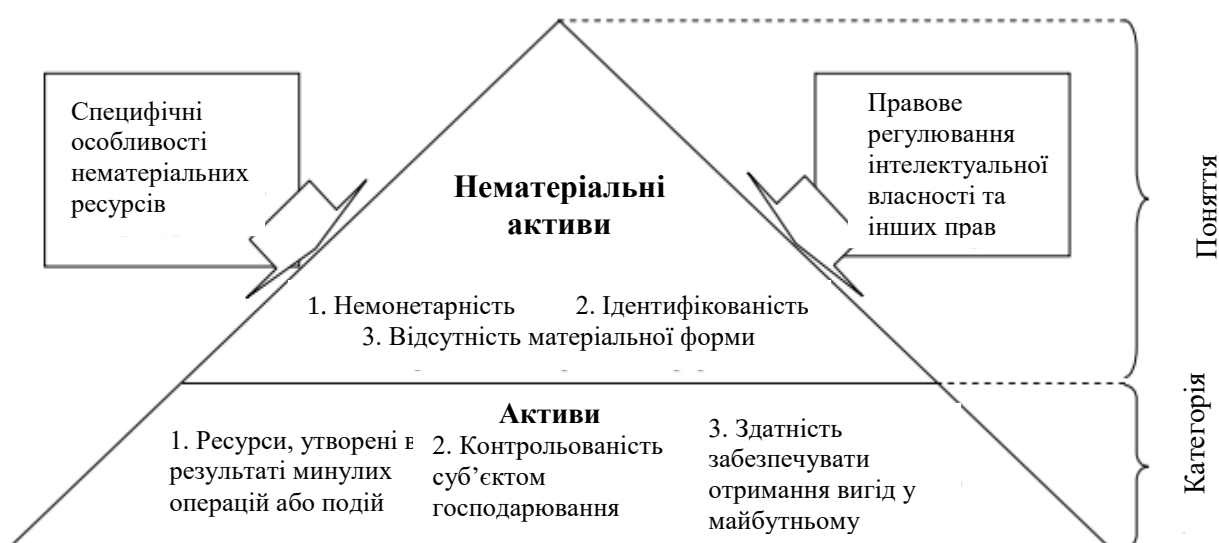


Рис. 1.1. Складові поняття «нематеріальні активи»

Джерело: [78]

Вивчення та дослідження наявних вітчизняних публікацій засвідчує, що проблематика формування інноваційного потенціалу через розвиток його нематеріальної складової ще недостатньо вивчена і потребує подальших досліджень та вирішення багатьох проблем, зокрема розвитку та оцінювання нематеріальних активів.

Вчені І. В. Бриль, І. П. Булеєв зауважують, що практика господарювання вітчизняних підприємств свідчить, що частка нематеріальних активів у структурі майна підприємств є незначною, тим самим керівництво підприємств не розглядає їх як потужне потенційне джерело конкурентних переваг [5].

В. М. Дибя стверджує, що нематеріальні активи – це права власності та захист доступу до нематеріальних ресурсів підприємства та їх використання у господарській діяльності з метою одержання доходу [18, с. 25].

І.М. Лепетан зазначає, що нематеріальні активи не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані (відокремлені від підприємства) та утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він не перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях або надання в оренду іншим особам, і виступають у вигляді придбаних підприємством прав на об'єкти інтелектуальної власності [32].

На думку Мойсеєнко І. П., під нематеріальними активами розуміється умовна вартість об'єктів промислової та іншої інтелектуальної власності, а також інших аналогічних відчужуваних майнових прав [48, с. 24]. Водночас Николук М. З. розглядає нематеріальні активи як витрати підприємств на нематеріальні об'єкти, що використовуються протягом довгострокового періоду у господарській діяльності і приносять прибуток [52].

Якщо йдеться про нематеріальні активи, рідкісні за своєю природою, як зазначається в підручнику з економіки підприємства, вони утворюються не в результаті вкладення коштів, а завдяки привласненню рідкісності, наприклад, права на користування природними ресурсами [54, с. 138].

Варто підкреслити, що виокремлені особливості характеризують нематеріальні активи лише як узагальнене поняття результатів творчої діяльності і засобів індивідуалізації юридичної особи, що не володіють фізичною основою і реалізуються у формі прав, які приносять їх власнику дохід, розмір якого залежить від обсягу цих прав. При цьому роль нематеріальних активів в процесі функціонування організації можна представити у вигляді такого логічного ланцюжка: «використання нематеріальних активів – покращення якості продукції – посилення конкурентних переваг – зростання прибутку». З цієї позиції за правилами формальної логіки, визначити поняття нематеріальних активів можливо так: це ресурси нематеріального походження, що забезпечують економічному суб'єкту здатність вдосконалювати якість своєї продукції (послуг), систем їх відтворення та збуту, чим посилюються конкурентні переваги суб'єкта на ринку.

Як зазначають Кантаєва О. В., Бабіч М. І., з позицій бухгалтерського обліку право власності підприємства на будь-який конкретний об'єкт нематеріальних активів має бути підтверджене відповідним документом (патентом, ліцензією, свідоцтвом, сертифікатом тощо) і, якщо це можливо, проведена оцінка його вартості щодо можливості отримання доходу [27, с. 177].

Отже, нематеріальні активи як форма вияву інтелектуальної власності можуть також представляти собою довгострокові права або переваги, придбані і відображені власником у балансі підприємства за вартістю їх придбання або створення та доведення до комерціалізації.

Бачення економічної сутності нематеріальних активів таке: нематеріальні активи – це інтелектуальні ресурси, ідентифікація котрих відбувається внаслідок оформлення майнових або немайнових прав інтелектуальної власності, які контролюються підприємством як результати минулої інтелектуальної діяльності, від використання яких очікується збільшення майбутніх економічних вигод та зростання інноваційного

потенціалу підприємства.

При дослідженні нематеріальних активів важливо розуміти їх специфіку, котра полягає у комплексній залежності кожної нематеріальної складової одна від іншої та у сукупному їх впливі на комерційні результати у бізнесі. Тому слід виділити сім функцій, які виконують нематеріальні активи по відношенню до підприємства:

1. Насичення продукту особливими споживчими властивостями – технічна функція. Передусім це стосується винаходів та промислових зразків. Ця функція проявляється у такій групі понять як виріб, споживчі властивості, товар, бренд. По суті, це – функція технічної ідеї товару.

2. Забезпечення технологічної переваги над конкурентами – технологічна функція. Ця функція проявляється у вигляді конкретних технологічних рішень щодо послідовності дій та використання ресурсів, які забезпечують ритмічне відтворення унікальних споживчих властивостей у товарній продукції і є важко відтворюваними конкурентами.

3. Забезпечення високого та стабільного правового захисту бізнесу, включаючи засоби індивідуалізації юридичної особи – правова функція. Ключовими поняттями цієї функції є: виключне право, невиключне право, втрати від несанкціонованих дій порушника прав, штраф за завдання шкоди.

4. Економічне управління інтелектуальним капіталом з метою стійкого отримання надприбутків та нарощування його вартості та інноваційного потенціалу – економічна функція. Ключовим у цій функції є розуміння того, що з того моменту як вкладення у нематеріальні активи відбулися, вони стають джерелом отримання майбутніх економічних вигід.

5. Ідентифікація бізнесу у свідомості споживача на основі бренд-стратегії – соціологічна функція. Ця функція реалізується за рахунок просування на ринку товарного знаку.

6. Формування корпоративної культури індивідуальної та масової творчості у конкретному бізнес-середовищі – психологічна функція.

7. Інтеграція вищенаведених функцій – організаційна функція.

Незважаючи на те, що всі об'єкти нематеріальних активів, за своєю природою, є індивідуальними, у процесі виконання ними функцій проявляються певні загальні властивості окремих видів нематеріальних активів. Тому існує можливість об'єднати їх в однорідні групи за певними ознаками. Проте досить нерідко через використання авторами різної термінології класифікація й опис об'єктів нематеріальних активів змішуються.

З огляду на це, необхідно проаналізувати загальні теоретичні основи класифікації, оскільки нерозуміння цих основ може призвести до некоректного використання окремих термінів та припущення помилок при класифікації нематеріальних активів. Правильна класифікація цінностей має наслідком і правильну класифікацію рахунків, що уможливорює об'єднання подібного і відокремлення подібного від неподібного, пізнання сутності кожного окремого рахунку, що забезпечує чітку організацію рахівництва і правильне його ведення у будь-якому господарстві [31, с. 66].

Отже, класифікація (систематизація) повинна фіксувати закономірні зв'язки між класами об'єктів з метою визначення місця об'єкта в системі, що вказує на його властивості. По суті класифікація – це система групування об'єктів дослідження або спостереження відповідно до їхніх загальних ознак. Для здійснення наукової класифікації нематеріальних активів важливо дотримуватися низки вимог [31, с.18]:

- по-перше, орієнтація кожної окремої класифікації на досягнення конкретної мети;
- по-друге, чітке визначення класифікаційної ознаки для можливості практичного застосування розробленої класифікації;
- по-третє, можливість віднесення кожного об'єкта класифікації до певної класифікаційної групи і, до того ж, лише до однієї за певною ознакою.

Оскільки поняття нематеріальних активів досить складне, то природно у сучасній економічній літературі існує безліч підходів до їх класифікації. В представлених у вітчизняній фаховій літературі класифікаціях можна

виокремити кілька найпоширеніших сучасних класифікаційних ознак нематеріальних активів.

Зокрема, нематеріальні активи класифікують за строками корисного використання. Відповідно до цієї ознаки Т. П. Назаренко, М. В. Симуря виокремлюють таку особливість, як можливість визначення строку та невизначення його взагалі, і наводять конкретні строки – до року та більше року [49, с. 957].

Ще однією поширеною класифікаційною ознакою є ступінь відчуження. Автори В. В. Ясишена, В. М. Пилявець пропонують за ступенем відчуження виокремлювати відчужувані нематеріальні активи – об'єкти, які під час їх продажу, передачі, оренди мають здатність передаватися повністю та невідчужувані нематеріальні активи – об'єкти, які в разі часткового передавання прав на їх використання залишаються у власності підприємства [83, с. 61]. Н. А. Чугрій за формою відчуження виокремлює нематеріальні активи, які можливо передати без передачі права власності, які можна продати, та активи, які є невід'ємною частиною підприємства [77]. Федорова І. В. пропонує своє групування за даною ознакою, що має іншу назву – „ознака цілого”: нематеріальні активи невідокремлені від підприємства; нематеріальні активи невідокремлені від індивіда; відокремлені нематеріальні активи [73, с. 128].

Існують також класифікації, ознаками яких є ступінь впливу на фінансові результати підприємства, ступінь правової захищеності й джерело надходження. За впливом на фінансові результати виокремлюють об'єкти нематеріальних активів, здатні приносити дохід прямо, за рахунок впровадження їх в експлуатацію, а також ті, які впливають на фінансові результати діяльності фірми опосередковано. За ступенем правової захищеності виділяються нематеріальні активи, які захищаються охоронними документами (наприклад, об'єкти промислової власності), і не захищаються ними. За джерелами надходження виокремлюють власні, пайові та придбані нематеріальні активи. У табл. 1.3 узагальнено підходи до класифікацій

нематеріальних активів у вітчизняній практиці.

Таблиця 1.3

Класифікації нематеріальних активів за підходами вітчизняних авторів

Автор	Класифікаційна ознака	Групи нематеріальних активів
1	2	3
Ясишена В. В. [80]	1. Правова ознака	1) об'єкти авторського права; 2) об'єкти суміжних прав; 3) об'єкти науково-технічної інформації; 4) об'єкти промислової власності; 5) об'єкти природного середовища; 6) об'єкти права користування – монопольне положення на ринку, економічні та інші привілеї.
	2. Ознака цілого	1) нематеріальні активи, невідокремлені від підприємства; 2) нематеріальні активи, невідокремлені від індивіда, 3) відокремлені нематеріальні активи.
	3. Можливість визначення строку корисного використання	1) об'єкти, для яких можливо встановити строк служби; 2) об'єкти, для яких строк використання встановити неможливо.
	4. Спосіб оцінки	1) індивідуальна оцінка; 2) оцінка в групі, в „єдиному казані”; 3) певний строк і оцінка індивідуальна.
	5. Господарсько-облікові ознаки	1) об'єкти права інтелектуальної власності та інші об'єкти права власності й користування; 2) об'єкти права користування природними ресурсами; 3) об'єкти права користування економічними, організаційними перевагами й іншими привілеями; 4) гудвіл; 5) об'єкти права власності й користування раціоналізаторськими пропозиціями; 6) ноу-хау.
Мойсеєнко І. П. [48]	1. За ступенем відчуження	1) відчужувані нематеріальні активи-об'єкти, які під час їх продажу, передачі, оренди мають здатність передаватися повністю; 2) невідчужувані нематеріальні активи-об'єкти, які в разі часткового передавання прав на їх використання залишаються у власності підприємства
	2. За ступенем впливу на фінансові результати підприємства	1) здатні прямо приносити дохід; 2) здатні опосередковано впливати на фінансові результати.
	3. За строком використання	1) функціонуючі; 2) не функціонуючі.
	4. За ступенем правової захищеності	1) захищені охоронними документами; 2) не захищені охоронними документами.
	5. За ступенем внеску індивідуальної праці працівників певного підприємства	1) власні, розроблені особисто працівниками або засновниками; 2) пайові, розроблені разом з іншими фізичними або юридичними особами на пайових умовах; придбані з боку.

Продовження табл. 1.3

1	2	3
	6. За оборотністю (тривалістю використання)	1) поточні нематеріальні активи, що використовуються у діяльності підприємства не більше від одного року, оскільки швидко втрачають свою споживчу вартість (їх включають до поточних витрат підприємства); 2) довгострокові нематеріальні активи-об'єкти, які використовуються у діяльності підприємства більше від одного року. При цьому їх вартість частково переноситься на вартість продукту, що виробляється за допомогою таких об'єктів (амортизується).
Мельник Л. Ю.. [34]	1. За способом придбання	1) придбання окремо; 2) створюються підприємством.
	2. За періодом одержання прибутку	1) обмежений законом або контрактом; 2) пов'язаний з економічним фактором; 3) період не визначений
	3. За формою відчуження	1) передача без права власності; 2) продаж; 3) невід'ємна частина підприємства.
	4. За методом визначення	1) визначаються, як самостійні одиниці; 2) не мають необхідних ознак для визначення.
Куцик П.О., Дрогобицький І.М., Пліса З.П., Скоп Х.І. [31]	1. За об'єктом права	1) право на інтелектуальну власність; 2) право на користування природними ресурсами; 3) право на користування майном (матеріальним майном та нематеріальним майном); 4) інші права.
	2. За функціональним призначенням	1) виробництво; 2) збут; 3) адміністративне управління; 4) соціально-культурні заходи.
	3. За способом отримання	1) створення; 2) придбання; 3) обмін на активи; 4) безоплатне дарування; 5) внесок до статутного капіталу.
	4. За характером володіння	1) власні; 2) орендовані.
	5. За строком корисного використання	1) до року; 2) більше року.
	6. За використанням в діяльності	1) використовуються; 2) не використовуються.
	7. За рівнем правової захищеності	1) охороняються патентним законодавством; 2) не охороняються патентним законодавством.
	8. За місцем використання	1) цех; 2) відділ; 3) лабораторія.
	9. За ідентифікацією	1) ідентифіковані; 2) не ідентифіковані.

Продовження табл. 1.3

1	2	3
	10. За способом оцінки	1) індивідуальна оцінка; 2) оцінка в групі; 3) оцінка в єдиному “котлі”.
	11. За джерелом придбання	1) власні кошти; 2) залучені кошти; 3) цільове фінансування.
	12. За впливом на фінансовий результат	1) прямий вплив; 2) частковий вплив;
	13. За ступенем ліквідності	3) високоліквідні; 4) обмежена ліквідність; 5) низько ліквідні.
	14. За ступенем ризику вкладу капіталу в активи	1) високий ступінь ризику; 2) середній ступінь ризику.

Також викликає інтерес класифікація нематеріальних активів, яка базується на збалансованій системі показників (BSC – Balanced Score Cards – концептуальний підхід до організації управління бізнесом, що забезпечує інформаційно-методичну підтримку прийняття управлінських рішень відповідно до стратегії розвитку підприємства) і охоплює всі чотири складові цієї системи [33]:

1. Нематеріальні активи, що пов’язані із клієнтами.
2. Нематеріальні активи, що пов’язані із людським капіталом.
3. Інтелектуальні технології.
4. Інтелектуальна власність.

У монографії А. І. Корчемлюк, І. Л. Литвинчук., Г. В. Циганенко [30] визначаються десять типів нематеріальних активів, які класифікуються по їх зв’язку з іншими елементами (напрямками) діяльності, що наведено у (табл. 1.4).

Нематеріальні активи можуть бути поділені на традиційні нематеріальні активи (ділова репутація, бренди, патенти) та відкладені витрати (реклама, дослідження та розробка, витрати на навчання).

Таблиця 1.4

Класифікація нематеріальних активів за елементами діяльності

Група нематеріальних активів	Найменування об'єктів, що належить до відповідної групи
1. Нематеріальні активи, що пов'язані із маркетингом	товарні знаки, фірмові назви, торгові марки (бренди), логотипи тощо
2. Нематеріальні активи, що пов'язані із технологіями	патенти на технологічні процеси, патенти, технічна документація, технічне ноу-хау тощо
3. Нематеріальні активи, що пов'язані із творчою діяльністю	літературні твори та авторські права на них, музикальні твори, видавничі права, права на постановки
4. Нематеріальні активи, що пов'язані із обробкою даних	запатентовані програмні забезпечення комп'ютерів, авторські права на програмні забезпечення, автоматизовані бази даних, маски та шаблони для інтегральних схем
5. Нематеріальні активи, що пов'язані із інженерною діяльністю	промислові зразки, патенти на вироби, інженерні креслення та схеми, проекти, фірмова документація
6. Нематеріальні активи, що пов'язані із клієнтами	списки клієнтів, контракти з клієнтами, відношення з клієнтами, відкриті замовлення на поставку
7. Нематеріальні активи, що пов'язані із контрактами	вигідні контракти з постачальниками, ліцензійні угоди, договори франшизи, угоди про неучасть у конкуренції
8. Нематеріальні активи, що пов'язані із людським капіталом	наприклад відібрана та робоча сила, що пройшла навчання, договори найму, угоди з профспілками
9. Нематеріальні активи, що пов'язані із земельними ділянками	права на розробку корисних копалин, права на повітряний простір, права на водяний простір тощо
10. Нематеріальні активи, що пов'язані із поняттям «гудвіл» (ділова репутація)	гудвіл організації, гудвіл професійної практики, особистий гудвіл спеціаліста, гудвіл знаменитості, загальна вартість бізнесу в якості діючого підприємства

Джерело: [30]

З точки зору маркетингу нематеріальні активи класифікуються за чотирма категоріями, що базуються на концептуальному уявленні про серію подій, які ведуть до створення конкурентних переваг:

- 1) творці цінності (реклама, розвиток продукту та інші інструменти маркетингу);
- 2) ринкові активи (торговельні марки, бренди, інформаційні системи);
- 3) проявлення цінності (імідж, репутація, преміальна ціна);
- 4) поєднання ринкових активів (конкурентна перевага).

Узагальнення підходів до класифікацій нематеріальних активів, які поширені у зарубіжній практиці, представлено у табл. 1.5.

Таблиця 1.5

Класифікації нематеріальних активів за підходами зарубіжних авторів

Класифікаційна ознака	Групи нематеріальних активів
По відношенню до компанії	1. Зовнішні структурні (бренди, замовники, постачальники); 2. Внутрішні структурні (R&D, програми, структура, управління) 3. Індивідуальні компетенції (освіта, досвід)
По відношенню до людського фактору	1. Структурні (бази даних, патенти, торговельні марки, організаційна структура) 2. Людські (знання, навички, інноваційність, здатність виконувати доручення)
По відношенню до функціональних сфер менеджменту	1. Організаційні (інфраструктура, інформаційні системи, ноу-хау, інтелектуальна власність) 2. Людські (знання, навички) 3. Ринкові (клієнтські) (бренди, знаки обслуговування, ділова репутація, збутова мережа, відношення з постачальниками)
По відношенню до джерел активів	1. Винаходи. 2. Організаційна діяльність. 3. Людські ресурси
По елементах об'єктів діяльності	1. Контрактні нематеріальні активи 2. Нематеріальні активи авторських прав 3. Клієнтські нематеріальні активи 4. Нематеріальні активи обробки даних 5. Гудвіл 6. Нематеріальні активи людського капіталу 7. Нематеріальні активи земельної ділянки 8. Нематеріальні активи маркетингу 9. Технологічні нематеріальні активи
За типом нематеріальності	1. Нематеріальні активи 2. Нематеріальні ресурси 3. Нематеріальні фактори

Джерело: [31]

Як висновок зазначимо, що нематеріальні активи як багатогранне поняття включає їх бухгалтерське, економічне і юридичне трактування. По-перше, це частина майна підприємства, яка не має матеріально-уречевленої форми. По-друге, це активи довгострокового користування з терміном понад рік. По-третє, вони є засобом отримання вигоди підприємства, і створюючи конкуренту перевагу на ринку, приносять дохід. По-четверте, нематеріальні активи є інтелектуальною власністю та інструментом захисту результатів інноваційної діяльності і тому посідають вагоме місце у формуванні інноваційного потенціалу підприємства.

Отже, нематеріальні активи – специфічне поняття, яке досить складно визначити, оскільки не завжди розробка нематеріального активу закінчується позитивним результатом, внаслідок чого при його створенні досить складно виокремити понесені витрати. Також складно підібрати подібний аналог нематеріального активу для визначення його вартості; не завжди можливо достовірно визначити вартість майбутніх доходів, які можна одержати від використання нематеріального активу.

1.2. Економічний механізм управління нематеріальними активами підприємства

Для забезпечення своєї конкурентоспроможності підприємствам необхідне регулярне створення й виведення на ринок інноваційних продуктів та послуг, а також використання організаційних інновацій у власному внутрішньому середовищі. В Україні нова парадигма економічних відносин поступово змінює механізм управління господарством. Такі вагомі фактори інноваційного шляху розвитку підприємства, як інтелект і результати НДДКР, разом зі знаннями, досвідом, творчістю, новими підходами до управління стають одними із ключових та підпадають під сферу управління нематеріальними активами. Зміна парадигми стратегічного управління підприємством загалом і нематеріальних активів зокрема зумовлена потребами часу й зміною умов конкуренції.

Керівництво підприємств повинно опікуватися цільовим формуванням нематеріальних активів та подальшим використанням їх потенціалу з метою підвищення конкурентоспроможності. При цьому важливо розуміти економічну доцільність інвестування у придбання, створення або розвиток окремих складових нематеріальних активів, оскільки саме фінансово-економічні результати діяльності підприємства є достовірним критерієм оцінювання правильності стратегічного вибору. І тут саме капіталізація

вартості характеризує здатність підприємства ефективно використовувати свої ресурси, перетворювати їх у активи, які працюють, створюючи певні конкурентні переваги, що важко імітувати конкурентам.

В основу стратегії створення вартості компанії мають бути покладені три фундаментальні процеси, які стосуються нематеріальних активів (рис. 1.2). Всі наведені на рис. 1.2 процеси взаємопов'язані між собою стратегічними ініціативами підприємства та впливають один на одного. Первинним процесом є ідентифікація та оцінка нематеріальних активів підприємства, що виступають факторами збереження та створення його вартості.

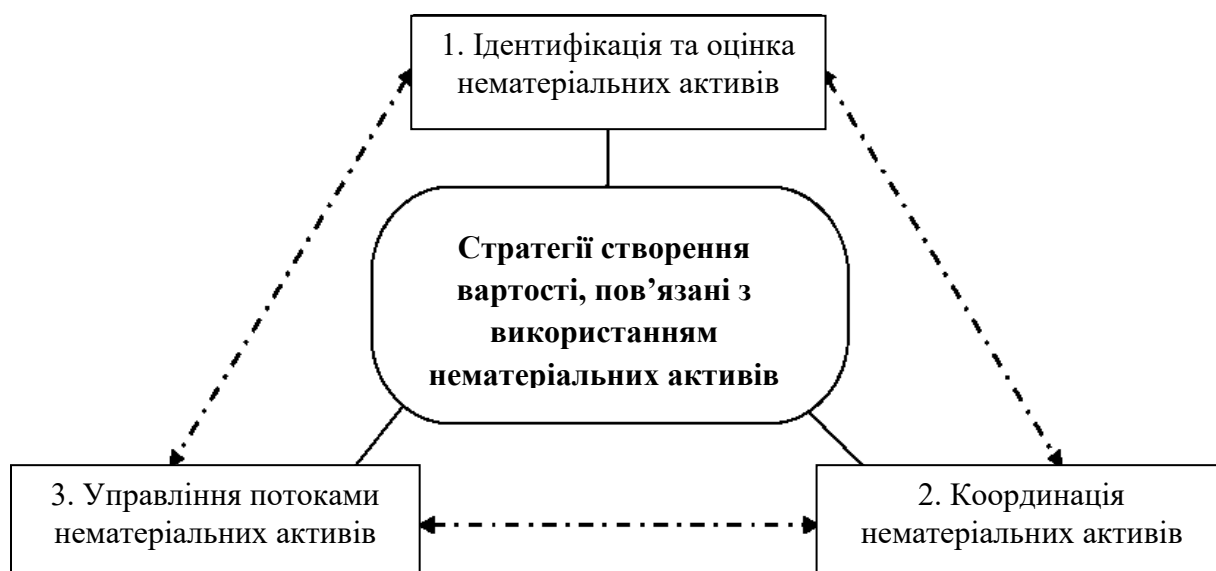


Рис. 1.2. Фундаментальні процеси управління нематеріальними активами в контексті реалізації стратегії створення вартості

Джерело: [11; 12]

Ідентифікація передбачає пошук наявних нематеріальних ресурсів підприємства, аналіз можливості їх використання в процесі створення вартості підприємства. Оцінка нематеріальних активів передбачає встановлення кількісних та якісних параметрів ідентифікованих нематеріальних активів. Другим процесом є координація нематеріальних активів, тобто узгодження їх основних властивостей із можливими напрямками створення вартості на підприємстві. Оскільки будь -яке підприємство може бути представлене і проаналізоване у вигляді системи

нематеріальних активів у взаємозв'язку із його бізнес-процесами та можливостями, то їх координація дозволяє визначити найбільш доцільну роль окремого нематеріального активу в механізмі створення вартості на підприємстві. Одним із результатів координування є визначення стратегічно важливих з позиції створення вартості нематеріальних активів, що може бути відображено за допомогою бухгалтерської звітності [10].

Таблиця 1.6

Моделі управління нематеріальними активами у зарубіжній практиці

Назва	Характеристика
Модель Міністерства економіки, торгівлі та індустрії Японії (METI)	Виділяють такі основні етапи зазначеної моделі: 1) реструктуризація та вдосконалення ідентифікації факторів успіху компанії для подальшого стратегічного управління на основі формування внутрішньої і зовнішньої звітності з приводу оцінювання нематеріальних активів; формування консолідованого плану нарощування вартості нематеріальних активів. 2) аналіз механізмів та рушійних сил компанії: деталізація плану нарощування вартості нематеріальних активів; 3) посилення комунікації та розуміння серед працівників компанії на основі діагностики нематеріальних активів.
Призма результативності	Згідно з такою моделлю управління нематеріальними активами, управління результативністю дозволяє кількісно виміряти і оцінити результативність планування за допомогою ключових показників ефективності (КПЕ), отриманих зі стратегічних цілей і збалансованих показників підприємства. До концепції інноваційного вимірювання ефективності та управління ефективністю 2-го покоління відносять п'ять вимірів: задоволеність зацікавленої особи, вклад такої особи, стратегії, процеси, можливості.
Європейська модель (Meritum)	Зазначена модель формує основу для управління та розкриття інформації про нематеріальні активи. Запропонована модель виділяє три кроки для розвитку системи управління нематеріальними активами, а саме: ідентифікація нематеріальних активів, вимірювання і дія.
Датська модель	Дана модель управління нематеріальними активами виділяє чотири взаємопов'язані елементи, які описують інтелектуальні ресурси компаній: співробітників, клієнтів, процеси і ресурси.
Моніторингова модель управління (Intangible Asset Monitor)	Особливістю даної моделі виступає здатність до інтегрування в систему управління інформацією. Використовуючи дану модель управління нематеріальними активами на основі стратегічних цілей компанії обираються індикатори, які покликані оцінювати чотири аспекти створення вартості: використання / ефективність, зростання, управління ризиками / стабільність, оновлення. Аспекти розглядають в контексті використання трьох класів нематеріальних активів: зовнішньої і внутрішньої структур, людських компетенцій.
Модель «Скандія Навігатор (Skandia Navigator)»	Нематеріальні активи пропонується оцінювати на основі аналізу 164 метричних показників (91-го показника інтелектуальних ресурсів та 73-х традиційних). Дані показники відносяться до п'яти аспектів: фінансів, процесів, оновлення і розвитку, споживачів і людини.

Третім процесом є управління потоками нематеріальних активів, що передбачає проведення безперервних досліджень і розробок, оновлень, комбінування з наявними активами, створення нематеріальних стратегічних альянсів тощо. Це має гарантувати стійкий та безперервний розвиток системи нематеріальних активів підприємства як одного із засобів створення його вартості.

Результатом функціонування процесу має бути визначення шляхів трансформації даної системи (створення або придбання нових активів, ліквідація або продаж існуючих) та налагодження взаємозв'язків між різними видами нематеріальних активів, що сприятиме формуванню вартісного синергічного ефекту.

Сформуємо сукупність функцій управління нематеріальними активами і для оцінки міри їх виконання традиційними підсистемами управління вітчизняних підприємств через такі умовні позначення:

- (-) функція не виконується;
- (±) функція виконується частково;
- (+) функція виконується.

Як традиційну підсистему управління вітчизняним підприємством розглянемо науково-виробничу (НВП), маркетингову (МП), фінансово-економічну (ФЕП) і кадрову підсистеми (КП).

Результати проведеного дослідження узагальнено у табл. 1.7, як видно, більшість функцій лише частково виконуються підсистемами управління підприємства, а окремі не виконуються взагалі.

Для повного розкриття функцій управління нематеріальними активами на вітчизняних підприємствах розглянемо процес управління НМА як самостійну підсистему у складі системи управління підприємством. Структурну модель організації процесу управління нематеріальними активами на підприємстві ілюструє рис.1.3.

Таблиця 1.7

Функції управління нематеріальними активами та їх виконання в підсистемах управління вітчизняних корпорацій

Функція управління НМА	Підсистема, що виконує	Рівень виконання
Моніторинг і аналіз зовнішнього і внутрішнього середовищ підприємства, оцінка впливу внутрішніх і зовнішніх чинників на процес управління НМА	МП	±
Визначення основних напрямів політики підприємства в області створення і використання НМА	-	-
Розробка довгострокових і короткострокових планів створення і використання НМА у рамках обраних напрямів	-	-
Організація проведення фундаментальних і прикладних досліджень у рамках НДДКР відповідно до розроблених планів розвитку НМА	НВП КП	± ±
Здійснення заходів щодо комерціалізації НМА	МП ФЕП	± ±
Забезпечення правової охорони НМА	-	-
Забезпечення координації заходів у рамках програм розвитку НМА з іншими підрозділами підприємства	-	-
Здійснення інформаційно-аналітичного забезпечення процесу створення і використання НМА	МП ФЕП	± ±
Здійснення прогнозування потреби в нових видах НМА	-	-
Проведення аналізу ефективності створення і використання НМА	-	-
Здійснення ідентифікації і оцінки вартості існуючих НМА	МП ФЕП	± ±
Розробка і здійснення заходів з розвитку інноваційного потенціалу співробітників	НВП КП	± ±
Організація процесу підвищення кваліфікації співробітників	НВП КП	± ±
Розробка і вдосконалення методичного і технічного забезпечення проектування і організації заходів з формування і використання НМА, аналізу ефективності рішень з розвитку НМА	-	-

Джерело: [11; 12]

До функцій управління НДДКР і технологічними інноваціями віднесено: планування, організацію, контроль і регулювання процесу розвитку наукових і технічних знань фахівців; організацію інформаційно-інтелектуального середовища, що сприяє генеруванню нових ідей, розвитку творчості, винахідливості, раціоналізації; організацію інтелектуальної бази, що дозволяє підприємствам утримувати свої позиції у зовнішньому середовищі.

Функціями управління інноваційним потенціалом і розвитком

персоналу є регулювання діяльності з формування і ефективного використання знань; прогнозування потреби в інтелектуальних ресурсах; контроль емоційно-психологічного і інтелектуального потенціалів співробітників; підвищення продуктивності інтелектуальної праці співробітників за рахунок їх правильного розташування, з урахуванням їх емоційно-психологічної і інтелектуальної сумісності; мотивація ініціативної роботи, розвитку лідерства і схильності до творчої роботи.



Рис. 1.3. Структурна модель організації процесу управління нематеріальними активами суб'єкта господарювання

Джерело: [11; 12]

Функції управління організаційною взаємодією забезпечують координацію дій усіх фахівців, задіяних в процесі управління НМА за рахунок формалізації і регламентації різних процедур, опису і представлення їх у вигляді оформлених за певними правилами документів, завірених в певному порядку; узгодженість різнопланової діяльності управлінського

персоналу, спрямованої на створення єдиної інформаційно-інтелектуальної бази підприємства. Схематичне представлення процесу організації забезпечення прийняття управлінського рішення щодо формування нематеріальних активів підприємства унаочнено на рис. 1.4.

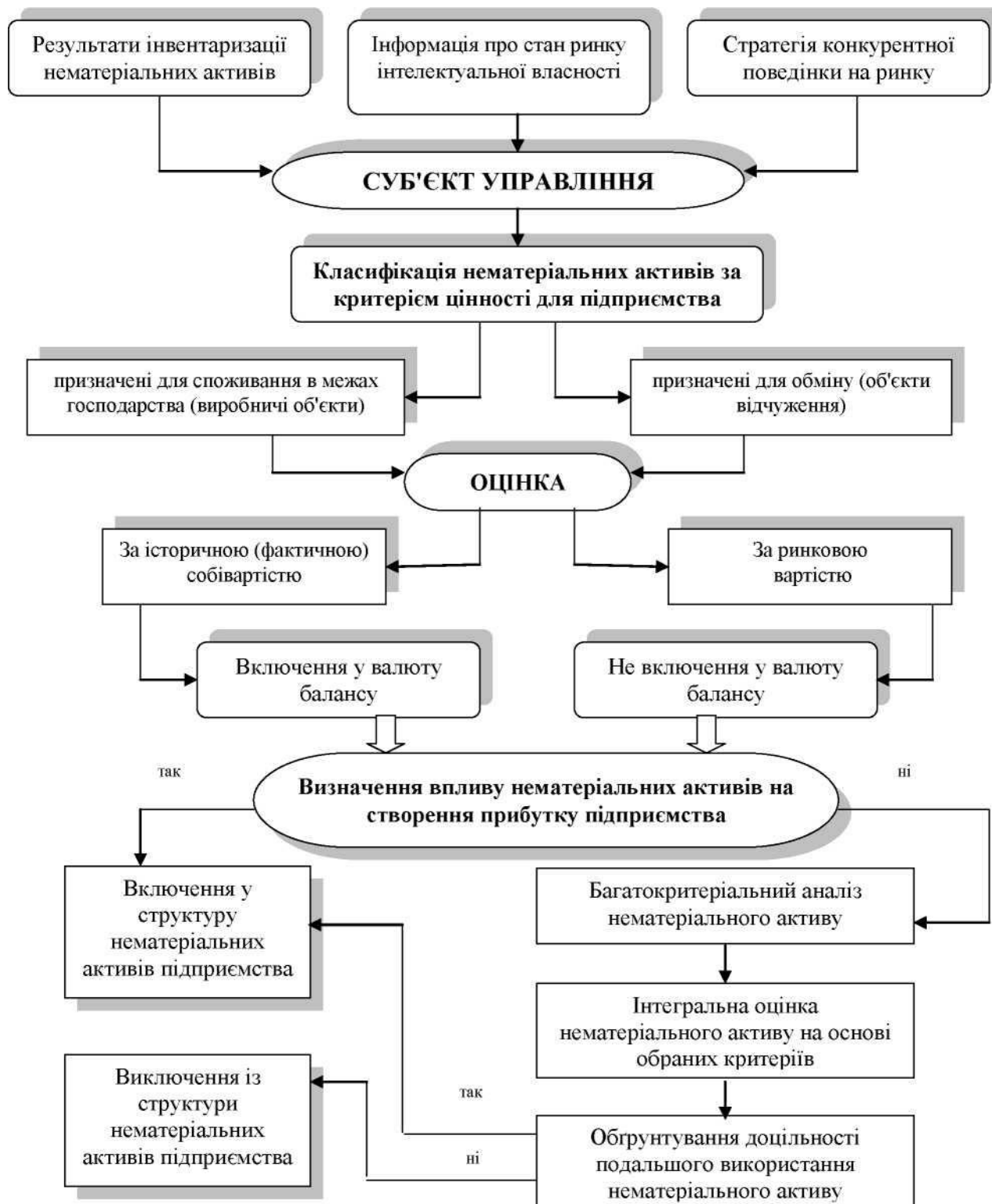


Рис. 1.4. Організація забезпечення управління формуванням нематеріальних активів суб'єкта господарювання

Необхідно підкреслити, що при формуванні нематеріальних активів слід враховувати зміни зовнішнього і внутрішнього середовища, які зумовлюють потребу у визначенні набору ключових показників досягнення цільових установок підприємства. Як правило, для підприємств найбільш важливим чинником успіху є інтенсивність інновацій як вимірник інтенсивності знань.

Тому підприємствам, які тільки упроваджують у свою практику управління нематеріальними активами, при управлінні їх формуванням рекомендовано для вимірювання інтенсивності знань використовувати показник сумарних витрат підприємства на НМА, який включає: витрати на придбання об'єктів НМА у постачальників; витрати на телекомунікаційне устаткування або передплату періодичних видань та на оплату консультаційних і аудиторських послуг; усі витрати підприємства, пов'язані зі здійсненням науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, підвищення кваліфікації персоналу, розробку й удосконалення програмного забезпечення та автоматизованих систем, створення банків даних і систем підтримки ухвалення управлінських рішень.

Специфічні функції окремих груп нематеріальних об'єктів (табл. 1.8).

Таблиця 1.8

Специфічні функції окремих груп нематеріальних об'єктів

Група нематеріальних активів	Функції групи
1	2
1. Нематеріальні активи, придбані (отримані) у формі майнових прав	1. Узгодження інтересів суб'єктів господарювання і суспільства 2. Державний контроль за здійсненням таких видів діяльності, які мають певні особливості 3. Дозвільна функція, тобто ліцензія засвідчує, що держава дає дозвіл на заняття конкретним видом господарської діяльності 4. Статистична функція, тобто обсяги ліцензування дозволяють відстежувати динаміку господарської діяльності, досліджувати ринкове середовище, здійснювати прогнозування та узагальнення розвитку підприємництва в державі у сферах ліцензованої господарської діяльності 5. Охоронна функція, тобто ліцензія є засобом охорони прав та інтересів суб'єктів господарювання, а також інтересів інших учасників суспільних відносин від наслідків потенційно небезпечного господарювання.

Продовження табл. 1.8

1	2
2. Нематеріальні активи, придбані (отримані) у формі прав інтелектуальної власності	1. Масове виробництво. 2. Модернізація виробництва. 3. Комерціалізація. 4. Посилення корпоративності.
3. Нематеріальні активи, створені у процесі наукових досліджень та розробки	1. Планування, визначення вхідних і вихідних даних для проектування і розробки. 2. Верифікація (внутрішньофірмове підтвердження відповідності виробничим стандартам) і валідація (підтвердження відповідності потребам зовнішнього споживача) проекту і розробки.
	3. Управління змінами проекту і розробки. 4. Легалізація властивостей та характеристик досліджень та розробок.
4. Нематеріальні активи, створені відносинами з клієнтами	1. Капіталізація підприємства. 2. Одержання конкурентних переваг. 3. Стимулювання виробництва. 4. Інтенсифікація контролю якості.
5. Нематеріальні активи, створені персоналом	5. Рекрутинг персоналу. 6. Підтримка креативності та інноваційності. 7. Формування корпоративної культури.

Джерело: [18]

Як видно з табл. 1.8, функціональний зміст груп нематеріальних активів полягає у наступному: функції нематеріальних активів мають інформативний характер та призначення; вони реалізуються на всіх етапах виробничого циклу (маркетинг, наукові дослідження та конструкторські розробки, виробництво, доставка, сервісне обслуговування) і використовуються з метою координування та розробки управлінських рішень; ці функції багаточисельні та різноманітні і можуть одночасно бути змістом діяльності підприємства та продуктом його діяльності.

Для формування інноваційного потенціалу підприємств актуальним залишається питання послідовної класифікації нематеріальних активів, як необхідної відправної точки для розвитку критеріїв оцінки і принципів обліку нематеріальних активів для служб, що складають фінансову звітність, що забезпечить відображення у звітності релевантної інформації про невідчутні активи.

Необхідно підкреслити, що для формування інноваційного потенціалу підприємства обов'язковим є розвиток нетрадиційних нематеріальних

об'єктів. Йдеться про бізнес-культуру та бренд. У системі підприємництва бізнес- культура являє собою дієвий нематеріальний актив. Зокрема у статті Уманців Г. зазначається, що бізнес-культура – частина нематеріальної економіки, яка визначає взаємовідносини у бізнес-середовищі на трудових, загальнокорпоративних, національних цінностях і спроможна впливати на успішність та розвиток суб'єкта господарювання [24, с. 154].

Ще одним видом нематеріальних активів є бренд. Бренд важливо зараховувати до нетрадиційних нематеріальних активів, оскільки він починає масово використовуватися у діяльності вітчизняних підприємств. Бренд дає переваги виробникам, споживачам й суспільству загалом і дозволяє, по-перше, підтримувати запланований обсяг продаж на конкретному ринку й реалізовувати на ньому тривалу програму зі створення й закріплення у свідомості споживачів образу товарів; по-друге, забезпечувати збільшення прибутку в результаті розширення асортименту товарів й знань про їхні загальні унікальні властивості. Розширення бренду притягує виробників своєю простотою та можливістю знизити витрати на рекламу, на просування окремих торгових марок.

Також важливим видом нематеріальних активів виступає імідж підприємства. На думку Дейнеги О.В., імідж створюється підприємством в процесі:

- 1) формування у споживачів вражень про підприємство, імідж якого формується;
- 2) виявлення певних надій та очікування споживачів, ознак та характеристик підприємства, які, на їхню думку, необхідні;
- 3) конструювання іміджу підприємства як відповідь на очікування споживачів;
- 4) розробки стратегії формування іміджу;
- 5) безпосереднього формування іміджу: втілення моделі, реалізація оперативних та стратегічних планів;
- 6) контролю за реалізацією плану;

7) моніторингу сформованого іміджу, розробки заходів щодо його підтримки та модернізації [14, с. 59].

У сучасній науковій літературі все частіше економічну сутність іміджу визначають як гудвіл. Гудвіл виник для відокремлювання економічної сутності репутації від соціальної. Гудвіл слід визначити як частину нематеріальних активів, невідчутні додаткові вигоди, зумовлені якістю ведення бізнесу, що дають змогу підприємству мати конкурентні переваги в галузі і генерувати додаткові доходи. Хоча гудвіл і відноситься до нематеріальних активів підприємства, проте, він виділяється в особливу групу. Специфічні особливості гудвілу як невідчутного і невідчужуваного об'єкту у складі активів підприємства потребують і розробки особливої методики оцінки його вартості [2, с. 528].



Рис. 1.5. Групи нематеріальних активів за напрямками пошуку шляхів інноваційного розвитку підприємства

Джерело: [2, с. 528].

Проблема комерційного використання таких об'єктів нематеріальних активів у сучасній практиці – комплексна, багатогранна, включає правові, технологічні, економічні, виробничі, соціальні і психологічні аспекти. Невідчужувані нематеріальні активи відображають майбутні економічні вигоди підприємства. Прихильники не включення їх до бухгалтерської звітності як активів мотивують свою позицію тим, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з нематеріальними активами, як правило, неможливо визначити з достатнім ступенем достовірності. Крім того, ці об'єкти, як правило, не відповідають критерію відчуження.

Узагальнення видів нематеріальних активів, що використовуються сучасними суб'єктами господарської діяльності проілюстровано на рис. 1.5. Наведені групи нематеріальних активів доцільно розглядати в контексті напрямків пошуку шляхів інноваційного розвитку підприємства.

Нематеріальні активи як багатогранне поняття включає їх бухгалтерське, економічне і юридичне трактування. По-перше, це частина майна підприємства, яка не має матеріально-уречевленої форми. По-друге, це активи довгострокового користування з терміном понад рік. По-третє, вони є засобом отримання вигоди підприємства, і створюючи конкуренту перевагу на ринку, приносять дохід. По-четверте, нематеріальні активи є інтелектуальною власністю та інструментом захисту результатів інноваційної діяльності і тому посідають вагоме місце у формуванні інноваційного потенціалу підприємства.

Отож, нематеріальні активи – специфічне поняття, яке досить складно визначити, оскільки не завжди розробка нематеріального активу закінчується позитивним результатом, внаслідок чого при його створенні досить складно виокремити понесені витрати. Також складно підібрати подібний аналог нематеріального активу для визначення його вартості; не завжди можливо достовірно визначити вартість майбутніх доходів, які можна одержати від використання нематеріального активу.

1.3. Організаційно-методичні аспекти аналізу нематеріальних активів підприємства

Зростання ролі нематеріальних активів з позицій поточних та перспективних результатів діяльності підприємств в умовах інноваційної економіки зумовлює необхідність розробки методичних підходів до аналізу їх використання як інструменту забезпечення прийняття оптимальних рішень щодо обсягів інноваційної діяльності та випередження можливих конкурентів.

У сфері аналізу нематеріальних активів встановлено, що загалом дослідники ототожнюють завдання аналізу нематеріальних активів із завданнями аналізу основних засобів на тому підґрунті, що нематеріальні активи та основні засоби є складовими необоротних активів підприємства. За твердженням науковців, основні завдання аналізу нематеріальних активів полягають в характеристиці наявності, складу, руху, ефективності використання і оцінці їх дохідності та факторів, що на неї впливають (табл. 1.9).

Критичний аналіз праць провідних вчених показав, що системно, із урахуванням стратегії інноваційного розвитку України в умовах глобалізаційних викликів, впливу нематеріальних активів на отримання надприбутків та підтримання високого рівня конкурентоздатності підприємств, проблеми організаційно-методичних підходів до аналізу використання нематеріальних активів на достатньому рівні не висвітлені. Водночас, суттєвий вплив обсягів використання нематеріальних активів підприємства на рівень та якість прийнятих інноваційних та стратегічних рішень щодо випередження можливих конкурентів зумовлює необхідність подальшого вивчення та вдосконалення всіх можливих напрямків аналізу використання нематеріальних активів. З огляду на це, питання економічного аналізу використання нематеріальних активів потребують подальших ґрунтовних досліджень у частині урахування необхідності формування інноваційно-орієнтованої стратегії розвитку суб'єктами господарювання.

Таблиця 1.9

Формулювання завдань аналізу використання нематеріальних активів у
працях науковців

Джерело	Виділені завдання аналізу використання нематеріальних активів
Бриль І. В., Булєєв І. П.[5]	1. Аналіз частки нематеріальних активів у майні підприємства. 2. Аналіз обсягу та динаміки нематеріальних активів. 3. Аналіз структури нематеріальних ресурсів, наявних на підприємстві. 4. Аналіз ефективності нематеріальних активів. 5. Аналіз впливу факторів на ефективність використання нематеріальних активів. 6. Аналіз резервів збільшення обсягів виробництва за рахунок використання нематеріальних об'єктів.
Горовий Д. А. [10]	1. Аналіз забезпеченості нематеріальними активами. 2. Аналіз наявності та руху нематеріальних активів. 3. Аналіз ефективності використання нематеріальних активів.
Журавльова І. В.[22]	1. Аналіз забезпеченості нематеріальними активами. 2. Аналіз ефективності використання нематеріальних активів.
Кантаєва О. В., Бабіч М. І. [27]	1. Аналіз обсягу та динаміки нематеріальних активів. 2. Аналіз структури нематеріальних активів в розрізі різноманітних класифікаційних ознак. 3. Аналіз дохідності (ефективності використання) нематеріальних активів. 4. Інтегрована оцінки використання нематеріальних активів. 5. Аналіз обсягу, структури (за різними ознаками), динаміки і ефективності використання нематеріального капіталу.
Мельник О. В.[36]	1. Аналіз обсягу та динаміки нематеріальних активів. 2. Аналіз структури нематеріальних активів. 3. Аналіз ефективності використання нематеріальних активів.
Мойсеєнко І. П. [48]	1. Аналіз обсягу та динаміки нематеріальних активів. 2. Аналіз структури нематеріальних активів. 3. Структура нематеріальних активів за строками корисного використання. 4. Аналіз структури вибуття нематеріальних активів. 5. Аналіз за ступенем ліквідності. 6. Аналіз ефективності використання нематеріальних активів.
Черешнюк О. М. [76]	1. Визначення частки нематеріальних активів в майні підприємства. 2. Оцінка обсягу та динаміки нематеріальних активів. 3. Аналіз структури та стану нематеріальних активів. 4. Аналіз дохідності нематеріальних об'єктів. 5. Аналіз ліквідності нематеріальних активів за ступенем ризику вкладень в них.
Яшишена В. В. [79]	1. Аналіз об'єму та динаміки нематеріальних активів. 2. Вивчення структури нематеріальних об'єктів за різними класифікаційними групами. 3. Аналіз інвестицій в нематеріальні активи.

Загалом організаційно-методичні аспекти аналізу використання нематеріальних активів розглянемо за такими напрямками: уточнення об'єкту та завдань аналізу використання нематеріальних активів інноваційно-

орієнтованих підприємств; вибір джерел інформації для його проведення; вдосконалення системи аналітичних показників; побудова моделей оцінки впливу факторів на ефективність використання нематеріальних активів та оцінки впливу ефективності використання даних активів на результати діяльності організації.

Для формулювання завдань аналізу використання нематеріальних активів інтелектуальну власність підприємств, що характеризується результатами наукової і винахідницької діяльності, логічно об'єднати в окремий об'єкт аналізу – «патентний портфель» нематеріальних активів підприємства [83].

Такий підхід до визначення об'єкта аналізу використання нематеріальних активів дозволяє згрупувати охоронні документи, включені до «патентного портфеля» нематеріальних активів, за ступенем ліквідності на 3 групи, що уможливорює оптимізацію прийняття рішень про додаткові капітальні інвестиції у нематеріальні активи з метою інноваційного розвитку господарської діяльності:

Група 1. Ключові патенти: на основні технології, продукти та послуги, що приносять основний дохід підприємства і забезпечують конкурентоспроможність підприємства на ринку, а також патенти на нові технології і продукти, які в майбутньому можуть стати основними для підприємства.

Група 2. Другорядні патенти: на технології та продукти, які підприємство вирішило не розвивати, втім ці технології та продукти можуть виявитися основними для іншого підприємства, і в цьому випадку можливе ліцензування другорядних патентів для отримання додаткового доходу.

Група 3. Некорисні патенти: на продукти і технології, які не використовуються, а також на застарілі технічні рішення.

Оскільки останнім часом зростає економічний інтерес до підвищення доходності підприємства за рахунок використання виключного права підприємства на результати інтелектуальної діяльності, до основних завдань

аналізу використання нематеріальних активів інноваційно-орієнтованого підприємства слід віднести:

1. Дослідження патентного середовища у сфері функціонування підприємства у звітному періоді.
2. Визначення потреби підприємства в нематеріальних активах для формування доходного патентного портфеля.
3. Оцінка вартості патентного портфеля нематеріальних активів підприємства у звітному періоді.
4. Оцінка динаміки обсягів патентного портфеля нематеріальних активів за останні 5 років для прогнозування тенденцій його нарощування.
5. Оцінка групової структури патентного портфеля нематеріальних активів за класифікацією згідно ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [43] та її зміни у звітному періоді.
6. Оцінка структури формування патентного портфеля нематеріальних активів за джерелами надходження (отримані частково за ліцензійним договором, отримані частково за договором комерційної концесії – франшизи, отримані частково за договором лізингу, придбані, створені власними силами, внесені засновниками, отримані безоплатно) та її зміни у звітному періоді.
7. Оцінка структури формування патентного портфеля нематеріальних активів за видами правової захищеності охоронних документів (патенти, знаки охорони авторського права, товарні знаки) та її зміни у звітному періоді.
8. Дослідження структури патентного портфеля нематеріальних активів за термінами корисного використання і рівнем ліквідності та її зміни у звітному періоді для прийняття рішень щодо способу комерціалізації об'єктів прав інтелектуальної власності.
9. Аналіз структури патентного портфеля за причинами вибуття нематеріальних активів у звітному періоді.
10. Дослідження життєвого циклу виробництва продукції для

визначення корисності нематеріального активу у звітному періоді.

11. Дослідження причинно-наслідкових залежностей впливу обсягів і структури патентного портфеля нематеріальних активів на доходи від реалізації нової продукції підприємства у звітному періоді.

12. Визначення патентовіддачі та доходності патентного портфеля нематеріальних активів підприємства у звітному періоді.

13. Аналіз патентної активності та патентоздатності підприємства у звітному періоді та її зміни.

14. Вивчення можливостей збільшення обсягів та розширення видового складу патентного портфеля нематеріальних активів для забезпечення конкурентоспроможності підприємства [83].

Послідовність проведення аналізу на практиці є алгоритмом дій аналітика. Порядок проведення аналізу використання нематеріальних активів інноваційно-орієнтованим підприємством пропонуємо розкривати через характеристику самостійних блоків аналізу та побудову технологічної схеми їх взаємозв'язку.

Аналіз використання нематеріальних активів, на інноваційно-орієнтованому підприємстві дослідження слід починати з оцінки попиту і пропозиції на нематеріальні активи у патентному середовищі (блок 1) та з обґрунтування потреби в нематеріальних активах (2-й блок). При цьому важливо оцінити стратегію підприємства в галузі використання нематеріальних активів.

Передусім необхідно порівняти загальну стратегію інноваційного розвитку підприємства з напрямками використання нематеріальних активів. Розрізняють дві основні стратегії використання нематеріальних активів:

- 1) як ресурс, тобто у виробництві, при збуті продукції, здійсненні інвестиційної або фінансової діяльності підприємства;
- 2) як товар, тобто комерційне використання нематеріальних активів.

Оскільки нематеріальні активи застосовуються в діяльності підприємств перш за все як ресурсний потенціал та формують його

патентний портфель, на наступних етапах аналізу доцільно проаналізувати наявність та рух нематеріальних активів у звітному періоді: вивчити їх динаміку (4-й блок), структуру (5-й блок). У зв'язку з цим набуває актуальності проведення горизонтального, вертикального порівняльного аналізу, а також трендового аналізу.

Варто зауважити, що результатом аналізу взаємодії блоків 1-5 аналізу може бути обґрунтування рішень про формування резерву залучення у господарський оборот об'єктів інтелектуальної власності як нематеріальних активів. При цьому використання методів кореляційно-регресійного аналізу дозволить виміряти і оцінити вплив факторів, які з обсягом нематеріальних активів знаходяться в стохастичній, ймовірнісній залежності.

Важливо аналіз використання нематеріальних активів підприємства завершити оцінкою впливу використання нематеріальних активів на результати діяльності (7-й та 8-й блоки). У зв'язку з цим актуальним є застосування економіко-математичного моделювання для побудови моделей чинників, а також прийомів факторного аналізу.

На завершальному етапі аналітичної роботи необхідна комплексна оцінка патентної активності персоналу (9-й блок) та вироблення рекомендацій щодо підвищення конкурентоспроможності впроваджених у виробництво інновацій (10-й блок). Ці блоки аналізу, насамперед, реалізуються на основі багатовимірних порівнянь. Для комплексної оцінки ефективності використання нематеріальних активів у процесі виробництва нової продукції доцільно застосовувати метод стандартизованих коефіцієнтів. Це можуть бути коефіцієнти зростання вихідних базових показників, які найбільш об'єктивно відображають сутність процесу використання нематеріальних активів.

Для кожного блоку аналітичних задач формується окрема підсистема узагальнюючих (синтетичних) і аналітичних показників, враховуючи принцип їх достатності для забезпечення глибоких аналітичних досліджень. Водночас визначаються взаємозв'язки між показниками, алгоритми їх

розрахунку та рівні значень. Сукупність показників для розв'язання будь-якої аналітичної задачі визначається характером дослідження причинно-наслідкових зв'язків.

З метою підвищення конкурентоспроможності підприємств доцільно використання сучасних інструментів стратегічно-орієнтованого формування нематеріальних активів та подальшого якнайповнішого використання їх потенціалу. Стратегічно-орієнтоване управління НМА (за етапами, визначеними й обґрунтованими в проведеному дослідженні) дасть змогу сконцентрувати увагу на їх ролі в підвищенні конкурентоспроможності, що відобразатиметься у процесі збільшення вартості підприємства як ринкової, так і балансової, та раціоналізувати прийняття стратегічних рішень щодо нематеріальних активів.

1.4. Нормативно-правове забезпечення управління нематеріальними активами підприємства

Нематеріальні активи відіграють усе більш істотну роль в економічній діяльності суспільства й господарюючих суб'єктів. Реалізація конкурентоспроможної продукції на вітчизняному та світовому ринках потребують розширення досліджень і розробок, використання новітніх програмних продуктів, товарних знаків, патентів тощо. Наявність нематеріальних активів у складі ресурсів підприємства збільшує його ринкову вартість, підвищує інвестиційну привабливість та забезпечує захист прав. Порівняно з іноземними компаніями, частка нематеріальних активів у балансах вітчизняних підприємств є незначною, що стримує розробку та впровадження новітніх інформаційних технологій у розвиток економіки України.

Специфікою нематеріальних активів є те, що вони практично не мають матеріальної складової. Вони наділяють власника правами на використання

матеріальних, інтелектуальних, природних, економічних ресурсів та авторськими правами. Нематеріальний актив – це немонетарний актив, що ідентифікується та не має фізичної форми [79].

До розмаїття визначень нематеріальних активів додається ще й суперечливість законодавчо закріпленого категоріально-понятійного апарату. Сутність нематеріальних активів визначено у П(С)БО 8 [57], МСФЗ 38 [41], Податковому кодексі [55]. Згідно з МСФЗ №38 [41] ознаками нематеріального активу є: немонетарність, неуречевлений характер, можливість ідентифікації. Відзначимо, що вимога ідентифікації не передбачає, що нематеріальний актив обов'язково повинен передаватися окремо й незалежно від всіх інших активів.

Згідно з П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”, який затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242 зі змінами та доповненнями, до нематеріальних активів належать немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані [57].

Відповідно до пп. 14.1.120 Податкового кодексу України від 02.12.2010 N2755-VI, нематеріальні активи – це 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 [55]. Отже, головна ознака для визначення нематеріальних активів – отримання підприємством виключних майнових прав на об'єкт інтелектуальної власності, тобто можливості їх відчуження.

Для проведення аналізу сутності поняття “нематеріальні активи” та визначення відмінності від інших подібних понять, слід розглянути сутність базової відносно даного поняття категорії – категорії активів. В Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” активи

визначені як ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому [60]. Подібне трактування також наведено в НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [50] та у МСБО 38 “Нематеріальні активи” [41]. Вищенаведене дозволяє констатувати, що в основу поняття “актив”, покладений підхід, що використовується в системі МСБО і складається з наступних складових:

- основним об’єктом активів є матеріальні та нематеріальні ресурси, утворені в результаті минулих операцій або подій;
- контрольованість суб’єктом господарювання (існує можливість впливу на процес використання ресурсів або їх комерціалізації та здатність одержувати вигоди від них);
- здатність ресурсів забезпечувати отримання вигід у майбутньому (в грошовій або негрошовій формі), тобто доходи у грошовій формі або вигоди, що можуть бути перетворені на гроші. Це є найбільш значимим обмеженням, що не дозволяє відображати в обліковій системі всі наявні у підприємства нематеріальні ресурси.

Таке трактування поняття “актив”, що базується на трьох виділених вище складових і яке використовується в переважній більшості міжнародних концептуальних основ, є прикладом побудови власного бухгалтерського категорійного апарату, що відрізняється від існуючих загальноекономічних підходів до розуміння поняття активу. За таким підходом визначення активу здійснюється у взаємозв’язку із базовими принципами бухгалтерського обліку (безперервності, обачності, автономності) [35].

Згідно Міжнародного стандарту оцінки № 4 “Оцінка нематеріальних активів”, під терміном нематеріальні активи (в стандарті відмічено невідчутні) (п. 3.15) розуміють активи, що проявляють себе своїми економічними властивостями, але не володіють фізичною субстанцією, дають права і привілеї їх власнику і приносять йому доходи [38].

Першим нормативним документом, у якому нематеріальні активи визначено об'єктами обліку був бюлетень «Амортизація нематеріальних активів» Комітету з методів бухгалтерського обліку Американського інституту бухгалтерів, виданого у 1944 році. Пізніше поняття нематеріальні активи стали фігурувати й у міжнародних стандартах фінансової звітності: спочатку у МСФО 9 «Витрати на дослідження й розробки», а далі і в МСФО 38 «Нематеріальні активи» [49].

У МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» [41] та П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [57] наводиться класифікація нематеріальних активів, яка застосовується для відображення інформації про нематеріальні активи у бухгалтерському обліку (табл. 1.10).

Таблиця 1.10

Класифікація нематеріальних активів за стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності

МСФЗ 38 [41]	П(С)БО 8 [57]
Торгові марки	Права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо)
Фірмові найменування	Права користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо)
Програмне забезпечення	Права на комерційні позначення (права на товарні знаки, торговельні марки, фірмові назви тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті
Ліцензії та франшизи	Права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті
Авторські права, патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію	Авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для ЕОМ, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті
Рецепти, формули, проекти та макети	Інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)
Незавершені нематеріальні активи	

Підходи у системі міжнародних стандартів фінансової звітності до нематеріальних активів регулюються Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» (далі – МСБО 38) [41] та Тлумаченням ПКТ 32 «Нематеріальні активи: витрати на сторінку в Інтернеті» [71].

У МСБО 38 наведено рекомендаційні класи нематеріальних активів, які підприємство може змінювати:

- назви брендів;
- заголовки та назви видань;
- комп'ютерне програмне забезпечення;
- ліцензії та привілеї;
- авторські права, патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію;
- рецепти, формули, моделі, проекти та прототипи;
- нематеріальні активи на етапі розробки [73].

Оскільки МСБО суворо не регламентує класифікаційні групи нематеріальних активів, дозволяється класифікувати їх за групами аналогічно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»:

1. Права користування природними ресурсами: право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо.

2. Права користування майном: право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо.

3. Права на комерційні позначення: права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті.

4. Права на об'єкти промислової власності: право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин,

компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті.

5. Авторське право та суміжні з ним права: право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті.

6. Інші нематеріальні активи: право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо [21].

Нематеріальний актив визнається у балансі суб'єкта господарювання за наявності чотирьох перелічених умов:

1. Актив повинен бути ідентифікованим.

Ідентифікованість нематеріальних активів є основною умовою, що відокремлює їх від гудвілу. Гудвіл, визнаний при об'єднанні компаній, є активом, який утворюється при перевищенні вартості придбання компанії над сумою її чистих активів. Гудвіл втілює в собі економічні вигоди від синергії придбаних активів, які неможливо ідентифікувати.

Ідентифікованість нематеріальних активів визначається ознаками: актив може бути виділеним, тобто його можна відокремити від суб'єкта господарювання і реалізувати, передати, ліцензувати, здати в оренду або обміняти окремо чи в межах пов'язаного контракту разом із пов'язаним активом або зобов'язанням. Актив виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав незалежно від того, можуть ці права бути передані чи відокремлені від суб'єкта господарювання.

Документи, що забезпечують процедуру ідентифікації нематеріальних активів, табл. 1.11.

Право власності на кожен групу нематеріальних активів, які можуть бути ідентифіковані, засвідчують наведені документи.

Таблиця 1.11

Документи, що підтверджують право власності на нематеріальні активи

Групи нематеріальних активів	Документи
Патент	винахід
	корисна модель
	промисловий зразок
Свідоцтво	комерційне найменування
	торговельна марка
	об'єкт авторського права
	компонування інтегральних мікросхем
Договір про надання права власності, виписки з державних реєстрів, які затверджують набуті права власності	права користування природними ресурсами
	права користування майном
Диплом	наукове відкриття
Ліцензійний договір	ліцензія
Договір про передачу права власності на об'єкт нематеріального активу	комп'ютерна програма
Виключне право на авторське видання, авторський, видавничий договори	авторське право та суміжні з ним права

2. Підприємство повинно мати контроль за активом.

Підприємство контролює актив, якщо воно має повноваження отримувати від нього майбутні економічні вигоди та обмежувати доступ інших до цих вигід.

У зв'язку з відсутністю контролю не визнаються в якості нематеріальних активів кваліфікація та додаткові навички персоналу, частка ринку, зв'язки з клієнтами, лояльність клієнтів і т. п.

3. Потік майбутніх економічних вигід від використання активу повинен бути високоймовірним.

Майбутні економічні вигоди від використання нематеріального активу можуть являти собою:

- надходження у вигляді доходу від продажу продукції чи послуг;
- скорочення витрат;
- інші вигоди, які є результатом використання активу.

4. Вартість активу може бути надійно оціненою.

Підприємство може отримувати нематеріальні активи різними шляхами:

- придбавати за кошти окремо або як частину об'єднання бізнесу;
- придбавати з відстроченням платежу; – отримувати шляхом обміну;
- самостійно створювати.

Нематеріальні активи, придбані за кошти, обліковуються за сумою витрат на їх придбання.

Собівартість нематеріального активу включає:

- ціну його придбання, включаючи ввізне мито і податки на придбання, що не відшкодовуються, за вирахуванням торговельних та інших знижок;
- будь-які витрати, які можна прямо віднести на підготовку такого активу для використання за призначенням, наприклад витрати на виплати працівникам, які виникають безпосередньо від приведення активу в робочий стан (заробітна плата з урахуванням єдиного соціального внеску);
- гонорари фахівцям, пов'язані з приведенням активу до робочого стану (наприклад, оплата юридичних послуг);
- витрати на перевірку відповідного функціонального активу.

Необхідно підкреслити, що у Міжнародних стандартах оцінки зазначається, що власність на матеріальний актив або право на користування ним може відділятися від фізичного об'єкта, переходячи до категорії нематеріальних. Згідно Міжнародного стандарту оцінки № 4 “Оцінка нематеріальних активів”, до складу таких активів відносяться такі групи невідчутних (нематеріальних) активів [38]:

1. Права (відповідно до умов контракту, укладеного у письмовій або в іншій формі, який створює економічну вигоду для сторін) (контракти на поставки, збут продукції, постачання і ліцензійні угоди).

2. Взаємовідносини між сторонами (короткострокові) (набрані кадри, взаємовідносини з клієнтами, постачальниками, з дистриб'юторами і структурні взаємовідносини сторін).

3. Згруповані невідчутні активи (гудвіл) (вартість лояльності клієнтів, «надприбуток» і залишкова вартість).

4. Інтелектуальна власність (фірмові марки або фірмові найменування (бренди), авторські права, патенти, товарні знаки, виробничі секрети або ноу-хау і ін.).

Слід зауважити, що за останньою редакцією Національних стандартів бухгалтерського обліку гудвіл розглядається в П(С)БО 19, окремо від нематеріальних активів, які розглядаються у П(С)БО 8 [58].

Відповідно до Національного стандарту оцінки №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», до об'єктів у нематеріальній формі належать фінансові інтереси (частки (паї, акції), опціони, інші цінні папери та їх похідні, векселі, дебіторська і кредиторська заборгованість тощо), а також інші майнові права". З цього виходить, що стандартом оцінки №1 поділено нематеріальні об'єкти оцінки тільки на 2 групи – "фінансові інтереси" (до яких входять не тільки частки, паї, папери, але й векселі, заборгованість тощо) та "інші майнові права". Таким чином, і фінансові інтереси є також майновим правом, відтак цей поділ не принциповий [58].

Згідно пп. 145.1.1 пункту 145.1 статті 145 Податкового Кодексу [55] визначено 6 груп нематеріальних активів, які повністю співпадають з групами, наведеними у ПСБО 8 «Нематеріальні активи» [57].

В Україні прийнято Порядок експертної оцінки нематеріальних активів (Затверджено наказом Фонду державного майна України та Державного комітету з питань науки і технологій від 27 липня 1995 року № 969/97). Згідно п. 7 – 11 цього порядку до складу нематеріальних активів відносять:

1. Об'єкти права інтелектуальної власності (право власності на винахід, корисну модель, промисловий зразок, знаки для товарів і послуг, сорти рослин, фірмове найменування, програми для ЕОМ, базу даних, науково-технічну інформацію).

2. Об'єкти права користування ресурсами природного середовища (право користування земельною ділянкою, надрами, геологічною та іншою

інформацією про природне середовище, іншими ресурсами природного середовища).

3. Об'єкти права користування економічними, організаційними та іншими вигодами (економічні вигоди від користування монопольним положенням ринку, права на використання економічних та інших привілей).

4. Гудвіл (ділова репутація).

Аналіз чинного законодавства у сфері нематеріальних активів, а також порівняння його із зарубіжними підходами і тенденціями у цій сфері дозволили виокремити комплекс проблем у чинному в Україні механізмі регулювання економічних відносин, пов'язаних з нематеріальними активами, а саме:

- за відсутності стандарту оцінки нематеріальних активів нині в Україні застосовується методика оцінки інтелектуальної власності. Специфіка діючого в Україні правового механізму така, що кожен законодавчий акт з часом обростає безліччю підзаконних актів;

- незважаючи на велику кількість правових актів у сфері визнання і оцінки нематеріальних активів, в них не передбачена можливість зміни вартості нематеріальних активів не через амортизацію, а методом переоцінки для активів з необмеженим терміном корисного використання, та капіталізації знань;

- правові регламенти "витісняють" нематеріальні активи у сферу управлінського обліку. Обмежена сфера ідентифікації нематеріальних активів обумовлює проблеми з їх відображенням у фінансовій звітності;

- багато термінів у сфері оцінки нематеріальних активів не гармонізовано з міжнародними стандартами оцінки. Зокрема, словосполучення "об'єкт інтелектуальної власності" не перекладається європейськими мовами. Зарубіжними оцінювачами з цією метою використовується термін "інтелектуальна власність". Не всі поширені у сфері оцінки нематеріальних активів терміни мають чіткі межі застосування;

- у вітчизняному господарському середовищі відсутня однозначність

підходів до управління нематеріальними активами загалом і інтелектуальними продуктами зокрема. У цій галузі не розроблено концепції, типові методи і прийоми;

– правовий захист нематеріальних активів далекий від досконалості і створює можливість легальної діяльності на вітчизняному ринку професійних "перехоплювачів" товарних знаків, від яких не захищені ні іноземні, ні вітчизняні власники патентів і брендів. Так, товарний знак є об'єктом промислової власності, його юридичний захист здійснюється на основі Закону України „Про охорону прав на знаки для товарів та послуг». Офіційну реєстрацію товарних знаків (ТЗ) виконує Держпатент України. Навіть у разі захисту виняткових прав в Держпатенті України, по патентних суперечках Антимонопольному Комітету України або в суді проблематично визначити збиток в результаті порушення прав на інтелектуальну власність, і тим більше стягнути його.

Висновки до розділу 1

В результаті дослідження теоретичних основ управління нематеріальними активами підприємства ми прийшли до наступних висновків.

Оскільки поняття «нематеріальні активи» досить різностороннє і досліджується багатьма науковцями, в літературі наявна значна кількість підходів до визначення цього досить місткого та широкого поняття. Так, одні вчені розглядають нематеріальні активи у складі ресурсів підприємства як складову частину необоротних фондів, інші – як об'єкти інтелектуальної власності, окремі науковці досліджують сферу нематеріального виробництва. Окрім того, в окремих джерелах поряд з терміном «нематеріальні активи» використовують поняття «нематеріальні ресурси», «активи знань», «нематеріальні фактори», «інтелектуальний капітал». Для уточнення понятійного апарату, проведено критичний аналіз цих понять.

Нематеріальні активи як багатогранне поняття включає їх бухгалтерське, економічне і юридичне трактування. По-перше, це частина майна підприємства, яка не має матеріально-уречевленої форми. По-друге, це активи довгострокового користування з терміном понад рік. По-третє, вони є засобом отримання вигоди підприємства, і створюючи конкуренту перевагу на ринку, приносять дохід. По-четверте, нематеріальні активи є інтелектуальною власністю та інструментом захисту результатів інноваційної діяльності і тому посідають вагоме місце у формуванні інноваційного потенціалу підприємства.

Проблема комерційного використання таких об'єктів нематеріальних активів у сучасній практиці – комплексна, багатогранна, включає правові, технологічні, економічні, виробничі, соціальні і психологічні аспекти. Невідчужувані нематеріальні активи відображають майбутні економічні вигоди підприємства. Прихильники не включення їх до бухгалтерської звітності як активів мотивують свою позицію тим, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з нематеріальними активами, як правило, неможливо визначити з достатнім ступенем достовірності. Крім того, ці об'єкти, як правило, не відповідають критерію відчуження.

Загалом організаційно-методичні аспекти аналізу використання нематеріальних активів розглянуто за такими напрямками: уточнення об'єкту та завдань аналізу використання нематеріальних активів інноваційно-орієнтованих підприємств; вибір джерел інформації для його проведення; вдосконалення системи аналітичних показників; побудова моделей оцінки впливу факторів на ефективність використання нематеріальних активів та оцінки впливу ефективності використання даних активів на результати діяльності організації.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА СТАНУ УПРАВЛІННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ ПРАТ «ХАРКІВСЬКА БІСКВІТНА ФАБРИКА»

2.1. Аналіз тенденцій розвитку кондитерської галузі України

Харчова промисловість України є однією з найрозвинутіших в кондитерському секторі. Сучасний обсяг виробництва кондитерської галузі дає можливість забезпечити не лише внутрішній попит країни на кондитерські товари, а й виробити товари для експорту закордон. Кондитерський ринок країни, а саме його товари можна умовно поділити на цукрові, шоколадні та борошняні кондитерські вироби.

Кондитерські вироби з цукру є звичною продукцією для споживачів в усьому світі. Ринки розвинених країнах є досить зрілими і насиченими. Як наслідок, одним із ключових драйверів розвитку і зростання продажів цієї категорії є впровадження інноваційних продуктів з новими смаками, ароматами, текстурами, формами і упаковками [3].

Ще одним важливим світовим трендом, що впливає на всю кондитерську галузь і на вироби з цукру зокрема, є тренд до здорового способу життя, що є найбільш сильним у розвинених країнах з високим рівнем доходів. Цей тренд стримує зростання кондитерської продукції з цукру в розвинених країнах і переміщує фокус на країни, що розвиваються, насамперед, Азіатсько-Тихоокеанського регіону і Близького Сходу.

Загалом серед кондитерських виробів з цукру у світі найбільше споживаються різні види цукерок, проте в деяких регіонах дуже популярною категорією є жувальна гумка, зокрема, в Азії і Латинській Америці.

– Функціональність, збагачений склад виробів. Цей тренд є наслідком зростання уваги до здорового способу життя та здорової їжі і є більш характерним для розвинених країни Європи, Північної Америки і Азії.

Виробники розробляють нові рецептури традиційних цукерок і жувальної гумки, аби не лише зменшити імовірну шкоду для здоров'я через високий вміст цукру, але і принести користь самопочуттю споживачів, а саме:

1. Обмежують вміст доданого білого цукру або замінюють його на інші підсолоджувачі (наприклад, мед);
2. Обмежують вміст домішок (штучних фарбників, ароматизаторів, консервантів) або використовують натуральні замінники;
3. Додають корисні інгредієнти – вітаміни, мікроелементи, клітковину тощо [3].

Так звані «функціональні» кондитерські вироби позиціонуються не просто як смачний і солодкий продукт, а і засіб покращення самопочуття людини, що дозволяє, наприклад, додати енергії, підвищити увагу і працездатність, підвищити імунітет, заспокоїти і знизити рівень стресу. Вони містять відповідні інгредієнти – кофеїн, вітаміни В і С, фолієву кислоту тощо.

– Сезонні і локальні смаки та аромати. Продажі кондитерської продукції мають виражену сезонність. Так, в країнах Європи, Північної і Південної Америки найбільші продажі цукерок припадають на період Різдва, Великодня і Хеллоуїну, і споживачам цікаві вироби з відповідними сезонними смаками, ароматами, формами, упаковкою (аромати кориці, глінтвейну, імбирного печива, великодні зайці і яйця тощо).

Виробники кондитерської продукції в азійських країнах використовують локальні і традиційні для цих країн смаки і аромати, спеції і трави.

В США і Канаді відбувається преміалізація споживання кондитерської продукції з цукру – споживачі цих країн зацікавлені в більш складних і гурманських смаках цукерок (алкогольних напоїв, кави, зеленого чаю тощо).

– Гейміфікація, розважальний елемент. Цукерки традиційно споживаються дітьми і підлітками. Для цієї цільової аудиторії важливими є

яскраві кольори, цікаві текстури і форми, а також упаковка, що привертає увагу. Розповсюдженим є використання героїв мультфільмів на упаковці.

Молоді дорослі споживачі, особливо в азійських країнах, надають перевагу продукції з «веселими» смаками, формами, текстурами і упаковкою (наприклад, зі смаком коли, несолодкими смаками, цукерки, що «вибухають») [3].

В країнах Азії також Тенденція зосередження уваги на різних сенсах очевидна на азіатському ринку цукрових кондитерських виробів, де деякі марки пропонують “їстівні розваги” з надією, що мультисенсорний досвід збудить і сподобається споживачам.

Продукцію кондитерської галузі України можна поділити за основними видами на:

1. Виробництво хліба та хлібобулочних виробів; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок нетривалого зберігання.

2. Виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання.

3. Виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів.

Протягом останніх років в Україні можна спостерігати збільшення обсягів виробництва основних видів продукції кондитерської галузі (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Основні види кондитерського виробництва в Україні та зміни обсягу реалізованої продукції (по роках 2019 - 2022), млн. грн. без ПДВ та акцизу

Обсяг реалізованої продукції, млн. грн без ПДВ	2019	2020	2021	2022
Виробництво хліба та хлібобулочних виробів	20898,1	22640,1	24697,2	34963,3
Виробництво сухарів і сухого печива	15363,1	16519,1	17786,2	12514,0
Виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів	22472	25303	26688	14791,1

Джерело: сформовано автором за даними [16]

І лише у 2022 році вони зменшилися і склали 62,268 млрд. грн. проти

69,171 млрд. грн. у 2021 році. У тому числі 38,59% займають кондитерські товари з какао, шоколаду та цукру у 2021 році та 23,8% - у 2022 році відповідно. Що стосується виробництва сухарів і сухого печива, у 2022 році також спостерігається зменшення виробництва на 5272,2 млн. грн., або на 29,6%.

Найбільших українських виробників ринку шоколадних кондитерських товарів зображено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Основні виробники виготовлення шоколадних виробів України за 2021 рік

Виробник	Виручка, млрд. грн	Імпорт, млрд. грн	Експорт, млрд. грн.	Динаміка виручки 2020/2021 рр., %	Частка за субринком, %
Кондитерська корпорація «Рошен»	18,5-19,0	5,5-6,0	4,0-4,5	14	44,75
ПрАТ «Монделіс Україна»	8,0-8,5	4,5-5,0	3,5-4,0	4	17,95
ТОВ «Малбі Фудс»	3,5-4,0	3,0-3,5	0,07-0,077	22	7
Кондитерська фабрика «АВК»	2,65-2,7	0	0,7-0,75	-26	3,75

Джерело: [70]

Аналізуючи результати 2021 року безпосереднім лідером виробництва шоколадних виробів є кондитерська корпорація «Рошен», яка займає 43,74 % ринку за КВЕД 10.82. Наразі ситуація для підприємства ПрАТ кондитерська фабрика «АВК» погіршується, оскільки підприємство у 2019 році втратило завод у Мукачеві через непогашену кредитну заборгованість.

В останні роки виробники кондитерських товарів «Рошен» та «АВК» спостерігають значне зниження обсягу продажів та як наслідок втрата ринку експорту (збуту) в Російській Федерації, що в свою чергу призвело до втрати позицій на міжнародному ринку. Слід зазначити, що у 2022 році було втрачено підприємства, які знаходилися на окупованій території України [70]. Кількість виробників на кондитерському сегменті ринку коливається від 200 до 800 виробників в залежності від того, чи присутні невеликі виробники такі, як кондитерські та булочні підприємства, проте головною їх діяльністю

не є виробництво кондитерських товарів.

Ринок виробництва кондитерських товарів України можна охарактеризувати присутністю зовнішніх та внутрішніх конкурентів. Після підписання угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом конкурентами українського кондитерського ринку автоматично стають європейські транснаціональні компанії.

Проте, наразі для того, щоб увійти на ринок кондитерських товарів України новим підприємствам потрібно зіштовхнутися з багатьма проблемами, тому що на цьому ринку переважає олігополія [70].

Також зараз склалася така ситуація на ринку кондитерських виробів з боку товаро-замінників, що кондитерські виробники почали використовувати у своїй діяльності метод урізноманітнення (більш широкий асортимент) товарів. Як приклад, кондитерська фабрика «АВК» у своїй діяльності спеціалізувалася на виробництві товарів із шоколаду, проте підприємство почало розширювати асортимент та ввели зефір, вафлі, тістечка, мармелад.

Для споживачів характерно обирати кондитерські товари за ціною, смаком, вагою та зовнішнім виглядом. Проте, великою загрозою для підприємства є втрата споживача внаслідок подібності товарів за схожістю. Тому, вартість плити шоколаду може варіюється від 14 до 45 грн за 100 гр., що є доступним для покупця. Отже, вибір товару базується на відношенні споживача до кондитерського виробу.

Для виробників кондитерських товарів характерним є закупівля какао-бобів у країн-постачальників з Африки. Оскільки не має альтернативних варіантів щодо постачання сировини, звідси формується ціна продукції. Найбільші постачальники з Африки (Гана) займають друге місце по транспортуванню какао-бобів, та мають намір диверсифікувати постачання сировини на ринки Китаю та Азії [8]. Співпраця Китаю та Гани можуть перешкодити постачанню сировини в Україну, після чого може статися підвищення вартості сировини та як наслідок підвищення цін на товари кондитерського ринку [3].

Основними перевагами конкурентів для виробників української кондитерської продукції є: значне розширення асортименту продукції; добре кваліфіковані та підготовлені кадри; підтримка репутації виробника на ринку; розширення ринку збуту, як вітчизняного так і зарубіжного.

Українським виробникам потрібно шукати шляхи виходу на міжнародний ринок, в тому числі Азійський задля підняття рівня продажів, оскільки економіка цих країн має високі темпи до зростання, що в свою чергу спричинить підвищення виробництва кондитерської промисловості та споживчого споживання.

Протягом 2022 року в кондитерській галузі близько 20% підприємств постраждали від воєнних дій чи були закриті. Обсяги виробництва скоротилися на 10-12%, але це не спричинило дисбаланс чи дефіцит продукції на ринку, оскільки у відсотковому співвідношенні через міграцію населення та зниження купівельної спроможності обсяги споживання теж скоротилися.

Вітчизняні виробники забезпечують 90% кондитерської продукції, і лише 10% припадає на імпорт. Водночас географія експорту української продукції дещо змінилася протягом 2022 року: припинилися постачання до РФ і Білорусі, але збільшилися до країн ЄС. Загалом обсяги експорту в 2022 році знизилися на 10% [70].

Великим виробникам було легше справитися з викликами у 2022 році, й за цей час лідери галузі не змінилися.

Топ-5 виробників кондитерських виробів:

1. Корпорація «Рошен»;
2. Кондитерська фабрика «АВК»;
3. Виробниче об'єднання «Конті»;
4. Корпорація «Бісквіт-шоколад»;
5. Кондитерська фабрика «Житомирські ласощі».

Серед глобальних тенденцій на ринку кондитерської продукції можна назвати наступні:

- посилення конкуренції через зниження темпів приросту споживання продукції на світовому ринку;
- багато українських виробників відкривають нові експортні напрями та розширюють присутність на іноземних ринках;
- обсяг споживання кондитерських виробів на основі цукру скорочується, але водночас у споживачів спостерігається зростання поведінки «інтуїтивного харчування» та відмова від обмежень, які діяли раніше.

Україна у 2022 р. зменшила обсяги експорту кондитерських виробів з цукру до 70 тис. т, зайнявши на глобальному ринку 13-е місце.

Наша країна, хоча й в умовах безпрецедентних форс-мажорних обставин 2022 року зменшила обсяги експорту кондитерських виробів з цукру до 70 тис. т, зберегла свої позиції на глобальному ринку і посіла 13-е місце. Торік для українських компаній перервалася кількарічна тенденція поступового зростання поставок за кордон цієї групи солодоців. В Українській Асоціації Аграрного Експорту зазначають, що найбільшим попитом за кордоном користуються наші цукерки ірис та інші з вареного цукру, карамель, желе, білий шоколад.

За узагальненими даними Міжнародного торгового центру (ІТС), в 2022 році експорт цукрових солодоців перевищив 14 млрд дол., що на 6 % більше показника 2021 року. В кількісному виразі експорт кондитерських виробів минулого року склав майже 4 млн т. В цьому сегменті найбільшими постачальниками на світовий ринок виступають Німеччина (437 тис. т), Китай (428 тис. т) і Туреччина (315 тис. т). Чільну десятку експортерів також доповнюють Іспанія, Бельгія, Нідерланди, США, Канада, Індія та Польща (рис. 2.1).

В цілому світова торгівля цукровими солодоцями дещо скоротилась на початку пандемії COVID-19 у 2020 році внаслідок економії витрат споживачами та посилення тренду на здорове харчування, однак з наступного року швидко відновила зростання.

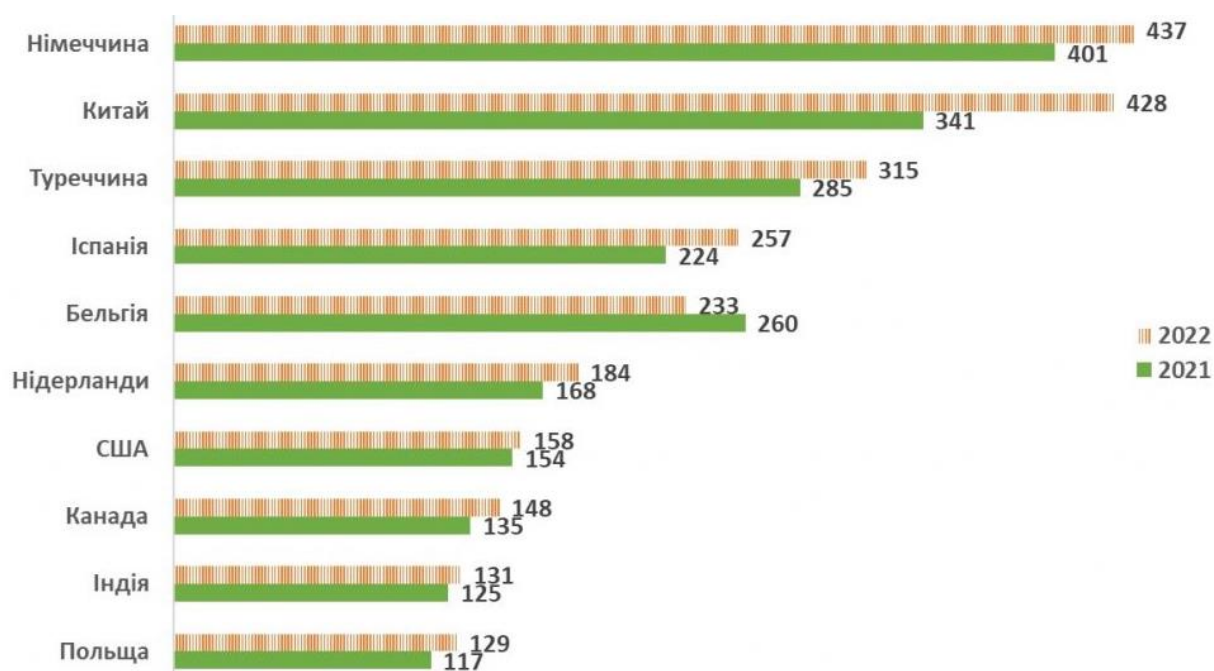


Рис. 2.1. Основні експортери кондитерських виробів з цукру, тис. т

Джерело: [70]

За узагальненими даними Міжнародного торгового центру (ІТС), в 2022 році глобальний експорт цукрових солодоців перевищив \$14 млрд, що на 6 % більше показника 2021 року. В кількісному виразі експорт кондитерських виробів минулого року склав майже 4 млн т. В цьому сегменті найбільшими постачальниками на світовий ринок виступають Німеччина (437 тис. т), Китай (428 тис. т) і Туреччина (315 тис. т). Чільну десятку експортерів також доповнюють Іспанія, Бельгія, Нідерланди, США, Канада, Індія та Польща.

В УААЕ рекомендують галузевим виробникам і експортерам сфокусуватись не лише на традиційній продукції, а й приділити увагу впровадженню новинок зі зміненими найменуваннями, смаками, упаковкою тощо. Доречним також буде просування нішевих продуктів в окремих географічних регіонах (Близький Схід, Тихоокеанська частина Азії, Африка, Латинська Америка), адже глобальний ринок кондитерських виробів з цукру є сформованим і достатнім за обсягами пропозиції, тому диверсифікація товарного асортименту підвищує можливості отримання преміальної виручки.

У першому півріччі 2023 року Україна експортувала понад 40 тис. т цукрових кондитерських виробів вартістю близько 85 млн дол. Зараз

головними споживачами наших солодоців з цукру є Польща, Румунія і Казахстан, які спільно забезпечують третину закупівель [16; 70].

Сьогодні на вибір споживача того чи іншого продукту впливає ціна, якість, зовнішній вигляд. А також, особливо це стосується покоління Z, продукція повинна бути не тільки смачною, а й достойною Instagram, щоб фото можна було викласти в інтернет. Ну і, звісно ж, національна ідентичність. «Зроблено в Україні» зараз надзвичайно популярне не лише в Україні, а й за її межами.

Відповідно до статистичних даних, наразі споживання кондитерських виробів оцінюється на рівні 0,5 кг на одного українця на місяць.

Можна виділити основні тренди в оформленні чи подачі кондитерських виробів, які розвивалися протягом останніх двох років: торт на боці або верхом наперед, бенто-торти або як аналог Cake to go (тортик на одного в паперовому стаканчику), японські моти на основі рисового тіста та дзеркальні торти, покриті глянцевою глазур'ю.

Однак значною проблемою можуть стати дизайн упаковки та смакові властивості, саме для українських виробників, оскільки населення в країнах Азії більше любить непоєднані смаки, а також обирає креативний дизайн упаковки для кондитерських виробів. Тому, українським компаніям слід підвести свої стандарти під світові тенденції кондитерського ринку, значно розширити асортимент підприємств, а також доопрацювати та розробити креативний дизайн упаковки.

Проведення даного дослідження чітко демонструє, що виробництво кондитерської галузі України та якість виробів знаходиться на досить високому рівні. Для нових виробників велика кількість підприємств на ринку кондитерської галузі є перешкодою для виходу на ринок.

Наразі найбільш перспективним напрямком для розвитку українських кондитерських компаній є розширення асортименту підприємств при врахуванні світових тенденцій кондитерського ринку, зокрема розроблення шляхів входу на ринок Азії, який завдяки щільності населення не достатньо

задовольняє попит споживача. Для досягнення результату українським підприємствам потрібно удосконалити упаковку товару та включити в перелік продукції товари, смакові якості яких відповідатимуть ринку азійських країн.

Отже, 2022 рік став для України та й для всього світу, на жаль, складним, приніс у країну війну, руйнування, падіння економіки та інші кризові явища, кинувши виклик усім галузям промисловості. Але, як кажуть, криза – це нові можливості. І частина виробників кондитерських виробів знаходять та впроваджують успішні рішення для розвитку бізнесу та підвищення обсягів продажу. Зокрема підприємства переходять на виробництво сухого печива, снєків, поживних батончиків для потреб як населення, так і армії. Частина продукції передається як гуманітарна допомога і на фронт.

2.2. Діагностика фінансово-економічного стану ПрАТ «Харківська Бісквітна Фабрика»

Приватне Акціонерне Товариство «Харківська Бісквітна Фабрика» (далі ПрАТ «Харківська Бісквітна Фабрика») є акціонерним товариством, яке зареєстроване і діє в Україні згідно із законодавством України.

Загальна інформація про Приватне Акціонерне Товариство «Харківська бісквітна фабрика» надана у таблиці 2.3.

На початку 1991 року, фабрика відокремилася від Харківського виробничого об'єднання кондитерської промисловості і стала самостійною організацією. У 1992 році на ХБК встановили першу в Україні автоматичну лінію з виробництва крекеру італійської компанії Orlandi. В результаті штат підприємства поповнився фахівцями з електроніки та комп'ютерних технологій. Для того, щоб виробляти та експортувати продукцію стабільної

якості, на заводі також були прийняті на роботу фахівці з електроніки та комп'ютерних технологій.

Таблиця 2.3

Загальна інформація про ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»

Основні відомості про емітента	
Повне найменування	Приватне Акціонерне Товариство «Харківська Бісквітна Фабрика»
Організаційно-правова форма	Акціонерне Товариство
Дата проведення державної реєстрації	16.08.1995
Місце розташування	Україна, 61017, Харківська обл., місто Харків, Вулиця Лозівська, будинок 8
Статутний капітал	10 629 910 грн
Середня кількість працівників	997
Основні види діяльності із зазначенням найменування виду діяльності та кодом за КВЕД	10.72 Виробництво сухарів і сухого печива; виробництво борошняних кондитерських виробів, тортів і тістечок тривалого зберігання

Джерело: складено автором за даними підприємства

У 1993 році завод отримав сертифікат відповідності на готову продукцію. Це відкрило нові можливості для розповсюдження продукції заводу. У грудні 1993 року підприємство було приватизовано його працівниками та перейменовано на Харківську бісквітну фабрику. Це дало можливість підприємству самостійно розпоряджатися своїми доходами.

Був ще один розвиток подій: У вересні 1998 року закрите акціонерне товариство «Харківська бісквітна фабрика» підписало договір про спільну діяльність з Харківською кондитерською фабрикою, згідно з яким «Харківська бісквітна фабрика» постачатиме «кондитеру» високо якісну сировину та реалізовуватиме спільно вироблену продукцію. У листопаді того ж року загальні збори акціонерів Харківської кондитерської фабрики прийняли рішення про продаж своїх акцій Харківській бісквітній фабриці.

Кондитерська фабрика, тоді відома як «Харків'янка», відтоді збільшила виробництво, повернула собі втрачені ринки збуту і почала випускати печиво. Збільшивши виробництво і повернувши втрачені ринки, бісквітна фабрика змогла запропонувати своїм торговим партнерам всі види продукції.

Бісквітна фабрика змогла запропонувати своїм торговим партнерам

повний асортимент кондитерських виробів.

Тепер компанія може запропонувати своїм постачальникам широкий асортимент продукції. З маркетингової точки зору це принесло певні конкурентні переваги. Конкурентна перевага була створена для обох харківських фабрик. Таким чином з 2001 року вся продукція обох компаній продається під логотипом «Бісквіт-Шоколад».

У серпні 2004 року відбулося злиття двох компаній, в результаті якого утворилося ТОВ «Бісквіт-Шоколад». Сьогодні бісквітно-шоколадний бренд є продуктом, який отримує нагороди на міжнародних виставках.

24 лютого 2022 року російська федерація розпочала військову агресію проти України, яка триває і в даний час. Наразі інфраструктура ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» не постраждала від авіаударів та ракетних обстрілів, а виробнича діяльність, платежі та сплата податків продовжуються. Крім того, компанія має необхідну кількість кваліфікованого персоналу для підтримки своєї діяльності. Керівництво компанії вжило необхідних заходів для забезпечення безпеки своїх активів і співробітників.

Стратегія та цілі ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» - збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції у порівнянні з попереднім роком за рахунок реконструкції виробничих ліній та збільшення потужностей. Цілями компанії є збільшення вартості компанії, розширення географії та обсягів експорту, оптимізація асортименту продукції з одночасним впровадженням нових видів продукції, зниження собівартості виробництва, скорочення невиробничих витрат, підвищення якості продуктів харчування. З цією метою будуть зосереджені зусилля на оптимізації логістики компанії, раціональному використанні сировини і матеріалів, теплових та енергетичних ресурсів, механізації та автоматизації виробничих процесів, модернізації існуючого обладнання, відповідно до загального плану розвитку компанії. Зараз компанія складається з двох підприємств: ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» та ПрАТ «Кондитерська фабрика «Харків'янка»» - це сучасне високотехнологічне виробництво з обладнанням європейського

рівня.

Стратегії розвитку бізнесу компанії характеризуються інноваційною спрямованістю, впровадженням нових технологій, оригінальних рецептур, підвищенням якості та безпеки кондитерських виробів, що дозволило збільшити присутність продукції на висококонкурентному міжнародному та національному ринках. Продукція корпорації «Бісквіт-Шоколад» реалізується не тільки в усіх регіонах України, а й за її межами. Висока якість продукції компанії неодноразово підтверджувалася на найпрестижніших міжнародних виставках кондитерської галузі, таких як ISM (Кельн, Німеччина), IMF (Чикаго, США), Seal (Париж, Франція).

Компанія має два виробничі цехи, розташовані в різних виробничих корпусах. Кондитерський цех знаходиться в головному виробничому корпусі, триповерховій будівлі, з'єднаній з адміністративно-господарським корпусом. Бісквітний цех знаходиться в окремій двоповерховій будівлі. Також є блок електропостачання (газорозподільна станція, підстанція 10 кВт), одноповерховий склад, склад технічних матеріалів та склад паливно-мастильних матеріалів. Всі будівлі знаходяться в доброму технічному стані та експлуатуються відповідно до свого первісного призначення. Всі будівлі та споруди компанії мають паспорти і визнані такими, що перебувають у задовільному технічному стані та придатні до експлуатації [18].

Організаційна структура ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» наведена на рис. 2.2.

Структура компанії має лінійно-функціональну структуру, яка зображена на рисунку 2.2. Очолює керівництво Президент Корпорації, генеральний директор, обидва є заслуженими робітниками промисловості. В їх розпорядженні керівництво за всією компанією.

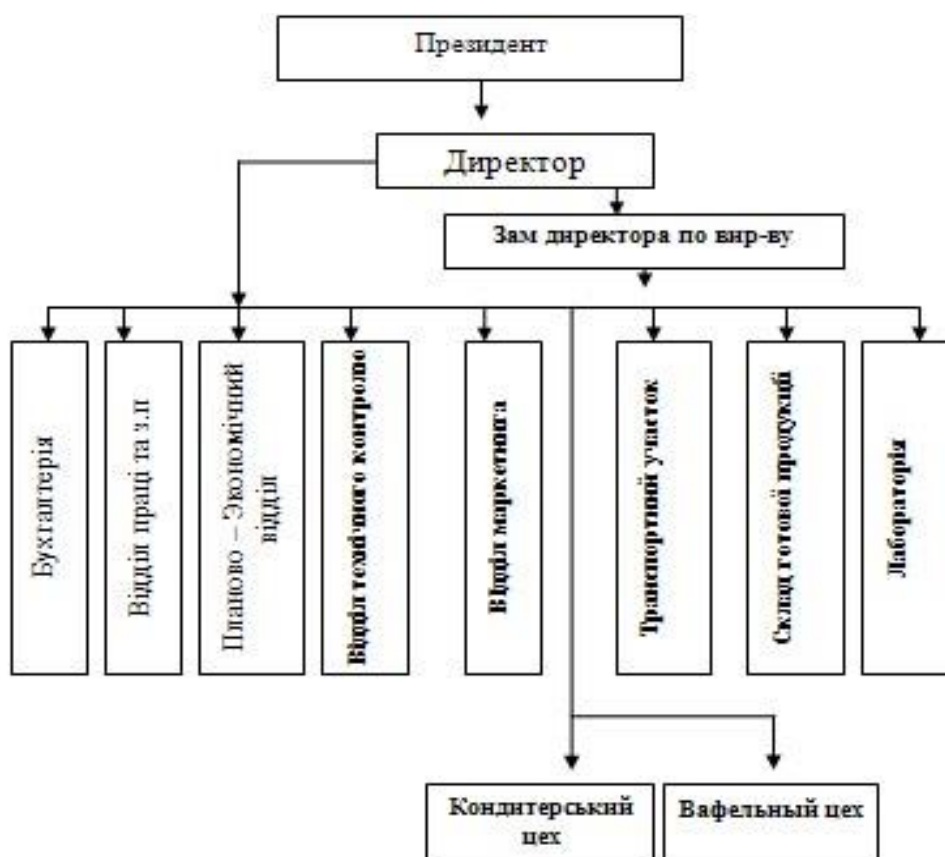


Рис. 2.2. Організаційна структура ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»

Джерело: складено автором за даними підприємства

В склад основних функціональних обов'язків входять [22]:

- 1) організація робіт й взаємодія виробничих структур компанії;
- 2) забезпечення виконання перспективних і поточних планів;
- 3) забезпечення прибутковості роботи компанії згідно розробленим їм
- 4) програмам розвитку компанії;
- 5) забезпечення виконання трудового законодавства, норм та правил по умовам праці й охороні праці працівників.

До складу основного виробництва входять наступні цехи: бісквітний, вафельний, а також допоміжні служби: головного механіка, енергослужби, транспортна, логістична та інші.

Бісквітне та вафельне виробництва оснащені сучасним європейським обладнанням:

- італійською лінією з виробництва крекери,
- італійською лінією з виробництва бісквітів та рулетів,

- італійською лінією для пісочних пирогів з джемовими начинками,
- німецькою лінією для печива з натуральними фруктовими наповнювачами,
- австрійською лінією з виробництва багатошарових вафель,
- австрійською лінією для вафельних трубочок,
- австрійською лінією для виробництва вафельних десертів з пористою шоколадною масою,
- австрійською лінією з виробництва глазурованих вафель,
- німецькою лінією з виробництва печива з шоколадною плиткою,
- пакувальними автоматами французького, італійського та німецького виробництва.

Характерними рисами сучасного підприємства ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» є такі, що представлені на рисунку 2.3.

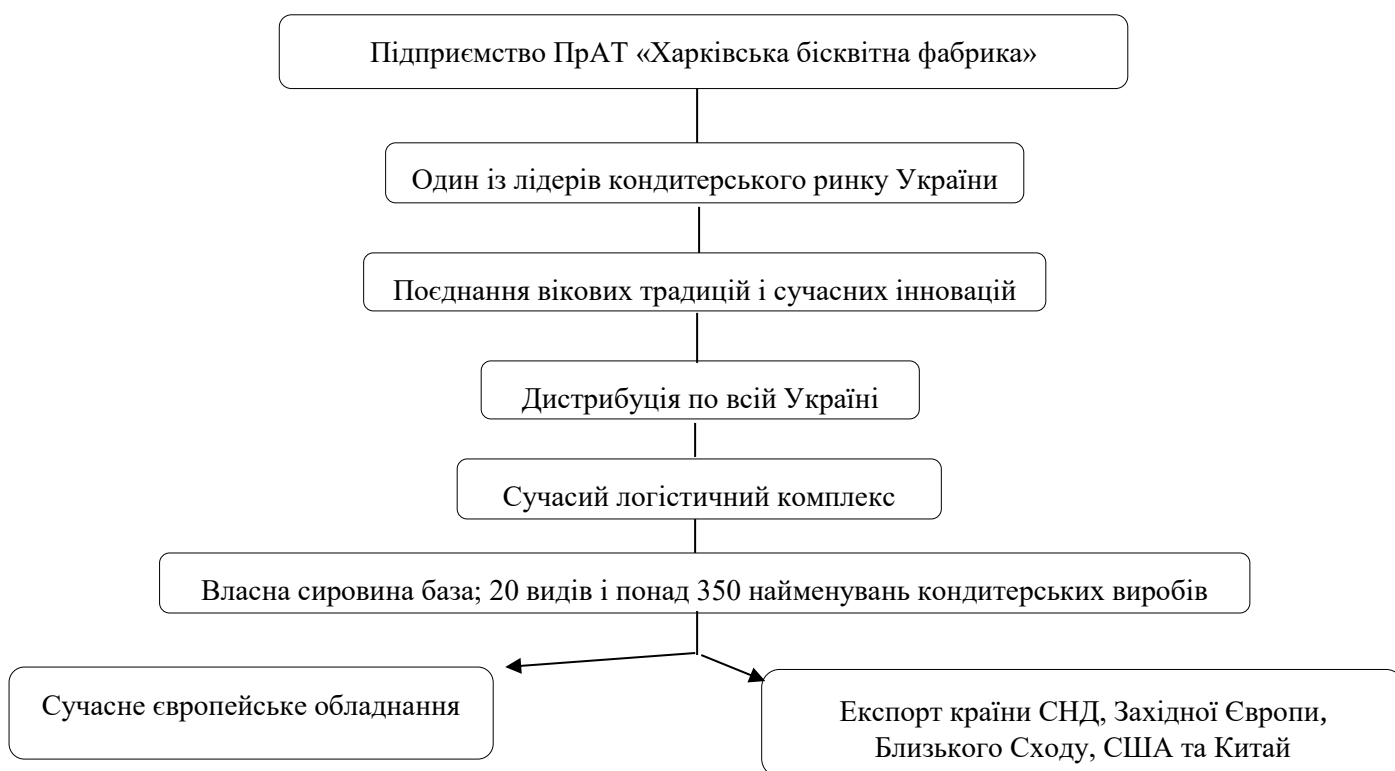


Рис. 2.3. Характерні риси ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»

Джерело: складено автором за даними підприємства

Продукція ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» складається із декількох сотень найменувань, які поділені на такі основні групи, як:

шоколад, бісквіти, вафлі, зефір, ірис, карамель, цукерки у коробках, цукерки вагові, крекер, мармелад, печиво, печиво у коробках, печиво вагове, пироги пісочні, вафельні сендвичі, нуга, діабетична продукція.

Бісквітна Фабрика на даний момент використовує на внутрішньому ринку змішаний канал руху товару кондитерської продукції, тобто має два канали розподілу:

- через оптову торгівлю (збут продукції з території фабрики, збут продукції через фірмові оптові бази, розташованих як в Харківській області, так і за її межами);

- через роздрібну торгівлю – мережа фірмових магазинів (фірмова торгівля).

Зовнішні відвантаження продукції йдуть на 39 країн світу. Експортується в: Афганістан, Вірменія, Азербайджан, Болгарія, Канада, Китай, Естонія, Франція, Грузія, Німеччина, Греція, Іран, Ірак, Ізраїль, Казахстан, Киргизстан, Латвія, Лівія, Литва, Молдова, Монголія, Палестина, Польща, Румунія, Іспанія, Швеція, Таджикистан, Туреччина, Туркменістан, США, Узбекистан, Нова Зеландія, Ірландія, Італія, ОАЕ.

ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» використовує на зовнішньому ринку комбіновану збутову систему. Формується вона через використання двох видів каналів збуту. При використанні першого каналу збуту товари транспортуються безпосередньо з країни випуску до посередників, при другому – кінцевим споживачам на зовнішньому ринку.

У своїй діяльності ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» переважно використовує непрямі канали збуту. Для реалізації продукції в інші регіони та країни працює з посередниками. Метод прямих продажів використовується менше, для приватних замовлень української та зовнішньої торгових мереж та інших покупців. Безпосередньо (без залучення посередників) продає продукцію лише великим мережевим магазинам. Товар доставляється за рахунок компанії на склади в інші регіони і країни, через них, пройшовши по ланцюгу обігу товарів, надходить до роздрібних

торговельних точок, де його можуть придбати кінцеві споживачі можуть бути придбані кінцевими споживачами.

Оскільки перспективи збуту ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» менш обнадійливі, ніж у попередньому році, основна увага буде зосереджена на розширенні регіонів та обсягів експорту, оптимізації асортименту продукції, зниженні виробничої собівартості та скороченні невиробничих витрат. З цією метою будуть докладені зусилля для оптимізації логістики, раціоналізації використання сировини та матеріалів, а також більш ефективного використання теплової та електричної енергії.

Фінансово-економічний стан підприємства показує собою результат взаємовідношення усіх виробничих чинників та перебуває в прямій залежності від того, як швидко кошти, вкладені в активи, перетворюються в гроші.

Проведемо аналіз основних аналітичних показників ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у табл. 2.4-2.11.

Таблиця 2.4

Основні економічні показники ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»
у 2020-2022 роки

Показники	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	+, -	%
1	2	3	4	5	6
1. Чистий дохід, тис. грн.	1788531	2100397	1772223	-16 308	-0,91
2. Валовий прибуток, тис. грн.	264 245	253 075	246 710	-17 535	-6,64
3. Операційний прибуток, тис. грн.	127 668	54 961	177 666	49 998	39,16
4. Чистий прибуток, тис. грн.	124 124	94 136	122 160	-1 964	-1,58
5. Середньооблікова чисельність працівників, осіб.	1105	1062	997	-108	-9,77
6. Середньорічна вартість:					
- необоротних активів, тис. грн.	546986	571562,5	565887	18 901	3,46
- в т.ч. основних засобів, тис. грн.	286836,5	276496	261492	-25 345	-8,84
- оборотних активів, тис. грн.	903360,5	981172	1104055	200 695	22,22
7. Фондовіддача	6,24	7,60	6,78	0,54	8,69
8. Фондомісткість	0,16	0,13	0,15	-0,01	-8,00
9. Фондоозброєність, тис. грн./особу.	259,58	260,35	262,28	2,70	1,04

Продовження табл. 2.4

1	2	3	4	5	6
10. Коефіцієнт оборотності оборотних активів	1,98	2,14	1,61	-0,37	-18,92
11. Продуктивність праці, тис. грн./особу.	1618,58	1977,77	1777,56	158,98	9,82
12. Середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн.	12769,23	14573,52	11880,06	-889,17	-6,96
13. Рентабельність господарської діяльності, %	6,94	4,48	6,89	-0,05	-0,68

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства

Економічна ситуація в країні характеризується вкрай значною нестабільністю, пов'язаною із військовою агресією росії проти України, постійними обстрілами території України, міграцією робочої сили в інші області України та за кордон, порушенням логістичних ланцюгів, зменшенням купівельної спроможності покупців, неплатоспроможністю дебіторів. Також підприємство отримало негативний вплив на економіку через пандемію Covid-19.

Воєнні дії призвели до зменшення обсягів продажу до 2021 року складає -37% або -17478 т, з них борошняні вироби – 37% або -11761 т; цукристі вироби – 38% або -5717 т. Найвищі темпи скорочення обсягів по ЗЕД -41% або -6175 т (темп падіння і по борошняним, і по цукристим однаковий). Щодо дилерів, скорочення склало -36% у натуральних одиницях. Падіння продажу по власній мережі до 2021 року складає -27% або -156 т (у т.ч. борошняні -5%, цукристі – -41%). Саме через це сума чистого доходу ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» в 2022 році зменшилася в порівнянні з 2020 роком на 16308 тис. грн., або на 0,91% і склала 1772223 тис. грн., що видно з даних таблиці 2.4. В порівнянні з 2021 роком падіння склало 15,6%.

Валовий прибуток зменшився на 17535 тис. грн., або на 6,64%. У 2022 р. ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» отримало 246710 тис. грн. валового прибутку. Чистий прибуток ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» в 2022 році склав всього 20028 тис. грн., що на 90,14 менше, ніж у 2020 році.

У зв'язку з війною на ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» зменшилась чисельність персоналу - на 108 осіб за період 2020-2022 рр., або

на 9,77%, що призвело до зменшення заробітної плати. Середньомісячна заробітна плата становить 11880,06 грн., що на 6,96% менше, ніж у 2020 р.

ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» намагається постійно підвищити якість продукції шляхом модернізації існуючого обладнання та придбання нового, реконструює існуючі виробничі лінії та збільшує потужності. У зв'язку з цим первісна вартість основних засобів у 2022 році в порівнянні з 2021 роком зросла на 20784 тис. грн. за рахунок придбання і введення в експлуатацію нових потужностей. За рахунок інвестицій в модернізацію процесу виробництва зросла продуктивність праці на 15898 тис. грн. / ос., або на 9,82%. Продуктивність праці середньооблікового працівника ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у 2020 р. була 1618,58 тис. грн. / на ос., у 2022 р. – склала 1777,56 тис. грн.

Показник фондovіддачі зріс на 0,54 грн. і становив 6,78 грн., це означає, що 6,78 грн. чистого доходу припадає на 1 грн., вкладену у основні засоби. Це відбулося за рахунок зменшення вартості основних засобів в 2022 р. Як висновок зазначимо, що на ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» ефективно використовує основні засоби.

Показник фондомісткості в 2022 р. у порівнянні з 2020 р. відповідно зменшився на 0,01 грн. і становив 0,15 грн., тобто в 1 грн. чистого доходу міститься 15 коп. вартості основних засобів.

Фондоозброєність в 2022 р. збільшилася на 2.7 тис. грн. на 1 особу, тобто на одного працівника величина основних засобів збільшилася і становить 262,28 тис. грн., що є позитивною тенденцією.

У 2022 році коефіцієнт оборотності оборотних активів зменшився на 0,37 обороти. За 2022 рік ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» зробило 1,61 обороти за рік проти 1,98 обороту у 2020 році.

Активи та зобов'язання ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» проаналізуємо в табл. 2.5-2.6.

Таблиця 2.5

**Динаміка та структура активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»
у 2020-2022 роках**

Показники	31.12.2020		31.12.2021		31.12.2022		Відхилення (2022 р. до 2020 р.)		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+, -	%	пунктів стр-ри
Необоротні активи, в т.ч.:	558030	37,26	585095	36,39	546679	31,57	-11351	-2,03	-5,70
Нематеріальні активи	5165	0,34	4919	0,31	4078	0,24	-1087	-21,05	-0,11
Основні засоби	283377	18,92	269615	16,77	253369	14,63	-30008	-10,59	-4,29
Оборотні активи, в т.ч.:	939429	62,73	1022905	63,61	1185205	68,43	245776	26,16	5,70
Запаси	263720	17,61	311532	19,37	332515	19,20	68795	26,09	1,59
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	417202	27,86	341971	21,27	255097	14,73	-162105	-38,86	-13,13
Інша поточна дебіторська заборгованість	1728	0,12	69793	4,34	116592	6,73	114864	6647,22	6,62
Грошові кошти та їх еквіваленти	200490	13,39	186639	11,61	351358	20,29	150868	75,25	6,90
Разом	1497572	100	1608000	100	1731884	100	234312	15,65	0,00

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства

За період 2020-2022 років активи ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» збільшились на 234312 тис. грн., або на 15,65%. При цьому необоротні активи зменшились на 11351 тис. грн., або на 2,03% і склали 546679 тис. грн. у 2022 р.

В структурі необоротних активів найбільшу питому вагу займають довгострокові фінансові інвестиції та основні засоби. Вартість основних засобів за період 2020-2022 роки зменшилась на 30008 тис. грн., або на 10,59%. Слід зазначити, що за 2020-2022 роки зменшилась питома вага необоротних активів на 5,7 відсоткових пунктів і склала 31,7% від вартості майна ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у 2022 році.

Вартість оборотних активів збільшилась на 245776 тис. грн., або на 26,16%. В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу займають

грошові кошти та запаси – 20,29 та 19,2% відповідно. Дебіторська заборгованість у 2022 р. зменшилась на 162105 тис. грн., або на 38,86% і склала 255097 тис. грн., що становить 14,73% від вартості активів.

ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» удосконалює систему управління матеріальними запасами. Важливим аспектом діяльності логістичної системи ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» є підтримка розмірів матеріальних запасів на такому рівні, щоб забезпечити безперебійне постачання всіх підрозділів необхідними матеріальними ресурсами за умови дотримання вимог економічності всього процесу виробництва. Вартість запасів станом на 31.12.2022 року становила 332515 тис. грн., що на 6,7% більше за показник 2021 року.

Джерела формування активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» наведені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Динаміка та структура пасивів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»
у 2020-2022 рр.

Показники	31.12.2020		31.12.2021		31.12.2022		Відхилення 2022 р. до 2020 р.		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	+, -	%	пунктів стр-ри
Власний капітал, в т.ч.:	1440008	96,16	1532433	95,30	1652770	95,43	212762	14,78	-0,72
Нерозподілений прибуток	1338312	89,37	1433439	89,14	1556378	89,87	218066	16,29	0,50
Довгострокові зобов'язання	7924	0,53	8026	0,50	8073	0,47	149	1,88	-0,06
Поточні зобов'язання в т.ч.:	49650	3,32	67541	4,20	71041	4,10	21391	43,08	0,79
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	23536	1,57	29090	1,81	32175	1,86	8639	36,71	0,29
Поточні зобов'язання за розрахунками	15578	1,04	20675	1,29	22441	1,30	6863	44,06	0,26
Інші поточні зобов'язання	5557	0,37	17776	1,11	16425	0,95	10868	195,57	0,58
Разом	1497572	100	1608000	100	1731884	100	234312	15,65	0,00

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства

Приріст активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» здійснювався за рахунок власного капіталу, а саме за рахунок зростання нерозподіленого прибутку. Сума власного капіталу збільшилась на 212762 тис. грн., або на 14,78% і склала 1652770 тис. грн. у 2022 р. В структурі пасивів його частка скоротилася на 0,72 процентних пункти. У 2022 р. збільшилась сума нерозподіленого прибутку на 218066 тис. грн., або на 16,29%.

У структурі пасивів прослідковується зменшення питомої ваги власного капіталу з 96,16% у 2020 р. до 95,43% у 2022 р., що говорить про тенденцію до незначного збільшення залученого капіталу, а саме довгострокових та поточних зобов'язань в господарську діяльність ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика». Довгострокові зобов'язання у 2022 р. склали 8073 тис. грн., що на 149 тис. грн., або на 1,88% більше, ніж у 2020 р. Питома вага довгострокових зобов'язань у 2022 р. склала 0,47% від усіх пасивів підприємства. Поточні зобов'язання ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» в основному це кредиторська заборгованість – 32175 тис. грн., поточні зобов'язання за розрахунками – 22441 тис. грн. та інші поточні зобов'язання – 16425 тис. грн. у 2022 році. Вартість чистих активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» на кінець 2022 року становить 1652770 тис. грн., що на 120337 тис. грн. більше за показник 2021 року, в основному зростання відбулося за рахунок нерозподіленого прибутку.

Проаналізуємо показники ліквідності ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у 2020-2022 рр. у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Показники ліквідності ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у 2020-2022 рр.

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення 2022 до 2020 року, +, –
Коефіцієнт покриття	18,92	15,14	16,68	-2,24
Коефіцієнт швидкої ліквідності	13,59	10,48	12,43	-1,16
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	4,04	2,76	4,95	0,91
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	889779	955364	1114164	224385,00
Частка оборотних активів в загальній сумі активів, %	62,73	63,61	68,43	5,70

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства

До ліквідних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» відносяться грошові кошти, дебіторська заборгованість, запаси. Дані таблиці 2.7 свідчать, що коефіцієнт покриття ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» протягом у 2022 років значно перевищує нормативне значення, отже ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» спроможне покрити поточні зобов'язання за рахунок своїх оборотних активів. На кожну гривню поточних зобов'язань припадає в 2020 році – 18,92 грн. оборотних активів, в 2021 році – 15,14 грн., в 2022 році – 16,68 грн.

На ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» є належний ступінь покриття короткострокових зобов'язань за рахунок грошових коштів та дебіторської заборгованості. У 2022 р. цей коефіцієнт перевищує 1 і становить 12,43. Значення коефіцієнта швидкої ліквідності в 2020 році становить 13,59, в 2021 році – 10,48, в 2022 році – 12,43 і є вище норми. Питома вага оборотних активів в загальній сумі активів становить у 2020 році – 62,73%, у 2021 році – 63,61%, у 2022 році – 68,43%. У 2022 р. спостерігається збільшення чистого оборотного капіталу на 224385 тис. грн., що свідчить про зменшення кредиторської заборгованості підприємства.

Отже, розраховані показники свідчать про достатній рівень ліквідності та спроможність ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» сплачувати свої поточні зобов'язання.

Аналіз показників фінансової стійкості свідчить про відсутність проблем фінансової незалежності ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Оцінка фінансової стійкості підприємства ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у 2020-2022 рр.

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення 2022 до 2020 року
				+, –
Коефіцієнт автономії	0,96	0,95	0,95	-0,01
Маневреність робочого капіталу	0,30	0,33	0,30	0,00
Коефіцієнт фінансової залежності	1,04	1,05	1,05	0,01

Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,62	0,62	0,67	0,06
Співвідношення власного капіталу і поточних зобов'язань	25,02	20,28	20,89	-4,12
Коефіцієнт фінансової стабільності	15,46	0,22	0,31	-15,15

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства

У порівнянні з 2020 роком фінансова незалежність ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» зменшилась (у 2020 році активи були сформовані на 96% за рахунок власного капіталу, а у 2022 році – на 95%). Даний показник значно вище норми – це свідчить про незалежність ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» від зовнішніх джерел фінансування.

Коефіцієнт фінансової залежності ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» відповідно збільшився. Це говорить про зростання питомої ваги залучених коштів у фінансуванні ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика». Його величина, рівна 1,05.

Зобов'язання підприємства є в основному поточними та складаються переважно з поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги та заборгованості за отриманими авансами. Показники платоспроможності відповідають нормативним, що свідчить про ступінь фінансової стійкості ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика».

В табл. 2.9 розглянемо фінансові результати ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» за 2020-2022 рр.

Обсяг реалізованої продукції ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» навіть під час Ковіду-19 зростав, але в 2022 році в порівнянні з 2020 роком чистий дохід зменшився на 16308 тис. грн., або на 0,91%. Це призвело до зменшення валового прибутку на 6,64%. Темп зменшення доходу підприємства менший за темп зростання витрат на створення продукції. У 2022 році собівартість продукції зменшилась на 321809 тис. грн. відносно показника 2021 року. Чистий прибуток у 2022 році склав 122160 тис. грн., що на 1964 тис. грн., або на 1,58% менше ніж у 2020 році.

Таблиця 2.9

Динаміка фінансових результатів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» за
2020-2022 рр.

Показники	2020 р.	2021 р.	2022р.	Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
				+, -	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1788531	2100397	1772223	-16 308	-0,91
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1524286	1847322	1525513	1 227	0,08
Валовий прибуток (збиток)	264 245	253 075	246 710	-17 535	-6,64
Інші операційні доходи	146376	94232	143180	-3 196	-2,18
Адміністративні витрати	43918	47077	46162	2 244	5,11
Витрати на збут	127856	143616	105037	-22 819	-17,85
Інші операційні витрати	111179	101653	61025	-50 154	0,55
Фінансові результати від операційної діяльності	127 668	54 961	177 666	49 998	39,16
Фінансові результати до оподаткування	144577	103025	152513	7 936	5,49
Чистий прибуток (збиток)	124 124	94 136	122 160	-1 964	-1,58

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства

Собівартість реалізованої продукції у 2022 році в порівнянні з 2020 роком зросла на 1227 тис. грн., або на 0,08%. Отже, зменшився валовий прибуток – на 17535 тис. грн., або на 6,64%. У 2022 році відбулося зростання інших операційних доходів на 52% в порівнянні з 2021 роком, яке відбувалося, в основному, за рахунок збільшення доходу від операційної курсової різниці. Це призвело до збільшення суми операційного прибутку. В той же час операційний прибуток збільшився на 49998 тис. грн., або на 39,16% за рахунок значного скорення витрат на збут та інших операційних витрат.

В цілому ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» стабільно працює, намагається зменшувати витрати підприємства з метою отримання прибутку.

Проаналізуємо показники рентабельності ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у табл. 2.10.

Рентабельність активів у 2022 р. зменшилась на 1,23 відсоткових пункти і склала 7,05%.

Таблиця 2.10

Аналіз показників рентабельності ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»
у 2020-2022 рр.

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022р. до 2020р
Рентабельність продукції, %	17,34	13,70	16,17	-1,16
Рентабельність господарської діяльності, %	6,94	4,48	6,89	-0,05
Рентабельність активів, %	8,29	5,85	7,05	-1,23
Рентабельність власного капіталу, %	8,62	6,14	7,39	-1,23
Коефіцієнт окупності виробничих витрат	1,17	1,14	1,16	-0,01
Коефіцієнт окупності активів	1,19	1,31	1,02	-0,17
Коефіцієнт окупності власного капіталу	1,24	1,37	1,07	-0,17

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства

Рентабельність власного капіталу зменшилась на 1,23 відсоткових пункти і склала 7,39%. В цілому підприємство отримало практично такий самий прибуток в порівнянні з 2020 роком. Всі показники рентабельності свідчать про прибуткову діяльність.

Взагалі діяльність ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» є прибутковою, обсяги виробництва лишаються стабільними і значення більшості показників вище нормативних, хоча є і недоліки, які потрібно усунути задля ефективного господарювання.

Таким чином, проаналізувавши та оцінивши фінансову стійкість ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» за період 2020-2022рр., ми дійшли висновку, що більшість показників відповідають нормативному значенню, а деякі навіть перевищують його. Це підтверджує гарний фінансовий стан та стійкість.

Загальна рентабельність всіх показників за 2020-2022рр. >1, а це вказує на задовільний фінансовий стан ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика», що вже є позитивною тенденцією, та свідчить про присутність корисних управлінських рішень відносно фінансової, операційної та інвестиційної діяльності за умови карантинних заходів у 2020-2021 роках та під час військових дій у 2022 році.

Стратегії та цілі, поставлені ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» на 2023 рік – підтримання обсягів виробництва та продажу продукції порівняно з 2022 роком. Внаслідок непередбачуваного характеру військових дій, можливих ракетних обстрілів існує суттєва невизначеність продовження своєї діяльності підприємством у 2023 році. Масштаби наслідків цієї агресії наразі не можуть бути достовірно спрогнозовані, оскільки бойові дії тривають у даному регіоні до сих пір.

2.3. Оцінка системи управління нематеріальними активами підприємства

Нематеріальні активи – це один з основних стратегічних ресурсів підприємства, який стає пріоритетним для визначення справедливої вартості підприємства та для його оцінки в перспективі. Тому потрібна адекватна оцінка нематеріальних активів, яка б урахувала особливості цих активів, мету та інші важливі фактори.

Основним видом діяльності ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» є виробництво сухарів, печива, пирогів, тістечок тривалого зберігання, а також какао, шоколаду та цукристих кондитерських виробів та оптова і роздрібна торгівля ними. Частково продукція виробляється на умовах переробки давальницької сировини на виробничих потужностях ПрАТ «КФ Харків'янка». Підприємство систематично виділяє кошти на розробку і впровадження у виробництво нових видів продукції. Станом на 31.12.2022 року у прайс-листі підприємства 421 позиція кондитерських виробів.

Оновлення асортименту продукції за рік: 4 нові позиції по цукристим – пралінові цукерки вагові, набір зефіру, шоколад, вивели з асортименту 5 позицій. По борошняним за 2022 рік введено 3 нових товарних позиції (2 рулети і фасоване печиво, вивели 1 позицію). По ряду товарних позицій на період воєнних дій в Харківській області виробництво призупинено.

Система менеджменту якості ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» відповідає міжнародному стандарту ISO 9001:2015, крім того виробництво сертифіковане по схемі FSSC. FSSC 22000 (Food Safety System Certification) – схема сертифікації харчової безпеки, яка отримала схвалення Глобальної ініціативи з безпеки харчових продуктів (GFSI) та Європейського співробітництва з акредитації (EA), нарівні з такими стандартами, як IFS та BRC. Крім того, ця схема повністю визнана органами з акредитації у всьому світі.

У схемі використовуються міжнародні незалежні стандарти, такі як ISO 22000, ISO 9001, ISO/TS 22003 та технічні галузеві стандарти серії ISO/TS 22002, які детально визначають програми попередніх умов відповідно до специфіки організації. Ці стандарти були розроблені під час широких та відкритих консультацій з великою кількістю міжнародних зацікавлених сторін. Крім цих стандартів, Схема містить так звані Додаткові вимоги FSSC, які зачіпають управління послугами, маркування продуктів, захист харчових продуктів та запобігання харчовому шахрайству, використання логотипу, управління алергенами, моніторинг виробничого середовища, склад продукту та транспорт.

Перші версії FSSC 22000 належали тільки виробникам харчової продукції, але в міру розробки та схвалення технічних специфікацій ISO/TS 22002 для різних галузей, область FSSC 22000 розширювалася. Схема FSSC, якою керує Фонд сертифікації харчової безпеки (Нідерланди), була вперше опублікована 15 травня 2009 року і потім оцінена на ефективність Глобальної ініціативи харчової безпеки (GFSI) щодо вимог, викладених у Посібнику GFSI.

Схема FSSC є інструментом бізнес-управління, що пов'язує харчову безпеку та бізнес-процеси з можливістю задовольнити зростаючі глобальні споживчі вимоги для отримання звання схваленого постачальника із сертифікованою системою менеджменту від GFSI.

Переваги сертифікації системи менеджменту харчової безпеки:

- Високе міжнародне визнання компаній, сертифікованих відповідно до FSSC.
- Підвищення довіри споживачів до продукції.
- Можливості виходу на нові ринки, розширення вже існуючих ринків збуту.
- Поява додаткових переваг за участю у важливих тендерах.
- Підвищення конкурентоспроможності продукції підприємства.
- Залучення іноземних інвесторів.
- Зниження кількості рекламаций за рахунок забезпечення стабільної якості продукції.
- Створення репутації виробника якісного та безпечного продукту.

Схема призначена для сертифікації організацій по всьому ланцюгу виробництва та постачання харчової продукції незалежно від їх розмірів, складності та форми власності. Вимоги FSSC застосовні для оцінки систем управління харчовою безпекою організацій, які потрапляють у наступні категорії:

- Вирощування сільськогосподарських тварин та птиці.
- Виробництво харчових продуктів.
- Виробництво кормів для тварин.
- Громадське харчування.
- Оптова та роздрібна торгівля.
- Перевезення та зберігання харчових продуктів.
- Виробництво упаковки для харчових продуктів.
- Виробництво (біо)хімічних продуктів для харчового виробництва.

Вартість сертифікації індивідуальна і залежить від багатьох факторів, таких як кількість співробітників, виробничих майданчиків, процесів виробництва (послуг), сфери діяльності тощо.

Як зазначено на офіційному сайті підприємства: ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» здійснює свою діяльність на основі ліцензій, дозволів та інших охоронних документів, що мають певну вартість і термін експлуатації.

Управлінню нематеріальними активами ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» приділяє достатньо уваги, про що свідчить висока вартість та рівень зносу цих ресурсів (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Вартість нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»
у 2020-2022 рр., тис. грн.

Елемент нематеріальних активів	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
				+/-	%
Залишкова вартість	5165	4919	4078	-1087	-21,05
Первісна вартість	19745	20710	21007	1262	6,39
Накопичена амортизація	14580	15791	16929	2349	16,11

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства

Як свідчать дані табл. 2.11, первісна вартість нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у 2022 р. збільшилася на 1262 тис. грн., або 6,39% в порівнянні з 2020 р. В той же час залишкова вартість нематеріальних активів становить станом на 31.12.2022 р. – 4078 тис. грн., що на 21,05% менше за показник 2020 року.

Нематеріальні активи створюються та купуються з метою забезпечення позитивного ефекту діяльності підприємства, який буде відображатись в показниках результативності операційної діяльності. Оскільки підприємства володіють різноманітними нематеріальними активами вирізнити ефективність використання кожного безпосередньо найменування дуже складно. Тому ефективність витрат на нематеріальні активи повинні оцінюватись з позиції: збільшення обсягів виробництва та реалізації, зниження рівня витрат та собівартості продукції, збільшення обсягу доходу, підвищення ефективності використання всіх видів ресурсів підприємства.

Розглянемо технологію виробництва Халяля на «ХБФ». Слово «халаль» (від арабського «alhalal» – «дозволене») – це передусім підтвердження відповідності ісламським нормам. Термін означає, що продукція не містить компонентів, заборонених для споживання в їжу мусульманам (алкоголь, свинину, кров тощо), шкідливих консервантів і

добавок та є високоякісним, екологічно чистим продуктом. Відповідно, харам – табу їжі. Очікуване зростання ринку халяль робить його привабливим сектором для українських гравців. Крім того, географічна близькість України до арабських країн робить її дуже цікавим напрямком для халяль-продукції [28].

По-перше, вона розташована на Близькому Сході та в Північній Африці, де іслам є найбільш поширеним, а отже, до імпорту продуктів харчування застосовуються особливі умови, а коло споживачів у цих країнах є широким. По-друге, це ринок таких країн, як Індія, Китай, ЄС, Австралія та США, де іслам не є домінуючою релігією, але багато мусульман можуть сформувати споживчу базу для української продукції [20].

Виробництво халяль характеризується ретельним відбором сировини і регламентацією технологічних процесів у суворій відповідності до релігійних звичаїв і ритуалів.

Існує дуже мало обмежень щодо продуктів рослинного походження. Ферменти і всі смакові добавки повинні бути виготовлені з халяльних продуктів. Наприклад, барвник кармін (E120) отримують з комах і тому він вважається харамною харчовою добавкою. Мікроорганізми, що використовуються в технічних процесах, повинні бути отримані з використанням халяльних поживних середовищ. Наприклад, дріжджі, вирощені у свинячих шлунках, не можуть бути використані як поживне середовище. Використання пивних дріжджів також заборонено [28]. При виробництві халяльної продукції важливо, щоб обладнання та сировина не містили нехаляльних компонентів. Халяльна продукція повинна бути відокремлена від інших продуктів по всьому ланцюгу виробництва і транспортування [74].

Стан ферм, які постачають сире молоко, має велике значення для виробництва молочної продукції. З коровами повинні поводитися гуманно, при їх вирощуванні та догляді не повинні використовуватися гормони або антибіотики. Іншими словами, молоко та інші молочні продукти є

халяльними, якщо при їх виробництві не використовуються заборонені інгредієнти або добавки. Для того, щоб зменшити тиск суперечок на виробників халяльних продуктів харчування, великі мусульманські об'єднання на регіональному та національному рівнях розробили стандарти виробництва продукції та надання послуг відповідно до їхніх вимог. Окремі національні стандарти ґрунтуються на положеннях таких документів:

- вимоги останнього Божественного завіту "Корану";
- вимоги достовірних хасидів Пророка Мухаммада (роз'яснення, доповнення та вказівки в різних життєвих ситуаціях, відповіді на питання доповнюють Боже одкровення);
- постанови Європейської ради з фетв (м. Дублін) – Європейська організація вчених мусульман, яка дає роз'яснення і рекомендації щодо дій мусульман в тому чи іншому випадку в сучасних європейських реаліях, з урахуванням розвитку нової техніки і технології;
- роз'яснення (фетви) Голови Ради муфтіїв певної країни, Голови Духовного управління мусульман частини країни;
- вимоги і рекомендації міжнародних стандартів «Кодексу Аліментаріус»;
- вимоги національних стандартів окремої держави; - вимоги законів держави [74].

Наприклад, стандарт OAE UAE.S 2055-1:2015 «Продукти харчування халяль – Частина перша: Загальні вимоги до халяльних продуктів харчування» базується на стандарті Перської затоки Gulf GSO. Він містить терміни та визначення, загальні вимоги до халяльних продуктів харчування, пакувальних матеріалів, роздрібною торгівлі та обробки продукції, а також вимоги до зберігання, обробки та маркування [28].

Хорватський стандарт «Халяль» BAS 1049:2010 «Продукти харчування «Халяль» – вимоги та застереження», заснований на положеннях міжнародних стандартів ISO 22000 та ISO 9000, визначає основні вимоги, яких необхідно дотримуватися при виробництві/наданні продуктів/послуг

«Халяль» відповідно до ісламських приписів. Цей стандарт поширюється на виробництво різних харчових продуктів тваринного і рослинного походження, харчових добавок, ферментів, пакувальних матеріалів, послуг і об'єктів громадського харчування.

Відповідно до вимог цього стандарту, виробники повинні створити належні гігієнічні умови та системи контролю за процесами виробництва халяльних продуктів:

- аналіз харам і критичні контрольні точки (АХККТ), які можуть вплинути на халяльний статус продукції;
- процедури та інструкції, яких необхідно дотримуватися для контролю критичних контрольних точок хараму (ККТХ);
- призначення особи, відповідальної за моніторинг ККТХ;
- дії, які необхідно вжити, якщо відбувається невідповідність;
- документи і написи аналізу та плану ККТХ.

ККТХ стосується критичних точок у харчовому ланцюгу, де необхідно впровадити додатковий контроль для забезпечення халяльного характеру продуктів і послуг. Процес визначення таких точок відомий як Система аналізу та контролю халяльних критичних контрольних точок (ККТХ). Основний принцип аналізу ККТХ полягає в тому, що якщо найменша кількість хараму змішується або контактує з халяльним продуктом, цей продукт більше не має статусу халяльного [74].

Сертифікація Халяль – це єдиний документ, який дозволяє експортувати харчові продукти до арабського та мусульманського світу. Сертифікат Халяль – це також документ, який підтверджує, що сертифікована продукція відповідає вимогам стандартів Халяль, заснованих на ісламських правилах. Сертифікат Халяль також гарантує, що продукт був вироблений під контролем співробітника органу сертифікації, з використанням спеціальних технологій відповідно до ісламських норм, і що продукт дозволений до вживання в їжу мусульманам [74].

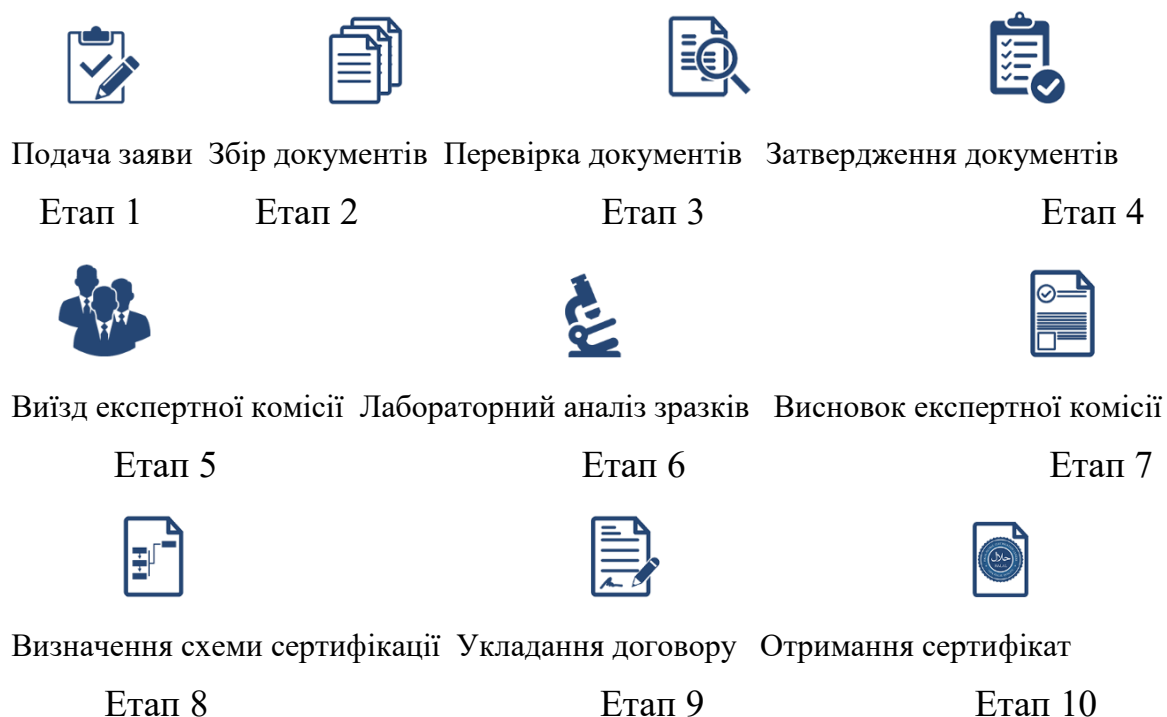


Рис. 2.4. Схема отримання сертифікату

Джерело: інформації за даними сайту центр сертифікації HALAL GLOBAL UKRAINE [74]

Отже, організовуючи виробництво халяльної продукції, ми в основному керуємося такими стандартами, як міжнародні стандарти Codex Alimentarius і фетви Ради муфтіїв. Насправді стандарти халяль ґрунтуються не лише на релігійних чинниках. Це харчовий продукт, який відповідає всім вимогам безпечного та чистого продукту. Сертифікацією халяльної продукції в нашій країні займається Центр сертифікації Halal Global UKRAINE - незалежна українська організація, яка перевіряє харчові продукти на відповідність стандартам халяль. Отримання сертифікату зазвичай займає один місяць і діє протягом одного року. Після отримання сертифікату виробник може розміщувати на упаковці інформаційний знак про те, що продукт відповідає вимогам Халяль. (рисунок 2.5).



Рис. 2.5. Інформаційний знак, який свідчить про те, що продукт відповідає вимогам халял

Якщо виробник змінює склад або технологію продукту без погодження з сертифікаційним центром, знак "халяль" може бути відкликаний. Зовнішній контроль за дотриманням умов сертифікації здійснюють співробітники Духовного центру мусульман, які підтримують зв'язок зі штатними експертами та не рідше одного разу на три місяці відвідують підприємство з інспекціями.

Структура організації



Рис. 2.6. Структура організації

Джерело: за центр сертифікації Halal Global Ukraine [74]

Отже, ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» поставляє таку халяльну продукцію згідно сертифікату центру сертифікації Halal Global Ukraine: печиво (46 видів), набір здобного печива (8 видів), торти вафельні (7 видів), торти шоколадно-вафельні (2 видів), пироги пісочні (2 видів), крекер (10 видів), вафлі (23 видів), вафельні трубочки (2 види), цукерки (3 види), шоколад (10 видів).

Для потреб стратегічного аналізу важливим є дослідження ефективності використання окремих видів нематеріальних активів, та, у випадку ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика», і можливостей підвищення їх вартості та ефективності управління.

З метою визначення ефективності управління нематеріальними активами дослідимо більш детально структуру та обсяги нематеріальних активів. Аналіз динаміки змін в обсязі нематеріальних активів усього і за

видами за звітний період порівняно з даними базового періоду (таблиця 2.12) можна провести на основі даних балансу підприємства і додатка до нього. Розраховуємо абсолютні й відносні відхилення стосовно попередніх періодів, а також визначаємо середні відхилення.

Таблиця 2.12

Аналіз обсягу і динаміки нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» за залишковою вартістю у 2020-2022 рр., тис. грн.

Нематеріальні активи	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
1. Права на комерційні призначення	3753	3749	3321	-432	-11,51
2. Права на об'єкти промислової власності	141	135	114	-27	-19,15
3. Авторські та суміжні з ними права	1271	1035	643	-628	-49,41
РАЗОМ	5165	4919	4078	-1087	-21,05

Джерело: розраховано автором за даними підприємства

Як видно з даних таблиці 2.12, ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» активно використовує у своїй роботі нематеріальні активи. У 2022 р. залишкова вартість прав на об'єкти промислової власності склала 114 тис. грн., результат інтелектуальної діяльності у вигляді авторських та суміжних прав – 643 тис. грн., право на комерційне призначення – 3321 тис. грн.

Всі складові нематеріальних активів зменшились за рахунок збільшення зносу, особливо авторські та суміжні права (на 49,41%).

Нематеріальні активи неоднорідні за своїм складом, характером використання чи експлуатації у процесі виробництва за рівнем впливу на фінансовий стан і результати господарської діяльності. Тому необхідний диференційований підхід до їх оцінювання. З цією метою проводять класифікацію і групування нематеріальних активів за різними причинами. Таким чином, з'являється можливість аналізу структури нематеріальних активів.

Найважливішим для аналізу нематеріальних активів є аналітичне обстеження за видами, джерелами придбання, термінами корисного використання та за рівнем правової захищеності, престижності, ліквідності ризику вкладень капіталу в нематеріальні об'єкти.

Аналіз зміни структури нематеріальних активів за видами наведено в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13

Аналіз структури нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у 2020-2022 рр.

Показники	2020 р.		2021 р.		2022р.		Відхилення 2022 р. до 2020 р.		
	сума	%	сума	%	сума	%	+/-	%	п.с.
1. Права на комерційні призначення	3753	72,66	3749	76,21	3321	81,44	-432	-11,51	8,77
2. Права на об'єкти промислової власності	141	2,73	135	2,74	114	2,80	-27	-19,15	0,07
3. Авторські та суміжні з ними права	1271	24,61	1035	21,04	643	15,77	-628	-49,41	-8,84
РАЗОМ	5165	100	4919	100	4078	100	-1087	-21,05	0,00

Джерело: розраховано автором за даними підприємства

З даних табл. 2.13 видно, що в структурі нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» найбільшу питому вагу у 2022 р. мають права на комерційні призначення – 81,44% та авторські та суміжні з ними права – 15,77%. Значну питому вагу цих видів активів у 2020-2022 рр. можна оцінити позитивно, тому що ці вкладення спрямовані на вдосконалення якісних параметрів виробництва і продукції.

Далі необхідно проаналізувати структуру вкладень в об'єкти промислової власності, виділити у їх складі найефективніші види.

Нематеріальні активи отримують з метою одержання економічного ефекту від їх використання при виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг.

У більшості випадків нематеріальні активи – вкладення в об'єкти промислового призначення: купівля ліцензії на використання технології виготовлення продукції; витрати на надання технічної допомоги й інженерних послуг з проектування і розташування виробничих потужностей, організації управління технологічними процесами, збуту й обслуговування

ліцензованих виробів. Тому ефективність цих вкладень потрібно розглядати з позиції підвищення прибутковості виробництва.

Розрахунок ефективності використання нематеріальних активів пов'язаний з великими труднощами і потребує комплексного підходу. Ефект від придбання підприємством права використання запатентованого виробничого досвіду і знань, а також ноу-хау (незапатентованого досвіду) можна визначити лише за результатами реалізації підприємством продукції, виробленої з використанням ліцензії і ноу-хау. Однак обсяг продаж залежить від багатьох інших чинників (ціни, попиту, якості товару), і виявити дію кожного з них дуже важко.

Таблиця 2.14

Аналіз ефективності нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у 2020-2022 рр.

Показники	2020 р.	2021 р.	2022р.	Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
				+/-	%
Залишкова вартість нематеріальних активів, тис. грн.	5165	4919	4078	-1087	-21,05
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	1788531	2100397	1772223	-16308	-0,91
Чистий прибуток, тис. грн.	124 124	94 136	122 160	-1964	-1,58
Рентабельність нематеріальних активів, %	2403,18	1913,72	2995,59	В 5,9 р.б.	х
Фондовіддача нематеріальних активів, грн. / грн.	346,28	427,00	434,58	88,30	х

Джерело: розраховано автором за даними підприємства

Як видно з табл. 2.14, показник рентабельності нематеріальних активів у 2022 р. порівняно з 2020 р. збільшився в 5,9 рази. У 2022 р. ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» отримало 29,96 грн. з 1 грн., вкладеної в нематеріальні активи.

Як висновок зазначимо, що ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» має активний інноваційний процес та правильно сформовану патентну політику, спрямовану на досягнення стійкого конкурентного становища підприємства на товарному ринку за рахунок забезпечення комплексного захисту власних інтересів у сфері інтелектуальної власності та отримання додаткових доходів

від володіння, користування і розпорядження цією власністю. Патентна політика дає змогу здійснювати вільне управління цінами, що досягається через використання сучасної технології та випуску нових запатентованих товарів.

Висновки до розділу 2

Отже, помітно що загальний стан ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» за 2020-2022 рр. мав доволі стабільну динаміку показників майнового стану. Однак можна сказати що дестабілізація економічного стану ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» відстежується в 2022 р., це свідчить про зменшення конкурентоспроможної та виробничої діяльності через війну.

Загалом, провівши аналіз показників ділової активності ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика», можна відзначити ефективне здійснення власної діяльності, наявність налагодженої політики управління, високе економічне становище, результативну стратегію формування виробничих запасів, що в сукупності несе позитивний характер для подальшого розвитку. Підводячи підсумок аналізу платоспроможності та ліквідності, ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» можна охарактеризувати як надійне підприємство, з низьким ступенем фінансових ризиків.

ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» щорічне зростання вартості нематеріальних активів та доходів відображає пряму залежність та свідчить про ефективну інноваційну модернізацію підприємства та оновлення інформаційного забезпечення та охоронних документів (проходженні ліцензування, переоформленні охоронних документів на майнові права, тощо).

ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» гарантує якість та безпечність продукції завдяки впровадженню високих стандартів та сучасних технологій.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Організаційно-методичні засади підвищення ефективності управління нематеріальними активами підприємства

Функціями управління нематеріальними активами є регулювання діяльності з формування та ефективного використання знань; прогнозування потреби в інтелектуальних ресурсах; моніторинг емоційно-психологічного та інтелектуального потенціалу працівників; підвищення продуктивності інтелектуальної праці працівників за рахунок їх правильного розміщення з урахуванням емоційної, психологічної та інтелектуальної сумісності; мотивація до ініціативної роботи, розвиток лідерських якостей та схильності до творчої праці.

Функції управління організаційною взаємодією забезпечують координацію дій усіх спеціалістів, залучених до процесу управління нематеріальними активами ПАТ «Харківська бісквітна фабрика», шляхом формалізації та регламентації різноманітних процедур, їх опису та представлення у вигляді оформлених документів, завірених за певними правилами, в певному порядку; узгодженість різнобічної діяльності управлінського персоналу, спрямованої на створення єдиної інформаційно-інтелектуальної бази підприємства.

Інтелектуальний потенціал ПАТ «Харківська бісквітна фабрика» не може бути реалізований без комунікацій, тобто обміну інформацією між елементами системи управління, а також із зовнішнім середовищем. Розвинена комунікаційна система підприємства повинна бути збалансованою, тобто задовольняти потреби підприємства в інформаційному, соціальному та управлінському впливах і базуватися на достатній технічній

інфраструктурі. Отже, функції управління внутрішньою та зовнішньою інформацією та комунікаціями полягатимуть в організації процесу створення та розвитку внутрішніх каналів комунікації, забезпеченні їх ефективного використання шляхом використання сучасних засобів комунікації; у регулюванні передачі внутрішньої інформації в зовнішнє середовище; контроль і постійний моніторинг змін факторів зовнішнього середовища, а також в організації заходів щодо припинення витоку комерційної інформації в зовнішнє середовище.

Важливою функцією управління витратами ПАТ «Харківська бісквітна фабрика» є оптимізація складу портфеля прав на нематеріальні активи відповідно до стратегії розвитку підприємства та програми формування та використання нематеріальних активів, а також розробка відповідної патентна політика.

Основною функцією управління комерціалізацією нематеріальних активів та оціночною діяльністю є забезпечення умов для отримання максимальної вигоди від залучення об'єктів інтелектуальної власності в господарський обіг. Це, перш за все, передбачає розробку стратегії та напрямів комерційного використання нематеріальних активів. У зв'язку з цим особлива роль серед функцій відводиться аналізу та оцінці реальної (ринкової) вартості прав на об'єкти інтелектуальної власності, а також моніторингу комерційного потенціалу нематеріальних активів.

Основними завданнями забезпечення управління нематеріальними активами вітчизняних інноваційно-орієнтованих підприємств є:

- надання патентної інформації для формування нематеріальних активів, що сприяє досягненню необхідних темпів розвитку інноваційних процесів, шляхом ідентифікації, правової експертизи, оцінки, постановки на баланс підприємства, інвентаризації та комерціалізації об'єктів інтелектуальної власності. права;

- оптимізація розподілу портфеля нематеріальних активів за такими ознаками, як сфера використання та функціональне призначення;

- досягнення високої капіталізації нематеріальних активів за умови прогнозованого рівня фінансового ризику;
- створення умов для своєчасного реінвестування капіталу в найбільш прибуткові нематеріальні активи;
- обґрунтування рішень щодо активізації інноваційного процесу на підприємстві шляхом ефективного використання патентного портфеля нематеріальних активів та формування патентної політики.

До основних завдань забезпечення управління нематеріальними активами вітчизняних інноваційно-орієнтованих підприємств віднесено такі:

- надання патентної інформації для формування нематеріальних активів, що сприяє досягненню необхідних темпів розвитку інноваційних процесів, за рахунок ідентифікації, проведення правової експертизи, оцінювання вартості, постановки на баланс підприємства, інвентаризації та комерціалізації об'єктів прав інтелектуальної власності;
- оптимізація розподілу портфеля нематеріальних активів за такими ознаками, як напрями використання та функціональне призначення;
- досягнення високої капіталізації нематеріальних активів за умови дотримання прогнозованого рівня фінансового ризику;
- сприяння формуванню умов для своєчасного реінвестування капіталу в найбільш прибуткові нематеріальні активи;
- обґрунтування рішень щодо активізації інноваційного процесу на підприємстві за рахунок ефективного використання патентного портфеля нематеріальних активів та формування патентної політики.

Аналітичне забезпечення управління формуванням і розвитком нематеріальних активів передбачає:

1. інвентаризацію нематеріальних активів. При цьому мають вирішуватися такі завдання: визначення вартості нематеріальних активів, оскільки вони є частиною майна підприємства, яка підлягає бухгалтерському обліку й оцінці для зарахування на баланс; правове регулювання відносин створення й використання нематеріальних активів. Це припускає введення на

підприємстві режиму комерційної таємниці, розробку системи правової охорони раціоналізаторських пропозицій, розробку системи матеріального і морального заохочення авторів, розробку системи підготовки і навчання персоналу для роботи зі створення нематеріальних активів тощо;

2. аналіз зовнішнього конкурентного середовища: вивчення фірм-конкурентів і продукції, що випускається ними, а також дослідження потреб ринку;

3. вибір типу стратегії конкурентної поведінки на ринку (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Типи конкурентних стратегій

Тип стратегії	Комутанти («миші»)	Патієнти («лиси»)	Віоленти («леви», «слони», «бегемоти»)	Експлеренти («ластівки»)
Профіль виробництва	Універсальне, дрібне	Спеціалізоване	Масове	Експериментальне
Розмір компаній	Дрібні	Крупні, середні, дрібні	Крупні	Середні, дрібні
Стійкість компаній	Низька	Висока	Висока	Низька
Витрати на НДДКР	Низькі	Середні	Високі	Високі
Чинник сили в конкурентній боротьбі	Гнучкість, чистельність	Прийстосування до особливостей ринку	Висока продуктивність	Випередження у нововведеннях

Очевидно, що для ухвалення рішення у сфері створення НМА має бути визначений свого роду системний орієнтир, який виступає типом конкурентної стратегії. Зазначимо, що виділяють чотири основні типи стратегії конкурентної поведінки на ринку [37, с. 82]: віолентну (силову), патієнтну (спеціалізовану), комутантну (пристосовну), експлерентну (експериментальну, проривну).

Узявши до відома систему типів конкурентних стратегій (табл. 3.1), ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» для оцінки на відповідність його певному типу стратегії доцільно провести діагностику фактичного стану за основними критеріями: витрати, якість продукції, асортимент продукції, тип НДДКР, наявність збутової мережі і масштаби реклами.

Якщо в ході діагностики фактичного стану визначена віолентна стратегія, то підприємству необхідні широкомасштабні НДДКР для безперервного створення великої кількості інновацій, що швидко реалізуються в продукції, яка випускається. Якщо фірма пішла шляхом пацієнта, то неминучий вибір спеціалізованої ніші, яка вимагає менш масштабних, але більш спеціалізованих, вузькоспрямованих розробок. Як для віолентної, так і для пацієнтної стратегії характерне прагнення до забезпечення патентної монополії на створені поліпшення.

Підприємства-комутанти понад усе потребують засобів індивідуалізації. Для таких фірм характерне прагнення до забезпечення патентної монополії на різні товарні знаки, фірмові найменування, найменування місць походження товарів. Якщо фірма претендує на роль експлерента, то при створенні принципово нового товару особливо гостро постає питання фінансування. При цьому патентування проривних винаходів є одним з пріоритетних завдань для експлерента.

При аналізі споживачів також з'ясовують: який рівень попиту на продукцію галузі і купівельна спроможність споживачів, які вимоги щодо якості продукції пред'являються, вміння споживачів орієнтуватися в продукції галузі і т.д.

Інтенсивність конкурентної боротьби залежить від стадії життєвого циклу галузі, рівня постійних витрат і ступеня диференціації продуктів. Повільне зростання галузі призводить до посилення боротьби під час спроби підприємства розширитися. Високі постійні витрати змушують фірми повністю завантажувати виробничі потужності, що обумовлює гостру цінову боротьбу. Відсутність диференціації продуктів веде до загострення конкуренції за цінами і сервісу.

Аналіз конкурентної ситуації в галузі може бути проведений за такою схемою:

1. Загальна характеристика галузі: на якому щаблі розвитку вона знаходиться, наскільки попит залежить від цін, які стратегії

використовуються.

2. Класифікація конкурентів (активні, пасивні, потенційні, конкуренти по продукції, збуту, ціною, комунікацій).

3. Складається запитальник, в якому вказується: скільки конкурентів у галузі, розмір підприємств конкурентів, сукупна частка 3-х найбільших фірм на ринку в %, основний конкурент, особливі послуги пропоновані конкурентами, сильні і слабкі місця конкурентів.

4. Аналіз діяльності головного конкурента. Він включає відповіді на наступні питання: цілі і стратегія конкурента (існуюча і можлива, її основні напрямки і інтенсивність, її сильні і слабкі сторони, методи формування та програма дій), характеристика продукту (якість, широта асортименту, модифікації, основні ефекти від розвитку продукту) гнучкість структури, організація логістики, можливості маркетингу, виробничий потенціал, фінансові можливості, економічні показники, рівень НДР, інтегровальний потенціал, система управління, якість керівних кадрів, культура фірми, система мотивації та контролю, know-how, місце розташування, сильні і слабкі сторони конкурента і т.п.

5. Ймовірність виходу на ринок нових конкурентів і продуктів заміників. Вона визначається: входними бар'єрами і потенціалом заходів існуючих підприємств.

Не всі фактори непрямого впливу впливають на діяльність організації позитивно і роблять дану галузь привабливою. А саме: постійне підвищення акцизу, ріст чорного ринку, війна з Росією, великі податки тощо. Дія факторів прямого впливу не так однозначно, розглянемо кожен з них більш докладно. ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» має повний цикл виробництва – від виготовлення продукції до попадання продукції на полиці магазинів, якість продукції, скорочення залишків на складах, виробничий план складається з урахуванням прогнозів продажів, щоб уникнути перебоїв постачання продукції, можливість розробки і виробництва нових продуктів.

3.2. Резерви підвищення ефективності управління нематеріальними активами

Не дивлячись на складну кризову ситуацію, що склалася у світі, компанія ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» все рівно постійно нарощує темпи виробництва.

ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» безпосередньо працює з великими клієнтами: національними та регіональними мережами супермаркетів, оптами, дистрибуторами, лінійним роздрібом, а також клієнтами, які підвищують імідж компанії HOREKA та АЗК.

Конкуренти. Знаючи сильні і слабкі сторони конкурентів, можна оцінити їх потенціал, цілі, теперішню і майбутню стратегію. Отже, точно визначити їх слабкі місця і посилити свої переваги. Необхідно концентрувати свої сильні сторони проти слабких у конкурентів.

Виділення «сильних» і «слабких» сторін підприємства проводиться шляхом порівняння свого підприємства з головним конкурентом за «мінімальними» факторами успіху.

При аналізі сильних і слабких сторін організації бажано отримати відповіді на такі ключові питання: Як в порівнянні з конкурентом виглядає наш потенціал, якість обслуговування споживачів, якість пропонованої продукції (послуги), можливість обслуговування інших ринків, які не обслуговуються конкурентом, можливість доступу до нових ресурсів, можливість виробництва товарів і послуг з меншими витратами, ніж конкурент. Мова в даному випадку йде про відносні переваги. Практика показує, що навіть маленька перевага може стати вирішальною. Суттєвим є те, що сильні і слабкі сторони розглядаються з точки зору споживача і ніколи з точки зору конкурентної ситуації. Інакше можлива ситуація, коли перевага конкурента – тільки примарна.

Особливу увагу слід звернути на можливості і загрози, які мають високу ймовірність реалізації і велику силу впливу. Саме їх залишають для

подальшого аналізу. Після того як список сильних і слабких сторін, можливостей і загроз складено встановлюють зв'язки, що визначають взаємодії між ними, за допомогою матриці SWOT (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

SWOT-аналіз ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»

	SWOT-аналіз ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»	
	Сильні сторони	Слабкі сторони
Внутрішнє середовище	Наявність власних виробничих потужностей Широке охоплення каналів дистрибуції і регіонів Якість продукції Відомі бренди Гарна рекламна підтримка Гнучка цінова політика Достатність "преміальності" брендів.	Падаючий ринок Зменшення власного оборотного капіталу . Торговий персонал не може якісно проробити всі бренди, що знаходяться в портфелі. Обмеження полочного простору. Не має куди ставити нові бренди.
Зовнішнє середовище	Можливості	Загрози
	Розширення ринків збуту за рахунок експорту Розширення ринків збуту за рахунок нових груп споживачів Вихід з ринку слабких гравців	Зменшення споживчого населення, у зв'язку з війною і окупацією територій, пандемією Нестабільна законодавча база Жорстка конкуренція Тіньовий ринок

На кожному з чотирьох внутрішніх полів необхідно розглянути можливі парні комбінації і виділити ті, які повинні бути враховані при розробці стратегії поведінки організації. Надалі, складаючи стратегічний план заходів, вирішують, що потрібно зробити, щоб посилити свої сильні сторони і підвищити показники, які опинилися нижче, ніж у головного конкурента з урахуванням можливостей і загроз, які можуть виникнути при реалізації кожного пункту заходів.

При цьому слід пам'ятати, що загрози і можливості можуть переходити в свою протилежність. Нереалізована можливість може стати загрозою, якщо її використовував конкурент, а вдало відвернена загроза відкриває перед підприємством нові можливості, якщо конкуренти не зуміли їй запобігти.

На основі SWOT-аналізу можна зробити висновки, що потенціал розвитку компанії ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика», полягає в усуненні слабких сторін, вмілому використанні можливостей та нівелюванні загроз.

Формування комплексу заходів щодо забезпечення інноваційного розвитку підприємства передбачає обґрунтування певних управлінських рішень для кожної зі складових нематеріальних активів, як тих, що відображені в балансі, так і тих, що не можуть бути відображеними у фінансовій звітності згідно чинного законодавства (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Напрями забезпечення інноваційного розвитку нематеріальних активів

ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»

Категорії параметрів	Нематеріальні активи підприємства в умовах інституційного середовища			
	Об'єкти інтелектуальної власності	Ринкові активи	Людські активи	Інфраструктури активи
Напрямок забезпечення	Фінансове забезпечення	Маркетингове забезпечення	Кадрове забезпечення	Інформаційне забезпечення
Заходи	Придбання об'єктів інтелектуальної власності. Проведення науково - дослідних та дослідно-конструкторських робіт у сфері створення інноваційної продукції	Система активної маркетингової підтримки: реклама, акції, участь у конференціях та ярмарках, інтеграції з контрагентами ринку тощо. Підтримання ділової репутації та позитивного іміджу, просування торгової марки та розвиток відомого бренду, що дозволяє розвивати клієнтський ресурс.	Система матеріального та морального стимулювання праці, постійне навчання та самонавчання, обмін досвідом та працівниками між підприємствами, інвестування коштів у персонал.	Формування системи інформаційного забезпечення між організацією та зовнішнім середовищем, впровадження інформаційних та логістичних систем тощо.
Результат	Патенти, ліцензії, авторські права, свідоцтва, ноу-хау тощо.	Торгова марка, бренд, імідж та репутація, контингент споживачів, взаємовідносини з контрагентами ринку, інтеграція із постачальниками, створення дочірніх підприємств тощо.	Інтелектуальний актив організації, інтелектуальні здібності, досвід та компетенція працівників, володіння знаннями, здатність генерувати ідеї.	Інформаційні технології та системи, бази даних та знань, тощо

Отже, управління використанням (комерціалізацією та капіталізацією) нематеріальних активів тісно пов'язане з питаннями стратегічного управління суб'єкта господарювання.

В аспекті формування конкурентоспроможності продукції, нематеріальні ресурси, які у більшості випадків по суті зводяться до об'єктів інтелектуальної власності, роблять їх власника єдиним виробником продукції у контексті правового використання цих прав. Наприклад, права на винаходи та моделі, описані у патентах, а також ноу-хау надають їх власникам виняткові права на їх використання [7]. Оскільки найчастіше у патентах описуються нові винаходи або суттєві модифікації існуючих, що спрямовані на підвищення якості чи оптимізацію витрат на створення продукції, то використання об'єктів патентів чи ноу-хау надає виробникам додаткові конкурентні переваги.

Безумовно, якість продукції є головною конкурентною перевагою більшості видів продукції, тому очевидно, що основні зусилля підприємств будуть спрямовані на підвищення якості продукції, яку вони випускають. З цією метою підприємством можуть використовуватися нематеріальні ресурси. Основним їх застосуванням, як правило, буде оформлення патентів на винаходи або використання ноу-хау. Слід однак зазначити, що використання такого інструменту як патентування не завжди можливе, оскільки вироби або корисні моделі повинні володіти рядом властивостей, щоб вони могли бути запатентованими. У такому випадку процес оформлення прав інтелектуальної власності на свої винаходи повинен починатися із проведення досліджень баз патентів, які вже були видані для того, щоб переконатися, що виріб має новизну. Окрім цього, патентування є досить тривалим та дорогавартісним процесом, а дія самого патенту поширюється тільки на територію країни, в якій він був виданий.

Патентування є ефективним інструментом для захисту своїх прав як винахідника або виробника від несанкціонованого використання об'єктів своєї інтелектуальної власності з боку сторонніх осіб. У підприємства, що займається прикладними дослідженнями та розробками, а також подальшим виробництвом, є можливість захистити свої права як одноособового виробника на певній території, тобто воно закріплює за собою певні

конкурентні переваги на певний період та може гарантувати, що інші особи не зможуть скористатися цими перевагами без згоди на те власника. Однак з іншого боку, слід також брати до уваги і той факт, що процес набуття патентних прав на вироби є досить тривалим та вартісним, тому підприємству слід оцінити потенційний ефект від патентування та розглянути доцільність цього процесу взагалі. На нашу думку, патентувати потрібно тільки ті вироби, або моделі, які користуються або будуть користуватися попитом на ринку, оскільки підприємство матиме можливість отримувати прибуток від користування своїми правами інтелектуальної власності.

Використання нематеріальних активів також дозволяє одержувати конкурентні переваги і з позицій зменшення ціни продукції. Так, використання власних патентів чи розробок дозволяє підприємству не витрачати додаткові кошти на придбання ліцензій чи прав на користування інтелектуальною власністю третіх осіб, вартість яких очевидно включається у собівартість продукції. Важливу роль відіграють також і ноу-хау. Вони дозволяють проводити оптимізацію процесу виробництва і відповідно його здешевлення за рахунок більш ефективної обробки предметів праці та/або більш ефективної експлуатації засобів праці [6].

Існує й ряд інших чинників, що впливають на конкурентоспроможність продукції. Ми ж виділимо серед всіх імідж підприємства та привабливість торгової марки. Ці переваги є складовою гудвілу – одного із важливих нематеріальних активів підприємства. На перший погляд, імідж підприємства не є достатньо вагомим фактором, що визначає споживчий вибір, однак насправді, на наше переконання, це не так. Імідж та репутація підприємства-виробника або постачальника послуги має важливе значення. Якщо підприємство зарекомендувало себе, як ненадійний виробник або має в цілому погану репутацію, то у більшості випадків цей факт призводить до зниження конкурентоспроможності продукції на ринку, навіть якщо вона має непогану якість та привабливу ціну. Таким чином,

гудвіл підприємства в цілому впливає на конкурентоспроможність його продукції. Простежується також і зворотній зв'язок – зниження конкурентоспроможності певної продукції підприємства у зв'язку із погіршенням якості або через інші причини призводить до можливого скорочення гудвілу цілого підприємства.

Ще одним способом підвищення конкурентоспроможності продукції підприємства та його бренду є франчайзинг. Франчайзинг – це такий вид ринкових відносин між суб'єктами господарювання, за якого одна сторона – власник бізнесу (франчайзер) передає іншій незалежній стороні (франчайзі) права на ведення бізнесу із використанням власної бізнес-моделі за плату. Франчайзинг є достатньо популярною формою співпраці в західних країнах, а також набуває популярності і в Україні. Для нового підприємства він надає можливість випускати конкурентоспроможну продукцію під відомим брендом, не проводячи при цьому витрати на маркетинг. З іншого боку діяльність франчайзі є досить обмеженою, у першу чергу, через достатньо жорсткі умови договорів франчайзингу. Варто зазначити, що така модель функціонування найкраще підходить для підприємств сфери громадського харчування, торгівлі (насамперед роздрібної), а також сфери розваг. Для виробничих підприємств такий спосіб організації бізнесу не є характерним [11].

У сучасних умовах економіки знань важливу роль у формуванні конкурентоспроможності підприємства може відіграти ліцензування об'єктів його інтелектуальної власності. На відміну від франчайзингу, ліцензування є більш характерним для виробничих підприємств, які володіють патентами на свої вироби або на технології, які вони застосовують на виробництві.

Договори ліцензування можна поділити на дві групи – виключні та прості ліцензії. На умовах виключної ліцензії власник за плату передає права на використання іншій особі (обов'язково одній) на певний час, а також втрачає права на користування об'єктами своєї інтелектуальної власності, що є об'єктами ліцензії. Проста ліцензія передбачає надання права користування

патентами за плату на певний строк, однак сторона, яка видає ліцензію (ліцензіар) має право укласти подібні договори із кількома ліцензіатами, а також зберігає за собою права на користування об'єктами ліцензії протягом всього строку дії ліцензії. Прості ліцензії очевидно мають меншу вартість, ніж виключні.

Для практичного обґрунтування наукових поглядів щодо визначальної ролі нематеріальних активів у формуванні конкурентоспроможності продукції здійснимо оцінку економічного ефекту від їх впровадження у діяльність підприємства.

Для оцінки економічного ефекту від поновлення ліцензування будемо брати до уваги ліцензування тільки одного патенту, ставку роялті 10%, ставку дисконту – 15%, собівартість продукції ліцензіата на 10%, ніж у ліцензіара (за рахунок відсутності інформації про ноу-хау). Строк дії договору ліцензування становить 1 рік.

Вартість ліцензії обчислимо за формулою (3.1):

$$S = \sum_{t=1}^T 1 \left(\frac{D R_t}{1 + \alpha} \right) t, \quad (3.1)$$

де S – вартість ліцензії,

T – строк дії ліцензії або строк дії патенту (якщо закінчується),

D_t – ставка роялті,

R – база розрахунку роялті),

α – ставка дисконту,

t – номер поточного року.

Виконавши необхідні обчислення, отримаємо, що вартість договору ліцензування становитиме 19 4204 гривні, що становить 10% собівартості валової продукції. Прибуток підприємства, як показав аналіз попередніх років, коли здійснювалося ліцензування зросте на 30%. Тож, бачимо економічний ефект від використання ліцензії 20%.

На нашу думку, потенційний ефект від запровадження ліцензування власних об'єктів інтелектуальної власності є значно більшим, ніж лише

фінансовий. Зокрема, це сприятиме зростанню рівню конкурентоспроможності продукції, розширенню ринку та ін.

На прикладі ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика», ми обґрунтували, що підприємствам доцільно проводити ліцензування власних патентів, як для закріплення свого іміджу, так і для отримання додаткового доходу від використання власного нематеріального активу. Важливим результатом укладання подібних угод є надходження додаткового доходу для підприємства. Зауважимо, що жодних масштабних інвестицій для реалізації подібного проекту підприємству робити не потрібно.

3.3. Оцінка ефективності запропонованих заходів

Для співпраці з більш ніж 60-ма торговельними мережами України, необхідні автоматизовані рішення для налагодження бізнес-процесів, зокрема ланцюгів поставок. Паперовий документообіг значно уповільнює обмін даними, узгодження цін, та підписання угод.

EDI-документи (електронні структуровані документами (xml) у відповідності до міжнародних стандартів EANCOM) через платформу EDI-NETWORK провайдера EDIN передаються за кілька секунд, в той час, як відправлення паперових екземплярів може займати від 2 годин до 2 днів.

Оцінка ефективності заходів запропонованих в рамках будь-якого проекту в загальному вигляді розглядається як їх результативність. Отже, ефективність заходів оцінюється співвідношенням між витратами різних ресурсів і одержуваних при цьому ефектом. Важливим показником оцінки ефективності заходів, пов'язаних з капітальними вкладеннями є термін окупності і коефіцієнт.

Дослідження засвідчили, що формування ефективної логістичної системи на ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» здійснено за рахунок реінжинірингу на основі впровадження новітніх технологій та інформаційного забезпечення цього процесу. Для оцінки ефективності

запропонованих заході необхідно визначити, скільки часу буде займати кожен бізнес-процес після впровадження програми «Розумна логістика». Для цього було вивчено базу знань «Розумної логістики», проаналізовані часові межі наявних бізнес-процесів, проведена консультація з менеджером компанії власника програми. Отже на основі отриманої інформації сформовано табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Зміна часових меж бізнес-процесів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика»

№	Бізнес-процес	Часові межі
1	2	3
1	1. Приймання замовлення і укладення договору постачання:	
	Переміщення даних в програму	2 хв
	Прорахунок вартості доставки і вибір більш оптимального виду перевезення в програмі «Розумна логістика»	Автоматично (5 хв)
	Варіант прорахунку формується в файл і надсилається клієнту	5 хв
	Укладання договору	1-3 дні
2	Прийом заявки:	
	в усній формі по телефону	0,5-1 день
	письмова заявка по факсу	Декілька годин
	письмова заявка по електронній пошті	Декілька годин
	визначається кількість одиниць продукції завдяки «Розумному калькулятору»	Автоматично (3 хв).
	в форму заявки підтягуються дані	Автоматично
	заявку надсилають по факсу або електронній пошті для затвердження	5 хв.
	менеджер подає інформацію щодо обраної продукції через програму	10 хв
3	Завдання водію диспетчер роздає завдання водіям через додаток «Розумний водій»	10-20 хв.
4	Супровідна документація для водія надається замовником	10 хв
5	Виконання завдання менеджером і водієм і супутній контроль диспетчера.	Залежить від ситуації
6	Надходження первинної документації на фірму	Залежить від ситуації
7	Обробка отриманої первинної документації	Залежить від ситуації
8	Виставлення рахунку на оплату замовнику	2 год
9	Аналіз проведеної роботи	Автоматично

Сума щорічної оплати програми складає 1696 тис. грн. Зіставимо це значення з чистим прибутком ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» за аналізований період, який склав у 2020 р. – 124124 тис. грн, у 2021 р. – 94136 тис. грн. і 2022 рік – 122160 тис. грн. Отримаємо такі показники, у 2020 р.

вартість програми складала 1,37% від чистого прибутку, у 2021 р. – 1,8% і у 2022 р. – 1,4%. З відсоткового значення ми бачимо, що вартість програми не потребує значних втрат від чистого прибутку.

Зробимо прорахунок терміну окупності за поданою формулою (3.2)

$$TO = \Pi / \text{Пр} \quad (3.2)$$

де TO – термін окупності; Π – первісні інвестиції; Пр – очікуваний річний прибуток, що планується на рівні 2022 року.

$$TO = 1696000 / 122160000 = 0,014.$$

Отже, термін окупності = 0,014, тобто 5 днів.

За рахунок впровадженої програми відбувається автоматизація більшості бізнес-процесів, що позитивно впливає на діяльність компанії. Таким чином планується скоротити кількість рекламацій до 0. Так підприємство щорічно буде заощаджувати кошти за рахунок зменшення витрат.

В результаті впровадження е-документообігу було досягнуто 100% автоматизації в ланцюзі постачань. Вдалося суттєво зменшити помилки при відправці продукції, оптимізувати операційні витрати, та заощадити на витратних матеріалах. Наразі автоматизовано ланцюг поставок завдяки впровадженню наступних EDI-повідомлень:

- ORDERS (замовлення) – передає постачальнику перелік і кількість замовлених товарів;
- ORDRSP (підтвердження замовлення) – допомагає уникнути зривів поставок в мережу;
- DESADV (повідомлення про відвантаження) – допомагає спростити і прискорити процес приймання товару, відстежити поставку;
- RECADV (повідомлення про приймання) – на його основі ми можемо сформувати рахунок на оплату або коригування бухгалтерської початкової документації;

- IFTMIN (інструкція по транспортуванню) – в документ вносяться дані про деталі транспортування, що забезпечує нам надійність вчасної та цілісної доставки;
- INVOICE (рахунок-фактура) – ще до отримання товару або послуги, наш партнер точно знає, яку оплату і в який термін має зробити;
- COMDOC (пакети юридично значущих документів) – дозволяє передавати будь-які типи документів з можливістю КЕП.

Сьогодні, завдяки впровадженню інтеграційного рішення E-SIGN, яке забезпечує швидку роботу з КЕП, співпраця з ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» стала максимально простою, зручною та взаємовигідною для всіх сторін. EDIN – це всеукраїнський провайдер е-документообігу. Основною компетенцією провайдера є електронний обмін даними (EDI – Electronic data interchange).

Щодо перспектив нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика», то ми пропонуємо порахувати їх прогностичні значення, застосувавши лінію тренду (рис. 3.1-3.2) в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Фактичні і прогностичні показники ефективності нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» у 2020-2023 рр.

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р. (прогноз)	Відхилення 2023 р. до 2020 р.	
					+/-	%
Залишкова вартість нематеріальних активів, тис. грн.	5165	4919	4078	3894	-1271	-24,61
Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	1788531	2100397	1772223	1897795	109264	6,11
Чистий прибуток, тис. грн.	124124	94136	122160	125641	1517	1,22
Рентабельність нематеріальних активів, %	2403,18	1913,72	2995,59	3226,53	823,35	x
Фондовіддача нематеріальних активів, грн. / грн.	346,28	427,00	434,58	487,36	141,08	x

Джерело: розраховано автором

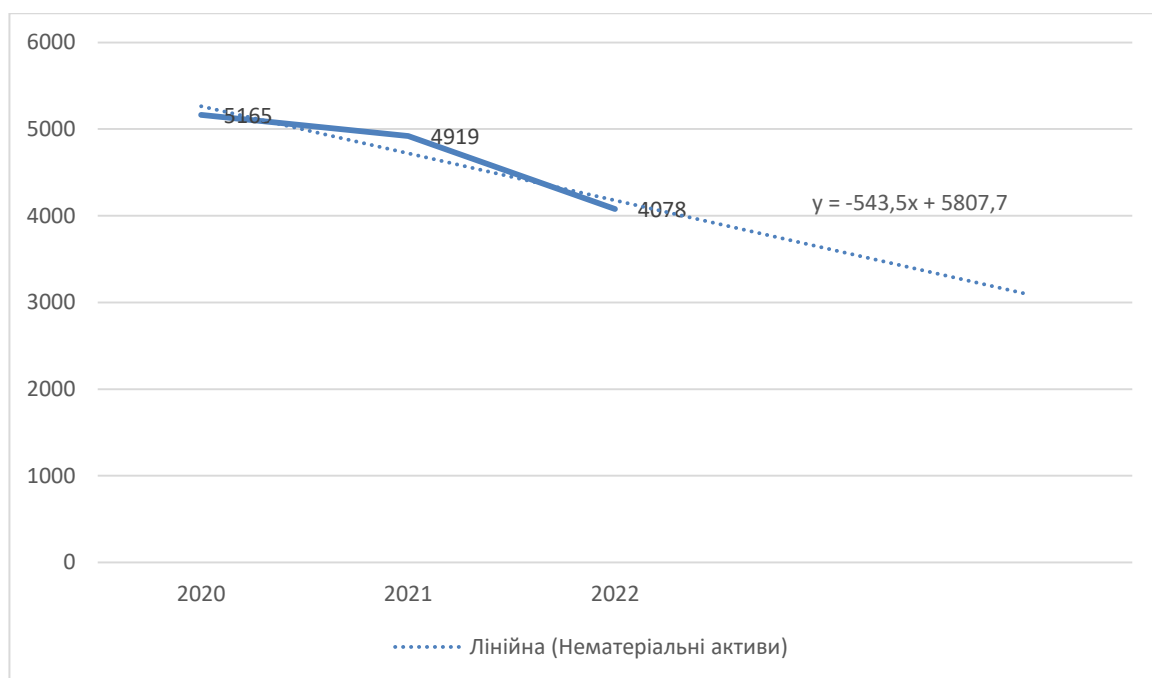


Рис. 3.1. Розрахунок лінії тренду нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» на 2023 рік

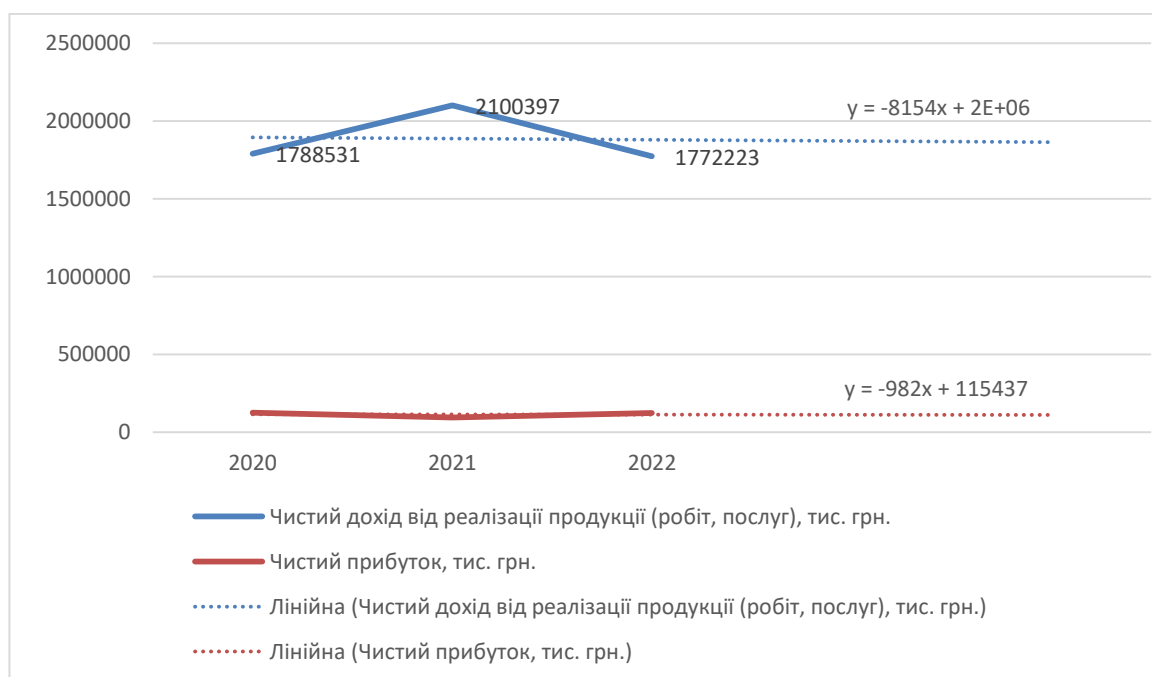


Рис. 3.2. Розрахунок лінії тренду чистого доходу та чистого прибутку ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» на 2023 рік

Провівши прогнозування нематеріальних активів ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика», бачимо, що прогнозується їх зменшення 1271 тис. грн. Підприємство в період війни не хоче вкладати кошти в патентування нових розробок

Що стосується планових показників використання нематеріальних активів, то вони зростають: рентабельність нематеріальних активів у 2023 р. порівняно з 2020 р. збільшиться на 823%. У 2023 р. ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» за прогнозами отримає 32,27 грн. з 1 грн., вкладеної в нематеріальні активи.

Таким чином, наведені прогнозні розрахунки вказують на те, що ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» має досить гарні перспективи підвищення ефективності нематеріальних активів.

Зважаючи на те, що нематеріальні ресурси є результатом цілеспрямованої інноваційної діяльності, яка перетворює нематеріальні ресурси підприємства (інтелектуальний капітал, організаційні відносини, організаційна культура тощо) у його нематеріальні активи, необхідно ефективно керувати цим процесом. Тому після війни потрібно приділяти особливу увагу створення ефективної системи управління нематеріальними ресурсами підприємства.

Висновки до розділу 3

Отже, були розглянуті шляхи підвищення конкурентоспроможності продукції підприємства із використанням нематеріальних активів. Підсумовуючи викладене, можемо зробити такі висновки:

- нематеріальні активи відіграють значну роль у діяльності підприємств в цілому та у формуванні конкурентоспроможності їх продукції зокрема і їх значення зростає;
- патентування винаходів та корисних моделей, розроблених підприємством, а також використання ним ноу-хау надають підприємству конкурентні переваги на ринку, підвищуючи її конкурентоспроможність;
- використання власних об'єктів інтелектуальної власності дозволяє скоротити собівартість виробництва;

- репутація виробника є одним із важливих факторів, що впливають на конкурентоспроможність продукції підприємства;
- франчайзинг є одним зі способів підвищення конкурентоспроможності продукції шляхом використання успішної бізнес моделі, але він не є ефективним для виробничих підприємств;
- для виробничих підприємств, патентування та ліцензування є одним із ефективних способів підвищення рівня конкурентоспроможності підприємств.

Дослідження тенденцій показало, що необхідно розвиватися підприємству в напрямках нарощування виробничих потужностей оскільки зростають обсяги продаж. Крім того необхідно зберігати монопольний статус та здійснювати міжнародну сертифікацію, оскільки зростають міжнародні та транзитні перевезення, відбувається зношення нематеріальних активів, що мають ще й властивість високого морального зносу.

Проведене дослідження нематеріальних активів підприємства ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» показало, що відбувається зменшення вартості нематеріальних активів при зростанні обсягів чистого доходу підприємства. Загалом відмічено позитивним вплив нематеріальних активів на діяльність підприємства.

Наведені прогнозні розрахунки вказують на те, що ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» має досить гарні перспективи підвищення ефективності нематеріальних активів.

ВИСНОВКИ

Узагальнення теоретичних основ та дослідження особливостей управління нематеріальними активами підприємства надало можливість зробити наступні висновки.

1. Нематеріальні активи – це всі ресурси, які не мають фізичної форми, 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.

2. Управління нематеріальними активами є важливою складовою господарського діяльності, адже дає зрозуміти в якому стані знаходяться нематеріальні активи та на скільки ефективно використовуються. У сучасних умовах інноваційного розвитку економіки нематеріальні активи мають значний вплив на поточні та перспективні результати діяльності компаній. Саме тому суб'єктам господарювання потрібно як вдосконалювати уже існуючі методи їхнього економічного аналізу, так і розробляти нові, адже ефективне управління таким цінним ресурсом, як нематеріальні активи, зумовить збільшення конкурентоспроможності підприємств. Ефект від правильного використання нематеріальні активи спостерігається в якості зниженні витрат на виробництво, збільшенні обсягів збуту продукції, зростанні прибутку, а також зростанні стійкості фінансового стану.

3. Важливим аспектом управління нематеріальними активами підприємства є вибір адекватних методів та аналітичних процедур для проведення їх стратегічної діагностики. За її допомогою з'являється можливість визначати стратегічні напрями діяльності, цілі, пріоритети, а також виявляти активи, що формують конкурентні переваги для підприємства, формують слабкі і сильні сторони по відношенню до кожного

ресурсу; ідентифікують стратегічний простір організації та розкривають стратегічні можливості зовнішнього середовища. На цьому етапі доцільно проводити: постійний моніторинг місця і положення підприємства на ринку в зовнішньому середовищі; визначати напрямки формування цілей та завдань удосконалення управління; передбачувати можливі кризові ситуації, пропанувати заходи щодо усунення або пом'якшення їх негативних наслідків; обґрунтовувати можливості застосування виявлених стратегічних активів для досягнення визначених цілей та стратегії підприємства.

4. Порівняння об'єктів НМА у міжнародних, європейських і національних стандартах оцінки й обліку дало змогу встановити певні відмінності, які вказують на те, що в облікових стандартах наведені об'єкти, що відображаються в обліку і фінансовій звітності суб'єкта господарювання, але вони не в повною мірою розкривають ринкову вартість компанії. НМА, які не відображено у фінансовій звітності, впливають на підвищення доходу і ринкової вартості компанії. Компанія може мати значно більшу ринкову вартість за наявності НМА, не відображених в обліку. Міжнародні та Європейські стандарти оцінки, крім об'єктів НМА, що відображаються в обліку, також містять ті об'єкти, що не відображаються у фінансовій звітності компанії, але впливають на її вартість. Для удосконалення управління НМА виокремлено об'єкти НМА, що не відображені у П(С)БО 8, але які має оцінювати компанія.

6. Дослідження проведено на прикладі ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» – сучасному кондитерському підприємстві, яке спеціалізується на виробництві борошняних кондитерських виробів. Загальний обсяг виробництва становить близько 40 тис. тон продукції на рік. На підприємстві працює до 1000 осіб. ПАТ «Харківська бісквітна фабрика» неодноразово займало перші місця в Національному бізнес-рейтингу кращих українських виробників за КВЕД 10.72.0 (виробництво печива, пирогів та тістечок тривалого зберігання). Бісквітне та вафельне виробництва оснащені сучасним європейським обладнанням: італійською лінією з виробництва крекери,

італійською лінією з виробництва бісквітів та рулетів, італійською лінією для пісочних пирогів з джемовими начинками.

7. Взагалі діяльність ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» є прибутковою, збільшуються обсяги виробництва і значення більшості показників покращились, хоча є і недоліки, які потрібно усунути задля ефективного господарювання. Отже, помітно що загальний стан ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» за 2020-2022 рр. мав доволі стабільну динаміку показників майнового стану. Однак можна сказати що дестабілізація економічного стану ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» відстежується в 2022 р., це свідчить про зменшення конкурентоспроможної та виробничої діяльності через воєнні дії.

8. У випадку ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» щорічне зростання вартості нематеріальних активів та доходів відображає пряму залежність та свідчить про ефективну інноваційну модернізацію підприємства та оновлення інформаційного забезпечення та охоронних документів (проходженні ліцензування, переоформленні охоронних документів на майнові права, тощо).

9. ПрАТ «Харківська бісквітна фабрика» має активний інноваційний процес та правильно сформовану патентну політику, спрямовану на досягнення стійкого конкурентного становища підприємства на товарному ринку за рахунок забезпечення комплексного захисту власних інтересів у сфері інтелектуальної власності та отримання додаткових доходів від володіння, користування і розпорядження цією власністю. Патентна політика дає змогу здійснювати вільне управління цінами, що досягається через використання сучасної технології та випуску нових запатентованих товарів.

10. Дослідження тенденцій показало, що необхідно розвиватися підприємству в напрямках нарощування виробничих потужностей оскільки зростають обсяги продаж. Крім того необхідно зберігати монопольний статус та здійснювати міжнародну сертифікацію, оскільки зростають міжнародні та

транзитні перевезення, відбувається зношення нематеріальних активів, що мають ще й властивість високого морального зносу.

11. В результаті впровадження е-документообігу було досягнуто 100% автоматизації в ланцюзі постачань. Вдалося суттєво зменшити помилки при відправці продукції, оптимізувати операційні витрати, та заощадити на витратних матеріалах. Окрім того збереження коштів і часу відбувається за рахунок постійного аналізу, завдяки програмі зникає потреба виділяти додаткові кошти і час на одного із менеджерів, який раніше займався цією роботою.

Отже, становлення інформаційної економіки поступово змінює індустріальну епоху розвитку суспільства і висуває нові вимоги до функціонування підприємств. Орієнтири масового виробництва замінюються глибоким аналізом нових способів виробництва й організації бізнесу та перспектив розвитку ринку. Зростає залежність підприємства від чинників зовнішнього середовища, ускладнюється внутрішня система управління підприємством через багатогранність виробничого й управлінського процесів. Для успішного ведення бізнесу керівництву підприємства необхідно ухвалювати оперативні виробничі й організаційні рішення, ефективність яких великою мірою залежить від повноти інформації, кваліфікації персоналу та можливості розв'язання складних завдань в автоматизованих системах різного рівня та призначення.

Інтелектуальна діяльність спрямовується на процеси створення конкурентоспроможної продукції, які базуються на інтелектуальній власності і комерціалізації знань, компетенцій та творчих здібностей працівників.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Банасько Т. М. Проблеми та перспективи дослідження нематеріальних активів в Україні. Економіст. 2014. № 2. С. 30–33.
2. Бондар М. І. Визнання гудвілу при придбанні підприємства з метою його відображення в обліку. Формування ринкової економіки : наук. зб. / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана»; відп. ред. О. О. Беляєв. 2010. Вип. 24. С. 528–536.
3. Бочко О. Ю., Балик У. О. Карпій О. П. Дослідження ринку кондитерських виробів: вплив пандемії та війни. Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. Том 2. № 18 (2022). С. 264-273. URL : <https://journals.pnu.edu.ua/index.php/aprde/issue/view/288>
4. Бриль І. В. Особливості формування нематеріальних активів та їх управління в ринковій економіці. Збірник НАН України. НАН України. Ін-т економіки промисловості. Донецьк: 2014. С. 80–94.
5. Бриль І. В., Булеєв І. П. Формування та використання нематеріальних активів підприємств для підвищення їх капіталізації. Наукова доповідь. URL : http://iepr.donetsk.ua/uch_sovet/contents/09_04_2015/Bryl.pdf.
6. Бриль І.В. Формування та використання нематеріальних активів підприємств для підвищення їх капіталізації: моногр. НАН України, Ін-т економіки пром-сті. Київ, 2015. 84 с.
7. Бутнік-Сіверський О. Б. Інтелектуальний капітал (теоретичний аспект). Інтелектуальний капітал. 2002. № 1. С. 16–27.
8. Бутнік-Сіверський О. Економіко-правовий погляд щодо розвитку обліку нематеріальних активів на шляху до неоекономіки. Теорія і практика інтелектуальної власності. 2019. № 6. С. 109–122. URL: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/31846/1/intangible%20assets.pdf>
9. Гончаров С. М., Кушнір Н. Б. Тлумачний словник економіста. / за ред. проф. С. М. Гончарова. Київ. : Центр учбової л-ри, 2009. 264 с.

10. Горовий Д. А. Порівняльний аналіз структури нематеріальних активів підприємств в Україні та світі. Маркетинг і менеджмент інновацій. №4. 2016. С. 256–268.

11. Гороховець Ю. А. Методика економічного аналізу нематеріальних активів: стан і пропозиції щодо вдосконалення. БІЗНЕСІНФОРМ № 3 '2018. С.

12. Гороховець Ю. А. Розвиток економічного аналізу нематеріальних активів як засобу інформаційного забезпечення вартісно-орієнтованого управління. Економіка. Фінанси. Право. 2017. № 12(5). С. 58-61.

13. Грибовська Ю. Облік нематеріальних активів відповідно до вимог міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38. Економіка та суспільство. 2023. №47. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2172>

14. Дейнега О. В. Імідж і репутація: сутність та особливості. Вісник Хмельницького національного університету. 2018. № 5. Том № 3. С. 58–61.

15. Дерев'янка С.І. Удосконалення класифікації нематеріальних активів. Збірник наукових праць ДУІТ. Серія «Економіка і управління», 2021. Вип. 50. С. 86-95.

16. Державна служба статистики України. Retrieved from: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

17. Дерун І.А., Циліорик М.Е. Теоретично-організаційні аспекти аналізу наявності та ефективного використання нематеріальних активів підприємства. «Молодий вчений». № 1 (101). Січень. 2022. С. 227-232.

18. Диба В. М. Методологічні основи оцінки нематеріальних активів корпорації. Інвестиції: практика та досвід : наук. журнал (Index Copernicus). 2016. № 13. С. 23–28.

19. Диба В. М. Управління вартістю нематеріальних активів: теорія та облік. Економіст : наук.-практ. журнал (RePec). 2016. № 5. С. 62–67.

20. Добровольська Е.В., Корженівська Н.Л., Коваль Н.В. Нематеріальні активи: рух, відтворення та ефективність використання. Подільський вісник:

сільське господарство, техніка, економіка. Економічні науки. Випуск 34. 2021. С. 108-117.

21. Єршова Н. Ю., Токар Н. Б. Визначення нематеріальних активів та їхня оцінка. Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. 2018. № 2(6). С. 157–161.

22. Журавльова І. В. Теоретичні засади стратегічного моніторингу формування інтелектуального капіталу підприємства. Проблеми науки. 2017. № 7. С. 32–39.

23. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 (НП(С)БО 1). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

24. Задорожний З. В., Ясишена В. В. Теоретичні засади сутності нематеріальних активів. Зб. матер. Всеукр. наук.-практ. конф. «Напрями модернізації фінансово-економічної системи держави, регіонів, підприємств, організацій»: (м. Вінниця, 17 квіт. 2019 р.). Т. 1. Тернопіль : Крок, 2019. С. 154–157.

25. Зменшення корисності активів: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 (П(С)БО 28). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>.

26. Інструкція щодо заповнення форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності (винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань (топографій) інтегральних мікросхем і раціоналізаторських пропозицій: Наказ Державного комітету статистики України від 10.08.2004 № 469. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-04> (дата звернення 03.02.2020).

27. Кантаєва О. В., Бабіч М. І. Контроль ефективності використання нематеріальних активів для прийняття управлінських рішень. Міжнародний збірник наукових праць. 2018. Вип. 3(21). С. 177–185.

28. Кійко В.В., Янчик М.С., Божко А.Ю. Халяльні та кошерні харчові продукти: виробництво і сертифікація. 2022. №1 С.5.

29. Колчар Ю. О. Облікова оцінка клієнтської бази як нематеріального активу банківських установ : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Одеса, 2014. 20 с.

30. Корчемлюк А. І., Литвинчук І. Л., Циганенко Г. В. Гудвіл корпоративних підприємств : монографія / наук. ред. Є. І. Ходаківський. Житомир, 2013. 160 с.

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

32. Лепетан І.М. Моделювання процесу прийняття рішень в контролі нематеріальних активів. Облік і фінанси АПК: освітній портал. <https://magazine.faaf.org.ua/modelyuvannya-procesu-priynyattya-rishen-v-kontroli-nematerialnih-aktiviv.html>

33. Манухіна М.Ю. Управління нематеріальними активами на засадах компетентнісно-орієнтованого підходу. Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. 2017. № 10 (240). С. 66-70.

34. Мельник Л. Ю. Управління нематеріальними активами та ефективність їх використання на підприємствах АПК : автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.04 ; Дніпропетр. держ. аграр. ун-т. Дніпропетровськ, 2008. 20 с.

35. Мельник Л. Ю., Уманська В. Г. Концепція економіки знань та місце нематеріальних активів в ній. Вісник Черкаського національного університету ім. Б. Хмельницького. Серія : Економічні науки. 2018. № 177. С. 82–89.

36. Мельник О. В. Формування нематеріальних активів та їх вплив на ринкову вартість промислових підприємств. Маркетинг і менеджмент інновацій. № 3. 2018. С. 236–250.

37. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджені Наказом МФУ від 16.11.2009 р. № 1327. URL : <https://>

zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v1327201-09.

38. Міжнародне правило оцінки №4 «Оцінка нематеріальних активів». URL:<http://uto.com.ua/MPO4.pdf>

39. Міжнародний стандарт AA1000 «Взаємодія із зацікавленими сторонами» Stakeholder Engagement Standard 2011. AccountAbility Stakeholder Engagement Technical Committee. 2011. 52 p.

40. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 (МСБО 36) «Зменшення корисності активів». IASB; від 01.01.2012. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_047

41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи. IASB; Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050

42. Міжнародний стандарт оцінки 210 «Нематеріальні активи». URL : <http://uto.com.ua/MPO4.pdf>.

43. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» URL: http://www.minfin.gov.ua/document/92417/МСФ3_5.pdf.

44. Міжнародний стандарт фінансової звітності №3 «Об'єднання бізнесу» (МСФ3 3) URL:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_006

45. Міжнародні стандарти оцінки. 8-ме вид. [пер. з англ. С.О. Пузанка]. К.: АртЕк, 2008. 432 с.

46. Міжнародний стандарт ISO 26000 «Керівництво з соціальної відповідальності» URL:http://www.iso.org/iso/catalogue_detail?csnumber=42546.

47. Мірошник Р.О. Управління розвитком нематеріальних активів підприємства. Вісник національного університету «Львівська політехніка». Серія «Логістика». 2018. №706. С. 232-237.

48. Мойсеєнко І. П. Управління інтелектуальним потенціалом : монографія. Львів : Аверс, 2015. 304 с.

49. Назаренко Т. П., Симура М. В. Організація та методика аудиту нематеріальних активів. Економіка і суспільство. № 7. 2016. С. 956–962.

50. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджено Наказом МФУ від 07.02.2013 № 73. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242. Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>

52. Николук М. З. Трактуння поняття «нематеріальні активи» в літературних джерелах. Міжнародний збірник наукових праць. Вип. 1(10). URL : <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/67076/62477>.

53. Овсюк Н. В., Лесько М. О. Облік нематеріальних активів згідно національних та міжнародних стандартів: шляхи вдосконалення. Економіка та суспільство. 2021. Вип. № 31. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/698/671>

54. Олендій О. Т., Шушакова І. К. Управлінський облік нематеріальних активів на вітчизняних підприємствах. Вісник ОНУ ім. Мечнікова. 2014. Т. 19. Вип. 2/6 С. 135–140.

55. Податковий кодекс України. Затверджено Верховною радою України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.

56. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» Затверджено Наказом МФУ від 27.04.2000 № 92. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

57. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Затверджено Наказом МФУ від 18.10.1999р. № 242. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750>.

58. Пономаренко І. О. МСФЗ на практиці: облік нематеріальних активів. Аудиторська фірма СІВ Аудит Консалтинг. URL: <http://www.cib-audit.com/press-center/novosti/msfz-na-praktici-oblik-nematerialnih-aktiviv.html>

59. Про авторське право і суміжні права: Закон України. Верховна Рада

України ; від 23.12.1993 № 3792-XII (із змінами). URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>.

60. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

61. Про державне регулювання діяльності у сфері трансферу технологій: Закон України. Верховна Рада України ; від 14.09 2006 року № 143-V. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/143-16>.

62. Про екологічний аудит : Закон України. Верховна Рада України; від 24.06.2004 № 1862-IV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1862-15#Text>.

63. Про затвердження Національного стандарту № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності»: постанова Кабінету міністрів України від 3.10.2007 р. № 1185. URL : <http://zakonl.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-n>.

64. Про охорону прав на винаходи і корисні моделі: Закон України / Верховна Рада України ; від 15.12.93 № 3687-XII (із змінами). URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3687-12>.

65. Про охорону прав на знаки для товарів і послуг: Закон України / Верховна Рада України ; від 15.12.1993 № 3689-XII (із змінами). URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3689-12>.

66. Про охорону прав на промислові зразки: Закон України / Верховна Рада України; від 15.12.93 року № 3688-XII (із змінами). URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3688-12>.

67. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.

68. Про стандартизацію: Закон України / Верховна Рада України. від 05.06.14 р. № 1315-VII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1315-18#Text>

69. Романів Р. В., Романів С. Р. Гудвіл підприємства: проблемні

питання сутності та оцінки. Галицький економічний вісник. 2019. № 4. С. 115–121.

70. Сорокіна А. М. Тенденції розвитку сучасної кондитерської галузі України. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. 2023. №7. <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-7-04-15>

71. Тлумачення ПКТ 32 «Нематеріальні активи: витрати на сторінку в Інтернеті». Верховна рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_030#Text

72. Уманців Г. Внутрішній гудвіл підприємства: економічна природа, проблеми оцінки та обліку. Бухгалтерський облік і аудит. 2016. № 9. С. 20–23.

73. Федорова І. В. Ідентифікація нематеріальних активів як початкова стадія їх обліку: проблемні питання. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2017. № 23. С. 128–131. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2017/23-2-2017/29.pdf>

74. Центр сертифікації HALAL GLOBAL UKRAINE URL: <https://www.halalglobal.in.ua/ua/>

75. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV URL : <http://www.intellect.ua/ukr/trademark/law/code/civilcode>.

76. Черешнюк О. М. Аналіз ефективності нематеріальних активів вітчизняних підприємств. Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія», 27 грудня 2019 року, м. Тернопіль. С. 206-208. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/37447/1/206.pdf>

77. Чугрій Н. А. Роль нематеріальних активів у капіталізації вартості підприємств: зарубіжний досвід та вітчизняні реалії. Проблеми системного підходу в економіці: Збірник наукових праць. 2018. № 5 (67). С. 204–210. URL : http://www.psae-jrnl.nau.in.ua/journal/5_67_2018_ukr/34.pdf.

78. Ясишена В. В. Еволюція нематеріальних активів у площині соціально-економічних концепцій розвитку економіки. Вісник

Тернопільського національного економічного університету. 2018. № 4 (90). С. 134–144.

79. Ясишена В. В. Економічний зміст та класифікація нематеріальних активів. Ефективна економіка. 2018. № 8. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2227>.

80. Ясишена В. В. Проблемні аспекти методології та організації обліку нематеріальних активів: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. 330 с.

81. Ясишена В. В. Структура і оцінка нематеріальних активів за різними рівнями стандартизації. Світ фінансів. 2019. № 1 (58). С. 145–156.

82. Ясишена В. В., Головай Н. М. Методичні аспекти амортизації нематеріальних активів. Ефективна економіка. 2014. № 9. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3319>.

83. Ясишена В. В., Пилявець В. М. Аналіз методів оцінки нематеріальних активів. Облік і фінанси. 2019. № 2 (84). С. 61–70.

84. Ясишена В.В., Пилявець В.М. Методика аналізу нематеріальних активів підприємств. Інноваційна економіка. № 1-2 (2021). С. 147-157.

85. Ясишена В. В., Пилявець В. М. Практичні аспекти аналізу використання нематеріальних активів у діяльності підприємств харчової промисловості. Проблеми системного підходу в економіці : зб. наук. праць. 2020. № 1 (75). Ч. 2. С. 100–106.

86. Ясишена В. В., Пославська Л. І. Торговельна марка: сутність і значення для економіки. Розвиток освіти, науки, економіки в умовах інтеграційних процесів : зб. матер. Всеукр. наук.-практ. конф., м. Вінниця, 20 квітня 2017 р. : у 2-х т. Т. 1. Ч. 1 / редкол. : ВННІЕ ТНЕУ. Тернопіль : Крок, 2017. С. 99–101.

ДОДАТКИ

