

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України від 11.07.2019 № 975) [www.economy.nayka.com.ua](http://www.economy.nayka.com.ua) | № 12, 2021 | 30.12.2021 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2021.12.71](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.12.71)

УДК 657.2

*О. В. Кожушко,*

*к. е. н., доцент,*

*Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця*

*ORCID ID: 0000-0002-6211-1238*

*Ю. О. Лядова,*

*к. е. н., доцент,*

*доцент Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця*

*ORCID ID: 0000-0002-7330-764X*

## **ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

*O. Kozhushko*

*PhD in Economics, Associate Professor,*

*Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics*

*Y. Liadova*

*PhD in Economics, Associate Professor,*

*Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics*

### **IMPROVING THE METHODOLOGY FOR AUDITING INTANGIBLE ASSETS**

*Встановлено, що проведенню аудиту нематеріальних активів перешкоджає наявність проблем, обумовлених специфікою об'єкта аудиту та відсутністю розробленої методики. Визначено, що особливістю аудиту нематеріальних активів є перевірка об'єктів і аналіз прав, що з них випливають. Це зумовлює потребу у дослідженні юридичної форми документів, що може бути здійсненим за умови залучення до аудиту консультантів і експертів (патентних повірених), які спеціалізуються з цих питань. Встановлено, що класифікація нематеріальних активів може розглядатися з точки зору маркетингу, з позиції фінансової перспективи чи бути заснованою на збалансованій системі показників, що розкривають інформацію про нематеріальні активи в щорічних бухгалтерських звітах. Наведено узагальнену класифікацію нематеріальних активів для бухгалтерського обліку підприємствах, яка максимально та всебічно їх характеризує. Доведено, що проведенню аудиту нематеріальних активів перешкоджає наявність проблем, зумовлених специфікою об'єкта аудиту та відсутністю належно розробленої методики. Удосконалено методіку аудиту нематеріальних активів завдяки виділенню методичних прийомів та процедур, що забезпечують комплексне дослідження операцій з нематеріальними активами в процесі аудиторської перевірки.*

*It is established that the audit of intangible assets is hindered by the presence of problems due to the specifics of the audited entity and the lack of a developed methodology. It is determined that the peculiarity of the audit of intangible assets is the inspection of objects and analysis of the rights arising from them. This necessitates a study of the legal form of documents, which can be done by*

*involving consultants and experts (patent attorneys) who specialize in these issues. Based on the fact that the term "intangible assets" are interpreted differently in regulations and works of scientists. As a result, it is impossible to form a single approach to the classification of intangible assets. As a result, it is almost impossible to take into account all the features of this object of accounting in the accounting policy at the stage of organization of the accounting process, which inevitably affects the quality of reporting information.*

*It is outlined that there are many different approaches to the classification of intangible assets. However, today there is no proven multifaceted classification of intangible assets by the most significant features and purpose, which does not allow full effective use of intangible assets and, based on the characteristics of these assets, to improve the accounting and analysis of such assets.*

*It is established that the classification of intangible assets can be considered from the point of view of marketing, from the standpoint of financial perspective or be based on a balanced system of indicators that disclose information about intangible assets in annual financial statements. The generalized classification of intangible assets for accounting of enterprises is given, which characterizes them as much as possible and comprehensively. It has been proven that the audit of intangible assets is hindered by the presence of problems due to the specifics of the audited entity and the lack of a properly developed methodology. The method of audit of intangible assets has been improved due to the allocation of methodological techniques and procedures that provide a comprehensive study of transactions with intangible assets in the audit process.*

**Ключові слова:** *аудит; нематеріальні активи; аудит нематеріальних активів; методика; класифікація нематеріальних активів.*

**Keywords:** *audit; intangible assets; audit of intangible assets; methodology; classification of intangible assets.*

**Постановка проблеми** В сучасних умовах глобалізації економіки підвищення пріоритетності нематеріальних активів, особливо інтелектуального капіталу, інноваційної праці, є головним чинником економічного зростання, створення конкурентних переваг. Ця реальність потребує нових підходів до формування повної та достовірної інформації для управління нематеріальними активами як об'єктами бухгалтерського обліку та аудиту.

Визначальною рисою сучасного періоду розвитку всіх без винятку розвинених країн є зростання в суспільному виробництві ролі науково-технологічних знань та інших результатів творчої діяльності людини. Використання накопичених знань приводить до суттєвих змін у характері діяльності підприємств та організацій, неухильного зростання нематеріальних активів.

Використання нематеріальних активів або робить їхніх власників єдиним виробником певної продукції, або забезпечує зменшення витрат у порівнянні з іншими виробниками. Отже, нематеріальні активи багато важать у підвищенні конкурентоспроможності діючих підприємств. За умов насиченості ринку різноманітними товарами підприємство-виробник повинно вдосконалювати можливості пропонування, просування та реалізації своїх товарів або послуг. Дієвим інструментом конкуренції у цьому разі може бути використання нематеріальних активів.

Все більш широке використання нематеріальних активів економіці й зовнішньоекономічної діяльності об'єктивно породжує потреба в поглибленні вивчення особливостей обліку та аудиту зазначених активів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій** Питанням обліку та аудиту нематеріальних активів присвячені праці працями вітчизняних та зарубіжних економістів таких, як Алексеєва А.В., Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Бутнік-Сіверський О.Б., Гавриловська Л.М., Голов С.Ф., Єфіменко В.І., Завгородній В.П., Кононенко О.О., Андреев В.Д., Асаков В.П., Баканов М.І., Качалін В.П., Мендрул А.Г., Метьо М.Р., Мікерін Г.І., Хендріксен Е.С., Шнейдеман Л.З. та ін.

Разом із тим окремі проблеми організації бухгалтерського обліку та аудиту нематеріальних активів у вітчизняній економіці залишаються все ще недостатньо дослідженими.

**Постановка завдання** Метою статті є розробка вдосконалення методики проведення аудиту нематеріальних активів

**Виклад основного матеріалу дослідження** В результаті проведеного дослідження встановлено, що проведенню аудиту нематеріальних активів перешкоджає наявність проблем, обумовлених специфікою об'єкта аудиту та відсутністю розробленої методики. Аудит нематеріальних активів відіграє велику роль у пошуку невиявлених резервів підприємства для підвищення результатів його діяльності.

Особливістю аудиту нематеріальних активів є перевірка об'єктів і аналіз прав, що з них випливають.

Це зумовлює потребу у дослідженні юридичної форми документів, що може бути здійсненим за умови залучення до аудиту консультантів і експертів (патентних повірених), які спеціалізуються з цих питань.

На думку автора, існує декілька проблем, пов'язаних з проведенням аудиту нематеріальних активів.

По-перше, це відсутність економічно обґрунтованої єдиної класифікації нематеріальних активів. Так, основою процесів оцінки та обліку НМА повинна бути їх класифікація, яка більш глибоко розкриває змістовну характеристику НМА. Класифікація НМА у вітчизняній практиці регламентується ПСБО 8 [10], а у зарубіжній – МСФЗ 38 [8].

Класифікація нематеріальних активів за способом отримання пов'язана з особливостями їх визнання і оцінки в обліку та звітності. Отже, за способом отримання нематеріальні активи розрізняють, як такі, що:

1) Створені власними силами;

2) Отримані іншим шляхом: придбані за грошові кошти; придбані в обмін на інші активи; придбані в обмін на інструменти капіталу (як внесок в уставний капітал); отримані внаслідок об'єднання підприємств; отримані безоплатно; придбані за рахунок коштів цільового фінансування [1].

Таким чином, класифікація нематеріальних активів може розглядатися з точки зору маркетингу, з позиції фінансової перспективи чи бути заснованою на збалансованій системі показників, що розкривають інформацію про нематеріальні активи в щорічних бухгалтерських звітах.

Виходячи з того, що термін «нематеріальні активи» по різному трактується в нормативних актах та роботах науковців. Як наслідок – неможливо сформувати єдиний підхід щодо класифікації нематеріальних активів. В результаті практично неможливо врахувати всі особливості даного об'єкту обліку в обліковій політиці на етапі організації облікового процесу, що неодмінно позначається на якості звітної інформації.

Серед науковців немає єдиної класифікації нематеріальних активів, тому можна побачити різні види класифікацій у різних джерелах. Кожна із класифікацій потребує уточнень та доопрацювань.

Види нематеріальних активів згідно з п.5 П(С) БО 8 [10] можна поділити на такі групи (табл. 1).

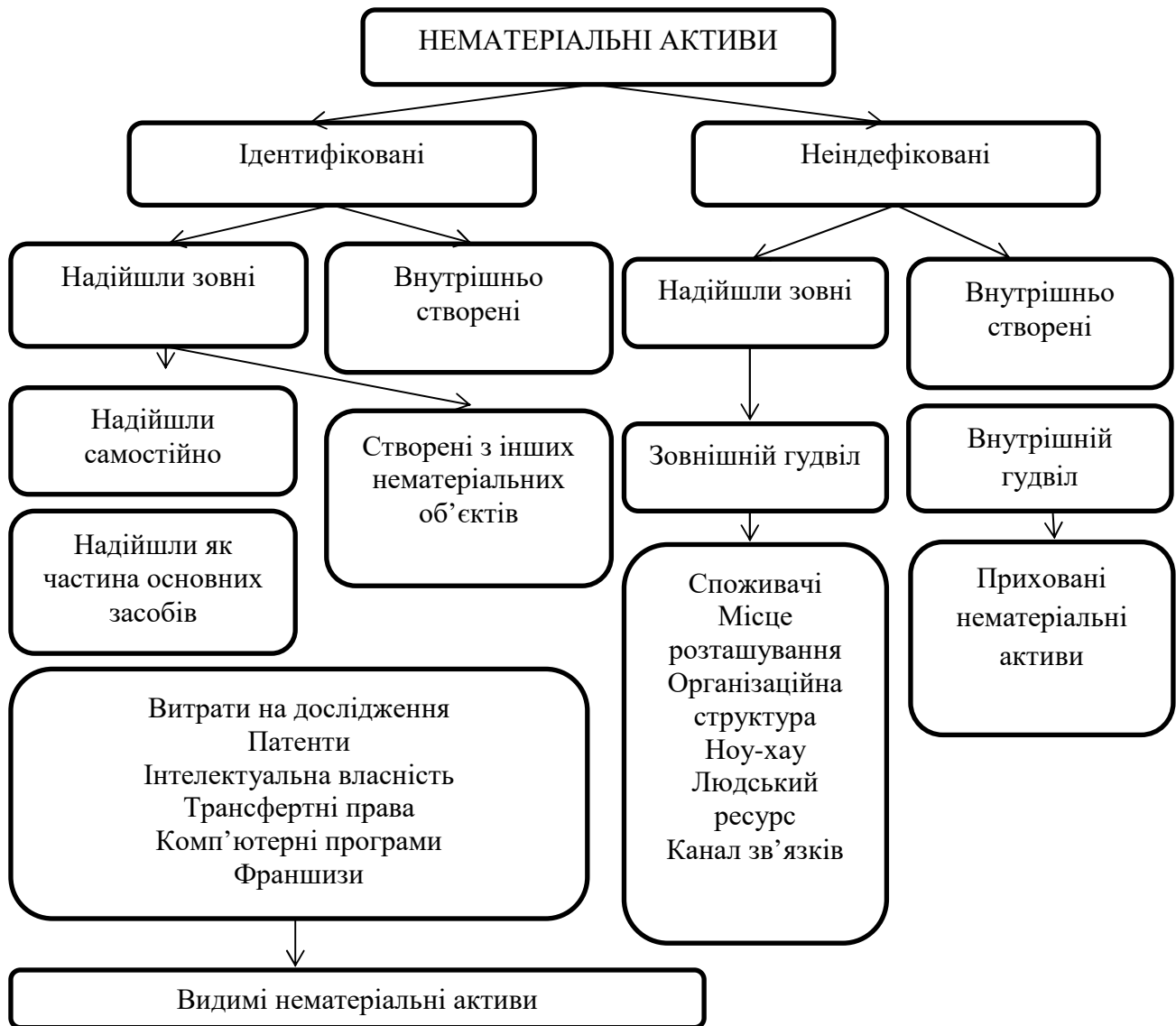
**Таблиця 1.**  
**Класифікація нематеріальних активів**

Класифікація нематеріальних активів відповідно ПС(Б)О №8						
Права користування природними ресурсами	Права користування майном	Права на знаки для товарів та послуг	Права на об'єкти промислової власності	Авторські та суміжні з ними права	Незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи	Інші нематеріальні активи
надрами та іншими ресурсами природного середовища геологічною та іншою інформацією про природне середовище інші аналогічні права	земельною ділянкою будівлею на оренду приміщень інші аналогічні права	товарні знаки торгові марки фірмові назви інші аналогічні права	на винаходи на корисні моделі на промислові зразки на сорт рослин на породи тварин на ноу-хау на захист від недобросовісної конкуренції інші аналогічні права	на літературні та музичні твори на програми для ЕОМ на бази даних інші аналогічні права	незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи	на провадження діяльності; на використання економічних та інших привілеїв; інші аналогічні права

Однак дана класифікація не задовольняє всіх вимог, які глобальні інтеграційні процеси ставлять перед нематеріальними активами.

Ця проблема не залишилася поза увагою науковців. Існує багато різних підходів до класифікації нематеріальних активів. Однак на сьогодні відсутня апробована багатоаспектна класифікація нематеріальних активів за найсуттєвішими ознаками та метою застосування, що не дозволяє повною мірою ефективно використовувати нематеріальні активи та, виходячи з особливостей об'єктів цих активів, вдосконалювати методику обліку й аналізу таких активів.

Необхідно брати до уваги зарубіжний досвід, так як інститут інтелектуальної власності там з'явився раніше і відповідно досліджується він там довше. Виходячи із зарубіжних нормативних документів, для класифікації нематеріальних активів застосовують два критерії: ідентифікованість (виходячи з цього нематеріальні активи поділяють на ідентифіковані та неідентифіковані) та шлях надходження на підприємство (відповідно надійшли зовні чи створені на підприємстві) (рис. 1).



**Рис. 1. Класифікація нематеріальних активів у зарубіжних джерелах [8]**

Розглянемо ідентифікованість як перший критерій, відповідно до якого виділяють дві категорії нематеріальних активів: ідентифіковані, від яких можна чітко визначити майбутні економічні вигоди (окремо чи спільно з правами на них) та неідентифіковані, які створюють гудвіл. Наступним критерієм вважається шлях надходження активів на підприємство. Відповідно до цієї категорії виділяють нематеріальні активи, що надійшли на підприємство в результаті господарських операцій (надійшли ззовні) та нематеріальні активи, створені підприємством. Серед нематеріальних активів, що надійшли ззовні, виділяють ті, які надійшли на підприємство самостійно, як частина основних засобів та які виникли з інших нематеріальних активів, що надійшли на підприємство в результаті обміну активами, на безоплатній основі (гранти та дотації), як внесок до статутного капіталу.

Нарешті, різні нематеріальні елементи групують за природою походження та сутністю відповідних інвестицій. Серед ідентифікованих нематеріальних активів виділяють: витрати на науково-дослідні й дослідно-конструкторські роботи, промислову власність (патенти, торгові марки, корисні моделі, фірмові найменування та позначення), авторське право інтелектуальної власності, трансфертні права, комп'ютерні програми, франшизи тощо. Неідентифіковані нематеріальні активи, що надійшли від іншого підприємства, називають купленим гудвілом, зовнішнім гудвілом чи простим гудвілом. Такі активи відображаються в балансі підприємства та складаються з таких елементів: покупці, фірмове найменування, територіальне розташування бізнесу, комерційний рівень конкуренції, організаційна структура, престиж, креативність, людські ресурси, команда управлінців, штатні працівники та комерційні канали. Тобто відсутні вимоги щодо відображення у звітності внутрішньо створеного гудвілу, крім того, він не відображається в активах балансу [8]. Нематеріальні активи поділяються на видимі й невидимі (приховані) залежно від можливості відображення у звітності [9]. До видимих нематеріальних активів відносяться ті, що відповідають вимогам відображення у звітності (таким, як можливість достовірного оцінювання) та які фіксуються в статтях активів балансу. Такі активи координуються різними регулятивними органами у сфері обліку, хоча досі не розроблене єдине загальноприйняте трактування.

Тоді як до прихованих нематеріальних активів відносяться ті, які не можуть бути визнані активами відповідно до поточних вимог бухгалтерського обліку та які не відображаються в балансі. Серед прихованих нематеріальних активів виділяють внутрішньо створені неідентифіковані нематеріальні активи. Варто зазначити, що в довідкових джерелах у моделях оцінювання інтелектуального капіталу прирівнюють нематеріальні активи до інтелектуального капіталу, вказуючи на існування нематеріальних зобов'язань. Тому, виходячи з класичної теорії бухгалтерського обліку, нематеріальний капітал виступає як різниця між нематеріальними активами підприємства та його зобов'язаннями.

Отже, на основі робіт вчених-економістів, законодавчих актів та зарубіжного досвіду наведено узагальнену класифікацію нематеріальних активів для бухгалтерського обліку підприємствах, яка максимально та всебічно їх характеризує (табл. 2).

**Таблиця 2.**  
**Узагальнена класифікація нематеріальних активів підприємства**

Класифікаційна ознака	Види нематеріальних активів
1) Термін використання	з визначеним терміном використання
	з невизначеним терміном використання
2) Ступінь ідентифікації (можливість відчуження)	ідентифіковані (відчужувані від підприємства)
	неідентифіковані (невідчужувані від підприємства) (невідчужувані від індивіда)
3) Правова ознака	права користування природними ресурсами
	права користування майном
	права на комерційні позначення
	права на об'єкти промислової власності
	авторське право та суміжні з ними права
	інші нематеріальні активи
4) Джерело фінансування	власні кошти
	залучені кошти
	державне фінансування
5) Спосіб оцінки	індивідуальна оцінка
	оцінка в сукупності
6) Наявність ліквідаційної вартості	є ліквідаційна вартість
	ліквідаційна вартість відсутня
7) Ступінь морального зношення	висока ступінь морального зношення
	низька ступінь морального зношення
8) Можливість нарахування амортизації	амортизовані НА
	неамортизовані НА
9) Шлях вибуття	продані НА
	внесені НА в статутний капітал іншого підприємства
	передані НА шляхом обміну на подібний об'єкт
	передані НА шляхом обміну на неподібний об'єкт
	безоплатно передані НА
	ліквідовані НА
10) Відображення в балансі підприємства	НА відображений в балансі
	НА невідображений в балансі
11) Характер володіння	власні НА
	орендовані НА

Саме наведену в табл. 2 класифікацію, автором пропонується брати за основи при проведенні аудиту нематеріальних активів.

По-друге, на сьогодні відсутній комплексний підхід з методики аудиту інформації про НМА, що підтверджується дослідженнями науковців, тому необхідне подальше вивчення і обґрунтування цього питання (табл. 3).

**Таблиця 3.**  
**Аналіз підходів науковців відносно аудиту інформації щодо НМА**

№ з/п	ПІБ науковця	Розглянуті аспекти	Недоліки дослідження
1	Бичкова С.М. [2]	етапи проведення зовнішнього аудиту операцій з НМА	не приділяється уваги комплексній методиці проведення аудиту за напрямом перевірки
2	Гордієнко Н.І. [3]	організація та методика проведення зовнішнього аудиту НМА на підприємствах України	не вивчається аудит ефективності використання НМА
3	Євдокімова А.В. [4]	загальні питання з проведення аудиту операцій з НМА; питання правильності відображення операцій з НМА в бухгалтерському обліку	не розкриваються особливості формування аудиторських рекомендацій стосовно підвищення ефективності системи бухгалтерського обліку та управління НМА
4	Єрофєєва В.А. [5]	питання з проведення зовнішнього аудиту НМА	не висвітлюються етапи та послідовність проведення перевірок
5	Жмілько С.І. [6]	технологія та особливості проведення аудиту операцій з НМА	не розглядаються питання, пов'язані з вибором найбільш ефективних напрямків, за допомогою яких можливо підвищити як ефективність системи бухгалтерського обліку операцій з НМА, так і ефективність їх використання
6	Івашкевич В.Б. [7]	питання, пов'язані з аудитом операцій з бухгалтерського обліку НМА, їх наявності та правильності оцінки	не приділяється значної уваги особливостям використання аудиторських процедур та робочих документів, які доцільно застосовувати у ході проведення аудиту

На підставі проведеного аналізу вчених (табл. 3) можна визначити: головною проблемою є те, що методики науковців, по-перше, не відображають зв'язку та повноти всіх етапів аудиту НМА; по-друге, не уточнюють послідовність аудиторських процедур.

Адже моделі методик, які вони наводять, зводяться лише до трьох етапів проведення процедури перевірки:

- 1) Ідентифікація об'єктів НМА: перевірка наявності і використання.
- 2) Ідентифікація охоронних документів: перевірка наявності і дії охоронних документів за об'єктом.

Аналіз вартості об'єктів НМА: перевірка документів, що засвідчують вартість НМА. Також проводиться перевірка проведення бухгалтерського обліку НМА: аудит документів бухгалтерського обліку [4].

Так, недосконалість методик аудиту інформації щодо НМА дослідників полягає в тому, що вони не відображають усі параметри та об'єкти, які необхідно перевіряти. Моделі є нерозгорнутими й скороченими. Тому, використовуючи ту чи іншу методику, аудиторіві неважко зробити помилку чи випустити важливий аспект інформації щодо НМА під час проведення аудиту. Отже, доцільно запропонувати узагальнену методику проведення аудиту інформації щодо НМА та операцій з ними, яка є більш повною та розширеною.

Але вітчизняна методика аудиту нематеріальних активів не є досконалою, та в повній мірі не відображає повноти та взаємозв'язку всіх етапів аудиту нематеріальних активів, тому було запропоновано власні підходи щодо проведення аудиту нематеріальних активів.

На думку автора, доцільно проводити аудит нематеріальних активів, враховуючи послідовність таких етапів:

- 1) Перевірка положень облікової політики в частині нематеріальних активів. Облікову політику розглядають як спосіб регулювання фінансово-економічних і господарських особливостей функціонування підприємства в ринкових умовах. Облікова політика в частині нематеріальних активів формується на основі сукупності основоположних принципів і правил, вибір яких потребує системного підходу з метою максимальної оптимізації облікового процесу: перевірка висвітлення критеріїв визнання та оцінки нематеріальних активів в обліковій політиці підприємства; перевірка визначення термінів корисного використання нематеріальних активів в обліковій політиці та відповідність їх чинному законодавству; перевірка висвітлення способів нарахування амортизації відрахувань за окремими групами нематеріальних активів; перевірка висвітлення організації аналітичного обліку нематеріальних активів.

- 2) Перевірка наявності нематеріальних активів: перевірка періодичності проведення інвентаризації нематеріальних активів та їх відповідності законодавчим актам; перевірка правильності оформлення результатів інвентаризації. Виявлені при інвентаризації невраховані об'єкти інтелектуальної власності мають

бути оприбутковані на дату її проведення за справедливою вартістю або до оцінені, якщо вони повністю з амортизовані. На цьому етапі також доцільно перевірити правильність заповнення первинних документів щодо руху нематеріальних активів

3) Перевірка відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів: перевірка організації синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів в бухгалтерії підприємства та за центрами відповідальності; перевірка відображення у звітності нематеріальних активів за їх видами та відповідність даним синтетичного та аналітичного обліку; перевірка відображення у звітності сум амортизаційних відрахувань нематеріальних активів та їх відповідність даним синтетичного та аналітичного обліку.

4) Аудит операцій по надходженню нематеріальних активів: перевірка джерел надходження нематеріальних активів; перевірка правильності оформлення придбаних нематеріальних активів; перевірка правильності визначення сум ПДВ при придбанні нематеріальних активів; перевірка правильності використання форм первинних документів. В першу чергу, на цьому етапі аудитор перевіряє реєстрацію в бухгалтерському обліку об'єктів, які належать до нематеріальних активів, а також відповідність ознак, що характеризують їх природу та відповідність класифікаційним групам. Нематеріальним активам характерні такі ознаки: - відсутність матеріально-речової форми; - використання впродовж тривалого терміну; - невизначеність в отриманні прибутку в майбутній період; - здатність приносити вигоду підприємству. Отже, при перевірці відповідності об'єкта до ознак нематеріального активу, аудитор повинен перевірити правильність його оцінки. Оцінка нематеріального активу залежить від способу їх надходження на підприємство на регулюється П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [10]. Однак, в окремих випадках (наприклад, внесок нематеріального активу до статутного капіталу підприємства) стає необхідним визначення справедливої вартості нематеріальних активів, для чого розроблено Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» [11]. У цьому стандарті передбачено три підходи до оцінки прав інтелектуальної власності: дохідний (визначають суми доходів, що утворюються об'єктом власності в результаті використання об'єкта нематеріальних активів), витратний (розраховують витрати у поточних цінах на створення об'єкта нематеріальних активів), ринковий (грунтується на реалізації методу, зокрема порівняльного аналізу продажу). Правильна оцінка нематеріальних активів дасть змогу обґрунтовано формувати собівартість продукції (робіт, послуг) через процес амортизації, визначити фінансові результати підприємства.

5) Аудит амортизації нематеріальних активів: перевірка правильності нарахування і відображення в обліку амортизації нематеріальних активів; перевірка відповідності методів амортизації нематеріальних активів, які використовують.

6) Аудит операцій із вибуття нематеріальних активів: перевірка бухгалтерського обліку й оподаткування операцій із продажу виключних прав на об'єкти нематеріальних активів положенням нормативних актів; перевірка обліку операцій по передачі невиняткових прав на нематеріальні активи; по безоплатній передачі нематеріальних активів; по передачі нематеріальних активів як внесок до статутного капіталу; по списанню нематеріальних активів положенням нормативних актів.

7) Аудит операцій, пов'язаних із наданням прав на використання нематеріальних активів: перевірка наявності та правильності оформлення договорів на використання нематеріальних активів; перевірка відповідності бухгалтерського обліку прав на використання нематеріальних активів положенням нормативних актів.

Саме взаємозв'язок та послідовність цих етапів аудиту наявності та руху нематеріальних активів допоможе систематизувати та полегшити проведення аудиту нематеріальних активів.

Другою проблемою є те, що аудитор не приділяють достатньої уваги плануванню. Обов'язковою умовою для успішної аудиторської діяльності є планування. Це стосується не тільки роботи аудиторських фірм, а й окремих аудиторів, що зареєстровані в державних органах влади та в податковій службі як підприємці без статусу юридичної особи та внутрішніх аудиторів, що є штатними працівниками підприємства. Планування – один найважливіших етапів аудиту. Аудитор зобов'язаний чітко прогнозувати, контролювати й обліковувати процеси своєї діяльності для того, щоб забезпечити на кожній стадії роботи найефективніші процедури.

За допомогою ефективного планування розв'язують такі завдання:

- ознайомлення з бізнесом клієнта і його обліковою системою;
- оцінка ризику, пов'язаного з бізнесом та обліковою системою;
- визначення стратегії аудиту відповідно до оцінки ступеня аудиторського ризику;
- координування роботи аудитора так, щоб він міг виконати її на високому професійному рівні й у визначений термін;

- розподіл бюджету часу, виділеного на аудиторську перевірку;
- визначення матеріально-технічного забезпечення аудиту тощо.

Аудит нематеріальних активів має включати і аналітичні процедури.

Процедури аналізу наявності, руху та ефективності використання нематеріальних активів є досить трудомісткими, а методика ефективності використання нематеріальних активів не є достатньо розробленою.

У межах укладеного договору на проведення аудиту запропоновано розробляти і програму аналізу, оскільки методика виконання аналітичних процедур та обсяг їх застосування є предметом професійного судження аудитора.

Для проведення економічного аналізу використання нематеріальних активів при процедурі аудиту

необхідно:

1) В повному обсязі інформаційно забезпечити аналітиків, оскільки від рівня інформаційного забезпечення залежить глибина та точність дослідження використання господарюючими суб'єктами нематеріальних ресурсів.

2) Насамперед здійснити аналіз структури та динаміки, аналіз наявності та руху, аналіз ефективності, аналіз ліквідності нематеріальних активів, визначити резерви підвищення обсягів виробництва продукції.

3) Дотримуватися системного підходу при аналізі використання нематеріальних активів підприємства, оскільки лише системний підхід дозволить найоптимальніше та найефективніше забезпечити наявність та рух нематеріальних активів на підприємстві.

4) В результаті проведеного аналізу визначити можливі шляхи підвищення ефективності використання нематеріальних активів, зокрема:

дотримання підприємством власної стратегії технічно, організаційного та економічного розвитку;

переорієнтація на максимальне технічне переозброєння й реконструкцію;

систематичне оновлення технологічної бази взаємопов'язаних виробничих ланок підприємства та багато інших шляхів та способів, які дадуть змогу покращити стан підприємства.

Отже, проведенню аудиту нематеріальних активів перешкоджає наявність проблем, зумовлених специфікою об'єкта аудиту та відсутністю належно розробленої методики. Таким чином, автором удосконалено методику аудиту нематеріальних активів завдяки виділенню методичних прийомів та процедур, що забезпечують комплексне дослідження операцій з нематеріальними активами в процесі аудиторської перевірки.

### Список літератури.

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Ф. Ф. Бутинець. Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.
2. Бычкова С.М. Практический аудит. М.: Эксмо, 2009. — 176 с.
3. Гордієнко Н.І. Аудит, методика і організація: навч. посібник. Н.І. Гордієнко, О.В. Харламова, М.Ю. Карпенко. Харків: ХНАМГ, 2007. — 452 с.
4. Евдокимова А.В. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2009. — 208 с.
5. Ерофеева В.А. Аудит: учеб. Пособие. В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. М.: Изд-во Юрайт; ИД Юрайт, 2011. — 638 с.
6. Жминько С.И. Внутренний аудит. С.И. Жминько, О.И. Швырёва, М.Ф. Сафонова. Ростов н/Д: Феникс, 2008. — 316 с.
7. Ивашкевич В.Б. Практический аудит: учеб. пособие. М.: Магистр, 2010. — 286 с.
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» (IAS 38 «Intangible Assets») [Електронний ресурс] Режим дост URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408)
9. Мултановська Т. В. Аудит : навчальний посібник / Т. В. Мултановська, Т. С. Воїнова, О. О. Вороніна. Х.: Вид. ХНЕУ, 2010. – 336 с.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затв. наказом Міністерства фінансів України №242 від 18.10.99 р. із змінами та доповненнями від 25.09.09 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0750-99>
11. Про затвердження Національного стандарту N 4 "Оцінка майнових прав інтелектуальної власності Постанова КМУ від 03.10.2007 р. № 1185. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF#Text>

### References.

1. Butynets, F. F. (2009), *Bukhhalterskyi finansovyi oblik* [Financial accounting], PP «Ruta», Zhytomyr, Ukraine, P. 912.
2. Bychkova, S.M.(2009), *Prakticheskij audit* [Practical audit], Jeksmo, Moscow, Russia, P. 176.
3. Hordiienko, N.I. Kharlamova, O.V. and Karpenko, M.Yu. (2007), *Audyt, metodyka i orhanizatsiia: navch. Posibnyk* [Audit, methodology and organization: textbook], KhNAMH, Kharkiv, Ukraine, P. 452.
4. Evdokimova, A.V. (2009), *Vnutrennij audit i kontrol' finansovo-hozjajstvennoj dejatel'nosti organizacii* [Internal audit and control of the financial and economic activities of the organization], Izdatel'sko-torgovaja korporacija «Dashkov i K°», Moscow, Russia, P. 208.
5. Erofeeva, V.A. Piskunov, V.A. and Bitjukova, T.A. (2011), *Audit: ucheb. Posobie* [Audit: textbook], Izd-vo Jurajt, ID Jurajt, Moscow, Russia, P. 638.
6. Zhmin'ko, S.I. Shvyryjova, O.I. and Safonova, M.F. (2008), *Vnutrennij audit* [Internal audit], Feniks, Rostov n/D, Russia, P. 316.
7. Ivashkevich, V.B. (2010), *Prakticheskij audit: ucheb. Posobie* [Practical audit: textbook], Magistr, Moscow, Russia, P. 286.
8. Ministry of finance of Ukraine, International Accounting Standard 38 Intangible Assets (IAS 38), available at: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408) (Accessed 20 Nov 2021).
9. Multanovska, T. V. Voinova, T. S. and Voronina, O. O. (2010), *Audyt : navchalnyi posibnyk* [Audit: textbook], Vyd. KhNEU, Kh., Ukraine, P. 336.



10. Ministry of finance of Ukraine, Regulation (standard) of accounting 8 "Intangible assets", approved. by the order of the Ministry of Finance of Ukraine №242 dated 18.10.99 with changes and additions dated 25.09.09, available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0750-99> (Accessed 20 Nov 2021).

11. Cabinet of Ministers of Ukraine (2007), Resolution of the Cabinet of Ministers "About the statement of the National standard N 4 "Estimation of property rights of intellectual property", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF#Text> (Accessed 20 Nov 2021).

*Стаття надійшла до редакції 27.11.2021 р.*