

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-26-48>

УДК 657.421.3

## ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

## THE IMPORTANCE OF AUDITING INTANGIBLE ASSETS

**Бондаренко Ольга Михайлівна**кандидат економічних наук, доцент,  
Національний авіаційний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6546-7336>**Матвєєва Ольга Михайлівна**кандидат економічних наук, доцент,  
Національний авіаційний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7648-6065>**Звірюк Олексій Русланович**студент,  
Національний авіаційний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4195-8368>**Bondarenko Olga, Matveeva Olga, Zvirnyuk Olexsiy**  
National Aviation University

У процесі встановлення ринкових відносин в Україні нематеріальні активи становлять все більшу частку корпоративних активів. Сьогодні важливо створити умови, які залучають великі обсяги інвестицій, з метою підвищення прибутковості підприємств. З цією метою інвестори повинні бути впевнені, що вкладені ними кошти дійсно можуть принести очікувані вигоди. Тому керівники повинні приділяти особливу увагу моніторингу ефективності діяльності підприємства, особливо вирішального фактора розвитку підприємства – нематеріальних активів, щоб мати можливість знаходити проблеми підприємства та створювати умови для їх вирішення. Це допоможе зробити компанію конкурентоспроможною в сучасних ринкових умовах. Оскільки нематеріальні активи впливають на конкурентоспроможність та інвестиційну привабливість підприємств, виникає проблема контролю за їх використанням. Сьогодні розвиток використання нематеріальних активів, недосконалість законодавчої бази та розробка класифікації об'єктів, а також недосконалість методів оцінки зумовлюють необхідність вдосконалення його обліку та аудиту. Дедалі більше інформації, що відображається у фінансовій звітності, вимагає незалежної оцінки, щоб переконати користувачів у фінансовому стані суб'єкта господарювання. Для надання такого підтвердження необхідний незалежний огляд. З огляду на все більше використання нематеріальних активів, особливу увагу слід приділити методам, що використовуються при зовнішньому огляді таких конкретних об'єктів. Ця стаття присвячена аналізу поточних питань незалежного аудиту нематеріальних активів з метою розробки вдосконалених методів з урахуванням конкретних деталей цього об'єкта. Дослідження підтвердило необхідність систематичного підходу до аудиту, включаючи впровадження аналітичних процедур для підвищення об'єктивності аудиторських звітів. Бухгалтерські помилки нематеріальних активів, виявлені в процесі дослідження, вважаються основою для формулювання рекомендацій щодо процедури аудиту.

**Ключові слова:** нематеріальні ресурси, аудит нематеріальних активів, вдосконалення аудиту, аудиторські процедури, аналітичні процедури, інспектування, облік нематеріальних активів, удосконалення знань аудиторів.

В процессе установления рыночных отношений в Украине нематериальные активы составляют все большую долю корпоративных активов. Сегодня важно создать условия, которые привлекают большие объемы инвестиций, с целью повышения прибыльности предприятий. С этой целью инвесторы должны быть уверены, что вложенные ими средства действительно могут принести ожидаемые выгоды. Поэтому руководители должны уделять особое внимание мониторингу эффективности деятельности предприятия, особенно решающего фактора развития предприятия – нематериальных активов, чтобы иметь возможность находить проблемы предприятия и создавать условия для их решения. Это поможет сделать компанию конкурентоспособной в современных рыночных условиях. Поскольку нематериальные активы влияют на конкурентоспособность и инвестиционную привлекательность предприятий, возникает проблема контроля за их использо-

ванием. Сегодня развитие использования нематериальных активов, несовершенство законодательной базы и разработка классификации объектов, а также несовершенство методов оценки обуславливают необходимость совершенствования его учета. Все больше информации, отражается в финансовой отчетности, требует независимой оценки, чтобы убедить пользователей в финансовом состоянии предприятия. Для предоставления такого подтверждения необходим независимый обзор. Учитывая все большее использование нематериальных активов, особое внимание следует уделить методам, которые используются при внешнем осмотре таких конкретных объектов. Эта статья посвящена анализу текущих вопросов независимого аудита нематериальных активов с целью разработки усовершенствованных методов с учетом конкретных деталей этого объекта. Исследование подтвердило необходимость систематического подхода к аудиту, включая внедрение аналитических процедур для повышения объективности аудиторских отчетов. Бухгалтерские ошибки нематериальных активов, выявленных в процессе исследования, считаются основой для формулирования рекомендаций относительно процедуры аудита.

**Ключевые слова:** нематериальные ресурсы, аудит нематериальных активов, совершенствования аудита, аудиторские процедуры, аналитические процедуры, инспектирования, учет нематериальных активов, усовершенствования знаний аудиторов.

In the process of establishing market relations in Ukraine non-material assets are becoming more and more a part of corporate assets. Today it is important to create conditions that attract large volumes of investments in order to increase the profitability of enterprises. For this purpose, investors must be convinced that the money they have invested really can bring the expected benefits. Therefore, managers must pay special attention to the monitoring of the efficiency of activity of the enterprise, especially the crucial factor in the development of the enterprise – intangible assets, in order to be able to find the problems of the enterprise and create conditions for their solution. This will help make the company competitive in today's market conditions. Since intangible assets influence the competitiveness and investment privatization of enterprises, there is a problem of control over their use. Today, the development of the use of intangible assets, the insufficiency of the legal framework and the development of classifications of objects, as well as the insufficiency of methods of evaluation necessitate the need to improve its accounting and audit. More and more information, which is reflected in the financial statements, requires an independent assessment in order to convince customers of the financial condition of the subject of management. To provide such confirmation an independent review is required. In view of the increasing use of intangible assets, special attention should be paid to the methods used in the external review of these specific objects. This article is devoted to the analysis of current issues of independent audit of intangible assets in order to develop improved methods taking into account specific details of this object. The study confirmed the need for a systematic approach to audit, including the implementation of analytical procedures to improve the efficiency of audit reports. Accounting errors of non-material assets, found in the process of research, are considered as the basis for formulating recommendations on audit procedures.

**Keywords:** intangible resources, audit of intangible assets, audit improvement, audit procedures, analytical procedures, inspection, accounting of intangible assets, improvement of auditors' knowledge.

**Постановка проблеми.** У процесі формування ринкових відносин в Україні на нематеріальні активи припадає зростаюча частка корпоративних активів. Сьогодні важливо створити умови для залучення великих обсягів інвестицій, щоб підвищити прибутковість підприємств. Для цього інвестори повинні бути впевнені, що вкладені ними кошти насправді принесуть очікувані вигоди. Ось чому менеджери повинні приділяти найбільшу увагу ефективності моніторингу підприємств, особливо детермінантам їх нематеріальних активів для розвитку, щоб вони могли виявити свої проблеми та створити умови для їх вирішення. Це допоможе зробити компанію конкурентоспроможною в сучасних ринкових умовах. Оскільки нематеріальні активи впливають на конкурентоспроможність та інвестиційну привабливість підприємств, виникає проблема контролю за їх використанням. З розвитком нематеріальних активів сьогодні недосконалі

законодавча база та класифікація об'єктів, а також недосконалі методи оцінки потребують вдосконалення обліку та аудиту.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Багато вітчизняних вчених вивчали та висвітлювали питання аудиту нематеріальних активів, серед яких: О.Ф. Андросова, О.Т. Оранді, Т.П. Назаренко, Н.М. Левченко, Н.С. Поникарова, Л.Ю. Єрковська та ін. [1; 5; 6; 7; 10]. Хоча існує велика кількість публікацій про процедури аудиту нематеріальних активів, особливість цієї групи активів не привертає уваги вітчизняних та зарубіжних вчених через зміст та функціональні джерела.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Низький рівень розвитку ринку інтелектуальної власності, тендітні власники прав інтелектуальної власності та довгостроковий дефіцит ліквідності суб'єктів господарювання призведе до високого ризику серйозних викривлень суб'єкта, який підлягає інспектуванню. вирішено комплексно.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** є дослідження методів аудиту нематеріальних активів, перевіряючи ефективність цих активів та шукаючи шляхи їх вдосконалення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Аудит нематеріальних активів з метою висловлення незалежної думки щодо повноти, надійності та законності фінансової звітності суб'єкта господарювання. Аудит ускладнюється детальною інформацією про сам об'єкт (розмір об'єкта, що перевіряється), тому в основному він ґрунтується на верифікації документів бухгалтерських та юридичних документів. Тому аудиторська робота ґрунтується на бухгалтерському обліку та юридичному відображенні нематеріальних активів (табл. 1) [1].

Аудит нематеріальних активів полягає у перевірці наявності бухгалтерських та юридичних документів для підтвердження права володіння цими активами та правильності та своєчасності нематеріальних активів на балансі компанії.

Враховуючи вартість нематеріальних активів компанії, перед аудитором стоять такі завдання:

- огляд, що надає загальний опис компанії-клієнта або огляд поданої фінансової звітності;
- надавати інформацію, надавати точну інформацію про господарські операції, події, стан транзакцій тощо;
- перевірка, яка вказує на перевірку стану, повноти, фактичної наявності та стану активів та зобов'язань, відображених у звіті, а також стан усіх стандартів у звіті про оцінку;
- підтвердження-відповідь на запити третьої сторони, що підтверджують або не підтверджують інформацію, надану компанією-замовником, або висновок аудитора;
- розрахунки, що включають певні розрахунки, проведені аудитором для підтвердження фінансової звітності (власні розрахунки аудитора для перевірки визначення

бухгалтером загальної суми, обороту та залишку), порівняння та складання аудитором для порівняння (наприклад, раніше), у для того, щоб визначити тенденцію розвитку компанії або порівняти результати роботи компанії-замовника та інших компаній галузі;

– аналітичний, складений на основі застосування аудитором методів аналітичного огляду, наприклад, для визначення загального фінансового стану компанії, платоспроможності, прибутковості, ліквідності та інших показників.

Тобто під час процесу перевірки аудитором потрібно з'ясувати, які конкретні нематеріальні активи були враховані на підприємстві, визначити, чи належним чином обліковувався кожен об'єкт у групі та чи належним чином нематеріальні активи Оцінка (придбання або придбання). Створені нематеріальні активи повинні включатися до балансу компанії за собівартістю.

Аудит нематеріальних активів базується на загальному плані аудиту. З цією метою аудитор використовують МСА 300 «Планований аудит фінансової звітності». План повинен допомогти виявити потенційні проблеми та якість результатів аудиту. Аудитор реалізовує цей план через процедуру, яка визначає характер, час та обсяг запланованої процедури аудиту та ґрунтується на оцінці системи внутрішнього контролю.

Для того, щоб забезпечити можливість зниження рівня аудиторського ризику та поліпшення якості роботи аудиторів, необхідно дотримуватися стадії аудиту нематеріального активу та детально розкривати характеристики аудиторських процедур. Отже, процес аудиту нематеріальних активів можна розглядати в наступному порядку (рис. 1).

Враховуючи мету аудиту нематеріальних активів та специфіку вітчизняної практики його проведення, О.Т. Олендій наводить перелік етапів проведення процедур аудиту нематеріальних активів, які аудитор повинен детально розкривати в програмі аудиту [3, с. 293]:

Таблиця 1

### Бухгалтерські та юридичні аспекти аудиту нематеріальних активів

Бухгалтерські аспекти	Юридичні аспекти
<ul style="list-style-type: none"> <li>– перевірка наявності первинних документів – підстави для зарахування в господарський обіг;</li> <li>– перевірка відповідності відображення сум у реєстрах обліку та звітності;</li> <li>– правильність формування первісної вартості виходячи зі складу понесених витрат.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– наявність дозвільних документів, що надають право відображення нематеріальних активів: ліцензії, франшизи, свідоцтва про реєстрацію торгових знаків, державні акти, затверджені КМУ, договір оренди тощо;</li> <li>– правильність трактування нормативноправового забезпечення операцій з нематеріальними активами;</li> <li>– необхідність залучення професійних оцінщиків.</li> </ul>

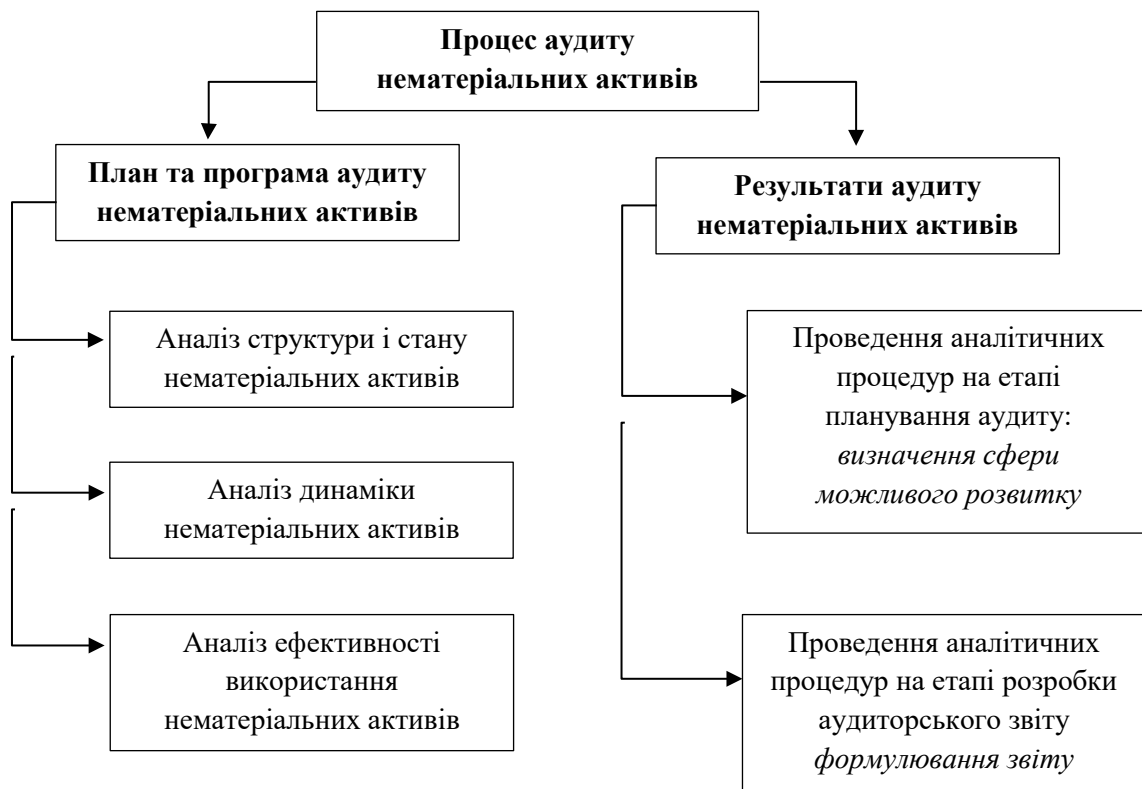


Рис. 1. Процес аудиту нематеріальних активів

- перевірка положень облікової політики в частині нематеріальних активів;
- перевірка наявності нематеріальних активів;
- перевірка відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів;
- аудит операцій по надходженню нематеріальних активів;
- аудит амортизації нематеріальних активів;
- аудит операцій із вибуття нематеріальних активів;
- аудит операцій, пов'язаних із наданням права на використання нематеріальних активів.

Нематеріальні активи не мають фізичної форми, тому аудитор другого етапу повинен зручно перевіряти правильність основних документів, що стосуються потоку нематеріальних активів. У табл. 2 представлені об'єкти нематеріальних активів та відповідно до кожної групи таких активів наведена документація, що підтверджує природу таких активів.

Загальновідомим методом контролю ефективності використання нематеріальних активів на підприємстві є концепція «аудит інтелектуального капіталу», запропонована американською дослідницею Енні Брукінг. У разі прямого аудиту інтелектуального капіталу автор розуміє міркування щодо

нематеріальних активів компанії, їх записи про поточну ситуацію та їх розрахунки вартості, де це можливо. Він також аналізує освіту співробітників компанії та проводить різні тести, щоб визначити потенціал кожного працівника щодо можливості майбутніх економічних вигод від компанії. Реалізація концепції «Аудит інтелектуального капіталу» Е. Брукінг передбачає такі етапи [3]:

1. Опис можливих перетворень, цілей, поля діяльності і обмежень. Цей етап передбачає встановлення бажаного стану, якого прагне досягти підприємство у майбутньому, наприклад, створення служби корпоративного навчання працівників, підготовка до реорганізації підприємства, встановлення потреби додаткового придбання нематеріальних активів тощо.

2. Встановлення оптимальних параметрів активів, тобто базових характеристик конкретного активу, які визначають його здатність забезпечувати одержання економічних вигод підприємством. Наприклад, для торгової марки, яка має відповідну бухгалтерську оцінку за доходним підходом – це обсяги реалізації відповідної марочної продукції.

3. Встановлення параметрів найвищих можливих значень – найоптимальніших зна-

Таблиця 2

**Документація щодо використання нематеріальних активів**

<b>Об'єкти нематеріальних активів</b>	<b>Документація, що підтверджує природу нематеріальних</b>
Авторські права	Авторський договір з продавцем авторських прав, рукопису, малюнка, ескізу, відеокадру, нотного запису
Права на програму для ЕОМ, бази даних	Договір купівлі-продажу (при придбанні одиничного примірника програми), авторський договір (при передаванні майнових прав на програму ЕОМ), дискета з програмою, опис, технічна документація
Права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки	Ліцензійний договір, зареєстрований у патентному відділі, патент на винаходи, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
Права на засоби індивідуалізації юридичної особи (товарний знак, знак обслуговування, фірмове найменування)	Договір про відчуження, зареєстрований у патентному відділі, ліцензійний договір, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
Права на ноу-хау	Договір про передавання ноу-хау, відображення чи опис ноу-хау
Право на користування земельними ділянками й природними ресурсами	Документ про право власності, ліцензія на користування ділянкою надр

чень, досягнення яких є основною метою використання конкретного нематеріального активу в господарській діяльності підприємства.

4. Вибір методу аудиту – передбачає обрання відповідного методу аудиту (опитування, інтерв'ю, аналіз продаж, аналіз витрат, аналіз конкурентоспроможності, аналіз окупності інвестицій, аналіз платежів тощо) для окремих параметрів нематеріального активу.

5. Безпосереднє проведення аудиту на основі обраного методу за конкретним нематеріальним активом.

6. Документальне оформлення цінності (здатності приносити економічні вигоди) в базі знань інтелектуального капіталу.

Як зазначено в [7–11], вибір того чи іншого методу аудиту нематеріальних активів не повинен починатися повністю на стадії планування або отримання доказів [13–15; 17], а на стадії перед укладанням контракту, тобто в процесі отримання аудитором розуміння суб'єкта господарювання та концептуальної основи його фінансової звітності, дослідження походить із досліджень [16; 17]. У зв'язку з цим ми узагальнили напрямок змін у поведінці аудиторів у контексті визначення джерела характеристик об'єкта аудиту (табл. 3).

Отже, згідно з П(С)БО 8, нематеріальний актив – це нематеріальний актив, який можна ідентифікувати як негрошовий актив [4]. Водночас п. 14.1.120. Стаття 14 українського податкового закону (далі – ПКУ) передбачає більш широке тлумачення цього

терміну – це право власності на права інтелектуальної власності, включаючи права промислової власності, та інші подібні права, які розглядаються як об'єкти власності (інтелектуальна власність), Використовувати майно та майнові права платника податків у встановленому законодавством порядку, включаючи отримання права користування природними ресурсами, майном та майновими правами у порядку, встановленому законом [6].

Особливу увагу потрібно приділити певним типам активів, таким як гудвіл – нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між ринковою ціною та загальною балансовою вартістю активу, що є результатом використання кращих активів. Управління, домінування на ринку товарів і послуг, нові технології тощо. Вартість гудвілу не підлягає амортизації і не враховується під час визначення витрат платника податку, щодо активів якого виник такий гудвіл [6]. До таких нематеріальних активів варто застосовувати суцільну перевірку.

Таким чином, неврахування аудитором відмінностей в концептуальній основі може призвести до неумисного введення користувачів його звіту в оману.

І якщо концептуальна основа, що базується на стандартах обліку, концентрує увагу на критеріях визнання та відображення у звітності:

1) придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в



Рис. 2. Алгоритм проведення аудиту нематеріальних активів

балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена;

2) нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство/установа має:

– намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до

стану, у якому він придатний для реалізації або використання;

– можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу;

– інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу;

– якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати,

Таблиця 3

**Варіація предмету перевірки на етапах проведення аудиту [5]**

Етап аудиту	Критерій	Варіація предмету перевірки
Переддоговірний	Концептуальна основа	стандарты обліку, податкове законодавство, технічні стандарти
	Отримання розуміння клієнта та його бізнесу	визнання та класифікація нематеріальних активів виходячи з виду діяльності (необоротний актив, товар)
Планування	Релевантність	Вибір підходу до перевірки виходячи з суттєвості статті, подання та розкриття інформації
	Оцінка суттєвих викривлень	Складність предмета перевірки (підходи до оцінки, визнання, періоду експлуатації)
Отримання доказів	Аудиторські процедури	Використання роботи експерта, перевірка документів і записів, перерахунок, запит і підтвердження, аналітичні процедури
	Аудиторські докази	Пооб'єктна суцільна перевірка для суттєвих статей, обмеження отримання доказів непрямым шляхом
Висловлення думки	Суттєвість викривлень та невизначеності	Повнота подання та розкриття інформації, суттєвість невикористаних викривлень
	Вплив твердження про безперервність на облікові оцінки	Класифікація, оцінка, амортизація

пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом;

– не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені: витрати на дослідження; витрати на підготовку і перепідготовку кадрів; витрати на рекламу та просування продукції на ринку; витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємств/установ або їх частини; витрати на підвищення ділової репутації підприємства/установи, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків) [4].

То концептуальна основа, що базується на податковому законодавстві, більше акцентує увагу на порядку визнання витрат та нарахування амортизації, створюючи додаткові обставини для застосування облікових оцінок:

1) амортизація нематеріальних активів (крім постійних прав користування землею) проводиться протягом строку її корисного використання та встановлюється на балансі підприємством / установою (в адміністративних справах), коли об'єкт визнається активом (на момент кредиту). Нематеріальні активи з невизначеним терміном служби не амортизуються. До нематеріальних активів з невизначеним

строком корисного використання належать активи, для яких підприємство / установа (згідно адміністративних дій) не визначило періоду, протягом якого такі нематеріальні активи використовуються для збільшення грошових коштів (або їх еквівалента).

2) при визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів враховуються:

– строки корисного використання подібних активів;

– моральний знос, що передбачається;

– правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання.

– очікуваний спосіб використання нематеріального активу підприємством/установою з урахуванням його потужності або продуктивності;

3) метод амортизації нематеріального активу обирається підприємством/установою самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Для нарахування амортизації нематеріальних активів підприємство може застосовувати строки їх корисного

використання, встановлені податковим законодавством [4; 6].

Відповідно до підпункту 145.1. статті 145 ПКУ, нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється виходячи з терміну дії відповідної однорідної групи нематеріальних активів [6]:

*група 1* – Право на використання природних ресурсів (право на використання ґрунту, інших ресурсів у природному середовищі, геологія та інша інформація про природне середовище) – відповідно до закону;

*група 2* – Права користування майном (права землекористування, крім права на постійне користування землею, права користування будівлями відповідно до закону та права оренди майна);

*група 3* – Права на комерційне позначення (права на торговельну марку (марки товарів і послуг), комерційні (торгові) назви тощо), крім роялті, визнаних законом;

*група 4* – права на об'єкти промислової власності (право, порядок, корисні моделі, документа, сортування зразків промислів рослин, компонування порід тварин) (топографії) загальним мікрошлем, том числі ноу-хау у винаходах підтверджуються як таємне використання комерційних звань на концесію. документа, але не менше 5 років;

*група 5* – Вартість придбання авторських та суміжних прав (література, мистецтво, музичні твори, комп'ютерні програми, електронні комп'ютерні програми, збірники даних (баз даних), звукозаписи, права на транскрипти) визнається роялті; згідно з документами, що встановлюють права, але не менше 2 років;

*група 6* – Інші нематеріальні активи (права управління, право користування економічними та іншими привілеями тощо) – згідно з документами на право власності.

Відповідно до документа про встановлення права, якщо термін дії права на використання нематеріальних активів не встановлений, період повинен становити 10 років безперервної експлуатації.

На етапі планування аудитор повинен вибрати метод аудиту (на основі ризику, системи або підтвердження) на основі заздалегідь визначеного рівня важливості елементів, показаних та розкритих у примітках до фінансових активів. На цьому етапі необхідно зробити попередню оцінку основних спотворень. Враховуючи деталі суб'єкта аудиту (вибір бухгалтерських оцінок, підтвердження та робочий час), можна буде визначити найбільш вразливі райони. Потрібні більш детальні процедури бухгалтерського обліку.

Тільки таким чином аудитор може з високою впевненістю вибрати відповідні процедури, які будуть збирати докази в основному звіті керівництва [12]. Для узагальнення аудиторських процедур, що використовуються аудитором для отримання доказів повноти та надійності фінансової звітності нематеріальних активів, ми розробили таблицю 4.

Як видно з таблиці 4, специфічність предмету перевірки зумовлює необхідність:

1) Участь у роботі експертів (використовується для перевірки інтелектуальної власності та охоронних документів об'єкта, а також визначених початкових витрат та відповідних бухгалтерських оцінок).

2) Поєднання процедур прямої перевірки (перерахунок, перевірка документів та записів) та процедур надання додаткових доказів (запитів та підтверджень, процедур аналізу).

У більшості наукових робіт, які ми проаналізували, вони перебувають у процесі отримання доказів, і метод аудиту нематеріальних активів закінчився. Отже, впровадження аудиторських процедур спрямоване на виявлення помилок та шахрайства. Однак це не так, оскільки метою огляду є підвищення довіри населення (фінансова звітність та користувачі компаній є предметом перевірки). Тому заключний етап аудиту є дуже важливим, тому аудитор повинен висловити незалежну та неупереджену думку на основі доказів.

Згідно з «аудиторським звітом» МСА 700, експерти розробили та затвердили документ у загальному форматі, і будь-який обізнаний користувач може бачити з нього думку аудитора.

**Висновки з проведеного дослідження.** Дослідження показують, що аудит якості нематеріальних активів значною мірою пов'язаний з методами аудиту.

Аудитори повинні дотримуватися методу аудиту нематеріальних активів, який вплине на якість аудиту та надання аудиторських послуг. Чим вища якість інформації, що генерується в системі бухгалтерського обліку, тим вища якість аудиту та вища впевненість користувача у правильності професійних думок аудитора щодо правильності прийняття та реалізації майбутніх економічних рішень.

У сучасних умовах українським компаніям потрібно розробити метод моніторингу ефективності нематеріальних активів, який врахує особливості та традиції національної системи бухгалтерського обліку, роботу вітчизняних вчених з економічного контролю та економічного аналізу та використання всі вітчизняні компанії. Позитивні сторони вищезазначеного підходу.



Таблиця 4

## Аудиторські процедури для одержання доказів в розрізі тверджень [5]

Твердження управлінського персоналу	Предмет обліку і звітності	Аудиторські процедури для одержання доказів
Твердження щодо залишків по рахунках	– вартість (первісна або переоцінена), за якою нематеріальні активи відображені в балансі; – сума накопиченої амортизації на початок та кінець звітного року	Перевірка документів і записів, перерахунок
Твердження щодо оборотів по рахунках та класам операцій	– сума нарахованої амортизації протягом звітного періоду; – сума втрат від зменшення корисності і сума вигід від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати в звітному періоді; – інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума накопиченої амортизації нематеріальних активів; – загальна сума витрат на дослідження та розробки, включена до складу витрат звітного періоду;	Перерахунок, використання роботи експертів, аналітичні процедури, отримання письмових пояснень управлінського персоналу
Твердження щодо подання та розкриття інформації	Методи амортизації та діапазон строків корисного використання нематеріальних активів. Наявність та рух у звітному періоді: – Первісна вартість нематеріальних активів, визнаних активами, та вартість нематеріальних активів, отриманих в результаті злиття, буде розподілена; – Результат переоцінки, первісна (переоціночна) вартість нематеріальних активів та сума зміни накопиченої амортизації; – Первісна (переоціночна) вартість та накопичена амортизація нематеріальних активів, які були вибуті; – Первісна (переоціночна) вартість та накопичена амортизація на кінець звітного року. Додаткова та уточнююча інформація: – Первісна (переоцінка) вартість та сукупна амортизація нематеріальних активів з обмеженою власністю; – Заставити первісну (переоцінку) вартість та сукупну амортизацію нематеріальних активів; – сума угод на придбання у майбутньому нематеріальних активів; – Первісна вартість, залишкова вартість та метод ціноутворення нематеріальних активів (за вартістю цільового розподілу); – Підтвердити причини невизначеності строку корисного використання та балансової вартості нематеріальних активів.	Запит і підтвердження, перевірка документів і записів, аналітичні процедури, перерахунок

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2015 року. Ч. 1 / Пер. з англ. : О.Л. Ольховікова, О.В. Селезньов. Київ : МФБ і АПУ, 2015. 1249 с.
2. Закон України «Про аудиторську діяльність». URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> (дата звернення: 28.04.2021).
3. Олендій О.Т., Шушакова І.К. Методичні засади проведення аудиту нематеріальних активів. *Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка»*. 2013. № 5. С. 291–297.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (дата звернення: 28.04.2021).
5. Сизоненко О.В., Завгородня Н.В. методичні особливості аудиту нематеріальних активів. *Ефективна економіка*. 2013. № 3.
6. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 28.04.2021).
7. Болгучева Р.Б. Розвиток методичних підходів до планування аудиту обліку нематеріальних активів. *Terra Economicus*. 2009. Т. 7. № 4–3. С. 138–142.

8. Болгучева Р.Б. Дослідження впливу особливостей нематеріальних активів на методику аудиторської перевірки. *Облік і статистика*. 2011. Т. 2. № 22. С. 66–72.
9. Бразілій Н.М. Облік і аудит нематеріальних активів (на прикладі підприємств харчової промисловості) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Київ, 2007. 24 с.
10. Вакун О.В. Розвиток класифікації нематеріальних активів в бухгалтерському обліку. *Інноваційна економіка*. 2012. № 1. С. 162–166.
11. Левченко Н.М., Понікарова Н.С. Удосконалення методики аудиту нематеріальних активів з метою систематизації результатів аудиторських процедур. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. № 2. Т. 1. С. 118–121.
12. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2010 року, частина 1 / Пер. з англ.: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зєніна О.О., Гик О.В., Біндер С.Г. Київ : МФБ, АПУ, 2010. 852 с. URL: [http://apu.com.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](http://apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf) (дата звернення: 28.04.2021).
13. Парасоцький М.М. Аудит нематеріальних активів. *Економічний аналіз: теорія і практика*. 2004. № 14. С. 27–37.
14. Ревуцкий Л.Д. Аудит оценок стоимости предприятий. Постановка задач, возможные процедуры, перспективы развития. *Инновационное развитие экономики*. 2012. № 9. С. 94–97.
15. Роженцова І.А. Концепції визнання нематеріальних активів в бухгалтерському урахуванні. *Міжнародний бухгалтерський облік*. 2010. № 2. С. 8–14.
16. Рядська В.В. Методичні аспекти організації процесу аудиторської перевірки податку на прибуток. *Облік і фінанси*. 2011. Вип. 8(29). Ч. 4. С. 116–121.
17. Суглобов А.Е., Григор'єва І.В. Сучасні проблеми обліку та оцінки нематеріальних активів в бухгалтерському обліку. *Питання регіональної економіки*. 2010. Т. 3. № 3. С. 28–37.

## REFERENCES:

1. Mizhnarodni standartu kontrolyu yakosti, auditu, ohladu, inshogo nadanna vpevnenosti ta suputnich poslug vidannya (2015) [International standards of quality control, audit, review, other assurance and related services of the 2015 edition. Part 1 / Per. from English: O.L. Olkhovikova, O.V. Seleznyov]. Kyiv: MFB i APU, 1249 p.
2. Zakon Ukrainu "Pro auditorsku diyalnist" [Law of Ukraine "On Auditing"]. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> (accessed 28 April 2021).
3. Olendiy O.T., Shushakova I.K. (2013) Metodichni zasady provedennya auditu nematerialnyh aktiviv [Methodical principles of conducting audit of intangible assets]. *Vseukrainskyi naukovy-virobnichiy zhurnal "innovatsiyna ekonomika"*, no. 5, pp. 291–297.
4. Polozhenna (standard) buhgalterskogo obliku 8 "Nematerialny aktivu" [Regulation (standard) of accounting 8 "Intangible assets"]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (accessed 28 April 2021).
5. Sizonenko O.V., Zavgorodnya N.V. (2013) Metodichni osoblyvosti auditu nematerialnyh aktiviv [Methodical features of audit of intangible assets]. *Efektivna ekonomika*, no. 3.
6. Podatkoviy kodeks Ukrainu [Code of Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 28 April 2021).
7. Bolgucheva R.B. (2009) Razvitie metodicheskikh podhodov k planirovaniyu audita ucheta nematerialnyh aktivov [Development of methodical approaches to planning the audit of accounting for intangible asset]. *Terra Economicus*, vol. 7, no. 4-3, pp. 138–142.
8. Bolgucheva R.B. (2011) Issledovanie vliyaniya osobennostej nematerialnyh aktivov na metodiku auditorskoj proverki [Investigation of the influence of the features of intangible assets on the method of audit]. *Uchet i statistika*, vol. 2, no. 22, pp. 66–72.
9. Braziliy N.M. (2007) Oblik i audit nematerialnyh aktiviv (na prikladi pidpriyemstv harchovoyi promislovosti) [Accounting and audit of intangible assets (on the example of food industry enterprises)]: avtoref. dis. na zdobuttya nauk. stupenya kand. ekon. nauk: spec. 08.00.09 "Buhgalterskij oblik, analiz ta audit".
10. Vakun O.V. (2012) Rozvitok klasifikaciyi nematerialnyh aktiviv v buhgalterskomu obliku [Development of classification of intangible assets in accounting]. *Innovatsiyna ekonomika*, no. 1, pp. 162–166.
11. Levchenko N.M., Sponikarova N.N. (2011) Udoskonalennya metodiki auditu nematerialnyh aktiviv z metoyu sistemaciyi rezultativ auditorskih procedur [Improving the methodology of audit of intangible assets in order to systematize the results of audit procedures]. *Visnik Hmelnickogo Nacionalnogo Universitetu*, no. 2, vol. 1, pp. 118–121.
12. Mizhnarodni standartu kontrolyu yakosti, auditu, ogyadu, inshogo nadannya vpevnenosti ta suputnich poslug: vidannya (2010), chastina 1 [International standards of quality control, audit, inspection, other assurance and related

services: 2010 edition, part 1]. Per. z angl. [Trans. from English]: Olhovichova O.L., Seleznov O.V., Zyenina O.O., Gik O.V., Binder S.G. Kyiv: MFB, APU, 852 p. Available at: [http://apu.com.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](http://apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf) (accessed 28 April 2021).

13. Parasockaya N.N. (2004) Audit nematerialnyh aaktivov [Audit of intangible assets]. *Ekonomicheskij analiz: teoriya i praktika*, no. 14, pp. 27–37.

14. Revuckij L.D. (2012) Audit ocenok stoimosti predpriyatij. Postanovka zadach, vozmozhnye procedury, perspektivy razvitiya [Audit of cost estimates of enterprises. Statement of problems, possible procedures, development prospect]. *Innovacionnoe razvitie ekonomiki*, no. 9, pp. 94–97.

15. Rozhencova I.A. (2010) Konceptii priznaniya nematerialnyh aktivov v buhgalterskom uchete [Concepts of recognition of intangible assets in aaccountin]. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet*, no. 2, pp. 8–14.

16. Ryadska V.V. (2011) Metodichni aspekti organizaciyi procesu auditorskoyi perevirki podatku na pributok [Methodical aspects of the organization of the process of audit of income tax vverificatio]. *Oblik i finansi*, vol. 8(29), part 4, pp. 116–121.

17. Suglobov A.E., Grigoreva I.V. (2010) Sovremennye problemy ucheta I ocenki nematerialnyh aktivov v buhgalterskom uchete [Modern problems of accounting and evaluation of intangible assets in accounting]. *Voprosy regionalnoj ekonomiki*, vol. 3, no. 3, pp. 28–37.