

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ З МЕТОЮ СИСТЕМАТИЗАЦІЇ РЕЗУЛЬТАТІВ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР

У статті розглянуто проблеми та шляхи удосконалення методики аудиту нематеріальних активів. Проаналізовано послідовність та взаємозв'язок етапів аудиту наявності і руху нематеріальних активів. Запропоновано методику проведення аудиторської перевірки нематеріальних активів та операцій з ними з метою систематизації результатів аудиторських процедур.

In the article problems and ways of improvement of audit method are considered. Succession and interconnection of audit stages, availability and movement of intangible assets are analyzed. Method of realization of intangible assets audit and operations with them for the purpose of auditing procedure results systematization is suggested.

Ключові слова: аудиторські процедури, етапи аудиту, методика аудиту нематеріальних активів, нематеріальні активи, систематизація.

Вступ. В останні роки на державному рівні спостерігається підвищення уваги до проблем оцінки, обліку та аудиту нематеріальних активів. Але дослідження теоретичних положень і діючої практики аудиту нематеріальних активів дозволило визначити ще низку невирішених проблем. Серед них недостатня розробленість наукової класифікації щодо аудиту нематеріальних активів, невирішеність питань організації носіїв інформації тощо. Практично відсутні методики аудиту нематеріальних активів. Не знайшли свого належного висвітлення питання надання аудиторських послуг щодо оцінки наявності та руху нематеріальних активів.

Аналіз наукових досліджень та публікацій з теми. Значний внесок у дослідження теоретичних основ та методологічних аспектів даного питання здійснили такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як І. А. Бігдан, М. Т. Білуха, М. І. Бондар, Л. В. Бражна, Е. Брукінг, Ф. Ф. Бутинець, О. Б. Бутнік-Сіверський, Б. І. Валуєв, А. М. Герасимович, І. П. Житна, Є. В. Калюга, Л. М. Кіндрацька, А. М. Козирев, Д. Колдуелл, М. В. Кужельний, А. М. Кузьмінський, Ю. А. Кузьмінський, Є. В. Мних, Б. Нідлз, О. А. Петрик, Т. В. Польова, В. С. Рудницький, В. Я. Савченко, О. В. Самборський, В. В. Сопко, А. Д. Шеремет, С. В. Шульга та інші. Висновки, до яких вони дійшли за результатами проведених досліджень безумовно являють собою вагомий внесок у вивченні методики аудиту нематеріальних активів. Проте, окремі їх наукові судження слід визнати дещо абстрактними й узагальненими, оскільки вони не дають чіткого пояснення з питань систематизації результатів аудиту нематеріальних активів.

Метою статті є розгляд проблем аудиту нематеріальних активів, аналіз послідовності і взаємозв'язку його етапів та пошук шляхів удосконалення методики проведення аудиторської перевірки з метою систематизації результатів аудиторських процедур.

Виклад основного матеріалу дослідження. 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 здійсненом за умови залучення до аудиту консультантів і експертів (патентних повірених), які спеціалізуються з цих питань.

Метою аудиту нематеріальних активів є формування професійної думки аудитора щодо достовірності первинних даних про факти господарського життя, повноти та своєчасності відображення цих даних в обліку, правильності ведення обліку та відображення у фінансовій звітності прав підприємства на користування природними надрами, майном, землею, авторським правом у сфері науки, літератури, мистецтва, об'єктами промислової власності та інших видів нематеріальних активів [1].

Визначена мета передбачає виконання аудитором завдань щодо з'ясування: законності прийнятої на підприємстві методики обліку нематеріальних активів; вірогідності даних про нематеріальні активи, вміщених у фінансовій звітності.

Враховуючи мету проведення аудиту нематеріальних активів та їх специфічні особливості, в вітчизняній практиці протягом певного періоду існує перелік етапів проведення процедур аудиту нематеріальних активів (рис. 1) [3].

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. Наведена власна послідовність етапів аудиту наявності і руху нематеріальних активів та запропонована методика проведення аудиторської перевірки нематеріальних активів та операцій з ними, уточнена послідовність аудиторських процедур, допоможуть систематизувати результати аудиторських процедур та полегшити проведення аудиту наявності та руху нематеріальних активів (рис. 2).

На нашу думку, доцільно проводити аудит нематеріальних активів, враховуючи послідовність таких етапів: перевірка положень облікової політики в частині нематеріальних активів; перевірка наявності нематеріальних активів; перевірка відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного і

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.

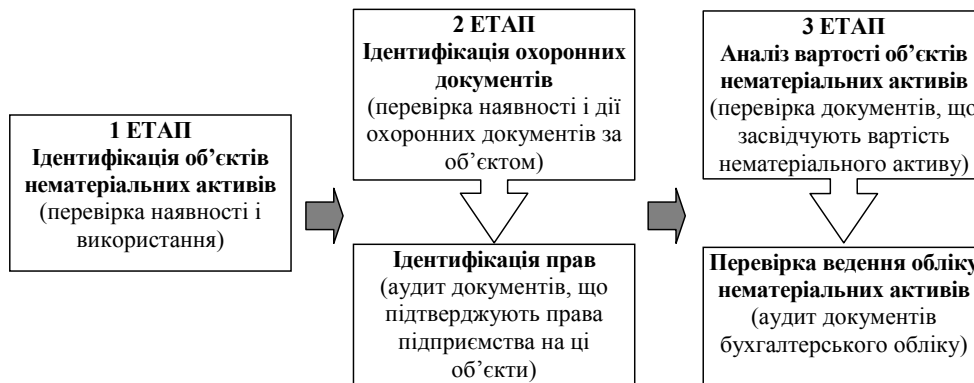


Рис. 1. Схема послідовності етапів аудиту наявності та руху нематеріальних активів



Рис. 2. Оновлена схема послідовності аудиту наявності і руху нематеріальних активів

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

Необхідно зазначити певні процедури, що включає в себе кожен з наведених етапів аудиту нематеріальних активів.

1. Перевірка положень облікової політики в частині нематеріальних активів: перевірка висвітлення критеріїв визнання та оцінки нематеріальних активів у обліковій політиці підприємства; перевірка визначення термінів корисного використання нематеріальних активів в обліковій політиці та відповідності їх чинному законодавству; перевірка висвітлення способів нарахування амортизаційних відрахувань за окремими групами нематеріальних активів; перевірка висвітлення організації аналітичного обліку нематеріальних активів.

2. Перевірка наявності нематеріальних активів: перевірка періодичності проведення інвентаризацій нематеріальних активів та їх відповідності законодавчим актам; перевірка правильності оформлення результатів інвентаризацій.

3. Перевірка відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного і аналітичного обліку нематеріальних активів: перевірка організації синтетичного й аналітичного обліку нематеріальних активів в бухгалтерії підприємства та за матеріально відповідальними особам у місцях експлуатації; перевірка відображення у звітності нематеріальних активів за їх видами та відповідність даним синтетичного й аналітичного обліку; перевірка відображення у звітності сум амортизаційних відрахувань нематеріальних активів та їх відповідність даним синтетичного й аналітичного обліку [2, 5].

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.

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 нематеріальний актив положенням нормативних актів; перевірка бухгалтерського обліку й оподаткування операцій по безоплатній передачі нематеріальних активів положенням нормативних актів; перевірка бухгалтерського обліку й оподаткування операцій по передачі нематеріальних активів як внесок до статутного капіталу положенням нормативних актів; перевірка бухгалтерського обліку операцій по списанню нематеріальних активів положенням нормативних актів.

7. Аудит операцій, пов'язаних із наданням права 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 [5].

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. У програмі запропоновано відображувати інформацію про мету і завдання аналізу, об'єкт аналізу, джерела інформації і період, за який проводиться аналіз, та систему показників, що використовуються для аналізу нематеріальних активів [7].

Запропоновані процедури аналізу структури, динаміки та ефективності використання нематеріальних активів у контексті завдань аудиту наведено на рис. 3.



Рис. 3. Проведення процедур аналізу використання нематеріальних активів у процесі аудиту

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. Можливі й інші етапи проведення економічного аналізу використання нематеріальних активів. Їх вибір та здійснення визначаються особами, які його здійснюють і в залежності від мети, поставленої перед аналітиками порядок та стадії аналізу використання нематеріальних активів можуть змінюватися.

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. Системне дослідження нематеріальних активів, дозволить розглянути їх як певну множину елементів, взаємозв'язок, яких обумовлює цілісні властивості цієї множини. Основний акцент робиться на виявленні множини зв'язків і відношень, які мають місце як у середині об'єкта, так і у його відношеннях з зовнішнім оточенням. Властивості нематеріальних активів як цілісної системи визначаються не стільки додаванням властивостей окремих його елементів, як властивостями їх структури, особливими системоутворюючими та інтеграційними зв'язками.

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, а також основні показники ефективності використання нематеріальних активів.

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

Література

1. Кириленко О. П. Облік і аудит / Кириленко О. П. – Тернопіль : ЦМДС, 2002. – 311 с.
2. Козлов А. Робоча таблиця аудитора по оцінці внутрішнього контролю / А. Козлов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 11. – С. 52 – 53.
3. Партин Г.О. Облік і аудит / Г.О. Партин, А.Г. Загородий. – Львів : ЛІБРУ, 2003.
4. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація : [монографія] / Петрик О.А. – К. , 2003. – 260 с.
5. Петрик О.А. Аудиторська діяльність в Україні: законодавчо-нормативне регулювання, сучасний стан / О.А. Петрик, В. Зотов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 11. – С. 59 – 65.
6. Усач Б. Ф. Аудит : [навч. посіб.] / Усач Б. Ф. – [4-те вид., випр. і доп.]. – К. : Знання, 2007. – 231 с.
7. Шульга С.В. Використання аналітичних процедур для здійснення аудиту нематеріальних активів / С.В. Шульга // Вісник Державної академії статистики, обліку та аудиту. – 2005. – № 4 (9). – С. 21 – 27.

Надійшла 11.03.2011

УДК 336.226

В. В. МАКАРОВ, Н. М. ПИЛИПЕНКО

Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка

ЄДИНИЙ ПОДАТОК: УМОВИ ВИКОРИСТАННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

У статті розглянуті питання про спрощену систему оподаткування та її значення для суб'єктів господарювання. Розкрито суть поняття «єдиний податок» та порядок його застосування в сучасних ринкових умовах України. Запропоновані рекомендації щодо вдосконалення системи сплати єдиного податку.

In the article the considered questions about the simplified system of taxation and its value for the subjects of manage. Essence of concept «the united tax» and his order application is exposed in the modern market conditions of Ukraine. The offered recommendations as for perfection of the system of payment of the united tax.

Ключові слова: єдиний податок, спрощена система оподаткування, Податковий кодекс України, ставка єдиного податку.

Вступ

Після здобуття Україною незалежності крок за кроком відбувається розвиток національної економіки, одним з основних напрямів якої є стимулювання підприємницької діяльності шляхом створення сприятливих умов її оподаткування.

Верховною Радою України були розроблені правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва, яка є частиною загальної системи оподаткування України. Окремим її елементом є сплата єдиного податку.

Аналіз останніх джерел

Дослідженням питань застосування спрощеної системи оподаткування займалися такі вітчизняні вчені, як Н.Білова, І.Зоріна, А.Василенко, Н.Хоцянівська та ін. Однак необхідно визначити доцільність запровадження нових змін у законодавстві щодо єдиного податку та умов його застосування.