

<https://doi.org/10.31891/2307-5740-2022-306-3-19>

УДК 657.6

Олександр ШЕРСТЮК

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

<https://orcid.org/0000-0002-9866-511X>

e-mail: osherstiuk@gmail.com

АУДИТОРСЬКІ ПРОЦЕДУРИ ОЦІНЮВАННЯ ТВЕРДЖЕНЬ УПРАВЛІНСЬКОГО ПЕРСОНАЛУ ЩОДО НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

У статті охарактеризовані аспекти оцінювання тверджень управлінського персоналу стосовно інформації фінансової звітності про нематеріальні активи та операції з ними. Встановлено, що під час аудиту дані звітних форм досліджуються як сукупність тверджень, які характеризують залишки на облікових рахунках на звітну дату, зміст та результати господарських операцій з нематеріальними активами протягом звітного періоду, а також подання даних у формах фінансової звітності. З метою отримання та оцінювання аудиторських доказів стосовно відповідних даних пропонується застосування таких аудиторських процедур, як інспектування, спостереження, запит і підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання та аналітичні процедури. Результати проведеного дослідження сприятимуть удосконаленню методики аудиту нематеріальних активів економічних суб'єктів.

Ключові слова: аудит; аудиторські процедури; нематеріальні активи; твердження управлінського персоналу; аудиторські докази.

Oleksandr SHERSTIUK

National Scientific Centre «Institute of Agrarian Economy»

AUDIT PROCEDURES FOR EVALUATION OF MANAGEMENT STAFF'S STATEMENTS ON INTANGIBLE ASSETS

The article describes the aspects of evaluating the statements of management regarding the information of intangible assets and transactions with them in the financial statements. As a result of study, it is substantiated that the feature of intangible assets in the context of their accounting and auditing is the lack of tangible form. This circumstance determines the content of the procedures to be used for the intangible assets audit.

It is established that during the audit the data of reporting forms are examined as a set of statements that characterize the balances on the accounts at the reporting date, the content and results of business transactions with intangible assets during the reporting period, as well as data in financial reporting forms. Account balances are characterized by statements of management regarding the existence of intangible assets, ownership of rights to them, completeness of reflection and evaluation of relevant objects. Intangible assets transactions are disclosed through the statements of origin, completeness, accuracy of valuation and correspondence of accounts and closing of the period. The basis for the presentation of information about intangible assets in the financial statements are the statements of classification, presentation and disclosure.

In order to obtain and evaluate audit evidence on relevant data, it is proposed to use audit procedures such as inspection, observation, request and confirmation, recalculation, re-execution and analytical procedures. However, each statement can be verified by applying more than one procedure. This will help increase the level of reliability of audit evidence and the validity of assurance in the audit results.

The results of the study will help to improve the audit methodology of intangible assets of economic entities.

Keywords: audit; audit procedures; intangible assets; statements of management staff; audit evidence.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями

Формування інформації фінансової звітності суб'єктів економічної діяльності передбачає низку заходів, пов'язаних з визнанням окремих видів активів, джерел їх створення, а також доходів і витрат, що виникли внаслідок здійснення господарських операцій. Відповідна інформація передбачає висвітлення таких характеристик, як визнання, механізми оцінювання та вимірювання, способи розкриття та подання зацікавленим особам тощо.

Зазначені та інші характеристики формалізуються у фінансовій звітності як сукупність тверджень управлінського персоналу, який є відповідальним за ведення облікових процедур та підготовку певним чином скомпільованої та узагальненої інформації, яка ґрунтується на дотриманні вимог застосовної концептуальної основи. При цьому, твердження управлінського персоналу стосуються як фінансової звітності в цілому, так й її окремих елементів.

Ускладнення договірних відносин, широке розповсюдження сучасних інформаційних технологій у діяльності економічних суб'єктів, поширення нових джерел отримання ними доходів (зокрема – пасивних) призвело до поширення нематеріальної складової у ресурсах підприємств. Наслідком цього стало визнання в цілях бухгалтерського обліку та формування фінансових звітів особливого виду активів – нематеріальних. При цьому, різноманітні концептуальні основи дають можливість суб'єктам господарювання наділяти такі активи ознаками, які можуть бути властивими як іншим видам активів (контрольованість внаслідок минулих подій, вартісна характеристика, можливість створення в майбутньому економічного зиску), так і виключно активам зазначеної групи (відсутність матеріальної форми, особливості виникнення та ідентифікації тощо).

Зважаючи на це, а також на багатоваріантність застосування різними суб'єктами можливостей врахування вимог стандартів ведення бухгалтерського обліку та підготовки фінансової звітності при підготовці інформації щодо нематеріальних активів, існує ймовірність різного тлумачення зацікавленими особами відповідної інформації. Зокрема, на думку Л.В. Безкоровайної, «використання єдиного підходу до оцінювання всіх нематеріальних активів є неможливим, оскільки, по-перше, існують значні відмінності між окремими видами нематеріальних активів; по-друге, відсутні однакові обсяги інформації за різними видами нематеріальних активів, на основі яких може бути здійснене оцінювання; по-третє, окремі види нематеріальних активів здатні змінювати свою вартість з часом, тобто їх вартість не залежить від витрат, здійснених на їх створення» [1, с. 111–112].

Зазначене може спричинити неадекватність рішень, які будуть прийняті в майбутньому на основі зазначеної інформації і, як наслідок, можуть виникнути негативні тенденції у фінансово-господарській діяльності економічного суб'єкта. Тому, існує потреба в незалежному професійному оцінюванні тверджень управлінського персоналу, які є основою інформації фінансової звітності. Таке оцінювання може бути здійснене суб'єктами аудиторської діяльності.

Отже, існує потреба в розробці та науковому обґрунтуванні теоретичних і праксеологічних підходів до вирішення завдань аудиту в контексті забезпечення адекватного оцінювання інформації щодо нематеріальних активів, викладеної у фінансовій звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

У наукових публікаціях вітчизняних та закордонних науковців і практикуючих фахівців розкриваються різноманітні аспекти ідентифікації нематеріальних активів, визначення їх ролі у фінансово-господарській діяльності економічних суб'єктів, виконання процедур їх обліку та відображення у фінансовій звітності, а також проведення аудиту та аналізу.

Зокрема, проблеми ідентифікації нематеріальних активів та особливостей управління ними характеризують Л. В. Безкоровайна [1], Ю. М. Грибовська, Л. О. Ходаковська, Ж. А. Кононенко [2], А. В. Гусь [3], О. В. Зінченко, Л. М. Коров'яковська [4], С. В. Лабунська, М. В. Собакар [5], О. В. Мельник [6] та інші дослідники. Натомість, аспекти бухгалтерського обліку нематеріальних активів та операцій з ними визначені у роботах С. Датти (S. Datta), А. Джи (A. Jha), М. Кульчанії (M. Kulchania) [7], В. М. Диби [8], П. О. Куцика, І. М. Дрогобицького, З. П. Плиси, Х. І. Скоп [9], С. Ф. Легенчука, В. Р. Очередька [10], Н. В. Овсяк, М. О. Лесько [11], І. В. Федорової [12], В. В. Ясишеної [13] та інших авторів.

Особливості теоретичного та практичного забезпечення аудиту операцій з нематеріальними досліджували та оприлюднювали М. І. Ахмед (M. I. Ahmed), А. Че-Ахмад (A. Che-Ahmad) [14], Б. Бадерчер (B. Badertscher), Б. Йоргенсен (B. Jorgensen), Б. С. Кац (B. S. Katz), У. О. Кінні, (W. O. Kinney) [15], В. Гамова [16], Л. Л. Гевлич, Л. О. Мошура [17], М. А. Джавад (M. A. Jawad) [18], О. О. Дядюн [19], М. Етредж (M. Ettredge), Е. Е. Фьорхен (E. E. Fuerherm), К. Лі (C. Li) [20], О. В. Кожушко [21], А. І. Орехова, Л. В. Гольченко [22], А. А. Прабгава (A. A. Prabhawa), М. Насі (M. Nasih) [23], Л. О. Тарасенко [24], Г. Вішванатан (G. Visvanathan) [25] та інші вітчизняні й зарубіжні науковці та практикуючі фахівці.

Зокрема, П. О. Довгань, зазначає, що «нематеріальні активи — це немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, сутність яких полягає у володінні правами на об'єкти інтелектуальної власності, а також інші інтелектуальні права, визнані в порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності особи, можуть бути ідентифіковані (ототожені) й утримуються підприємством з метою використання протягом періоду, який більший за рік (або один операційний цикл, якщо він більший за рік) для виробництва, торгівлі та в адміністративних цілях або надання в оренду іншим особам» [26, с. 75].

Вважаємо обґрунтованою точку зору Ю. М. Грибовської, Л. О. Ходаковської та Ж. А. Кононенко, які вважають, що «у сучасних умовах ведення бізнесу управління нематеріальними активами є доволі складним процесом, оскільки виникає необхідність їх структурувати за видами, джерелами утворення та розробити стратегії удосконалення використання даних активів» [2, с. 56].

При цьому, заслуговує на увагу думка Л. В. Безкоровайної, яка зазначає, що «ідентифікація нематеріального активу полягає в чіткому розумінні його відмінностей від інших об'єктів, якщо підприємство може його продати, обміняти або розподілити конкретні майбутні вигоди від нього» [1, с. 109].

В контексті проведеного дослідження, І. В. Федорова [12] розкриває особливості нарахування амортизації нематеріальних активів в контексті застосовної підприємством облікової політики. Запропоновані автором результати проведеного дослідження, серед іншого, дають можливість удосконалення оцінювання відповідних об'єктів станом на конкретну дату [12, с. 103], що безпосередньо впливає на показники звіту про фінансово-майновий стан та звіту про прибутки і збитки. Водночас, у зазначеній публікації не охарактеризовані аудиторські процедури, які мають бути застосовані з метою оцінювання адекватності процедур відображення відповідних показників в інтересах стейкхолдерів.

Варто також відзначити, що наразі потребують конкретизації теоретичні та методичні аспекти вибору та застосування аудиторських процедур. Як зазначають Л. Л. Гевлич та Л. О. Мошура, «на сьогодні методика аудиторської перевірки нематеріальних активів в основному зводиться до перевірки

документальної складової: засвідчення наявності таких активів за первинними документами; перевірки реальності та відображення операцій щодо надходження, руху та вибуття нематеріальних активів за обліковими регістрами; оцінки якості представлення інформації про них у фінансовій звітності» [17, с. 891].

Виділення невіршених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття

Відзначаючи вагомий внесок авторів наведених та інших публікацій у теоретичне обґрунтування механізмів вирішення проблем аудиту нематеріальних активів, вважаємо за доцільне відзначити відсутність у проаналізованих роботах праксеологічного взаємозв'язку аспектів відображення відповідних даних у фінансовій звітності та процедурного забезпечення контрольних заходів. Тому, метою статті визначається ідентифікація тверджень управлінського персоналу економічних суб'єктів стосовно нематеріальних активів та формалізація процедурного забезпечення їх оцінювання.

Виклад основного матеріалу

Інформація фінансової звітності стосовно нематеріальних активів представлена у форматі сукупності тверджень управлінського персоналу, на основі яких її користувач має можливість сформулювати власне розуміння і тлумачення відповідних видів активів, операцій, на основі яких вони були створені або отримані, а також – характеристик, які можуть бути використані з метою формалізації та обґрунтування подальших рішень.

В контексті зазначеного, варто звернути увагу на те, що Чинна редакція Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, оглядів, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг містить перелік основних тверджень, які можуть бути використані аудитором під час виконання контрольних заходів. Зокрема, ці твердження стосуються фінансово-господарських операцій та їх результатів, залишків на рахунках бухгалтерського обліку, а також розкриття та подання інформації користувачам фінансової звітності.

Зміст тверджень управлінського персоналу, що стосуються відображення у фінансовій звітності нематеріальних активів та операцій з ними, узагальнені у табл. 1.

Таблиця 1

Твердження управлінського персоналу стосовно нематеріальних активів та операцій з ними*

Твердження управлінського персоналу	Зміст
<i>Твердження щодо залишків на рахунках на кінець періоду</i>	
Існування	Нематеріальні активи, відображені у фінансовій звітності на звітну дату, фактично існують
Права та зобов'язання	Суб'єкт господарювання має або контролює права на нематеріальні активи
Повнота	Всі нематеріальні активи, які мають бути відображені у фінансовій звітності, були зареєстровані в системі бухгалтерського обліку
Оцінка	Нематеріальні активи включені до фінансової звітності у відповідних сумах
<i>Твердження щодо класів операцій з нематеріальними активами</i>	
Наявність	Операції з нематеріальними активами, які були зареєстровані або розкриті, дійсно мали місце і стосуються суб'єкта господарювання
Повнота	Всі операції з нематеріальними активами, які повинні бути відображені у фінансовій звітності, були зареєстровані в системі бухгалтерського обліку
Точність	Суми та інші дані, пов'язані з операціями з нематеріальними активами, були записані правильно
Закриття періоду	Операції з нематеріальними активами були зареєстровані у правильному обліковому періоді
<i>Твердження щодо розкриття інформації</i>	
Класифікація	Нематеріальні активи відображені на відповідних рахунках та класифіковані відповідно до застосовної концептуальної основи
Подання	Нематеріальні активи відповідно до узагальнені або деталізовані та чітко викладені
Розкриття	Розкриття інформації про нематеріальні активи є релевантними та зрозумілими в контексті вимог застосовної концептуальної основи фінансового звітування

* Джерело: розробка автора на основі [27]

Викладені твердження, на нашу думку, є інформаційною основою системи звітування економічних суб'єктів стосовно нематеріальних активів. При цьому, вони можуть бути застосовані не лише у фінансових звітах, а й у підготовці управлінської інформації, даних фіскального характеру, елементів реалізації статистичного механізму управління фінансово-господарською діяльністю тощо. Це дає підстави для визнання можливості реалізації на їх основі інтересів та інформаційних потреб різних груп стейкхолдерів. Водночас, саме застосування окреслених тверджень може сприяти вирішенню завдань фінансового контролю не лише у формі аудиту, але й при виконанні відповідних заходів суб'єктами державного та внутрішньогосподарського впливу.

Чинна редакція Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, оглядів, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг [27] передбачає виконання низки процедур отримання та оцінювання аудиторських доказів стосовно тверджень управлінського персоналу. Серед таких процедур найбільш

поширеними є інспектування, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання, аналітичні процедури та запит.

Інспектування означає вивчення записів або документів, внутрішніх чи зовнішніх, у паперовій, електронній або іншій формі [27]. В контексті дослідження та аудиторського оцінювання нематеріальних активів суб'єктів економічної діяльності,

Аспекти документального забезпечення операцій економічного суб'єкта з нематеріальними активами розкриває В. В. Ясишена, на думку якої «документ має бути неускладнений для сприйняття зайвими реквізитами і одночасно містити необхідні дані для повного відображення господарської операції, що має на меті забезпечити отримання якісної інформації про реальний стан об'єктів обліку» [13, с. 59]. В цілому погоджуючись з викладеним твердженням, вважаємо за доцільне відзначити, що змістовна характеристика документів в контексті забезпечення системи бухгалтерського обліку та звітності, зокрема, стосовно нематеріальних активів, має забезпечити основу для ідентифікації нематеріальних активів. Це пояснюється відсутністю в них фізичної форми, що, певним чином, ускладнює аспекти їх визначення в якості ресурсу, який може забезпечити надходження економічного зиску для суб'єкта фінансово-господарської діяльності.

Зважаючи на це, сам факт існування об'єктів нематеріальних активів може бути підтверджений на основі записів у документах, які містять характеристики обставин того, що відбулися події, внаслідок яких існує певний ресурс, який має здатність генерувати економічний зиск, а також – власні оціночні параметри. Тому, інспектування документів, насамперед, має забезпечити аудитора можливістю оцінити адекватність таких категорій тверджень управлінського персоналу, як «існування активів» та «настання операцій» з ними.

Водночас, інспектування документів сприятиме визначенню правильності оцінювання як самих нематеріальних активів, так і операцій та подій, які стали причинами їх виникнення. При цьому, у відповідних документах можуть міститися дані про оціночні характеристики як на конкретну дату, так і їх зміни протягом звітного періоду (зокрема в контексті зміни корисності конкретного об'єкта, його способу використання, амортизації тощо). В контексті зазначеного, інспектування документів дасть можливість аудиторам підтвердити наявність прав економічного суб'єкта на різні об'єкти нематеріальних активів, ще передбачене відповідним твердженням управлінського персоналу, а також їх класифікацію для належного відображення у звітних формах.

Спостереження являє собою нагляд за процесом або процедурою, які виконують інші особи, наприклад спостереження аудитора за процесом інвентаризації, що здійснює персонал суб'єкта господарювання, або за виконанням заходів контролю [27]. Особливості змістовних характеристик нематеріальних активів та їх облікова прив'язка до документального оформлення відповідних господарських операцій обумовлюють важливість для досягнення цілей аудиту саме процедури спостереження. При цьому, спостереження має здійснюватися стосовно заходів, які виконуються обліковою службою, під час створення первинних документів, в яких формуються дані стосовно нематеріальних активів, відповідних даних в облікових реєстрах та у фінансовій звітності. Тому, процедури спостереження також будуть чинниками оцінювання в контексті аудиту оцінювання окремих об'єктів та точності вимірювання операцій з ними, а також їх відображення на відповідних рахунках у визначений звітний період.

Особливу увагу, на наше переконання, необхідно приділяти також дослідженню стану дотримання відповідальними особами економічного суб'єкта юридичних вимог стосовно визнання нематеріальних активів та їх використання у господарській діяльності. Результатом цього може стати можливість підтвердження чи спростування під час аудиту аспектів, пов'язаних з правами суб'єкта фінансово-господарської діяльності на нематеріальні активи.

Іншим видом аудиторських процедур, що можуть застосовуватися для оцінювання тверджень управлінського персоналу стосовно нематеріальних активів є подання запитів та отримання на їх основі зовнішніх підтверджень.

Запит являє собою пошук фінансової та нефінансової інформації від обізнаних осіб як у самого суб'єкта господарювання, так і за його межами. Запит широко використовується протягом усього аудиту на додаток до інших аудиторських процедур [27]. Зовнішнє підтвердження у відповідь на запит являє собою аудиторські докази, отримані аудитором у вигляді прямої письмової відповіді від третьої сторони (підтверджуюча сторона) у паперовій, електронній або іншій формі [27]. В контексті дослідження під час аудиту зазначені процедури можуть бути використані з метою отримання інформації стосовно повноти відображення у фінансовій звітності інформації про вартість нематеріальних активів станом на звітну дату та операцій з ними протягом відповідного періоду. При цьому, адресатами запитів можуть бути такі обізнані особи, як працівники облікової служби, юристи, суб'єкти оціночної діяльності тощо. Зміст відповідних запитів визначатиметься суттєвістю даних щодо відповідного розкриття інформації про нематеріальні активи, а також функціональним навантаженням відповідальних осіб.

З метою визначення правильності оцінювання нематеріальних активів та точності вимірювання операцій з ними має бути застосовано процедуру повторного обчислення. Вона являє собою перевірку

математичної правильності документів чи записів [27]. Зокрема, шляхом повторного обчислення може бути визначено правильність врахування витрат, пов'язаних зі створенням нематеріальних активів, зміни їх облікової вартості на звітну дату, величини нарахованої амортизації, а також точність накопичення та перенесення вартісних показників між первинними документами, обліковими реєстрами та формами фінансової звітності.

Варто також відзначити, що під час аудиту операцій з нематеріальними активами для оцінювання адекватності тверджень управлінського персоналу має бути визначено не лише зміст показників, але й дотримання процедур їх формування. В контексті зазначеного, необхідно дослідити весь алгоритм підготовки інформації, починаючи від реєстрації в обліковій системі, закінчуючи поданням зацікавленим особам. На наше переконання, для вирішення відповідних завдань може бути застосоване повторне виконання, а саме – незалежне виконання аудитором процедур або заходів контролю, які вже виконувались як частина заходів внутрішнього контролю суб'єкта господарювання [27]. На основі аудиторських доказів, отриманих за допомогою зазначеної процедури, можуть бути оцінені такі твердження, як повнота відображення нематеріальних активів та операцій з ними, правильність закриття періоду, класифікація, розкриття та подання інформації про нематеріальні активи у звітних формах.

Аналітичні процедури являють собою оцінку фінансової інформації через аналіз правдоподібних взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними. Аналітичні процедури також включають усі необхідні дослідження ідентифікованих коливань чи взаємозв'язків, що суперечать іншій доречній інформації або значно відрізняються від очікуваних показників [27].

Особливості застосування аналітичних процедур в цілях аудиту нематеріальних активів охарактеризовані Л. О. Тарасенко [24]. В контексті проведеного дослідження автором запропонований підхід щодо оцінювання ефективності використання нематеріальних активів на основі моделі Дюпона [24, с. 203—204]. Проте, на наше переконання, застосування аналітичних процедур під час аудиту нематеріальних активів має бути спрямоване на отримання аудиторських доказів, насамперед, стосовно тверджень управлінського персоналу, наведених у табл. 1. Натомість, оцінювання ефективності їх використання стосується виконання завдань, пов'язаних з дослідженням ефективності управлінських рішень в контексті досягнення цілей суб'єкта підприємництва.

Зважаючи на це, використання аналітичних процедур має бути спрямоване, насамперед, на отримання доказів стосовно тверджень управлінського персоналу. Зокрема, це може передбачати встановлення зв'язку між фактом набуття прав на користування нематеріальним активом та ідентифікацією операцій, що обумовили виникнення таких прав, з відповідними витратами. Іншим прикладом може бути визначення правильності врахування очікуваних економічних вигід на етапі ідентифікації відповідних об'єктів.

Узагальнена інформація стосовно можливостей застосування тверджень управлінського персоналу для аудиторського оцінювання правильності відображення нематеріальних активів та операцій з ними у фінансовій звітності наведена у табл. 2.

Таблиця 2

Застосування аудиторських процедур щодо тверджень управлінського персоналу стосовно нематеріальних активів*

Твердження	Інспектування	Спостереження	Запит і підтвердження	Повторне обчислення	Повторне виконання	Аналітичні процедури
Твердження щодо залишків на рахунках						
Існування	X	X				X
Права та зобов'язання	X	X				X
Повнота			X		X	
Оцінка		X		X		
Твердження щодо класів операцій						
Настання	X	X				X
Повнота			X		X	
Точність		X		X		
Закриття періоду		X			X	
Твердження щодо розкриття інформації						
Класифікація	X				X	
Подання					X	X
Розкриття					X	X

* Джерело: розробка автора на основі [27]

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі

Таким чином, найбільш розповсюджені аудиторські процедури можуть бути застосовані для оцінювання кожного з управлінських тверджень стосовно відображення нематеріальних активів у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності. При цьому, результати проведеного дослідження дають

підстави констатувати, що кожне з тверджень може бути підтверджене чи спростоване на основі доказів, отриманих шляхом застосування більше, ніж однієї процедури. Це забезпечить їх більший рівень достовірності та обґрунтованості, що сприятиме вирішенню методичних проблем аудиту нематеріальних активів та операцій з ними.

Водночас, подальшого дослідження, на наше переконання, потребують проблеми, пов'язані з визначенням оптимальних співвідношень у застосованих процедурах з урахуванням витрат необхідних для їх виконання ресурсів, а також – доцільності з точки зору отримання достатньої кількості відповідних аудиторських доказів.

Література

1. Безкоровайна Л. В. Проблема ідентифікації та оцінки нематеріальних активів. Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. 2019. Т. 24. Вип. 1(74). С. 109–113.
2. Грибовська Ю. М., Ходаківська Л. О., Кононенко Ж. А. Управління нематеріальними активами — складова інформаційного забезпечення менеджменту. Економіка та держава. 2021. № 5. С. 54–61. DOI: 10.32702/2306_6806.2021.5.54. (06/05/2022).
3. Гусь А. В. Нематеріальні активи: господарсько-правовий аспект : монографія. Ужгород : ПП «АУТДОР - ШАРК». 2015. 248 с.
4. Зінченко О. В., Коров'яковська Л. М. Економічна сутність та класифікація нематеріальних активів: вітчизняний і зарубіжний досвід. Східна Європа: Економіка, бізнес та управління. 2018. Вип. 6(17). С. 674–684.
5. Лабунська С. В., Собакар М. В. ЗВО як платформа для розроблення інноваційного продукту: на прикладі удосконалення методичних підходів до управління витратами інноваційної діяльності підприємства. Науковий погляд: економіка та управління. 2020. № 3(69). С. 145–152. DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2020-69-24>. (06/05/2022)
6. Мельник О. В. Природа нематеріальних активів та їх роль у діяльності підприємств. Стратегія економічного розвитку України. 2007. Вип. 20–21. С. 186–192.
7. Datta, S., Jha, A., Kulchania, M. (2019). On accounting's twenty-first century challenge: Evidence on the relation between intangible assets and audit fees. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, pp. 1–40. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11156-019-00839-y>. (06/05/2022).
8. Діба В.М. Облік та аналіз нематеріальних активів в умовах інституційних змін: теорія і методологія : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 ; КНЕУ. Київ, 2017. 443 с.
9. Куцик П. О., Дрогобицький І. М., Плиса З. П., Скоп Х. І. Облікова концепція управління вартістю нематеріальних активів підприємство : монографія. Львів : Растр-7. 2016. 268 с.
10. Легенчук С. Ф., Очерedyкo В. Л. Внутрішньо створені нематеріальні активи: особливості визнання та напрями удосконалення бухгалтерського обліку. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2020. Вип. 2(46). С. 24–31. DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2020-2\(46\)-24-31](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2020-2(46)-24-31). (06/05/2022).
11. Овсюк Н. В., Лесько М. О. Облік нематеріальних активів згідно національних та міжнародних стандартів: шляхи вдосконалення. Економіка та суспільство. 2021. № 31. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-31>. (06/05/2022).
12. Федорова І. В. Амортизація нематеріальних активів в контексті облікової політики: актуальна проблематика. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2018. Вип. 20. Ч. 3. С. 101–105.
13. Ясишена В. В. Проблеми документування обліку нематеріальних активів. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу. 2021. Вип. 1 (48). С. 58–64. DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2021-1\(48\)-58-64](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2021-1(48)-58-64). (06/05/2022).
14. Ahmed, M. I., Che-Ahmad, A. (2016). Effects of corporate governance characteristics on audit report lags. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 6(7S). DOI: <http://dx.doi.org/10.15405/epsbs.2016.08.114>. (06/05/2022).
15. Badertscher, B., Jorgensen, B., Katz, S., Kinney, W. (2014). Public equity and audit pricing in the United States. *Journal of Accounting Research*, Vol. 52(2), pp. 303–339. DOI: <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12041>. (06/05/2022).
16. Гамова О. В., Козачок І. А., Палюткіна Н. В. Розробка програми аудиту нематеріальних активів на ПАТ «Запорізький залізорудний комбінат». Економіка та держава. 2019. № 2. С.100–104. DOI: 10.32702/2306-6806.2019.2.100. (06/05/2022).
17. Гевлич Л. Л., Мошура Л. О. Методика аудиту нематеріальних активів: вітчизняна та зарубіжна практика. Економіка та суспільства. 2018. Вип. №16. С. 888–893.
18. Jawad, M.A. (2019). The extent to which auditors can audit intangible assets in accordance with the objectives of the economic units (a proposed model for the adoption of the international standard of auditing 300 planning and 500 evidence in the iraqi environment). *Transylvanian Review*, August 2019, Volume XXVII, No. 42, pp. 180–192.

19. Дядюн О. О. Планування та етапи аудиту нематеріальних активів підприємства. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2021. № 2(119). С. 79–85. DOI: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2021-2-14>. (06/05/2022).
20. Ettredge, M., Fuerherm, E. E., Li, C. (2014). Fee pressure and audit quality. *Accounting, Organizations and Society*, Vol, 39(4), pp. 247–263.
21. Кожушко О. В., Лядова Ю. О. Вдосконалення методики проведення аудиту нематеріальних активів. Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». 2021. № 12. DOI: 10.32702/2307-2105-2021.12.71. (07/05/2022).
22. Орехова А. І., Гольченко Л. В. Організація та методика аудиту необоротних активів. Інфраструктура ринку. 2020. Вип. 48. С. 271–275. DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastruct48-50>. (06/05/2022)
23. Prabhawa, A. A., Nasih, M. (2021). Intangible assets, risk management committee, and audit fee. *Cogent Economics & Finance*, 9:1, 1956140. DOI:10.1080/23322039.2021.1956140. (06/05/2022).
24. Тарасенко Л. О. Особливості аудиту нематеріальних активів: аналітичні процедури та інспектування. Економічний аналіз : зб. наук. праць. 2017. Т. 27. № 2. С. 201–208.
25. Visvanathan, G. (2017). Intangible assets on the balance sheet and audit fees. *International Journal of Disclosure and Governance*, August 2017, Volume 14, Issue 3, pp. 241–250. DOI: 10.1057/s41310-017-0023-x. (06/05/2022).
26. Довгань П. О. Основи класифікації необоротних активів та підходи до їх удосконалення. Агросвіт. 2021. № 11. С. 73–81. DOI: 10.32702/2306&6792.2021.11.73. (06/05/2022).
27. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2020 Edition. Available at: <https://www.iaasb.org/publications/2020-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services>. (06/05/2022).

References

1. Bezkorovaina L. V. Problema identyfikatsii ta otsinky nematerialnykh aktiviv. *Visnyk ONU imeni I. I. Mechnykova*. 2019. T. 24. Vyp. 1(74). S. 109–113.
2. Hrybovska Yu. M., Khodakivska L. O., Kononenko Zh. A. Upravlinnia nematerialnymy aktivamy — skladova informatsiinoho zabezpechennia menezhzhmentu. *Ekonomika ta derzhava*. 2021. № 5. S. 54–61. DOI: 10.32702/2306_6806.2021.5.54. (06/05/2022).
3. Hus A. V. Nematerialni aktivy: hospodarsko-pra-vovyi aspekt : monohrafiia. Uzhhorod : PP «AUDTOR - ShARK». 2015. 248 s.
4. Zinchenko O. V., Koroviakovska L. M. Ekonomichna sutnist ta klasyfikatsiia nematerialnykh aktiviv: vitchyzniani i zarubizhnyi dosvid. *Skhidna Yevropa: Ekonomika, biznes ta upravlinnia*. 2018. Vyp. 6(17). S. 674–684.
5. Labunska S. V., Sobakar M. V. ZVO yak platforma dlia rozroblennia innovatsiinoho produktu: na prykladi udoskonalennia metodychnykh pidkhodiv do upravlinnia vytratamy innovatsiinoi diialnosti pidpriemstva. *Naukovyi pohliad: ekonomika ta upravlinnia*. 2020. № 3(69). S. 145–152. DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2020-69-24>. (06/05/2022)
6. Melnyk O. V. Pryroda nematerialnykh aktiviv ta yikh rol u diialnosti pidpriemstv. *Stratehiia ekonomichnoho rozvytku Ukrainy*. 2007. Vyp. 20–21. S. 186–192.
7. Datta, S., Jha, A., Kulchania, M. (2019). On accountings twenty-first century challenge: Evidence on the relation between intangible assets and audit fees. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, pp. 1–40. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11156-019-00839-y>. (06/05/2022).
8. Dyba V.M. Oblik ta analiz nematerialnykh aktiviv v umovakh instytutsiinykh zmin: teoriia i metodolohiia : dys. ... d-ra ekon. nauk : 08.00.09 ; KNEU. Kyiv, 2017. 443 s.
9. Kutsyk P. O., Drohobyskyi I. M., Plysa Z. P., Skop Kh. I. Oblikova kontsepsiia upravlinnia vartistiu nematerialnykh aktiviv pidpriemstvo : monohrafiia. Lviv : Rastr-7. 2016. 268 s.
10. Lehenchuk S. F., Ocheredko V. L. Vnutrishno stvoreni nematerialni aktivy: osoblyvosti vyznannia ta napriamy udoskonalennia bukhhalterskoho obliku. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*. 2020. Vyp. 2(46). S. 24–31. DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2020-2\(46\)-24-31](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2020-2(46)-24-31). (06/05/2022).
11. Ovsiuk N. V., Lesko M. O. Oblik nematerialnykh aktiviv zghidno natsionalnykh ta mizhnarodnykh standartiv: shliakhy vdoskonalennia. *Ekonomika ta suspilstvo*. 2021. № 31. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-31-31>. (06/05/2022).
12. Fedorova I. V. Amortyzatsiia nematerialnykh aktiviv v konteksti oblikovoi polityky: aktualna problematyka. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Serii: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove hospodarstvo*. 2018. Vyp. 20. Ch. 3. S. 101–105.
13. Yasyshena V. V. Problemy dokumentuvannia obliku nematerialnykh aktiviv. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu ta analizu*. 2021. Vyp. 1 (48). S. 58–64. DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2021-1\(48\)-58-64](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2021-1(48)-58-64). (06/05/2022).
14. Ahmed, M. I., Che-Ahmad, A. (2016). Effects of corporate governance characteristics on audit report lags. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 6(7S). DOI: <http://dx.doi.org/10.15405/epsbs.2016.08.114>. (06/05/2022).
15. Badertscher, B., Jorgensen, B., Katz, S., Kinney, W. (2014). Public equity and audit pricing in the United States. *Journal of Accounting Research*, Vol. 52(2), pp. 303–339. DOI: <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12041>. (06/05/2022).
16. Hamova O. V., Kozachok I. A., Paliutkina N. V. Rozrobka prohramy audytu nematerialnykh aktiviv na PAT «Zaporizkyi zalizorudnyi kombinat». *Ekonomika ta derzhava*. 2019. № 2. S.100–104. DOI: 10.32702/2306-6806.2019.2.100. (06/05/2022).
17. Hevlych L. L., Moshura L. O. Metodyka audytu nematerialnykh aktiviv: vitchyzniana ta zarubizhna praktyka. *Ekonomika ta suspilstva*. 2018. Vyp. №16. S. 888–893.
18. Jawad, M.A. (2019). The extent to which auditors can audit intangible assets in accordance with the objectives of the economic units (a proposed model for the adoption of the international standard of auditing 300 planning and 500 evidence in the iraqi environment). *Transylvanian Review*, August 2019, Volume XXVII, No. 42, pp. 180–192.
19. Diadiu O. O. Planuvannia ta etapy audytu nematerialnykh aktiviv pidpriemstva. *Derzhava ta rehiony. Serii: Ekonomika ta pidpriemstvo*. 2021. № 2(119). S. 79–85. DOI: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2021-2-14>. (06/05/2022).
20. Ettredge, M., Fuerherm, E. E., Li, C. (2014). Fee pressure and audit quality. *Accounting, Organizations and Society*, Vol, 39(4), pp. 247–263.
21. Kozhushko O. V., Liadova Yu. O. Vdoskonalennia metodyky provedennia audytu nematerialnykh aktiviv. *Elektronne naukovie fakhove vydannia «Efektivna ekonomika»*. 2021. № 12. DOI: 10.32702/2307-2105-2021.12.71. (07/05/2022).
22. Oriekhova A. I., Holchenko L. V. Orhanizatsiia ta metodyka audytu neborotnykh aktiviv. *Infrastruktura rynku*. 2020. Vyp. 48. S.

271–275. DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastructure48-50>. (06/05/2022)

23. Prabhawa, A. A., Nasih, M. (2021). Intangible assets, risk management committee, and audit fee. *Cogent Economics & Finance*, 9:1, 1956140. DOI:10.1080/23322039.2021.1956140. (06/05/2022).

24. Tarasenko L. O. Osoblyvosti audytu nematerialnykh aktyviv: analitychni protsedury ta inspektuvannia. *Ekonomichnyi analiz : zb. nauk. prats.* 2017. T. 27. № 2. S. 201–208.

25. Visvanathan, G. (2017). Intangible assets on the balance sheet and audit fees. *International Journal of Disclosure and Governance*, August 2017, Volume 14, Issue 3, pp. 241–250. DOI: 10.1057/s41310-017-0023-x. (06/05/2022).

26. Dovhan P. O. Osnovy klasyfikatsii neoborotnykh aktyviv ta pidkhody do yikh udoskonalennia. *Ahrosvit.* 2021. № 11. S. 73–81. DOI: 10.32702/2306&6792.2021.11.73. (06/05/2022).

27. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2020 Edition. Available at: <https://www.iaasb.org/publications/2020-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services>. (06/05/2022).