**ВСТУП**

Актуальність теми дослідження, зумовлена тим, що поняття нематеріальних активів для економіки України є досить новим, обмеженим в використанні, а тому мало вивченим.

Але повсякденне використання комп’ютерних програм, інтелектуальної праці (власності), розвиток науки і техніки зумовлюють потребу правового оформлення та відображення в бухгалтерському обліку цих процесів.

Нематеріальні активи підприємства являють собою частину загального капіталу підприємства. На протязі всього часу діяльності підприємства нематеріальні активи частково відносяться до собівартості продукції. Але їх особливість полягає в тому, що вони можуть на кінець строку визначеного корисного використання:

― стати не придатними до подальшого використання (100% зносу);

― бути придатними до подальшого використання (їх необхідно проіндексувати і далі використовувати в виробничій діяльності або реалізувати);

― стати більш цінними, ніж їх первинна вартість (необхідна оцінка вартості).

Мета та задачі дослідження Мета цієї роботи полягає у вивчені та систематизації основних методичних принципів і організаційних основ вдосконалення обліку, контролю і аудиту нематеріальних активів підприємства в умовах діючого законодавства.

Для досягнення визначеної мети в роботі поставлені вирішенні наступні задачі:

― вивчені теоретичні та методологічні основи побудови обліку та аудиту нематеріальних активів підприємства;

― вивчені організаційно-технологічні особливості галузі та їх вплив на систему обліку, контролю, аудиту нематеріальних активів підприємства;

― розглянуті питання облікової політики, бухгалтерський та податковий облік нематеріальних активів підприємства;

― розглянута технологія використання інформаційних систем у процесі обліку, контролю і аудиту нематеріальних активів підприємства в умовах діючої облікової політики;

― досліджені основні напрямки контролю і аудиту нематеріальних активів підприємства.

Предмет і об’єкт дослідження. Предметом дослідження є методика й організація обліку і аудиту нематеріальних активів підприємства. У якості об’єкта дослідження обрано МПМ «Контакт».

Методологія та методика дослідження. Теоретичною та методологічною основою дослідження є Конституція України, закони та законодавчі акти України, постанови Уряду України з питань вдосконалення господарської діяльності, бухгалтерського і податкового обліку та аудиту в умовах сучасної облікової політики, навчальні та фахові видання .

У процесі дослідження вивчені праці вітчизняних і зарубіжних економістів, інструктивні вказівки і рекомендації, облікові та звітні дані базового підприємства .

У зазначених матеріалах недостатньо вивчені питання обліку, контролю й аудиту в сучасних умовах господарювання. Для детального вивчення цих і інших питань написана ця випускна робота.

Структура та обсяг роботи. Випускна бакалаврська робота складається з вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел і додатків.

У вступі обґрунтована актуальність обраної теми, визначенні мета, основні задачі, об’єкти дослідження, розкрита практична цінність розроблених пропозицій і рекомендацій.

У першому розділі «Теоретичні основи побудови обліку і аудиту нематеріальних активів підприємства» вказані основні задачі обліку і аудиту нематеріальних активів у фінансово-господарській діяльності підприємства, висвітлені основи побудови та міжнародні стандарти обліку і аудиту нематеріальних активів.

У другому розділі «Облік нематеріальних активів підприємства» розглянута діюча система обліку нематеріальних активів, її зв’язок з податковим обліком, внесено пропозиції щодо вдосконалення обліку нематеріальних активів з використанням інформаційних комп’ютерних систем.

У третьому розділі «Контроль і аудит нематеріальних активів підприємства» представлена методика перевірки нематеріальних активів підприємства державними контролюючими органами та аудит нематеріальних активів на МПМ «Контакт» в умовах діючої законодавчої бази.

У висновку формульовані основні висновки та пропозиції з обліку, контролю та аудиту нематеріальних активів підприємства.**Теоретичні основи побудови ОБЛІКУ І АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА**

* 1. **нематеріальні активи підприємства, як об’єкт обліку і аудиту**

Згідно ПСБО 8 нематеріальні активи – це немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам. В свою чергу в ПСБО 19 дається визначення терміну «немонетарні активи». Немонетарні активи — активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей. І в ПСБО 2 та законі України про бухгалтерський облік та фінансову звітність дається визначення терміну «активи». Активи — ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому. Виходячи з цього, визначення нематеріальних активів набуває наступного вигляду: «Нематеріальний актив ― ресурс, контрольований підприємством в результаті минулих подій, використання якого, як очікується, приведе до надходження економічних вигод у майбутньому, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам».

Дане означення, дає змогу зрозуміти економічний зміст поняття «нематеріальний актив», який дано в науковій літературі. Насамперед, нематеріальні активи відносяться до основного капіталу підприємства[[1]](#footnote-1).

А саме, до юридичного капіталу ― це права розпорядження цінностями, які приносять власнику дохід, без застосування праці.

Покропивний С.Ф. розрізнює поняття нематеріальні ресурси і нематеріальні активи. Де, нематеріальні активи ― це доступ до прав власності автора, які захищено правами, «що самі по собі і є нематеріальними активами»[[2]](#footnote-2).

Нематеріальні ресурси ― це складова частина потенціалу підприємства, здатна забезпечувати економічну користь протягом відносно тривалого періоду. Відмінними рисами цих ресурсів є брак матеріальної основи здобування доходів та невизначеність розмірів майбутнього прибутку від їхнього використання.[[3]](#footnote-3)

Поняття «нематеріальні ресурси» використовується для характеристики сукупності об’єктів інтелектуальної власності. В свою чергу об’єкти інтелектуальної власності ― це права, які захищені патентами, свідоцтвами, ліцензіями, авторським та суміжними правами.

Отже, нематеріальні активи ― це категорія, яка виникає внаслідок володіння правами на об’єкти інтелектуальної власності або обмежені природні ресурси для використання в господарській діяльності для отримання прибутку.

Вартість нематеріальних активів частинами, поступово переноситься на виробничий продукт, послуги.

При вивченні літератури, для написання даної роботи, звернула увагу на різні тлумачення поняття «гудвілу».

Згідно ПСБО 19 ― гудвіл — перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов’язань на дату придбання.

Але деякі автори намагаються довести, що гудвіл, це не платіж, який перевищує частку покупця при придбанні активів, а нематеріальний актив, який знаходиться в складі підприємства і є неідентифікованим. Але нематеріальний актив – це насамперед «права». І, якщо крім визначення «нематеріального активу» було визначення «об’єкту нематеріального активу», то не виникало даних колізій. Наприклад: «Об’єкт нематеріальних активів – це права користування об’єктами інтелектуальної власності, природними ресурсами, майном, при наявності паперових носіїв, підтверджуючих, право власності на ці об’єкти. Строк корисного використання цих об’єктів перевищує один рік (або один операційний цикл, якщо він перевищує один рік). Утримується підприємством для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам».

Покропивний С.Ф. до інших нематеріальних активів відносить – раціоналізаторські пропозиції, ноу-хау, комерційна таємниця, гудвіл, які не мають спеціального правового захисту. Порядок їхнього захисту визначається керівництвом підприємства[[4]](#footnote-4).

Г. Уманців в своєї статті[[5]](#footnote-5) пише, що до основних складових гудвілу належать технології, ноу-хау, фірмові найменування…, технічне і програмне забезпечення, торговельні марки…, «або ціну сплачену за окремі права інтелектуальної власності». Але це все є нематеріальні активи, які чітко і зрозуміло окреслені в законодавстві та нормативних документах.

Наказом Міністерства фінансів України № 102 від 09.12. 2002р. внесено зміни до Плану рахунків. Субрахунок 126 «Гудвіл» було виключено. Назва рахунку 19 викладено в новій редакції «Гудвіл при придбанні».

Гудвіл ― це платіж, який здійснив підприємство в очікуванні майбутніх вигід від його діяльності. Гудвіл на відміну від інших активів, не можна продати, обміняти, здати в оренду окремо від підприємства[[6]](#footnote-6).

Виходячи з вище сказаного «Гудвіл» не відноситься до нематеріальних активів, а отже не може розглядатися в даній роботі.

Облік та узагальнення інформації про нематеріальні активи здійснюється на відповідних рахунках бухгалтерського обліку і подається користувачам у вигляді фінансової звітності. Ця інформація є складовою предметної області аудиторського дослідження.

* 1. **Основи побудови обліку та аудиту нематеріальних активів підприємства**

Бухгалтерський облік нематеріальних активів згідно п. 5 ПСБО 8 ведеться по об’єктам і по групам:

Правильність організації обліку та контроль за наявністю та рухом нематеріальних активів на підприємстві забезпечується наказом про облікову політику.

При організації обліку нематеріальних активів необхідно враховувати, що:

― права володіння (користування) надаються тільки при укладанні відповідних угод, по яким майно передається в користування;

― право на здійснення окремих видів діяльності вимагає наявності ліцензій, дозволу;

― право користування об’єктами інтелектуальної та промислової власності є патенти, свідоцтва, ліцензії, відповідні угоди.

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Існує відмінність в обліку нематеріальних активів між податковим та бухгалтерським обліком. А, отже виникає потреба в ведені одразу двох видів обліку.

В бухгалтерському обліку нематеріальний актив визнається активом, якщо він використовується більше року, а в податковому за термін не оговорено.

Амортизація нараховується в бухгалтерському обліку не більше 20 років у податковому – 10 років. Для нарахування амортизації застосовується прямолінійний метод. Момент закінчення амортизації в бухгалтерському обліку з місяця, наступного за місяцем вибуття, в податковому – досягнення нульової вартості.[[7]](#footnote-7)

В податковому обліку ведеться розрахунок податку на прибуток (валові доходи мінус валові витрати). Витрати на придбання нематеріальних активів, які підлягають амортизації, не відносяться до валових витрат.

Підставою для оприбуткування об’єкта нематеріальних активів є первинний документ. Відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність на Україні» і Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88, підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій і повинні мати встановлені обов’язкові реквізити.

Надходження та оприбуткування об’єкту нематеріального активу має бути оформлено первинним документом, що містить його опис, порядок використання, первісну вартість, підписи осіб, що прийняли об’єкт нематеріального активу. Первинні документи про витрати на нематеріальні активи, отримані в результаті розробки, повинні, зокрема, містити інформацію про зміст витрат (виконання робіт зі створення нематеріального активу, витрачання матеріальних цінностей на створення активу), кількісні і вартісні показники таких витрат.

Типові форми первинного обліку об’єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів та порядок їх застосування затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22 листопада 2004 року № 732.

Відповідно до порядку застосування типових форм первинного обліку об’єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів введення в господарський оборот об’єкта права інтелектуальної власності оформлюється Актом введення в господарський оборот об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-1). Інформація з Акту введення в господарський оборот об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів заноситься в Інвентарну картку обліку об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-2), яка оформлюється бухгалтерською службою підприємства на кожний об’єкт чи групу однотипних за призначенням та умовами використання об’єктів права інтелектуальної власності. У наведених документах зазначаються правові умови введення об’єкта права інтелектуальної власності в господарський оборот, тобто, зазначається назва документації, згідно з якою такий об’єкт вводиться в господарський оборот (договір на використання майнових прав інтелектуальної власності, ліцензійний договір тощо).

Відповідно до Плану рахунків облік витрат підприємств на придбання або створення нематеріальних активів ведеться на субрахунку 154 “Придбання (створення) нематеріальних активів”. Фактичні витрати на придбання (створення) і модернізацію нематеріальних активів, використання яких на дату балансу за призначенням не відбулося (не введені в господарський оборот), відображаються у складі незавершених капітальних інвестицій у нематеріальні активи.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться за об’єктами права інтелектуальної власності у складі класифікаційних груп і підгруп, визначених ПСБО 8, на окремих субрахунках рахунку 12 “Нематеріальні активи”.

Для систематизації на рахунках бухгалтерського обліку даних прийнятих до обліку первинних документів щодо операцій з нематеріальними активами можуть застосовуватися регістри синтетичного та аналітичного обліку, затверджені наказами Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 року № 356 і від 25 червня 2003 року № 422 (для малих підприємств): журнал 4, відомість 4.1, відомість 4.3, відомість 4-м.

Проведення інвентаризації активів та оформлення її результатів здійснюється в порядку, встановленому Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 року № 69.

При інвентаризації об’єктів права інтелектуальної власності їх наявність установлюється за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто, підтверджуються) відповідні права. Зокрема, з метою ідентифікації об’єктів права інтелектуальної власності інвентаризаційна комісія пересвідчується у наявності та чинності документів, що засвідчують правомірність набуття прав власності, прав використання об’єктів інтелектуальної власності — патентів, свідоцтв, дипломів, ліцензій, договорів тощо.

Інвентаризаційною комісією до інвентаризаційного опису, типова форма якого затверджена наказом Міністерства фінансів України від 22 листопада 2004 року № 732, заносяться об’єкти права інтелектуальної власності, які ідентифіковані (виявлені) під час інвентаризації. Інвентаризаційна комісія повинна перевірити обґрунтованість оприбуткування нематеріальних активів, тобто, наявність документів, на підставі яких оформлені придбані права, і документів (довідок), що описують сам об’єкт нематеріальних активів або порядок його використання (письмовий та/або образотворчий опис з формулою, креслення, схема, зразок, дискета, аудіо- відеокасета, договори щодо права суб’єкта на об’єкт інтелектуальної власності тощо).

Виявлені в інвентаризаційних описах об’єкти права інтелектуальної власності як такі, що не відображені в бухгалтерському обліку, заносяться до звіряльної відомості, яка оформлюється у порядку, визначеному наказом Міністерства фінансів України від 22 листопада 2004 року № 732, а їх вартість визначається у порядку, який відповідно до доручення Кабінету Міністрів України від 20 липня 2005 року повідомляється Фондом державного майна України.

За даними звіряльної відомості складається Акт введення в господарський оборот об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. Бухгалтерська служба на підставі зазначеного Акту відкриває Інвентарну картку обліку об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.

Виходячи із особливостей тривалого функціонування та поступового спрацювання, умов постійної динаміки відтворення нематеріальних активів використовуються наступні види оцінки нематеріальних активів:

* Первісна вартість нематеріальних активів (ВНМАП) – фактична вартість, представлена в сумі грошових коштів, які підприємство витратило на придбання (створення) нематеріальних активів;
* Залишкова вартість нематеріальних активів (ВНМАЗ) – різниця між первісною вартістю та сумою амортизаційних відрахувань;
* Середньорічна вартість нематеріальних активів (ВНМАСР) – сума вартості придбаних підприємством нематеріальних активів на початок року та їх вартість на кінець поточного року і розділена порівну;
* Балансова вартість нематеріальних активів (ВНМАБ) – вартість нематеріальних активів, які утримуються на балансі підприємства;
* Ліквідаційна вартість нематеріальних активів (ВНМАЛ) – сума, яку підприємство очікує отримати при ліквідації нематеріального активу після закінчення строку використання з врахуванням витрат, пов’язаних з продажем у разі подальшої реалізації.[[8]](#footnote-8)
	1. **Міжнародні стандарти обліку нематеріальних активів підприємства та їх зв’язок з національними стандартами обліку**

Облік нематеріальних активів по міжнародним стандартам ведеться згідно Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». Цей стандарт використовується з 1 липня 1999 року.

Згідно МСБО 38 нематеріальним активом є немонетарний актив, який не має фізичної субстанції, може бути ідентифікованим, утримується підприємством для виробництва або постачання товарів (послуг), для передавання в оренду іншим особам або для адміністративних цілей.

Особливістю нематеріальних активів є відсутність фізичної субстанції, але вони мають певний матеріальний носій. Наприклад: диск ― матеріальний носій програмного комп’ютерного забезпечення; на папері міститься угода про авторські права, свідоцтво, ліцензія, патент та інше. Але фізична основа має вторинний характер.

Ідентифікувати нематеріальний актив можна: по його відокремлюваності (підприємство може продати, орендувати, обміняти чи розподілити конкретні економічні вигоди, пов’язані з активом, без втрати майбутніх економічних вигод, що надходять віл інших активів); по наявності юридичного права; по можливості виділені отримання майбутніх економічних вигод від активу, серед загальних економічних вигод, що генерує цей актив разом з іншими активами.[[9]](#footnote-9)

До нематеріальних активів належать комп’ютерне програмне забезпечення, патенти, авторські права, кінофільми, права на іпотечне обслуговування, ліцензії на риболовлю, квоти на імпорт, привілеї, ринкові дослідження, торгові марки тощо.

Нематеріальні активи відображаються в балансі за таких умов:

а) існує імовірність того, що майбутні економічні вигоди, які відносяться до активу, надходитимуть до підприємства;

б) собівартість активу можна достовірно оцінити.

Якщо підприємство не отримує (не купує або не створює) нематеріальний актив, але здійснює витрати з метою отримання майбутніх вигод, то ці витрати відносяться до складу витрат звітного періоду.

Прикладом таких витрат є:

а) пов’язані із заснуванням підприємства (організаційні витрати) або запуском нової продукції (процесів);

б) на навчання персоналу;

в) на рекламу та або (просування продукції на ринку;

г) на переміщення та реорганізацію підприємства або його частини.

Витрати, не визнані нематеріальними активами та списані на витрати в попередніх звітних періодах (у тому числі проміжних), не слід сторнувати та включати до собівартості нематеріальних активів у наступних звітних періодах.

Нематеріальний актив слід первісно оцінювати за собівартістю. Собівартість нематеріального активу складається з ціни його придбання (включаючи будь-які імпортні мита та податки на придбання, що не відшкодовуються), а також із будь-яких видатків на підготовку активу до використання за призначенням, які безпосередньо відносяться до нього. Будь-які торговельні знижки вираховуються при визначенні собівартості.

У деяких випадках нематеріальний актив можна придбати безкоштовно або за номінальну компенсацію шляхом державного гранта. Це відбувається, коли держава продає чи розподіляє підприємству нематеріальні активи, такі як ліцензії на роботу радіо- чи телестанцій, ліцензії чи квоти на імпорт або права на доступ до інших обмежених ресурсів.

Нематеріальні активи можна обмінювати на подібні чи неподібні.

Створені самим підприємством гудвіл, торгові марки (товарні знаки), газетні заголовки, назви видань, список клієнтури та інші об’єкти, що мають аналогічну субстанцію, не визнаються активами. Інші нематеріальні активи потребують аналізу процесу їх створення. Такий аналіз передбачає поділ процесу створення нематеріальних активів на дві фази – дослідження та розробки.

МСБО 38 "Нематеріальні активи" вказує на те, що внутрішньогенерований гудвіл не слід визнавати як актив тому, що він не становить контрольований підприємством ресурс, який можна ідентифікувати та достовірно оцінити за собівартістю.

Якщо підприємство не може відокремити етап дослідження від етапу розробок внутрішнього проекту для створення нематеріального активу, воно розглядає видатки на такий проект так, ніби вони були понесені та етапі дослідження.

Прикладами досліджень є:

а) діяльність, спрямована на отримання нових знань;

б) пошук, оцінка та остаточний вибір застосування результатів дослідження чи інших знань;

в) пошук альтернативи матеріалам, приладам, продуктам, технологіям, системам чи послугам;

г) формулювання, розробка, оцінка та остаточний вибір можливих альтернатив новим чи вдосконаленим матеріалам, приладам, продуктам, технологіям, системам чи послугам.

Прикладами розробок є:

а) проектування, конструювання та випробовування прототипів та моделей перед комерційним виробництвом або використанням;

б) проектування інструментів, матриць, ливарних форм та штампів, у яких застосовано нову технологію;

в) проектування, конструювання та функціонування дослідного заводу, який за масштабом не є економічно доцільним для комерційного виробництва;

г) проектування, конструювання та випробовування обраної і альтернативи для нових чи вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, технологій, систем чи послуг.[[10]](#footnote-10)

Собівартість внутрішньогенерованого нематеріального активу складається зі всіх видатків (які обґрунтовано та послідовно можна прямо віднести або розподілити) на створення, виробництво та підготовку активу до використання за призначенням.

У фінансових звітах слід розкривати сукупну суму видатків на дослідження та розробки, визнану як витрати протягом періоду.

Кожний вид нематеріальних активів відображається в обліку на окремому рахунку.

Систематичний розподіл вартості нематеріальних активів на періоди, в яких вони приносять прибутки, називають амортизацією.

Суму нематеріального активу, яка амортизується, слід розподіляти на систематичній основі протягом найкраще оціненого строку його корисної експлуатації.

Строк корисної експлуатації нематеріального активу, як пра­вило, не перевищує двадцяти років, починаючи з дати, коли актив стає придатним для використання. Нематеріальні активи чутливі до технічного старіння. Отже, імовірно, що строк їхньої корисної експлуатації буде коротким і завжди обмеженим. Для нарахування амортизації нематеріальних активів вико­ристовують прямолінійний метод до того часу поки компанія не доведе необхідність застосування іншого методу.

Нематеріальний актив слід виключати з балансу при ліквідації або якщо від його використання та наступної ліквідації майбутньої економічної вигоди не очікується.

Федеральна Податкова Служба США (ФПС) регулює розрахунок оподатковуваного прибутку, оскільки розмір оподатковуваного прибутку та прибутку у фінансовій звітності не завжди відповідають один одному.[[11]](#footnote-11)

Інструкція Федеральної Податкової Служби для розрахунку оподатковуваного прибутку дозволяє використовувати метод прискореної амортизації.

Спираючись на метод прискореної амортизації та принц «піврічної конвенції», інструкції Федеральної Податкової Служби США з розрахунку податку на прибуток диференціюють норму амортизації для різних груп засобів, при цьому встановлений процент амортизації може змінюватись з року в рік.

Застосування принципу «піврічної конвенції» дозволяє амортизувати засоби швидше, ніж за рівномірним методом.

Якщо при розрахунку оподатковуваного прибутку на підприємстві використовують метод прискореної амортизації при розрахунку бухгалтерського прибутку ― метод рівномір амортизації, оподатковуваний прибуток у перші роки може бути меншим, ніж бухгалтерський прибуток. При такій ситуації у фірми виникають відстрочені податкові зобов'язання, які класифікуються як довгострокові.

Згідно з МСБО 36 «зменшення корисності активів» слід періодично оцінювати спроможність нематеріального активу забезпечувати майбутні економічні вигоди, достатні для відшкодовування балансової вартості цього активу. Сумою відшкодування нематеріального активу є вища з двох оцінок: чиста ціна реалізації або теперішня (дисконтова на) вартість очікуваних грошових надходжень від використання активу.[[12]](#footnote-12)

1. **ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА**
	1. **Облікова політика обліку нематеріальних активів на підприємстві**
	2. **Бухгалтерський облік нематеріальних активів на підприємстві**
	3. **Податковий облік нематеріальних активів на підприємства та його зв’язок з фінансовим обліком**
	4. **Організація обліку нематеріальних активів підприємства в умовах використання інформаційних комп’ютерних систем**
2. **КОНТРОЛЬ І АУДИТ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА**
	1. **Методика перевірки державними контролюючими органами обліку нематеріальних активів підприємства**

Відповідно до Указу Президента України «Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи» від 27 серпня 2000 р. № 1031/2000 контрольно-ревізійна служба має забезпечити суворий контроль за використанням коштів бюджетів усіх рівнів та позабюджетних фондів, а також контроль за збереженням державного і комунального майна всіма підприємствами, установами і організаціями незалежно від форми власності та відомчої належності й підпорядкованості. Головне контрольно-ревізійне управління України стає центральним органом виконавчої влади, який забезпечує реалізацію державної політики у сфері фінансового контролю.

Під час ревізії слід перевірити, чи правильно включені відповідні витрати підприємства до нематеріальних активів і чи правильно вони оцінені.

Рахунок 12 "Нематеріальні активи" призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів.

До нематеріальних активів належать немонетарні активи, які не мають матеріальної форми й можуть утримуватися підприємством для використання більше року (права користування природними ресурсами, майном, права на знаки для товарів і послуг та на об'єкти промислової власності, авторські права, гудвіл та інші нематеріальні активи).

Методологічні засади формування інформації про нематеріальні активи визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи".

Ревізор перевіряє, чи достовірно визначено вартість придбаного нематеріального активу і яку економічну вигоду від реалізації або використання його має підприємство.

Не менш важливо також визначити витрати, пов'язані з розробкою нематеріального активу. Однак слід мати на увазі, що не визначаються активом, а підлягають відображенню в складі витрат того звітного періоду, в якому їх було здійснено: витрати на дослідження, на підготовку й перепідготовку кадрів, на рекламу й підвищення репутації підприємства (гудвіл). Придбані нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Коли нематеріальні активи отримано внаслідок об'єднання підприємств, то вони оцінюються за їх справедливою вартістю. Ревізор повинен також з'ясувати, чи правильно здійснюється переоцінка тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок.

При цьому слід врахувати, що переоцінені первісна вартість та знос об'єкта нематеріального активу визначаються як добуток відповідно первісної вартості або зносу та індексу переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Як правило, сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів показується у складі додаткового капіталу, а сум уцінки — у складі витрат звітного періоду. При вибутті об'єктів нематеріальних активів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

Ревізор перевіряє правильність нарахування зносу за нематеріальними активами і включення його у витрати виробництва. Знос відноситься на собівартість продукції (робіт, послуг), сума зносу нараховується щомісяця за нормами, розрахованими виходячи з первинної вартості нематеріальних активів і строку їх корисного використання (але не більше строку діяльності підприємства).

Перевіряючи документи щодо нарахування зносу нематеріальних активів, треба встановити, чи за всіма об'єктами нематеріальних активів нараховується знос і чи економічно обґрунтовані встановлені норми, яка періодичність нарахування зносу й наскільки правильно його включено у собівартість продукції.

Ревізор перевіряє також правильність нарахування амортизації нематеріальних активів. Згідно з П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" нарахування амортизації здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлює підприємство при визначенні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не більше 20 років. При визначенні строку корисного використання об'єкта слід урахувати строки використання подібних активів, моральний знос і правові обмеження щодо строків його використання. Причому метод амортизації нематеріального активу вибирається підприємством самостійно. Якщо умови отримання майбутніх економічних вигод підприємство не може визначити, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Розрахунок амортизації здійснюється згідно з П(С)БО 7 "Основні засоби".

Розраховуючи вартість, яка амортизується, ліквідаційну вартість нематеріальних активів прирівнюють до нуля, за винятком випадку, коли ліквідаційну вартість можна визначити на підставі інформації існуючого активного ринку і останній існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта. Причому нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив став придатним для використання.

І навпаки, нарахування амортизації припиняється починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу. Метод амортизації та термін використання об'єкта може переглядатися наприкінці звітного року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання економічних вигід.

Таким чином, амортизація нематеріального активу нараховується, виходячи з нового методу нарахування амортизації й строку використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.

На завершальній стадії ревізії ревізору слід перевірити правильність визначення підприємством кінцевого фінансового результату від вибуття нематеріальних активів.

Варто зауважити, що нематеріальний актив може бути списаний з балансу в разі його вибуття чи продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання.

У цьому разі фінансовий результат від вибуття об'єкта немате­ріальних активів визначається як різниця між доходом від вибуття (за вирахуванням непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибут­тям) та їх залишковою вартістю.

* 1. **Аудит нематеріальних активів підприємства**

Аудитор при підписанні угоди на проведення аудиту та надання аудиторських послуг, узгоджує свою діяльність та майбутні дії, формуючи програму проведення аудиту нематеріальних активів.

При укладанні договору та програми на проведення перевірки аудитор повинен керуватися Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006 р. № 140-V, відповідно до якого він може здійснювати аудиторську діяльність в тому разі, якщо розмір винагороди за надання аудиторських послуг враховує необхідний час, належні знання, вміння, кваліфікацію, ступінь відповідальності аудитора для якісного виконання таких послуг і т. п. В свою чергу, це дасть змогу контролювати витрачений час на здійснення аудиторської перевірки, його нормувати та раціонально використовувати.

Разом із тим, сама програма проведення аудиту проектується за окремими стадіями та етапами перевірки, що є взаємопов'язаними між собою і доповнюють один одного.

Для початку розробляється загальна програма проведення аудиту нематеріальних активів (таб. ):

Таблиця

Загальна програма аудиту нематеріальних активів

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №: з/п | Аудиторські процедури | Термін перевірки | Виконавець | Примітки |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. | Перевірка наявності нематеріальних акти­вів і отримання підтвердження на право власності на всі необоротні матеріальні активи, які зберігаються на підприємстві чи у довірених осіб |  |  |  |
| 2. | Перевірка правильності й повноти відображення в обліку нематеріальних активів |  |  |  |
| 3. | Перевірка санкціонування операцій із нематеріальними активами |  |  |  |
| 4. | Порівняння даних первинного обліку, реєстрів синтетичного й аналітичного обліку нематеріальних активів із даними Головної книги |  |  |  |
| 5. | Перевірка правильності й повноти оприбуткування, обліку та вибуття нематеріальних активів |  |  |  |
| 6.  | Перевірка правильності нарахування амортизації, а саме:- термінів корисного використання;- розрахунків сум амортизації;- спадкоємності облікової політики попередніх періодів |  |  |  |
|  | Перевірка даних синтетичного й аналітичного обліку, зносу нематеріальних активів за Головною книгою |  |  |  |
| 8. | Визначення правомірності обліку активів у складі нематеріальних |  |  |  |
| 9. | Визначення правомірності віднесення об'єктів, які надійшли у звітному періоді, до нематеріальних активів |  |  |  |
| 10. | Перевірка правильності визначення фактичної собівартості придбання об'єктів |  |  |  |
| 11. | Перевірка правильності відображення в обліку сум сплаченого при придбанні об'єктів ПДВ |  |  |  |
| 12. | Перевірка обґрунтованості встановленого строку корисного використання, правиль­ності нарахування норми погашення |  |  |  |
| 13. | Перевірка дотримання при розрахунку норми погашення вартості окремих активів, терміну їх дії, передбаченого нормативними актами |  |  |  |
| 14. | Визначення правомірності розрахунку і відображення на рахунках бухгалтерського обліку суми вартості нематеріальних активів, які списуються. |  |  |  |

На основі загальної програми проведення аудиту складається більш детальна програма проведення аудиту нематеріальних активів, яка містить наступні реквізити: (таб. .)

Таблиця

Програма проведення аудиту нематеріальних активів

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Основні етапи проведення аудиту нематеріальних активів | Завдання ті цілі аудиту на кожному етапі | Методи проведення перевірки, джерела аудиторських доказів | Строки перевір-ки та кількість заплано-ваних людино-годин | Примітки, специфічні характеристики виявлені аудитором |
| ПОПЕРЕДНІЙ | Ознайомлення із специфікою діяльності підприємства та його обліковою політикою. Складання плану аудиту | Спостереження, опитування, анкетування, дослідження попередніх аудиторських перевірок. Статут підприємства, інвентарні картки, накази тощо |  |  |
| БЕЗПОСЕРЕДНІЙ | Перевірка за фактом | Оцінка результатів раніше проведених інвентаризацій, проведення наочної інвентаризації | Порівняння даних інвентаризації з даними аналітичного обліку, проведення вибіркової перевірки за участю аудитора (спостереження). Інвентаризаційні матеріали, описи, акти, відомості, картки, інші первинні документи |  |  |
| Документальнаперевірка | Перевірка правильності та повноти оприбуткування нематеріальних активів, їх вибуття, поліпшення, результатів  | Порівняння даних регістрів обліку з даними Головної книги, перевірка документації щодо витрат, понесених у зв'язку із придбанням, поліпшенням. Перевірка правильності розрахунку ПДВ, орендної плати згідно з орендними договорами, визначення первісної вартості,  |  |  |
|  | Документальнаперевірка | переоцінки, оренди, капітальних інвестицій, амортизаційних відрахувань, зносу, кореспонденції рахунків в обліку | розрахунку суми уцінки та дооцінки, доцільності обраного методу амортизації. Перевірка наявності документів на право власності на об'єкти нематеріальних активів, відповідності Даних аналітичного та синтетичного обліку. Інвентаризаційні відомості, ліцензій, сертифікати, розрахунки бухгалтерії, акти приймання-передачі, договори оренди, наказ про облікову політику, регістри обліку |  |  |
| Заключний | Формування розділу аудиторського висновку щодо нематеріальних активів | Аналіз та обґрунтування отриманої в процесі аудиторської перевірки інформації. Робочі документи аудитора |  |  |

Метою аудиту операцій з нематеріальними активами є об’єктивний збір інформації про економічні дії з цими активами, та їх оцінка для встановлення ступеня відповідності прийнятим нормам податкового і бухгалтерського обліку; та надання результатів перевірки зацікавленим користувачам.

Аудит нематеріальних активів є невід’ємною частиною загального аудиту суб’єкта господарювання.

Метою аудиторської перевірки нематеріальних активів є підтвердження відповідності облікової політики, методики обліку та оподаткування операцій з нематеріальними активами чинному законодавству та відповідного відображення в податковому та бухгалтерському обліку і фінансовій звітності:

* Первісної вартості нематеріальних активів
* Наявність матеріального носія об’єкту і документів, які підтверджують права на нематеріальний актив
* Строки дії правовстановлюючих документів
* Сум нарахованої амортизації нематеріальних активів
* Операцій, пов’язаних із рухом нематеріальних активів
* Витрат на поліпшення нематеріальних активів
* Результати переоцінок нематеріальних активів

Завданням аудиту нематеріальних активів є:

* Перевірка твердження, що нематеріальні активи, відображені у звітності, належать підприємству
* Перевірка відповідності оцінки та класифікації нематеріальних активів згідно П(с)БО 8 «Нематеріальні активи»
* Перевірка відповідності нарахування та відображення зносу нематеріальних активів обраній обліковій політиці
* Перевірка достовірності відображення залишків нематеріальних активів у звітності підприємства
* Встановлення правильності документального оформлення надходження, переміщення, використання та списання нематеріальних активів
* Оцінка організації синтетичного й аналітичного обліку нематеріальних активів
* Перевірка правильності нарахування щомісячного зносу нематеріальних активів
* Перевірка дотримання підприємством податкового законодавства щодо операцій пов’язаних з придбанням, нарахуванням амортизації, вибуттям нематеріальних активів
* Аналіз використання підприємством нематеріальних активів за часом і потужністю з урахуванням специфіки виробничої діяльності підприємства, якщо це обумовлено укладеним договором
* Встановлення правильності визначення строку корисної експлуатації (використання) нематеріальних активів
* Підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському первісної та ліквідаційної вартості нематеріальних активів, а також результатів їх переоцінки
* Перевірка доцільності проведення витрат на поліпшення нематеріальних активів та правильності відображення в бухгалтерському та податковому обліку понесених витрат
* Вивчення законності списання нематеріальних активів внаслідок непридатності їх до використання та правильності проведених операцій по ліквідації нематеріальних активів
* Підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з нематеріальних активів

У першу чергу аудитор ознайомлюється з обліковою політикою підприємства щодо нематеріальних активів. В наказі про облікову політику МПМ «Контакт» розкрита така інформація:

* про способи оцінки об'єктів нематеріальних активів, придбаних в обмін на інше майно, яке відрізняється від грошових коштів;
* про зміну вартості нематеріальних активів, у якій вони прийняті до бухгалтерського обліку (враховуючи випадки поліпшення, доробок і ліквідації);
* про прийняті суб'єктом господарювання строки корисного використання об'єктів нематеріальних активів;

При проведенні аудиту бухгалтерського обліку нематеріальних активів у суб'єкта господарювання аудитор повинен використовувати такі доказові джерела інформації:

* Первинні документи з обліку нематеріальних активів.
* Облікові регістри синтетичного обліку нематеріальних активів (відомості, журнали, книги).
* Рахунки Головної книги, призначені для обліку нематеріальних активів і їх зносу.
* Бухгалтерський баланс звітного періоду.
* Звіт про фінансові результати (в частині фінансових результатів від ліквідації, продажу нематеріальних активів і витрат на поліпшення нематеріальних активів, амортизація як елемент операційних витрат).
* Звіт про рух грошових коштів (розділ 2).
* Примітки до фінансової звітності.
* Фінансова звітність за попередній період.
* Результати опитування і анкетування керівництва підприємства з питань збереження, використання, обліку нематеріальних активів.
* Документація внутрішнього аудитора з контролю за необоротними активами.
* Відповіді на запит від постачальників, розробників нематеріальних активів.
* Робочі документи і звіт попереднього аудитора.
* Контракти, угоди про оренду, страхові поліси.
* Кошториси і плани поліпшень, доробок нематеріальних активів.
* Розрахунки амортизаційних відрахувань по нематеріальним активам.
* Наказ про облікову політику в частині обліку нематеріальних активів.

Згідно законодавства аудитор по результатам своєї роботи складає:

* Аудиторський звіт про виконану роботу
* Аудиторський висновок при здійснені аудиту фінансової звітності.

Аудит нематеріальних активів ділиться на дві частини:

* Фактична наявність
* Документальна перевірка

Перевірка фактичної наявності – це проведення інвентаризації нематеріальних активів.

При інвентаризації нематеріальних активів слід врахувати наступне:

* перевірка нематеріальних активів здійснюється тільки в грошовому (вартісному) вираженні на підставі первинних документів. До останніх відносяться акти приймання-передачі, платіжні документи, ліцензійні угоди, патенти та інші свідоцтва, що підтверджують факт придбання або створення нематеріальних активів;
* перевіряється відповідність нематеріальних активів вимогам, викладеним в П(С)БО 8;
* визначається можливість отримання в майбутньому економічних вигід від використання нематеріальних активів.

Проведення інвентаризації нематеріальних активів починається з визначення правильності віднесення сум, що обліковуються на рахунку 12 "Нематеріальні активи", саме до складу нематеріальних активів, після чого проводиться перевірка обґрунтованості їх оприбуткування, тобто наявності документів, на підставі яких оформлено придбані майнові права.

По всіх нематеріальних активах перевіряється наявність розпорядчого документу підприємства про затвердження корисного терміну їх використання; повинна бути встановлена наявність на підприємстві документів з детальним описом кожного нематеріального активу та порядку його використання.

Програмні продукти перевіряються за їх наявністю на відповідних носіях та експлуатаційною пробою.

В інвентаризаційному описі обов'язково повинно бути зазначено:

* інвентарний номер об'єкта нематеріального активу;
* його назву та стислу характеристику;
* місце знаходження (експлуатації), тобто назву структурної одиниці підприємства, де використовується даний інвентарний об'єкт;
* первісну вартість і суму нарахованого зносу;
* строк корисного використання.

При перевірки нематеріальних активів за фактом особливу увагу приділяють попереднім матеріалам інвентаризації, актам інвентаризації орендованих нематеріальних активів. Якщо картина виявляється нечіткою та заплутаною, то провадять вибіркову інвентаризацію під наглядом аудитора. Розбіжності в документальному оформленні наявності та руху нематеріальних активів виявляють зіставленням сум, що наведені в аналітичних та синтетичних документах обліку нематеріальних активів (Типові форми № НА-1, № НА-2, № НА-4, Журнал 4 Відомість 4.3, Журнал 5 розділ 1).

Після вивчення фактичної наявності нематеріальних активів аудитор розпочинає документальну перевірку.

1. Перевірка правильності віднесення активів підприємства до нематеріальних активів. Перевіряються – достатність умов визнання об’єктів нематеріальними активами.
2. Перевірка достовірності визначення строку корисної експлуатації нематеріальних активів. Перевіряється наявність в Наказі про облікову політику підприємства інформації про строк корисної експлуатації нематеріальних активів, який згідно з вимогами П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» не повинен перевищувати 20-ти років.
3. Перевірка правильності оприбуткування нематеріальних активів, порівнюючи даних обліку з даними первинних документів.

Для цього аудитору необхідно з’ясувати:

* Шляхи находження нематеріальних активів на підприємство
* Наявність комісії по прийняттю та оприбуткуванню активів
* Відповідні договори купівлі-продажу
* Чи вірно зазначена первісна вартість в актах приймання-передачі
* Призначення матеріально-відповідальних осіб та укладання з ними договорів про матеріальну відповідальність.

Особливу увагу потрібно приділити програмним продуктам, які є на підприємстві, і наявності документів, що підтверджують право на їх використання безпосередньо на підприємстві: договір купівлі-продажу, договору дарування, державного патенту, ліцензійного узгодження, інші документи, які підтверджують право власності. Крім того звіряються дані первинних документів з придбання об’єкту з платіжними вимогами постачальників, а останні порівнюються з виписками банку.

1. Перевірка правильності нарахування амортизації нематеріальних активів. Для цього аудитор з’ясовує, чи дотримано обраний в обліковій політиці метод нарахування амортизації для нематеріальних активів.
2. Перевірка відповідності даних аналітичного та синтетичного обліку нематеріальних активів. Звіряються данні в Журналі 4 відомості 4.3 з даними типових форм НА-2 «Інвентарна картка обліку об’єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів», НА-4 «Інвентарний опис об’єкта інтелектуальної права власності в складі нематеріальних активів»; та з даними Головної книги і фінансової звітності.
3. Перевірка правильності оформлення вибуття об’єктів шляхом порівняння даних з первинними документами. Необхідно з’ясувати причини вибуття об’єктів, звірити з первинними документами факт вибуття. Аудитор повинен ознайомитися зі складом комісії, призначеної керівником підприємства, яка контролює рух і ліквідацію об’єктів нематеріальних активів. Особливу увагу слід приділити нарахуванню ПДВ, як при вибутті так і при надходженні нематеріальних активів; наслідків відображення цих операцій в рахунках доходів та витрат.
4. Перевірка правильності ведення обліку орендованих об’єктів. При обліку нематеріальних активів використовуються договори оренди: ліцензіоні договори на використання об’єктів інтелектуальної власності (право використання об’єкту) та франчайзинг (право використовувати нематеріальні активи за оплату. Перевіркою встановлюється наявність угод на оренду, правильність та обґрунтованість ставок орендної плати, порядок повернення нематеріальних активів орендодавцю. У випадку оренди земельної ділянки перевіряється договір оренди (суборенди) або тимчасового користування земель із зазначенням реквізитів документа, який підтверджує право власності орендодавця на земельну ділянку. Особливо ретельно аудитором перевіряються договори комерційної концесії, укладені підприємством на предмет передачі в оренду об’єктів інтелектуальної власності (промислові зразки, програмні продукти, бази даних, ноу-хау. тощо). Необхідно перевірити правильність відображення оренди нематеріальних активів згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку.
5. Виявити можливі порушення, задокументувати, обґрунтувати, зробити необхідні висновки, що надасть змогу підприємству виправити їх.

Дані, отримані в результаті перевірки оформлюються згідно наведеної нижче таблиці (таб. 3.1.1):

Таблиця 3.1.1

Перевірка руху нематеріальних активів

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номенклатурний номер | Найменування основних засобів | Зміст операції | Напрямок вибуття | Дані про рух основних засобів | Кореспонденція рахунків |
| Первісна вартість | Сума нарахованого зносу | дебет | кредит |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |

**Висновки**

Нематеріальні активи надають підприємству певні переваги в бізнесі. Але головна проблема з якою зустрічаються їх власники – це оцінка нематеріальних активів. На даний час на Україні існує інститут оцінки - суб’єкти оціночної діяльності. І постановою Кабінету Міністрів України від 3 жовтня 2007 року № 1185 було затверджено Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності». Згідно цього стандарту повинна провадиться незалежна оцінка майнових прав на об’єкти права інтелектуальної власності.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. № 3125-ХІІ // Голос України. - 1993. - 29 травня.
2. Закон України «Про внесення змін і доповнень до статті 10 Закону України «Про аудиторську діяльність»» // Відомості Верховної Ради України. - 1995. - № 14. - С. 88.
3. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» від 26 січня 1993 р. // Голос України. - 1993. - 2 березня.
4. Закон України від 28 грудня 1994р. № 34/94-ВР «Про оподаткування підприємств» у редакції Закону України від 22 травня 1997 р. № 293/9 7-ВР (зі змінами і доповненнями) // Бібліотека «Все про бухгалтерський облік». - № 4. - С. 476-507.
5. Закон України «Про внесення змін до статті 5 Закону України «Про податок на додану вартість»» від 5 грудня 1997 р. за № 698/97-ВР // Голос України. - 1997. - 25 грудня.
6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 p. № 996-XIV // Нове діло. 2000. - № 15 (34). - 13-20 жовтня.
7. Закон України «Про авторське право і суміжні права» від 23.12.93 № 3792-XII.
8. Закон України «Про охорону прав на винаходи і корисні моделі» від 15.12.93 № 3687-XII.
9. Закон України «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» від 15.12.93 № 3689-XII.
10. П(С)БО 2 - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Баланс". Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.
11. П(С)БО 8 - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи". Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242.
12. П(С)БО 19 - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об’єднання підприємств" Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163.
13. Національні нормативи аудиту. Кодекс професійної етики аудиторів України. - К.: Основа, 1999. - 274 с.
14. Наказ 732 - Наказ Мінфіну України від 22.11.2004 № 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об’єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів».
15. Наказ 356 – Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356 «Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку».
16. Международные нормативы аудита: Сб. с коммент. - Вып. 5. - М.: Аудит-трейнинг, 1992.
17. 2001 МБФ. Стандарти аудиту та етики. – К.: ТОВ «Паритет-інформ», 2003. – 712 с.
18. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку: нормативна база. Нова редакція. – Х.: Курсор, 2006 – 278 с.
19. План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування / Уклад. М. Пустовіт. – Х.: Фактор, 2006. – 183 с. – (Серія «Бібліотека законодавства»)
20. Білуха М.Т. Курс аудиту. - К.: Вища школа: Т-во «Знання», 2000. – 574 с.
21. Бойчик І. М. Економіка підприємства. Навчальний посібник.- К.: Атіка, 2002.-480 с.
22. Бутинецъ Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. - Житомир: ЖІТІ, 2000. - 608 с.
23. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит". - 3-є вид., доп. і перероб. - Житомир: ЖІТІ, 2003.-444 с.
24. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит". /За ред. проф. Ф.Ф. Бугинця. - 3-є вид. перероб. і доп. - Житомир: ПП "Рута", 2001. -512 с.
25. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050201 «Менеджмент організацій» та 7.050107 «Економіка підприємств»/ Т.А. Бутинець, Л.В. Чижевська, С.Л. Береза; За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ЖІТІ, 2000. – 672 с.
26. Бухгалтерський словник. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. - Житомир: ПП "Рута", 2001.-224 с.
27. Бухгалтерський фінансовий облік. Конспект лекцій: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит". / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. - 2-ге вид. доп. і перероб. - Житомир: ЖІТ1, 2003. - 300 с.
28. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. - 5-е вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2003. - 724 с.
29. Должанський М. І., Должанський А. М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: Навчальний посібник. – Л.:Львівський банківський інститут НБУ, 2003. – 494 с.
30. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: Пер. с англ. - М: Финансы и статистика: ЮНИТИ, 1992. - 240 с.
31. Економіка підприємства: Підручник / За заг. ред. С.Ф. Покропивного. – Вид. 2-ге, перероб. та доп. – К.: КНЕУ, 2001. – 528 с., іл.
32. Енциклопедія господарських операцій. – Х.: Фактор, 2006. – 992 с.
33. Енциклопедія господарських операцій. – Х.: Фактор, 2006. – 992 с.
34. Кадуріна Л.О. Основи аудиту: Навч. посіб. – Краматорськ, ДДМА, 2003. – 195 с.
35. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. - М.: Аудит: ЮНИТИ, 1995. - 527 с.
36. Клименко А. нематеріальні активи: від придбання до ліквідації. – Х.: Фактор, 2005. – 320 с.
37. Кочерга С.В., Пилипенко К.А, Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 216 с.
38. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Навч. посіб. – К.: Каравела, 2004. – 568 с.
39. Кулішов В.В. Основи економічної теорії: Підручник для студентів вищих закладів освіти. – 3-те вид., випр. і доп. – Львів: «Магнолія 2006», 2007. – 516 с.
40. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, С.М. Шулепова; 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 576 с.
41. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: Монографія. – К., 2003. – 260 с.
42. Петрик О.А., Фенченко М.Т. Аудит у зарубіжних країнах: Навч.-метод. Посібник для самостійного вивчення дисципліни / За заг. ред. О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2002.
43. Романов А.М., Одинцов Б.Є. Автоматизація аудиту. – М.: Аудит, ЮНІТІ 1999. – 336 с.
44. Рудницький В. Методологія і організація аудиту. - Тернопіль: Економічна думка, 1998. - 192 с.
45. Савченко В. Аудит використання активів і фінансово-господарських операцій // Бухгалтерський облік і аудит. - 1994. - № 9. - С. 12-15.
46. С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник. – К.: Лібра, 2001. – 840 с.
47. Усач Б. Ф. Аудит: Навч. посіб. – 4-те вид., випр. і доп. – К.: Знання, 2007. – 231 с.
48. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія: Підручник. – 4-те вид., стер. – К.: Знання-Прес, 2002. – 253 с. – (Вища освіта ХХІ століття).
49. Види та структура аудиторського висновку про перевірену фінансову звітність // Вісник податкової служби України – 2005. – №30. – с. 55-61.
50. Вовченко Т. Нічого матеріального. // Дебет-Кредит. – 2003. – № 42. – стор.21-25.
51. Голов С. Облік нематеріальних активів за МСБО // Бухгалтерський облік і аудит – 1999. – №7-8 – с. 42-50.
52. Дьяченко Ю.Н. Касьян О.В. Определение виборки при проведении аудиторской проверки // Економіка. Фінанси. Право. – 2005. – № 6. – с. 34-37.
53. Захаркіна І. Процедури аудиту окремих форм обману (шахрайства). Дії аудитора при виявленні фактів шахрайства. // Бухгалтерський облік і аудит.. – 2002. – № 11. – с. 51-52.
54. Зубик С., Середа О., Колотило О. Виды аудиторских заключений и особенности их составления. // Аудит, ревизия, контроль. – 1998. – № 1. – с. 35-40.
55. Козлов А. Робоча таблиця аудитора по оцінці внутрішнього контролю. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 11. – с. 52-53.
56. Кругляк Б., Гуменюк А., Аудит основних засобів промислових підприємств : методичний аспект. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 7. – с. 50-58.
57. Міронов Д. НМА в податковому бух обліку: Шість особливостей. // Дебет-Кредит. – 2006. – № 12. – стор.29-33.
58. Нашкерська Г. Оцінка нематеріальних активів. // Бухгалтерський облік та аудит. – 2006. – № 11. – стор. 23-30.
59. Оценка торговых марок // Практика оценки. – 2008. – № 3 (18).
60. Петрик О., Зотов В. Аудиторська діяльність в Україні: законодавчо-нормативне регулювання, сучасний стан. . // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. - № 11. – с. 59-65.
61. Савченко В. Аудит використання активів і фінансово-господарських операцій // Бухгалтерський облік і аудит. - 1994. - № 9. - С. 12-15.
62. Саженец С. Организация аналитического учёта нематериальных активов на предприятиях. // Бухгалтерський облік та аудит. – 2002. – № 7. – стор. 23-27.
63. Славкова О.П. Особливості проведення аудиту в комп’ютерному середовищі // Економіка АПК. - 2006. - № 3. - с. 45-49.
64. Уманців Г. Внутрішній гудвіл підприємства:економічна природа, проблеми оцінки та обліку. // Бухгалтерський облік та аудит. – 2006. – № 9. –стор. 20-23.
1. . Кулішов В.В. Основи економічної теорії: Підручник для студентів вищих закладів освіти. – Львів. – стор. 173 [↑](#footnote-ref-1)
2. Економіка підприємства: Підручник / За заг. ред. С.Ф. Покропивного. – К.: КНЕУ, 2001. – стор. 137 [↑](#footnote-ref-2)
3. Економіка підприємства: Підручник / За заг. ред. С.Ф. Покропивного. – К.: КНЕУ, 2001. – стор. 128 [↑](#footnote-ref-3)
4. Економіка підприємства: Підручник / За заг. ред. С.Ф. Покропивного. – К.: КНЕУ, 2001. – стор. 140 [↑](#footnote-ref-4)
5. Уманців Г. Внутрішній гудвіл підприємства:економічна природа, проблеми оцінки та обліку. // Бухгалтерський облік та аудит. – 2006. – № 9. – стор. 20-23 [↑](#footnote-ref-5)
6. С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник. – К.: Лібра, 2001. – стор. 200 [↑](#footnote-ref-6)
7. Міронов Д. НМА в податковому бух обліку: Шість особливостей. // Дебет-Кредит. – 2006. – № 12. – стор.32. [↑](#footnote-ref-7)
8. Кулішов В.В. Основи економічної теорії: Підручник для студентів вищих закладів освіти. – Львів. – стор. 174. [↑](#footnote-ref-8)
9. С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник. – К.: Лібра. – стор. 200. [↑](#footnote-ref-9)
10. Кочерга С.В., Пилипенко К.А, Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, - стор.97 [↑](#footnote-ref-10)
11. Кочерга С.В., Пилипенко К.А, Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, - стор.98 [↑](#footnote-ref-11)
12. С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник. – К.: Лібра. – стор. 209. [↑](#footnote-ref-12)