

УДК 657.6-047.74:657.421.3

DOI: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2021-2-14>

**Дядюн О.О.**

аспірантка кафедри аудиту  
Державного вищого навчального закладу  
«Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана»

**Diadiun Olena**

PhD Student at the Department of Audit  
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

## ПЛАНУВАННЯ ТА ЕТАПИ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

## PLANNING AND STAGES OF AUDIT OF INTANGIBLE ASSETS OF THE ENTERPRISE

*У статті досліджено сутність поняття «планування» та доведено його суттєве значення в процесі аудиторської перевірки. Проаналізовано ключові вимоги МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» та можливість їх застосування під час аудиту нематеріальних активів. У результаті проведеного дослідження ідентифіковано етапи аудиту нематеріальних активів. Розглянуто алгоритм планування аудиторської перевірки нематеріальних активів в умовах сталого розвитку. Сформульовано мету і завдання аудиту нематеріальних активів, а також визначено основні об'єкти контролю через призму двох напрямів: аудит фінансової звітності та аудит в умовах сталого розвитку, який включає також і нефінансові показники. Окреслено перелік аудиторських процедур для формування стратегії і плану аудиту нематеріальних активів в умовах сталого розвитку.*

**Ключові слова:** планування аудиту, нематеріальні активи, сталий розвиток, стратегія аудиту, аудиторська процедура, документування, міжнародні стандарти аудиту.

*В статье исследована сущность понятия «планирование» и доказано его существенное значение в процессе аудиторской проверки. Проанализированы ключевые требования МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» и возможность их применения при аудите нематериальных активов. В результате проведенного исследования идентифицированы этапы аудита нематериальных активов. Рассмотрен алгоритм планирования аудиторской проверки нематериальных активов в условиях устойчивого развития. Сформулированы цель и задачи аудита нематериальных активов, а также определены основные объекты контроля в контексте двух направлений: аудит финансовой отчетности и аудит в условиях устойчивого развития, который включает также и нефинансовые показатели. Определены перечень аудиторских процедур для формирования стратегии и плана аудита нематериальных активов в условиях устойчивого развития.*

**Ключевые слова:** планирование аудита, нематериальные активы, устойчивое развитие, стратегия аудита, аудиторская процедура, документирование, международные стандарты аудита.

*The article has examined the essence of the definition of «planning» and «audit planning». The place and importance of planning in the audit process are considered: from the standpoint of ISA and the approaches of domestic scientists, as well as in the context of the audit of intangible assets. The key requirements of ISA 300 «Planning an Audit of Financial Statements» and the possibility of their application in the audit of intangible assets are analyzed. Scientific approaches to determining the stages of audit of intangible assets are studied. As a result of the study, the stages of audit of intangible assets were identified through the projection of the general stages of the audit: preparative, intermediate, physical inspection, audit of financial statement line items, final. It is proposed to consider the audit of intangible assets from two positions: the audit of financial statements and the audit of sustainable development. Emphasis on the importance of the transition to a sustainable development audit, which also includes confirmation of non-financial indicators, is placed. The algorithm of planning the audit of intangible assets in the conditions of sustainable development is determined. The difference between the purpose and objectives of the audit of intangible assets in terms of traditional audit and audit in terms of sustainable development is demonstrated. It is proved that the accents in the development of the audit strategy and detailed plan will depend on the chosen goals and objectives. The main objects of control in the audit of intangible assets are identified. The importance of legal issues (especially protection of intellectual property rights) in the audit of intangible assets and the need for staff with appropriate qualifications is underscored. The audit strategy and plan are considered as*

*elements of documentary evidence of the audit. Factors that slow down the implementation of the audit of sustainable development are identified. The relevance of the concept of «intangible asset audit program» is considered. It is proven that a detailed audit plan for intangible assets should take into account specific procedures, taking into account the nature of intangible assets. At the same time, formalism in drawing up a plan is unacceptable. The consistent list of audit procedures for formation of strategy and plan of audit of intangible assets in the conditions of sustainable development is outlined. It is proved that audit in the conditions of sustainable development expands the list of procedures.*

**Keywords:** *audit planning, intangible assets, sustainable development, audit strategy, audit procedure, documentation, International Auditing Standards.*

**Постановка проблеми** у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Якісна аудиторська перевірка вимагає зваженого підходу до процесу планування. Ідентифікація ключових об'єктів та потенційних проблем, ефективний розподіл часу та делегування завдань у межах робочої групи, формування покрокового алгоритму перевірки під конкретне завдання з аудиту – усі ці питання враховуються саме на етапі планування. З огляду на те, що одним з об'єктів аудиторської перевірки є нематеріальні активи, доцільно розглянути методику та організацію їх аудиту, у т. ч. в контексті планування.

У більшості вітчизняних підприємств, що офіційно оприлюднюють фінансову звітність, питома вага нематеріальних активів серед інших статей балансу вкрай несуттєва. Основна причина – складність оцінки в межах класичних вартісних показників. Водночас високий рівень інформатизації, поглиблення науково-технічного прогресу, орієнтація на реалізацію засад сталого розвитку – ці та багато інших чинників зумовлюють потребу у модифікації підходів як до обліку, так і до аудиту нематеріальних активів. Виконання виключно традиційних завдань аудиту щодо підтвердження статті «нематеріальні активи» є об'єктивно недостатнім та потребує їх розширення вже на етапі планування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій**, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Проблематику планування в процесі аудиту фінансової звітності досліджували такі визнані вітчизняні науковці, як М.Д. Корінько, В.О. Озеран, О.А. Петрик, О.Ю. Редько, В.В. Сопко та ін. Безпосередньо методику аудиту нематеріальних активів, у т. ч. питання планування аудиторської перевірки, вивчали О.В. Гамова, С.Ф. Легенчук, М.Ю. Манухіна, О.Т. Олендій, О.В. Сизоненко, Л.О. Тарасенко, М.Т. Шендригоренко, Л.М. Яременко.

Відзначаючи суттєвий внесок дослідників, зазначимо, що планування як важливий етап аудиту нематеріальних активів в умовах сталого розвитку потребує подальшого розвитку шляхом детального дослідження теоретико-методичних засад.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою дослідження є обґрунтування впливу середовища сталого розвитку на планування аудиту нематеріальних активів підприємств, а також визначення послідовності етапів аудиту для потреб планування. З огляду на це, завданнями статті стали: аналіз загальних вимог МСА щодо планування аудиту та їх адаптація в контексті перевірки нематеріальних активів; аналіз ключових етапів аудиту нематеріальних активів та їх оцінка в процесі планування; роз-

роблення рекомендацій щодо формування плану в частині аудиту нематеріальних активів; аналіз впливу середовища сталого розвитку на трансформацію підходів до планування та проведення аудиту нематеріальних активів.

**Вклад основного матеріалу дослідження** з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Відповідно до Тлумачного економічного словника, «планування – це процес вибору цілей і рішень, необхідних для їхнього досягнення» [1, с. 232]. У контексті аудиту планування визначають як «складний процес, який допомагає аудитору сконцентрувати увагу на найважливіших напрямках перевірки, найкращим чином організувати свою роботу та роботу асистентів, а також дає можливість здійснювати контроль виконання аудиторських процедур у період перевірки з метою вчасного коригування планових завдань» [2, с. 176].

Важливість планування в аудиті дійсно не можна недооцінювати. Так, у МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» наголошується, що «належне планування допомагає забезпечувати достатній час і ресурси для проведення аудиту. Тому аудитору необхідно планувати аудит так, щоб виконати його ефективно» [3, с. 118].

Вітчизняні науковці також акцентують увагу на значенні планування. Так, Н.В. Коцера підкреслює, що «планування є найважливішою частиною етапу організації аудиту» [4, с. 108]. Своєю чергою, М.М. Василюк, уточнюючи поняття «якість аудиту», зазначає, що це «якість кінцевого результату в розрізі кожного етапу аудиту (підготовчий етап – етап проведення перевірки – етап внутрішнього контролю – етап підготовки аудиторського звіту)» [5, с. 55]. При цьому якість підготовчого етапу дослідника співвідносить безпосередньо з якістю планування.

В.О. Мисюк доходить висновку, що «найважливішим та найбільш відповідальним з усіх етапів аудиту є безпосередньо етап його планування. На цьому етапі аудитор зобов'язаний максимально ознайомитися з діяльністю підприємства, щоб чітко та системно спланувати свою діяльність для забезпечення використання на кожній стадії аудиту найбільш ефективних процедур» [6, с. 88].

Як бачимо, не всі науковці ідентифікують планування саме як окремих етап аудиту, однак усі наголошують на його важливості. Процес планування аудиту в Україні нормативно регламентований МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». МСА не наводять безпосереднього визначення поняття «планування» в Глосарії, однак уточнюють, що «планування аудиту включає визначення загальної стра-

тегії аудиту планування для завдання та розроблення плану аудиту» [3, с. 292].

А от визначення загальної стратегії аудиту як складової частини процесу планування в МСА наявне: «Стратегія, яка встановлює обсяг, час і напрям аудиту та є основою для розроблення більш детального плану проведення аудиту» [3, с. 33].

М.Ю. Манухіна, досліджуючи методику аудиту нематеріальних активів, зазначає, що «обов'язковим етапом аудиту нематеріальних активів є планування» [7, с. 165]. Своєю чергою, О.Т. Олендій та І.К. Шушакова підкреслюють, що «аудит нематеріальних активів ґрунтується на загальному плані проведення аудиту, у якому необхідно приділити увагу важливим та нетиповим операціям з обліку нематеріальних активів» [8, с. 292].

Для того щоб визначити особливості планово-організаційного аспекту аудиторської перевірки нематеріальних активів, розглянемо думки вітчизняних науковців щодо ідентифікації етапів аудиторської перевірки нематеріальних активів.

Наприклад, М.Ю. Манухіна [7, с. 165–166], О.Т. Олендій та І.К. Шушакова [8, с. 293] визначають такі етапи аудиту нематеріальних активів: перевірка положень облікової політики в частині НМА; перевірка наявності НМА; перевірка відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного й аналітичного обліку НМА; аудит операцій із надходження НМА; аудит амортизації НМА; аудит операцій із вибуття НМА; аудит операцій із наданням права на використання НМА.

Схожій позиції дотримуються й такі автори, як Л.М. Яременко та Я.А. Пономаренко [9, с. 80], а саме: перевірка положень облікової політики підприємства щодо НМА відповідно до норм чинного законодавства; визначення наявних НМА на підприємстві; перевірка операцій із надходження нематеріальних активів; перевірка правильності нарахувань амортизації на НМА; перевірка ефективності проведеної переоцінки НМА; зіставлення показників фінансової звітності із показниками аналітичного і синтетичного обліку; обґрунтування думки аудитора та формування пропозицій щодо виправлення виявлених помилок із метою вдосконалення обліку.

Як бачимо, наведені визначення є дуже схожими і відображають етапи аудиту в контексті безпосереднього застосування процедур та збору доказів. На нашу думку, це не етапи, а вже послідовні кроки аудиту нематеріальних активів. Більш же комплексний, на нашу думку, підхід до етапів планування аудиторської перевірки нематеріальних активів презентований Л.О. Тарасенко [10, с. 206], зокрема:

1) організаційно-підготовчий етап (формування групи аудиторів; визначення специфіки об'єктів НМА підприємства; складання програми перевірки; вибір робочих документів аудитора для проведення аудиторської перевірки; документальне оформлення підготовчої стадії);

2) технологічний (дослідження ділянок підприємства, на яких використовуються НМА; вивчення середовища, в якому буде проводитися аудит; контроль правильності відображення НМА на рахунках бухгалтерського обліку);

3) результативний (проведення комплексного аналізу ефективності управління НМА; формування аналітичних результативних документів та проєктів рішень щодо коригування облікової політики в частині обліку НМА).

Традиційним є підхід, за якого аудит нематеріальних активів є складовою частиною аудиту річної фінансової звітності. Відповідно, перевірка нематеріальних активів інтегрована у загальні етапи аудиту. Тому, на нашу думку, етапи аудиторської перевірки нематеріальних активів доречно розглядати саме в такому контексті (табл. 1).

При цьому аудит нематеріальних активів може виступати як самостійний напрям, наприклад у разі ініціативного аудиту. До того ж в умовах актуалізації проблематики сталого розвитку є об'єктивна потреба в трансформації аудиту, який також має ураховувати як нефінансову, так і весь спектр внутрішньої та зовнішньої інформації. Таким чином, обґрунтованим є суттєве розширення завдань, що стоять перед аудитором.

Як видно з табл. 1, планування інтегроване у другий етап аудиту нематеріальних активів. Однак наголошуємо, що планування тісно пов'язане з усіма іншими етапами. Так, для визначення змісту, масштабів та часових витрат аудиту на етапі планування попередньо слід провести роботу перед укладанням договору на підготовчому етапі. По-перше, погодити з керівництвом, чи буде це виключно традиційний аудит задля підтвердження статті фінансової звітності «нематеріальні активи», чи актуальним є й підтвердження нефінансових показників за умови, що підприємство такі показники розкриває у певному пакеті нефінансової звітності. Від цього залежатимуть обсяг планування і безпосередньо обсяг аудиту. По-друге, вже на проміжному етапі варто попередньо оцінити систему обліку і контролю нематеріальних активів на конкретному підприємстві та проаналізувати ефективність їх функціонування. Від цього залежатиме кількість аудиторських процедур. На третьому і четвертому етапах у результаті появи нових обставин план може підлягати уточненню. Відповідно, він не є явищем статичним, а тяжіє до динамічності.

Для того щоб сформував алгоритм планування аудиту нематеріальних активів, визначимося з ключовими його елементами. У МСА 300 згадуються виключно стратегія і план. Однак багато науковців оперують і поняттям «програма». Так, Н.В. Коцераба [4, с. 112] говорить про деталізацію плану аудиту в контексті формування програми аудиту фінансової стійкості та платоспроможності. Своєю чергою, В.О. Мисюк [6, с. 88], досліджуючи аудит витрат на маркетингові комунікації, зазначає, що необхідним є формування стратегії та тактики, складання плану аудиторської перевірки та програми. У сфері аудиту нематеріальних активів також знаходимо схожі твердження. Так, О.В. Гамова, І.А. Козачок та Н.В. Палюткіна [12] зосереджують детальну увагу на розробленні програми аудиту нематеріальних активів.

На нашу думку, під час планування аудиту нематеріальних активів слід орієнтуватися на вимоги МСА й ідентифікувати два ключові моменти:

Підходи до визначення етапів аудиту нематеріальних активів

Загальні етапи аудиту фінансової звітності	Зміст етапів аудиту нематеріальних активів	
	Аудит показників фінансової звітності	Аудит показників нефінансової звітності та додаткової інформації
1	2	3
I. Підготовчий	– попередня ідентифікація НМА, відображених у фінансовій звітності підприємства; – знайомство з господарськими операціями підприємства за участі НМА; – попередній огляд облікової політики	– попередній аналіз та ідентифікація всього спектру НМА у широкому розумінні; – попередній огляд внутрішніх нефінансових показників щодо НМА та ефективності їх використання
II. Проміжний	Проведення детальних: – опитування керівництва щодо НМА; – оцінки системи внутрішнього контролю НМА. Два ключових напрями: – урахування НМА під час формування стратегії аудиту; – формування плану перевірки в частині НМА за бази вибору одного з підходів:	
	Традиційний підхід	Підхід за умов сталого розвитку
III. Фізична перевірка	Спостереження за інвентаризацією ідентифікованих НМА (цьому етапу приділяється менша увага, бо він більш характерний для матеріальних об'єктів).	
IV. Аудит статей звітності	Два вектори перевірки:	
	– аудиторські процедури для збирання доказів та підтвердження фінансової звітності (аудит показників фінансової звітності в частині нематеріальних активів)	– також і аудиторські процедури для підтвердження нефінансової та додаткової інформації про нематеріальні активи (аудит показників нефінансової звітності)
V. Завершальний	Формування документів щодо результатів аудиту НМА	
	Аудиторський звіт та розгорнутий лист керівництву	Додаткові звіти керівництву та рекомендації за результатами деталізованої перевірки

Джерело: авторський підхід на базі загальних етапів аудиту за [11, с. 239]

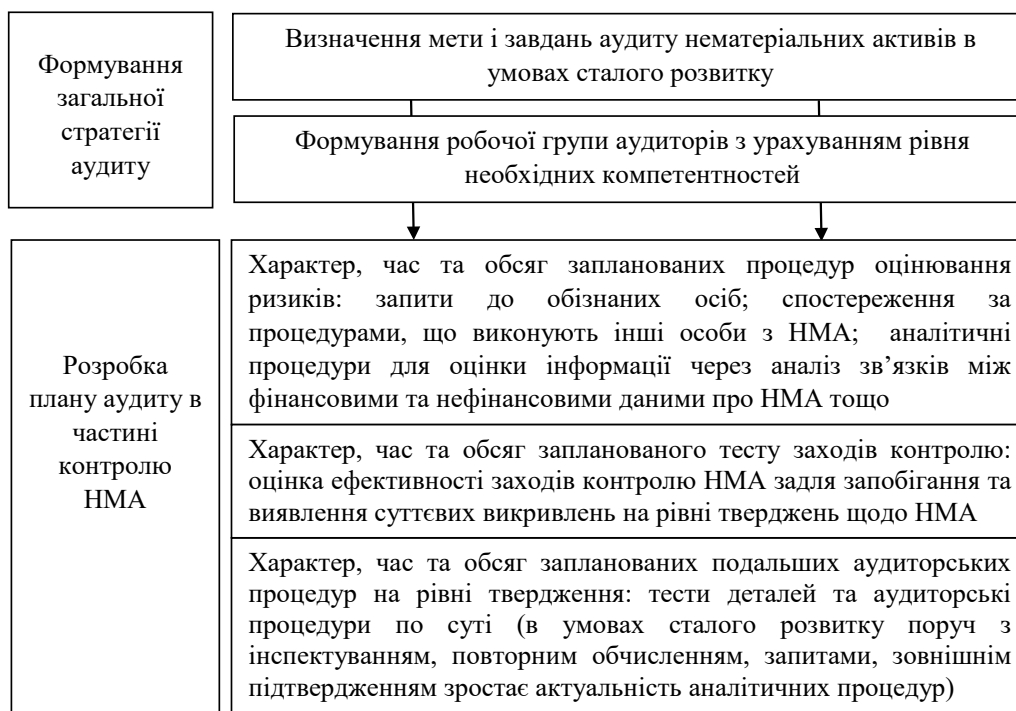


Рис. 1. Алгоритм планування аудиторської перевірки нематеріальних активів в умовах сталого розвитку

Джерело: авторський підхід

1) урахування необхідності аудиту нематеріальних активів у процесі складання загальної стратегії аудиту;

2) у плані аудиту передбачити детальний розділ, присвячений аудиту нематеріальних активів.

У такому разі акцентуємо увагу на деталізації плану, а не на розробленні програми. При цьому алгоритм планування аудиту нематеріальних активів має враховувати вихідне завдання, визначене договором, – традиційний характер аудиту фінансової звітності чи аудит в умовах сталого розвитку (рис. 1).

Визначаючи загальну стратегію аудиту, аудитор повинен урахувати та закласти в її основи характер аудиту нематеріальних активів:

– ідентифікувати мету аудиту нематеріальних активів та коло ключових завдань для подальшого планування часу, обсягу аудиту, а також характеру необхідного повідомлення інформації (табл. 2);

– розглянути чинники, які з погляду професійного судження аудитора є важливими в контексті аудиту нематеріальних активів, у т. ч. і підходи до формування команди.

Наприклад, одним із чинників впливу є необхідність урахування юридичного аспекту нематеріальних активів. Відповідно, окрім спеціалістів із ґрунтовними знаннями обліку, в команді необхідно мати і

фахівців правової сфери. Окрім того, може бути потреба у незалежних фахівцях з оцінки.

Характер нематеріальних активів спричиняє певний вплив і на розмір винагороди за надання професійних послуг аудитора. Так, дослідження науковця Gnanakumar Visvanathan свідчать, що «на відміну від матеріальних активів, нематеріальні активи ставлять перед аудитором унікальні завдання з погляду судження та складності» [13]. Результати дослідження науковця свідчать, що аудитор отримує більшу плату за послуги від компаній, що мають більшу частку нематеріальних активів на балансі. На нашу думку, це є одним зі стримуючих чинників до поширення моделі аудиту нематеріальних активів в умовах сталого розвитку.

Детальний план аудиту нематеріальних активів має враховувати конкретні процедури, які передбачені в ході аудиторської перевірки. О.А. Петрик та О.Л. Біляченко справедливо зазначають, що «завичай загальна стратегія та план аудиту в аудиторських фірмах є доволі стандартизованими робочими документами, які часто містять формальний перелік питань загального характеру, що не завжди дає змогу на етапі планування перевірки врахувати специфіку суб'єкта аудиторського контролю» [14, с. 23].

Погоджуємося з науковцями, що формальний підхід є неприпустимим, хоча б із тієї причини, що

Таблиця 2

Мета та завдання аудиту нематеріальних активів підприємства

Аудит фінансової звітності	Аудит в умовах сталого розвитку
1	2
<b>Мета аудиту нематеріальних активів</b>	
Висловлення незалежної професійної думки аудитора щодо достовірності обліку та правильності відображення у звітності інформації щодо нематеріальних активів підприємства.	Висловлення незалежної професійної думки аудитора щодо повноти і своєчасності відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності підприємства, а також надання користувачам упевненості, що можна довіряти інформації про нематеріальні активи, відображеній в інтегрованій або іншій нефінансовій звітності підприємства.
<b>Основні об'єкти контролю</b>	
Нематеріальні активи, що представлені, головним чином, правами на об'єкти інтелектуальної власності в класичному розумінні П(С)БО 8 та МСБО 38.	Комплексне розуміння нематеріальних активів як сукупності неявних інноваційно орієнтованих активів, що сформовані за рахунок інтелектуального капіталу, повністю або частково контролюються підприємством і використовуються в процесі його господарської діяльності для досягнення поставлених цілей та забезпечення конкурентоспроможності на ринку.
<b>Завдання аудиту нематеріальних активів</b>	
– оцінка правомірності віднесення об'єктів до складу НМА та наявність прав власності на них; – оцінка системи внутрішнього контролю; – перевірка правильності формування первісної вартості НМА в бухгалтерському обліку, якість документування операцій; – перевірка дотримання норм концептуальної основи обліку в частині своєчасного і повного відображення операцій, пов'язаних із нематеріальними активами; – оцінка послідовності застосування основних положень облікової політики в частині нематеріальних активів; – перевірка правильності нарахування амортизації	1) класичні завдання (колонка 1); 2) надати користувачам упевненість у тому, що: – фінансовій та нефінансовій інформації про нематеріальні активи можна довіряти; – в оприлюднену звітність включено, наскільки це є можливим, широкий спектр інформації про різні неявні активи (обов'язкова умова – наведена інформація не обмежується лише тією, що характеризує позитивний вплив на підприємство); 3) надати керівництву незалежні рекомендації щодо: – сфер та розділів звітності, розкриття яких можна покращити (розширити) для більш повного задоволення потреб користувачів у частині інформації про нематеріальні активи; – досягнення найбільш повної відповідності інформації принципу «витрати – вигоди» з урахуванням інформаційних потреб зацікавлених сторін; – підвищення ефективності процесів, що лежать в основі підготовки звітності в частині нематеріальних активів

Джерело: авторський підхід

стратегія і план є елементом документального підтвердження аудиторської перевірки. Так, у МСА 300 акцентується увага на тому, що «аудитор повинен включити в аудиторську документацію: (а) загальну стратегію аудиту; (б) план аудиту; (с) будь-які значні зміни, внесені під час виконання завдання з аудиту, в загальну стратегію та план аудиту, а також причини цих змін» [3, с. 294]. До того ж «існування належно задокументованого плану аудиту доводить, що аудитор планував аудит» [3, с. 175]. Наголошують на цьому і науковці. Так, М.М. Василюк зазначає, що «якість окремої перевірки досягається повним документуванням усіх етапів її проведення, у т. ч. й етапу планування» [5, с. 71].

Тому стратегія і план мають ураховувати особливості операцій із нематеріальними активами конкретного підприємства, а також важливі умови домовленостей.

Проведене теоретико-методичне дослідження і вивчення практики аудиту нематеріальних активів дали змогу розробити універсальний перелік проце-

дур для формування плану аудиту нематеріальних активів, фрагмент якого наведено в табл. 3.

Урахування зазначених пропозицій у практиці аудиторських перевірок дасть змогу аудиторам належним чином організувати проведення аудиту нематеріальних активів, призначати на виконання аудиту досвідчений у питаннях інтелектуальної власності персонал, здійснювати ефективну координацію роботи, а також приділити увагу особливо важливим операціям із нематеріальними активами, що дасть змогу виявити та мінімізувати очікувані ризики.

**Висновки** з цього дослідження і перспективи подальших розвідок. Аудиторська перевірка нематеріальних активів потребує детального планування. Результати дослідження свідчать, що науковці порізно визначають етапи аудиту нематеріальних активів, однак усі наголошують на важливості планування. На нашу думку, під час планування аудиту нематеріальних активів варто орієнтуватися на вимоги МСА та враховувати інформацію про нематеріальні активи у загальній стратегії та плані аудиту.

Таблиця 3

**Аудиторські процедури для формування стратегії та плану аудиторської перевірки нематеріальних активів**

Особливості аудиту	Аудиторські процедури
<b>Традиційний аудит фінансової звітності</b>	1. Вивчити наказ про облікову політику в частині нематеріальних активів.
	2. Проаналізувати графіки документообігу щодо стану та руху НМА.
	3. Переглянути робочий план рахунків в частині НМА.
	4. Вивчити особливості застосування інформаційних систем у частині реалізації обліку НМА.
	5. Перевірити дотримання умов визнання НМА.
	6. Перевірити документи, що підтверджують права власності на НМА.
	7. Оцінити розрахунки за ПДВ, пов'язані з придбанням НМА.
	8. Перевірити порядок формування первісної вартості НМА та наявність первинних документів.
	9. Перевірити правильність нарахування амортизації (у т. ч. і підходів до визначення строків корисної експлуатації).
	10. Оцінити якість НМА під час виконання тесту на знецінення.
	11. Перевірити підходи до переоцінки та практичну її реалізацію, застосування експертних оцінок.
	12. Виявити внутрішньостворені НМА та перевірити їх оцінку.
	13. Оцінити якість інвентаризації НМА.
	14. Перевірити правомірність і порядок вибуття НМА.
	15. Перевірити ведення обліку НМА в системі рахунків.
	16. Перевірити достовірність відображення НМА у звітності.
	17. Проаналізувати повноту розкриття інформації у примітках до фінансової звітності.
<b>Аудит в умовах сталого розвитку</b>	1...17. Традиційні процедури аудиту фінансової звітності.
	18. Співставити загальну стратегію розвитку підприємства з напрямом використання НМА.
	19. Визначити питому вагу НМА з урахуванням масштабів діяльності підприємства.
	20. Ідентифікувати НМА, які потребують нефінансових показників.
	21. Перевірити клієнтські активи в частині договірних відносин.
	22. Перевірити стан кадрової політики.
	23. Перевірити організаційну структуру.
	24. Провести логічний контроль щодо достовірності фінансової і нефінансової інформації з урахуванням характеру нематеріальних активів.
	25. Розрахувати показники ефективності використання НМА.
26. Перевірити розкриття інформації у нефінансовій звітності.	
<b>Узагальнення результатів</b>	1. Складання листа керівництву в частині НМА.
	2. Складання аудиторського звіту за результатами перевірки НМА.

Джерело: запропоновано автором

Доведено, що в умовах сталого розвитку сфера використання нематеріальних активів суттєво розширюється, що має вплив і на аудит. Пропонуємо розглядати два напрями аудиторської перевірки нематеріальних активів: традиційний аудит фінансової звітності та аудит в умовах сталого розвитку. Кожен із них має свої мету та завдання, які повинні бути враховані під час складання стратегії та плану перевірки. Ідентифікація основних процедур для включення до плану аудиту дасть змогу комплексно підійти до процесу перевірки та сформувати об'єктивні висновки за її результатами.

#### Бібліографічний список:

1. Завадський Й.С., Осовська Т.В., Юшкевич О.О. Економічний словник. Київ : Кондор, 2006. 356 с.
2. Івасечко У. Аудит розрахунків за страхуванням у підприємствах будівельної галузі: інформаційна база та проблемні питання його планування. *Світ фінансів*. 2014. Вип. 3. С. 173–180.
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016–2017 року. Частина I. URL: <https://mof.gov.ua>
4. Коцера Н.В. Організація і планування аудиту фінансової стійкості та платоспроможності підприємства. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 29(2). С. 108–112.
5. Василюк М.М. Організація та методологія контролю якості аудиторських послуг : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 ; Національна академія статистики, обліку і аудиту. Київ, 2020. 596 с.
6. Мисюк В.О. Планування аудиту витрат на маркетингові комунікації підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. 2018. Вип. 18(2). С. 86–90.
7. Манухіна М.Ю. Методичні засади проведення аудиту нематеріальних активів. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2015. № 4. С. 164–167.
8. Олендій О.Т., Шушакова І.К. Методичні засади проведення аудиту нематеріальних активів. *Інноваційна економіка*. 2013. № 5. С. 291–297.
9. Яременко Л.М., Пономаренко Я.А. Організація і методологія бухгалтерського обліку та аудиту нематеріальних активів. *Агросвіт*. 2019. № 20. С. 76–81.
10. Тарасенко Л.О. Особливості аудиту нематеріальних активів: аналітичні процедури та інспектування. *Економічний аналіз*. 2017. Т. 27. № 2. С. 201–208.
11. Аудит : підручник / за заг. ред. проф. О.А. Петрик. Київ : КНЕУ, 2015. 498 с.
12. Гамова О.В., Козачок І.А., Палюткіна Н.В. Розробка програми аудиту нематеріальних активів на ПАТ «Запорізький залізорудний комбінат». *Держава та регіони*. 2019. № 2. С. 100–104.
13. Visvanathan G. Intangible assets on the balance sheet and audit fees. *International Journal of Disclosure and Governance*. 2017. Volume 14. Issue 3. P. 241–250.
14. Петрик О.А., Біляченко О.Л. Податковий аудит: значення, планування та процедури перевірки. *Економіка. Фінанси. Право*. 2019. № 8. С. 20–25.
2. Ivasechko U. (2014). Audyt rozrakhunkiv za strakhuvanniam u pidpriemstvakh budivelnnoi haluzi: informatsiina baza ta problemni putannia yoho planuvannia [Audit of insurance calculations in the construction industry: information base and problematic issues of planning]. *Svit finansiv* [World of finance], no. 3, pp. 173–180. (in Ukrainian)
3. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh, vydannia 2016–2017 roku [Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements] (electronic resource), 2016–2017 Edition, vol. 1. Available at: <https://mof.gov.ua> (in Ukrainian)
4. Kotseruba N. V. (2018). Orhanizatsiia i planuvannia audytu finansovoi stiiikosti ta platospromozhnosti pidpriemstva [Organization and planning of audit of financial sustainability and planned capacity of the enterprise]. *Prychornomorski ekonomichni studii* [Black Sea Economic Studies], no. 29(2), pp. 108–112. (in Ukrainian)
5. Vasyliuk M. M. (2020). Orhanizatsiia ta metodolohiia kontroliu yakosti audytskykh posluh [Organization and methodology of quality control of auditing services] (Doctoral Thesis), Kyiv: National Academy of Statistics, Accounting and Audit. (in Ukrainian)
6. Mysiuk V. O. (2018). Planuvannia audytu vytrat na marketynhovi komunikatsii pidpriemstva [Audit planning of company's expenditures on the marketing communications]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Seriia: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove hospodarstvo* [Scientific Bulletin of Uzhhorod National University. Series: International economic relations and world economies], no. 18(2), pp. 86–90. (in Ukrainian)
7. Manuhina M. Yu. (2015). Metodichni zasady provedennia audytu nematerialnykh aktyviv [Intangible assets audit methodological bases of realization]. *Visnyk Skhidno-ukrainskoho natsionalnoho universytetu imeni Volodymyra Dalia* [Visnyk of Eastern Ukrainian National University named after Volodymyr Dahl], no. 4, pp. 164–167. (in Ukrainian)
8. Olendii O. T., Shushakova I. K. (2013). Metodychni zasady provedennia audytu nematerialnykh aktyviv [Methodical principles of auditing of intangible assets]. *Innovatsiina ekonomika* [Innovative economy], no. 5, pp. 291–297. (in Ukrainian)
9. Yaremenko L. M., Ponomarenko Ya. A. (2019). Orhanizatsiia i metodolohiia bukhhalterskoho obliku ta audytu nematerialnykh aktyviv [Organization and methodology of accounting and audit of intangible assets]. *Ahrosvit* [Agriculture], no. 20, pp. 76–81. (in Ukrainian)
10. Tarasenko L. O. (2017). Osoblyvosti audytu nematerialnykh aktyviv: analitichni protsedury ta inspektuvannia [The features of intangible assets audit: analytical procedures and inspection]. *Ekonomichniy analiz* [Economic analysis], vol. 27, no. 2, pp. 201–208. (in Ukrainian)
11. Petryk O. A. (ed.) (2015). *Audyt* [Audit]. Kyiv: KNEU. (in Ukrainian)
12. Hamova O. V., Kozachok I. A., Paliutkina N. V. (2019). Rozrobka prohramy audytu nematerialnykh aktyviv na PAT «Zaporizkyi zalizorudnyi kombinat» [Development of non-material assets audit programme in PJSC «Zaporizkii Zalizorudnyi Kombinatsii»]. *Derzhava ta rehiony* [State and regions], no. 2, pp. 100–104. (in Ukrainian)
13. Visvanathan G. (2017). Intangible assets on the balance sheet and audit fees. *International Journal of Disclosure and Governance*. vol. 14, issue 3, pp. 241–250.
14. Petryk O. A., Biliachenko O. L. (2019). Podatkovi audit: znachennia, planuvannia ta protsedury perevirky [Tax audit: meaning, planning and verification procedures]. *Ekonomika. Finansy. Pravo* [Economics. Finances. Law], no. 8, pp. 20–25. (in Ukrainian)

#### References:

1. Zavadskyi Y. S., Osovska T. V., Yushkevych O. O. (2006). *Ekonomichnyi slovnyk* [Economic dictionary]. Kyiv: Kondor. (in Ukrainian)