

3. Благоразумова, Н. Резервы роста фондоотдачи [Текст] / Н. Благоразумова // Вестник статистики. – 2008. – № 8. – С. 124–128.
4. Виноградова, Н. В. О применении индексов в аналитических расчетах [Текст] / Н. В. Виноградова // Ученые записки по статистике АН СССР. Т. 7. – М., 1968.
5. Гришкунайте, Ю. К. К анализу использования основных промышленно-производственных фондов [Текст] / Ю. К. Гришкунайте // Вестник статистики. – 2006. – № 2.
6. Казинец Л. С. Теория индексов [Текст] / Л. С. Казинец. – М. : Наука, 2003. – 621 с.
7. Казинец, Л. С. Измерение структурных сдвигов в экономике [Текст] / Л. С. Казинец. – М. : Наука, 2008. – 482 с.
8. Казинец, Л. С. О некоторых формальных приемах индексного анализа [Текст] / Л. С. Казинец // Вестник статистики. – 2006. – № 12. – С. 28–33.
9. Козлов, И. Т. Курс общей теории статистики [Текст] / И. Т. Козлов, В. Е. Овсиенко, В. И. Смирнский. – М. : Наука, 1995. – 411 с.
10. Оглобин, Д. О. О формальном и неформальном анализе фондоотдачи [Текст] / Д. О. Оглобин // Вестник статистики. – 1995. – № 9. – С. 84–89.
11. Перегудов, Н. В. Теоретические вопросы индексного анализа [Текст] / Н. В. Перегудов. – М. : Наука, 1990. – 487 с.
12. Суслов, И. П. Общая теория статистики [Текст] / И. П. Суслов. – М. : Наука, 2007. – 456 с.
13. Урланис, Б. Ц. Общая теория статистики [Текст] / Б. Ц. Урланис. – М. : Наука, 2003. – 432 с.

Отримано 31.03.2010. ХДУХТ, Харків.  
© О.С. Гузь, К.М. Кобиленко, 2010.

УДК 657.6:657.421.3.004

**О.О. Бобкова, асп.**

## **АУДИТ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ У КОМП'ЮТЕРНОМУ СЕРЕДОВИЩІ**

*Розкрито теоретичні аспекти, основні концепції та особливості проведення аудиту стану, руху та використання нематеріальних активів.*

*Раскрыты теоретические аспекты, основные концепции и особенности проведения аудита состояния, движения и использования нематериальных активов.*

*Theoretical aspects, basic conceptions and features of leadthrough of audit of the state, motion and use of intangible assets, are exposed in the article.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** У зв'язку з економічними перетвореннями останнього десятиріччя аудиторська

діяльність в Україні здобуває все більше розповсюдження та розвитку. Загальний порядок проведення аудиторських перевірок, вже закріплений Національними нормативами аудиту Аудиторської палати України, які одночасно з Кодексом професійної етики аудиторів України вступили в силу з 1 січня 1999 року. Проте практика впевнено показує, що аналіз та аудит – споріднені сфери діяльності, що завдання і методика аудиту та аналізу визначаються існуючими в суспільстві вимогами до обліку та звітності.

Здійснюючи перевірку, деякі закордонні та вітчизняні аудитори застосовують циклічний підхід до фінансової звітності що підлягає аудиту. Цикл операцій з нематеріальними активами є одним з важливих циклів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням аудиту необоротних активів, а зокрема нематеріальних активів, приділено багато уваги в наукових працях В.В. Бабіча, І.А. Бігдан, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, Л.П. Кулаковської, В.О. Шевчука, С.В. Шульги. Проте, існують деякі проблеми в контексті методології проведення аудиторської перевірки нематеріальних активів.

**Метою та завданням статті** є дослідження існуючих методів аудиту виявлення наявності або відсутності незвичайних або невірно відображених чинників та результатів господарської діяльності, що визначають області потенційного ризику та тих, що потребують особливої уваги аудитора нематеріальних активів у підприємствах торгівлі, та їх вдосконалення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Вказана мета економіко-статистичного аналізу нематеріальних активів визначає і більш приватні, конкретні задачі такого аналізу. Серед них можна назвати наступні:

- об'єктивна оцінка фактичного стану, динаміки та тенденцій розвитку нематеріальних активів, його місця в системі ринкових відносин, їх реального відображення в представленій для перевірки звітності;

- поглиблене вивчення аудиторами економічних явищ та процесів нематеріальних активів, знаходження причинно-последовних взаємозв'язків між ними з метою видачі адміністрації науково-обґрунтованих рекомендацій;

- дотримання комплексного підходу в аналізі різноманітних видів нематеріальних активів економічних суб'єктів та ін.;

- визначення кількісного впливу чинників нематеріальних активів на результати функціонування господарської системи та окремих її підрозділів (підсистем);

– пошук та реалізація резервів нематеріальних активів на оптимальну траєкторію її розвитку за рахунок покращення роботи економічного суб'єкта;

– розрахунок ефекту від більш раціонального використання нематеріальних активів у виробничо-комерційній діяльності та ін.

Слабке місце Національних нормативів аудиту з точки зору їх практичного використання полягає в тому, що відсутні нормативи, в яких були б викладені методичні та організаційні вказівки про проведення аудиту конкретних розділів обліку. Відповідно до Нормативу 3 «Ціль та загальні принципи аудиту фінансової звітності» метою аудиту фінансової звітності є складання аудитором висновку про те, чи відповідає фінансова «звітність» діючим інструкціям, які регламентують порядок підготовки та представлення фінансових звітів. Але з окремих питань аудиту звітності немає спеціального нормативу, регулюючого методичні підходи та прийоми аудиторської перевірки об'єктів бухгалтерського обліку, а саме нематеріальних активів.

На наш погляд, аудиторські процедури нематеріальних активів можуть бути представлені наступним чином:

– розуміння діяльності підприємства, його організації, галузі, в якій використовуються нематеріальні активи;

– отримання та аналіз інформації про нематеріальні активи, а також про облік та відображення їх на відповідних рахунках;

– глибина та спосіб вивчення залежать від складності форми обліку та від того, наскільки аудитор може опиратися на дані внутрішнього контролю нематеріальних активів;

– аналіз форм та методів нематеріальних активів з письмовим викладенням фактів, структура схем документообігу, анкет (або комбінація цих методів);

– використання результатів аналізу діяльності, проведеного клієнтом з його згоди;

– контроль процесу відображення деяких операцій в обліку («наскрізна перевірка») як допоміжна процедура до аналізу форми та методів обліку нематеріальних активів;

– перевірка того, що в поточному періоді діяльності форми та методи обліку нематеріальних активів використання відповідно до положень нормативних документів.

Аудитор зобов'язаний ретельно планувати, контролювати та вести облік нематеріальних активів. Цієї вимоги необхідно дотримуватись, щоб бути впевненим, що в кожній конкретній ситуації застосовуються найбільш ефективні та дієві процедури аудиту нематеріальних

активів незалежно від розміру підприємства та виду його діяльності [2].

В основі вимог Закону України «Про аудиторську діяльність» та національних нормативів аудиту, аудитор може скласти послідовність процедури перевірки нематеріальних активів, доповнюючи їх з урахуванням особливостей діяльності конкретного підприємства (рис. 1).

Перевага розробки процедури перевірки нематеріальних активів полягає в тому, що по-перше, досягається повний обсяг досліджень всіх проблем обліку та звітності господарської діяльності про нематеріальні активи клієнтів. Для того щоб відповісти на поставлені запитання та викласти їх у звіті про проведену перевірку, аудитору необхідно показати знання діючого законодавства, виявити відхилення від них, сформулювати висновки. Головне, що досягається при цьому, це впевненість в тому, що перевіркою охоплені всі питання обліку, всі його важливі моменти. По-друге, досягається спільність в методичних підходах проведення аудиту та аналізу у вивченні показників звітності, наявності та руху нематеріальних активів та їх джерел тощо. По-третє, на основі викладеного в звіті матеріалу мається можливість підтвердити або спростувати оцінку аудитора, зроблену їм за результатами перевірки стану обліку нематеріальних активів, а також скласти висновки про його об'єктивність. По-четверте, програма перевірки буде сприяти підвищенню відповідальності аудитора за якість та усунення чинників суб'єктивізму.

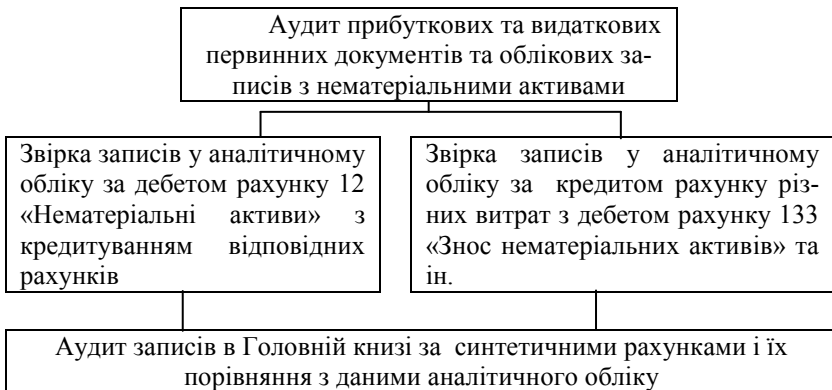
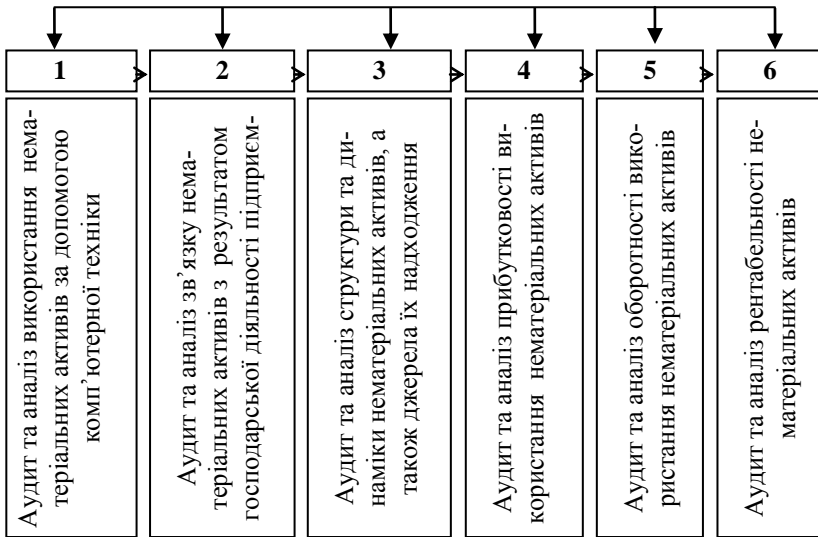


Рисунок 1 – Послідовності процедури аудиту нематеріальних активів

Особливу увагу треба звернути на розгляд питань, які були актуальні в аудиті в минулі роки: оцінку впливу змін у законодавстві на організацію обліку нематеріальних активів; дослідження звітів керівництва та проміжний звіт про нематеріальні активи; аналіз звітів про нематеріальні активи підприємства, які можуть бути підготовлені персоналом підприємства; оцінку роботи внутрішніх аудиторів; визначення чисельності, рівня кваліфікації аудиторського персоналу, необхідного для роботи; інструктаж аудиторського персоналу та підготовка плану конкретних дій.

Для вдосконалення аудиту нематеріальних активів пропонується використання комп'ютерної техніки. Аудит та аналіз використання нематеріальних активів за допомогою комп'ютерної техніки обумовлюють рішення основних комплексів завдань представлених нами в інформаційній моделі послідовності проведення аудиту (рис. 2)



**Рисунок 2 – Інформаційна модель послідовності проведення аудиту та аналізу нематеріальних активів**

Як видно з рисунку 2, аудит та аналіз може проводитися комплексно, з урахуванням всіх перелічених завдань та, за необхідності, вибірково за одним окремим завданням.

База даних аудитора формується на підставі АРМБ обліку та складання звітності, нормативної – довідкової інформації, інформаційного мови показників обліку та аудиту, бази знань.

Алгоритмом рішення задачі аудиторської перевірки нематеріальних активів є точне загально прийняте розпорядження, що визначає перетворення первинних даних у потрібний результат. Водночас, алгоритм – це упорядкована сукупність елементарних та логічних операцій, записаних на будь-якому вхідному мові (ланцюг математичних формул, запис на універсальному алгоритмічному мові), виконання яких призведе до вирішення відповідної задачі [4].

Алгоритм рішення задач автоматизації аудиторської перевірки нематеріальних активів може бути представлений наступним чином (рис. 3).

### Ошибка!



**Рисунок 3 – Алгоритм вирішення завдання аудиторської перевірки нематеріальних активів**

Під час проведення аудиту та аналізу використовується наступна нормативно-довідкова інформація: довідник вказівок з ведення рахунків бухгалтерського обліку; довідник групування статей звітності; довідник розрахунку показників використання нематеріальних активів; довідник-календар; база знань; інформаційний мові показників обліку, аудит та аналіз [1].

Довідник вказівок з ведення рахунків бухгалтерського обліку застосовується для зручного пошуку та використання необхідної інформації в інформаційній системі. Довідник угруповання статей звітності

використовується для проведення аудиту та аналізу використання нематеріальних активів. Довідник розрахунку показників використання нематеріальних активів використовується для проведення аудиту та аналізу показників використання нематеріальних активів. Довідник-календар використовується для визначення періоду часу отримання аудиторської інформації. База знань використовується для автоматизованого формування управлінських рішень за розрахованими аудиторським показниками.

Інформаційний язык показників обліку, контролю та аудиту використовується для формування окремих запитів з проведення аудиторського аналізу показників.



**Рисунок 4 – Інформаційна модель рішення задач аудиту та аналізу використання нематеріальних активів**

На рис. 4 представлено запропоновану модель автоматизованого аудиту використання нематеріальних активів. Аналіз оцінки стану нематеріальних активів та аналіз можливих заходів із його оздоровлення здійснюється відповідно до критеріїв, що базуються на характеристиках ринкового потенціалів нематеріальних активів підприємства, здійснюється аналіз та оцінка вартості нематеріальних активів.

Для проведення аудиту передбачено функцію «аудит оцінки вартості нематеріальних активів». У цьому режимі виконуються наступні основні процедури: розрахунок та аналіз показника оцінки вартості нематеріальних активів на підставі звітності підприємства; розрахунок та аналіз оцінки нематеріальних активів за різними формулами оцінки; розрахунок та аналіз показників справедливої вартості нематеріальних активів підприємства. Визначення ступеня впливу нематеріальних активів на прибутковість підприємства – це одне із головних завдань аудиторського аналізу використання нематеріальних активів.

Аудитор за допомогою інформаційного зв'язку показників обліку, аудиту та аналізу формує необхідну функцію, проводить розрахунки та готує аудиторський висновок на підґрунті розрахованих даних та бази знань (рис. 4) [3]. За результатами аудиторського аналізу нематеріальних активів аудитор згодом з'ясовує, чи не суперечать терміни експлуатації тим термінам, які встановлені законодавством, який обрано метод нарахування зносу (відповідно обліковій політиці), чи правильно відображені та оформлені операції з надходження, руху та вибуття нематеріальних активів, тощо.

**Висновки.** Треба відмітити, що виявлені помилки та протиріччя в розрахунках по нематеріальних активах впливають на достовірність звітних даних по аналізу балансу, показники ліквідності та прибутковості можуть впливати на собівартість, прибуток та взаємовідношення з бюджетом (наприклад, із-за однієї помилки – невірно переоціненому сальдо на початок року) отже, на базі аудиторського аналізу аудитори визначають методи та технологію виявлення ризикових зон аудиту. Усі основні дані знаходять відображення в робочій документації аудитора як результати проведеної роботи по нематеріальних активах.

Отже, потрібно насамперед:

– визначити послідовність аналітичних процедур аудиту, пов'язаних з вивченням стану, руху та використання нематеріальних активів;

– впроваджувати та поширювати використання комп'ютерної техніки під час проведенні комплексного аналізу та аудиту складу, руху та використання нематеріальних активів підприємствами.



### Список літератури

1. Бигдан, И. А. Учет и аудит нематериальных активов [Текст] : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.06.04. / И. А. Бигдан. – Х, 2003. – 320 с.
2. Бутинець, Ф. Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі. [Текст] : монографія / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко. – Житомир : ЖДТУ, 2004. – 564 с.
3. Дорош, Н. І. Аудит: методологія і організація [Текст] / Н. І. Дорош. – К. : КОО. – 2001. – 402 с.
4. Шульга, С. В. Використання аналітичних процедур для здійснення аудиту нематеріальних активів [Текст] / С. В. Шульга // Вісник Державної академії статистики, обліку та аудиту. – 2005. – № 4 (9). – С. 21–27.

Отримано 31.03.2010. ХДУХТ, Харків.

© О.О. Бобкова, 2010.

УДК 336.77:336.71:

**І.О. Гладій**, канд. екон. наук. (ПФ ХДУХТ, Первомайськ)

**Н.О. Лукіяничук**, ст. викл. (ПФ ХДУХТ, Первомайськ)

## ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ЕКСПОРТНО-ІМПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ

*Розглянуто основні підходи до аналізу та оцінки ефективності експортно-імпортних операцій підприємств. Особлива увага зосереджена на чинниках, які впливають на ефективність укладених зовнішньоторговельних контрактів. Запропоновано моделі визначення прибутку за експортним контрактом.*

*Rассмотрены основные подходы к анализу и оценке эффективности экспортно-импортных операций предприятий. Особое внимание уделено факторам, влияющим на эффективность заключенных внешнеэкономических сделок. Предложены модели определения прибыли по экспортному договору.*

*The main approaches to the analysis and estimation of the efficiency of enterprises' export-import operations are being considered. The special attention is centred on the factors, that are influenced on the effectiveness of the trade external transactions. The models of determination the profit by export agreement are being offered.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Розмаїття методичних підходів щодо визначення ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства зумовлює необхідність розробки єдиної методології оцінки її результатів та розвитку. Для визначення ефективності зовнішньоекономічної діяльності підприємства недостатньо розрахунку стандартних показників ефективності експорту підприємства, а постає необхідність розробки адекватного показника. В основі його розрахунку лежить відношення вартості вивезеного з країни товару в зов-