

6. Большой энциклопедический словарь: В 2 т. [Текст] / за ред. А.М.Прохоров. – М.: Сов. энциклопедия, 1991. – Т. 2. – 1991. – 768 с.
7. Воронкова В.Г. Менеджмент у державних організаціях: навч. посіб. [Текст] / В. Г. Воронкова – К.: ВД “Професіонал”, 2004. – 256 с.
8. Добраев В.Л. Организационное поведение [Текст] / В.Л. Добраев. – М.: ИКФ “ЭКМОС”, 2002. – 320 с.
9. Кузьмін О.С. Основи менеджменту: підруч. [Текст] / О.С. Кузьмін, О.Г. Мельник. – К.: “Академвидав”, 2003. – 416 с.
10. Лігоненко Л.О. Антикризисне управління підприємством: теоретико-методологічні засади та практичний інструментарій [Текст] / Л.О. Лігоненко – К.: КНЕУ, 2001. – 580 с.
11. Мазур И.И. Эффективный менеджмент: Учеб. пособие для вузов [Текст] / И.И. Мазур, В.Д. Шапиро, Н. Г. Ольдерогте – М.: Высш. шк., 2003. - 355 с.
12. Родионова Н.В. Антикризисный менеджмент: Учеб. пособие для вузов [Текст] / Н. В. Родионова – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 223 с.
13. Унковская Т.Е. Финансовое равновесие предприятия [Текст] / Т.Е. Унковская – К.: Генеза, 1997. - 326 с.
14. Цветков В.В. Державне управління: основні фактори ефективності (політико-правовий аспект) [Текст] / В. В. Цветков – Х.: Право, 1996. – 164 с.
15. Adizes I. Corporate Lifecycles: how and why corporation grow and die and what to do about it. Englewood Cliffs, N.J.: Prentice Hall, 1998.
16. Greener L. Evolution and Revolution as Organazations Grow. Harward Bussiness Review, August, 1972.

Рецензент докт.економ.наук, професор Т.Л. Мостенская

657.631:338.432 (075.8)

*Сметанко О.В., к.е.н., доцент,
Кримський економічний інститут
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»*

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В АКЦІОНЕРНИХ ТОВАРИСТВАХ УКРАЇНИ

Загальною проблемою під час проведення зовнішніх та внутрішніх аудиторських перевірок в АТ України є відсутність або не належним чином оформлена первинна документація, яка формує загальну інформаційну базу з питань обліку, аналізу та контролю нематеріальних активів. Саме тому ефективність проведення внутрішніх аудиторських перевірок нематеріальних активів залежить від якості інформаційного забезпечення, а внутрішній аудитор повинен дослідити та запровадити певні заходи стосовно підвищення якості оформлення документації та інформаційно-аналітичного забезпечення системи бухгалтерського обліку нематеріальних активів. Це обумовлено тим, що інформаційне забезпечення виступає ключовою ланкою під час складання внутрішніх аудиторських тестів та програм, а також безпосередньо впливає на методику проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів АТ.

Аналіз останніх досліджень та публікацій з питань інформаційного забезпечення, організації, методики та техніки проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів потребує подальшого дослідження. Це обумовлено тим, що в роботах В.Б. Івашкевич [1, с. 122-130], Б.Н. Соколова [2, с.77-80], В.А. Єрофєєвої [3, с. 461-464], Н.І. Гордієнко [4, с. 95-114], А.В. Євдокімової [5, с.148-156], С.І. Жмінько [6, с.172-173], С.М. Бичкової [8, с.23-33] досліджуються і розкриваються лише існуючі підходи щодо організації та методики проведення аудиту нематеріальних активів та не досить повно розкриваються питання з впливом інформаційного забезпечення на ефективність проведення перевірки НМА.

Аналіз літературних джерел вказує на відсутність комплексного підходу щодо визначення місця та ролі інформаційного забезпечення внутрішнього аудиту нематеріальних активів та його вплив на технологію проведення внутрішнього аудиту в АТ.

Слід зазначити на те, що в економічній літературі з питань організації та методики проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів розкриваються лише особливості проведення перевірок стосовно правильності ведення бухгалтерського обліку, але не розкривається інформаційне забезпечення на підставі якого безпосередньо розробляється програма внутрішнього аудиту та

здійснюється комплексна перевірка системи бухгалтерського обліку та управління нематеріальними активами які існують на підприємстві.

Метою статті є дослідження інформаційного забезпечення та його вплив на методіку проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів в АТ України.

Внутрішній аудит нематеріальних активів пов'язаний з вирішенням наступних завдань:

перевіркою правомірності відображення об'єктів інтелектуальної власності та інших прав у складі нематеріальних активів;

перевіркою правильності документального оформлення операцій з нематеріальними активами;

перевіркою організації бухгалтерського обліку операцій з нематеріальними активами: правильності та обгрунтованості формування первісної вартості нематеріальних активів; обгрунтованості визначення терміну корисного використання нематеріальних активів; правильності нарахування амортизаційних відрахувань по нематеріальним активам; своєчасності відображення в бухгалтерському обліку операцій з надходження, вибуття, надання та отримання прав на нематеріальні активи;

перевіркою правильності розкриття інформації про нематеріальні активи в облікових регістрах та бухгалтерській звітності;

перевіркою правильності нарахування амортизації на нематеріальні активи;

проведенням аналізу ефективності використання нематеріальних активів на підприємстві;

розробкою рекомендацій щодо підвищення ефективності управління нематеріальними активами та ін.

Ці завдання вимагають від аудитора комплексного дослідження інформаційної бази, а також спланованої та послідовної роботи з виконання внутрішньої перевірки нематеріальних активів, в яку доцільно включати наступні складові:

чітке визначення інформаційної бази з метою розробки внутрішніх аудиторських тестів, програми які будуть застосовуватися під час проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів;

вивчення та групування нематеріальних активів відповідно до специфіки підприємства та галузі діяльності;

розробка та впровадження ефективних способів, прийомів і методів аналізу та контролю, які найбільш адаптовані до завдань перевірки;

розробка та визначення переліку етапів проведення внутрішнього аудиту та аудиторських процедур які будуть застосовуватися під час проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів.

Для вирішення поставлених завдань внутрішнім аудиторам необхідно розробити комплексну технологію проведення перевірки операцій з нематеріальними активами. Технологія проведення внутрішнього аудиту повинна складатися з визначення класифікації та особливостей групування НМА, інформаційного забезпечення, яке спрямоване на розкриття питань, пов'язаних з проведенням аудиту, а також виділенням основних етапів та напрямів проведення перевірок за планом та програмою внутрішнього аудиту (рис. 1).

З рисунку 1 видно, що кожна складова інформаційної бази є основою для вирішення конкретних завдань під час проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів на підприємстві.

Ключовим елементом інформаційного забезпечення внутрішнього аудиту НМА виступають первинні документи та бухгалтерські записи. Це обумовлено тим, що первинні документи є базою для проведення внутрішнього, а на підставі облікових регістрів та звітності проводиться комплексний аналіз нематеріальних активів на підприємстві. Саме тому на підставі первинної документації аудитор може отримати показники за допомогою яких будуть запропоновані заходи, щодо підвищення ефективності системи бухгалтерського обліку та управління нематеріальними активами.

Під час здійснення перевірки перед аудитором постає питання проведення належної класифікації НМА та її ефективності в межах конкретного підприємства. Ця проблема є актуальною тому що наведена в Плані рахунків класифікація об'єктів НМА не є виключною та нерідко не відповідає потребам підприємства стосовно віднесення деяких нематеріальних активів до конкретної групи. Саме тому внутрішньому аудитору доцільно ретельно проаналізувати наявні НМА підприємства та внести пропозиції щодо змін в облікову політику підприємства стосовно змін в робочому плані рахунків та віднесення окремих видів НМА на окремі субрахунки до рахунку 12 «Нематеріальні активи» [9].

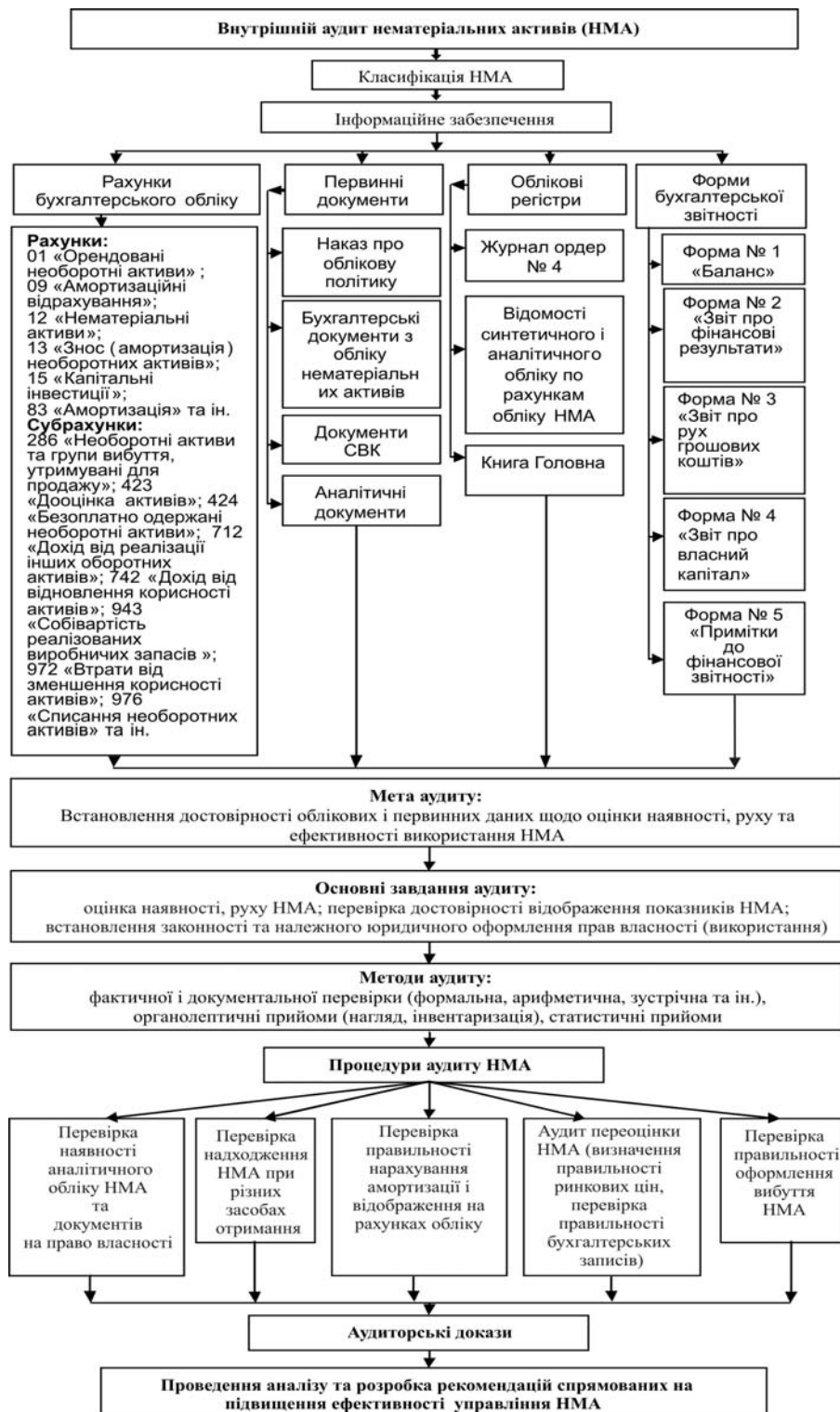


Рис. 1. Внутрішній аудит нематеріальних активів

Слід зазначити на те, що основним інформаційним джерелом внутрішнього аудиту виступають первинні документи, які мають безпосередній вплив на формування бухгалтерських записів, складання облікових регістрів та форм звітності (рис. 1):

1. Наказ про облікову політику регламентує: порядок визначення первісної вартості нематеріальних активів при їх надходженні або вибутті; класифікацію та визначення кожної з груп нематеріальних активів для цілей бухгалтерського обліку; умови, порядок та відображення результатів переоцінки; визначення строку корисного використання; методи та порядок проведення амортизації НМА; випадки зміни строків корисного використання та способів обчислення амортизації НМА; порядок та перелік документів з оформлення надходження, руху, вибуття НМА; порядок відображення інформації у звітності; особливості документального та бухгалтерського обліку об'єктів нематеріальних активів на підприємстві; особливості податкового обліку нематеріальних активів та ін.;

2. Бухгалтерські документи:

2.1. Первинні документи по операціях з нематеріальними активами надають внутрішньому аудиту інформацію про надходження, рух, вибуття, характеристику об'єкта НМА, його первісну вартість, термін корисного використання, норму амортизації, підрозділ, де буде використовуватися об'єкт. До складу первинних документів входять: договори на придбання об'єктів нематеріальних активів; акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-1); технічна документація (технічний паспорт); науково-технічна документація (ліцензійний договір, авторський договір, патент і т. п.); інвентарна картка з обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-2); акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-3); інвентарний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма НА-4); податкова накладна з ПДВ та ін.;

2.2. Облікові регістри бухгалтерського обліку НМА (відомість 4.3, ж/о №4, Книга Головна, оборотно-сальдові відомості по рахунку 12 «Нематеріальні активи») надають внутрішньому аудиту аналітичну інформацію до рахунку 12 «Нематеріальні активи» за групами нематеріальних активів у розрізі сальдо і оборотів, а також дозволяють простежити динаміку руху операцій у системі бухгалтерського обліку;

2.3. Фінансова звітність підприємства: Форма №1 «Баланс»; Форма № 2 «Звіт про фінансові результати»; Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів», Форма № 4 «Звіт про власний капітал», Форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності». Інформація представлена у звітності підприємства надає змогу внутрішньому аудиту оцінити наявність, вартість, рух нематеріальних активів, провести детальний аналіз стану, ефективності використання, прибутковості та витрат, понесених по операціях з нематеріальними активами;

3. Документи надані службою внутрішнього контролю (СВК): підтвердження службою внутрішнього контролю формування первісної вартості нематеріальних активів; підтвердження службою внутрішнього контролю законності наявних на підприємстві нематеріальних активів; підтвердження службою внутрішнього контролю обґрунтованості та необхідності капітальних інвестицій в нематеріальні активи підприємства; підтвердження службою внутрішнього контролю правильності нарахування та дотримання постійності методів амортизації нематеріальних активів; підтвердження службою внутрішнього контролю правильності, обґрунтованості та доцільності проведення ліквідації нематеріальних активів.

Наведені документи під час проведення внутрішнього аудиту дозволяють аудиту визначеною долею впевненості використовувати інформацію у процесі проведення перевірки, а також дозволяє суттєво скоротити обсяг вибірки інформації. На підставі документів СВК за умов їхньої якості та обґрунтованості висновків внутрішній аудитор може зробити висновки та висловити можливі рекомендації щодо підвищення ефективності роботи цієї служби;

4. Документи, надані аналітичною службою підприємства: довідка аналітичного відділу про стан і структуру нематеріальних активів на підприємстві; висновок аналітичного відділу про ефективність застосування прийнятих на підприємстві методів амортизації нематеріальних активів; висновок аналітичного відділу щодо ефективності використання наявних на підприємстві нематеріальних активів; довідка аналітичного відділу щодо ефективності інвестицій в нематеріальні активи.

Висновки аналітичного відділу підприємства дозволяють аудиту використовувати досвід та знання спеціалістів для розробки виваженого висновку, а також скоротити строки проведення перевірки НМА;

5. Документи, які надані відділом управлінського обліку, дозволяють внутрішньому аудитору оцінити в ретроспективі причини та зіставити наслідки прийнятих управлінських рішень стосовно нематеріальних активів на підприємстві з реально існуючою ситуацією. До цих документів належать: план заходів щодо покращення нематеріальних активів; бюджет капітальних інвестицій; план розширення діяльності та ін.

Розглянуті документи, облікові реєстри, форми звітності у своїй сукупності формують інформаційне забезпечення внутрішнього аудиту НМА. На підставі зазначених документів внутрішній аудитор розробляє тести, план заходів щодо підвищення ефективності політики управління НМА та проводить всебічний аналіз і консультування з питань обліку НМА.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те що інформаційне забезпечення внутрішнього аудиту насамперед являє собою сукупність рахунків бухгалтерського обліку, первинних та управлінських документів, різноманітних форм звітності та безпосередньо впливає на вибір методів аудиту та аудиторських процедур які доцільно застосовувати під час проведення внутрішнього аудиту НМА. Вищевикладене дає підставу вважати, що актуальність обраної теми, її практична значущість, а також комплексний підхід щодо розкриття питань з визначення інформаційного забезпечення внутрішнього аудиту НМА визначає наукову і практичну цінність статті. Саме тому питання, які розглянуті автором потребують подальшого вивчення в частині розробки стандартів та методичних рекомендацій щодо впровадження комплексних заходів спрямованих на підвищення інформаційно-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту НМА.

Література

1. Ивашкевич В.Б. Практический аудит: учеб. пособ. / В.Б. Ивашкевич – М.: Магистр, 2010. – 286 с.
2. Соколов Б.Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методика, практика / Б.Н. Соколов. – М.: Издательский Дом «Бухгалтерский учет», 2010. – 272 с.
3. Ерофеева В.А. Аудит: учеб. пособие / В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт; ИД Юрайт, 2011. – 638 с.
4. Гордієнко Н.І. Аудит, методика і організація: навчальний посібник / Н.І. Гордієнко, О.В. Харламова, М.Ю. Карпенко. – Харків: ХНАМГ, 2007. – 293 с.
5. Евдокимова А.В. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации: Практическое пособие / А.В. Евдокимова, И.Н. Пашкина. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2009. - 208 с.
6. Жминько С.И. Внутренний аудит / С.И. Жминько, О.И. Швырёва, М.Ф. Сафонова. - Ростов н /Д : Феникс, 2008. - 316 с.
7. Бычкова С.М. Практический аудит / С.М. Бычкова, Т.Ю. Фомина; под ред. С.М. Бычковой - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Эксмо, 2009. - 176 с.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене Наказом Міністерства фінансів України №242 від 18.10.1999 р. (зарєєстровано в Міністерстві юстиції України №750/4043 від 02.11.1999 р.) // Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку: нормативна база. Нова редакція. – Х.: Курсор, 2008. – 318 с.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. N 291 (із змінами і доповненнями) // Офіційний вісник України: Зб. актів законодавства / М-во юстиції України. – К., 1999. – № 52 ст.- 2006.- С.67-166.

Рецензент докт.екоп.наук, професор С.П. Наливайченко

334.72(477)

Солодовнік О.О., к.е.н., доцент,

Харківський державний технічний університет будівництва та архітектури

ФІНАНСОВІ ПЕРЕДУМОВИ ТА СТИМУЛИ РЕСТРУКТУРИЗАЦІЇ УКРАЇНСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Ефективність функціонування і розвитку підприємства, як виробничо-економічної системи, залежить від ступеня його пристосованості до зовнішнього оточення, що виявляється в його зв'язках із зовнішнім середовищем. Звичайно для успішної дії підприємству в умовах невизначеності під впливом зовнішнього середовища, що постійно змінюється, необхідне перманентне коригування структури.