

**Висновки з даного дослідження.** На підставі проведеного дослідження виявлені недоліки застосовуваного простого методу калькулювання собівартості рибоконсервної продукції за даними "котлового" способу обліку витрат на виробництво та вносяться такі пропозиції:

- однопроцесний (однопередільний) нормативний метод калькулювання собівартості продукції є основним і дозволяє контролювати формування собівартості продукції за всім технологічним процесом, застосовувати ефективні заходи щодо попередження витрат і втрат;

- розроблена методика складання нормативної (планової) калькуляції собівартості продукції на планований період, викладені прийоми обліку витрат за кожною статтею калькуляції як прямих, так і непрямих витрат, включення їх до собівартості кожного виду продукції, що дозволяє контролювати утворення собівартості продукції по виробках для зниження витрат і здешевлення їх вартості.

### Література

1. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку / М.Т. Білуха. – К. : Київський державний економічний університет, 2000. – 692 с.
2. Безруких П.С. Бухгалтерский учет / П.С.Безруких. – М. : Бухгалтерский учет, 2002.– 719 с.
3. Бехтерева Е.В. Себестоимость: рациональный и эффективный учт расходов /Е.В. Бехтерева. – [5-е изд.]– М. : Изд-во "Омега-Л", 2011. – 148 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця, колектив авторів. – [8-ме вид., доп. і перероб]. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.
5. Бухгалтерський облік у сільському господарстві / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 512с.
6. Дихтль Е. Практический маркетинг : учебное пособие / Е.Дихтль, Х. Хершген; пер. с нем. А.М. Макарова; под. ред. И.С. Минько. – М. : ИНФРА-М, 1996. – 225 с.
7. Нападовська Л.В. Управлінський облік / Л.В. Нападовська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
8. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" – Наказ Міністерства фінансів України № 87від 31.03.99 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu16/>
9. Управленческий учет / Под. ред. В.Палия и Р. Вандер Вила. – М.: ИНФРА-М, 1997 – 480 с.
10. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект [пер. с англ.] / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; под. ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 416 с.

УДК 657.01

Олендій О.Т.,  
к.е.н., асистент кафедри фінансового  
аналізу та контролю  
Шушакова І.К.,  
здобувач\*

Київський національний торговельно-економічний університет

## МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

**Постановка проблеми.** У процесі становлення ринкових відносин в Україні нематеріальні активи займають все більшу частку в активах підприємств. Оскільки нематеріальні активи впливають на підвищення конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства, гостро постає питання щодо контролю за їх використанням. На сьогодні, розвиток сфери використання нематеріальних активів, недосконалість законодавчої бази та класифікації об'єктів, недостатньо розроблена методика оцінки зумовлюють необхідність в удосконаленні їх обліку та аудиту. Проведенню аудиту нематеріальних активів перешкоджає наявність проблем, обумовлених специфікою об'єкта аудиту та відсутністю розробленої методики. Тому аудит нематеріальних активів відіграє велику роль у пошуку невиявлених резервів підприємства для підвищення результатів його діяльності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми аудиту нематеріальних активів досліджувало багато вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких О.Ф. Андросова, О.Л. Біляченко,

\* Науковий керівник: Олендій О.Т. – к.е.н., асистент

К.А. Калугіна, О.П. Кириленко, А. Козлов, Н.М. Левченко, Г.О. Партин, О.А. Петрик, Н.С. Понікарова, Л.Й. Юрківська та інші. Проте швидкоплинність економічних процесів зумовлює необхідність подальших уточнень та удосконалень теоретичних та практичних аспектів цього питання.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження методики проведення аудиторської перевірки нематеріальних активів та аудиту ефективності їх активів та пошук шляхів їх удосконалення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Запорукою ефективного здійснення господарської діяльності є наявність відповідних засобів праці. У період «інтелектуалізації» економіки особливої уваги набувають нематеріальні складові активів підприємства. На сьогодні перед вітчизняними підприємствами виникає нове завдання, що потребує нагального вирішення: використання можливостей підприємства для досягнення конкурентних переваг. В свою чергу, сучасні тенденції виділяють панівну роль саме нематеріальних активів, тому з'являється необхідність в удосконаленні методики проведення їх аудиту, адже питання методології проведення аудиту нематеріальних активів чітко не розкривається в офіційно затверджених нормативних правових документах та у наукових дослідженнях у сфері аудиту.

Оскільки дані бухгалтерського обліку є базовою інформацією для проведення аудиту, слід звернутися до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які визначають основні методологічні засади щодо ведення бухгалтерського обліку в Україні. Відповідно до П(с)БО 8 «Нематеріальні активи», визначається методика їх ідентифікації, визнання, класифікації, оцінки при взятті на баланс та вибутті, шляхи їх надходження та вибуття, особливості переоцінки, амортизації, зменшення корисності. Отже, згідно з П(с)БО 8, нематеріальні активи – це немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифікованими [9]. Нематеріальний актив може бути ідентифікованим, якщо він:

- може бути відокремленим, тобто його можна відокремити або відділити від суб'єкта господарювання і продати, передати, ліцензувати, здати в оренду або обміняти індивідуально або разом з пов'язаним з ним контрактом, ідентифікованим активом чи зобов'язанням, незалежно від того, чи має суб'єкт господарювання намір зробити це. Прикладом такого нематеріального активу можуть виступати комп'ютерна програма або формула (рецепт), що можуть бути передані іншому підприємству в той чи інший спосіб;

- виникає внаслідок договірних або інших юридичних прав, незалежно від того, чи можуть вони бути передані або відокремлені від суб'єкта господарювання або ж від інших прав та зобов'язань. Наприклад, ліцензія, яка не може бути передана від підприємства, однак є нематеріальним активом, оскільки виникає з певних юридичних прав [6].

Аудит як форма інтелектуальної діяльності має деякі особливості організації та методики проведення. Міжнародні асоціації бухгалтерів та аудиторів узагальнили досвід організації та методики обліку й аудиту в країнах з різними формами власності та господарювання у вигляді міжнародних стандартів аудиту (МСА), які у певній мірі можуть виконувати функції національних стандартів з обліку та аудиту [1].

Метою аудиту нематеріальних активів є формування професійної думки аудитора щодо достовірності первинних даних про факти господарського життя, повноти та своєчасності відображення цих даних в обліку, правильності ведення обліку та відображення у фінансовій звітності прав підприємства на користування природними надрами, майном, землею, авторським правом у сфері науки, літератури, мистецтва, об'єктами промислової власності та інших видів нематеріальних активів [3].

Відповідно до зазначеної мети, впливає ряд завдань, що необхідно здійснити при процесі проведення аудиту:

- перевірити факт наявності нематеріальних активів і підтвердження прав власності на усі нематеріальні активи, які включені до балансу підприємства;

- перевірити правильність відображення в бухгалтерському обліку нематеріальних активів (насамперед, їх первісної вартості);

- перевірити дотримання норм чинного законодавства по операціям, пов'язаних з нематеріальними активами;

- перевірка відповідності даних синтетичного і аналітичного видів обліку нематеріальних активів і їх зносу записам в Головній книзі, балансі;

- перевірити достовірність обліку зарахування та списання об'єктів нематеріальних активів з балансу підприємства;

- перевірити правильність розрахунку зносу нематеріальних активів [1].

Аудит нематеріальних активів ґрунтується на загальному плані проведення аудиту, у якому необхідно приділити увагу важливим та нетиповим операціям з обліку нематеріальних активів. Задля цього аудитор користується МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». Планування повинно сприяти виявленню потенційних проблем та якісному кінцевому результату аудиту (МСА 700-799 «Аудиторські висновки та звітність»). Аудитор виконує даний план за допомогою програми, яка

визначає характер, часові обмеження та об'єм запланованих аудиторських процедур та складається з урахуванням оцінки системи внутрішнього контролю.

З метою забезпечення можливості зниження рівня аудиторського ризику (МСА 300-499 «Оцінка ризиків та дії у відповідь на оцінені ризики») та підвищення якості роботи аудитора, необхідним є дотримання етапів аудиту нематеріальних активів з детальним розкриттям особливостей проведених аудиторських процедур (МСА 500-599 «Аудиторські докази») [7].

Отже, процес аудиту нематеріальних активів можна розглядати у наступній послідовності (рис. 1).

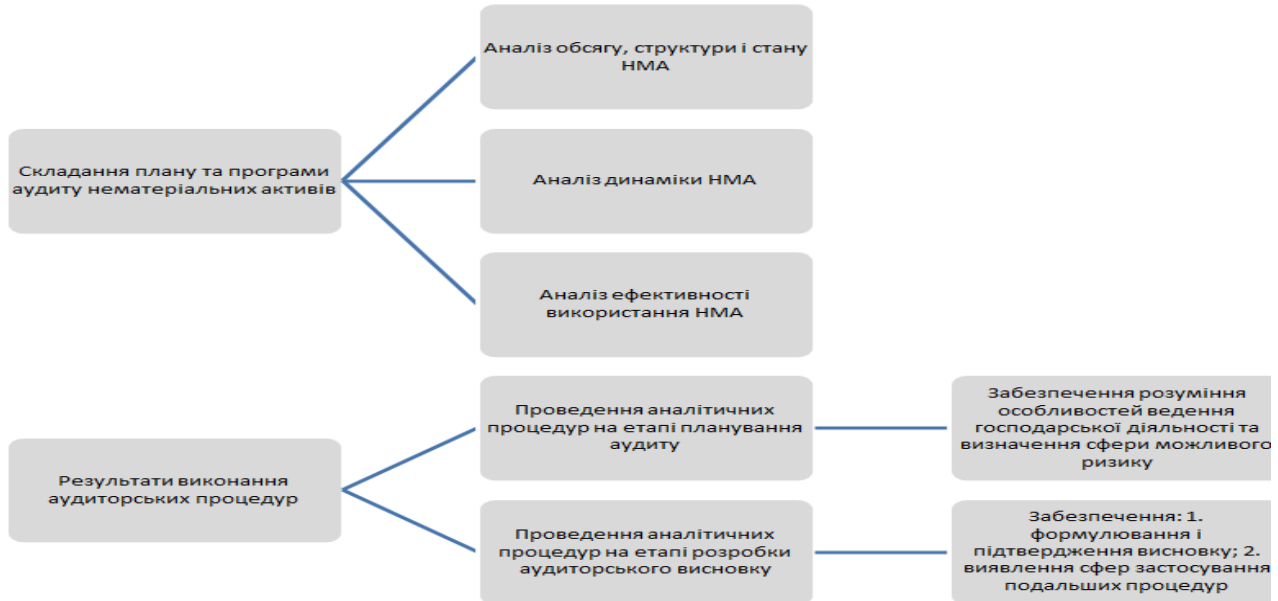


Рис. 1. Процес аудиту нематеріальних активів

Джерело: [5]

Враховуючи мету аудиту нематеріальних активів та специфіку вітчизняної практики його проведення наводимо перелік етапів проведення процедур аудиту нематеріальних активів, які аудитор детально розкриває у програмі аудиту (рис. 2).

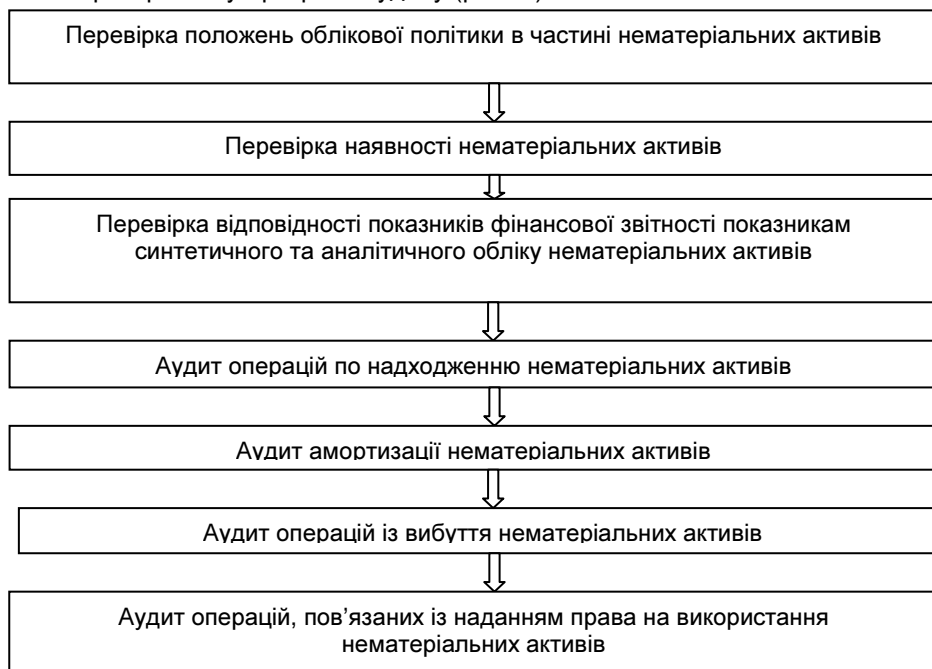


Рис. 2. Етапи проведення аудиту нематеріальних активів

Джерело: [5]

Отже, розглянемо детальніше кожен етап:

1. Перевірка положень облікової політики в частині нематеріальних активів. Облікову політику розглядають як спосіб регулювання фінансово-економічних і господарських особливостей функціонування підприємства в ринкових умовах. Облікова політика в частині нематеріальних активів формується на основі сукупності основоположних принципів і правил, вибір яких потребує системного підходу з метою максимальної оптимізації облікового процесу: перевірка висвітлення критеріїв визнання та оцінки нематеріальних активів в обліковій політиці підприємства; перевірка визначення термінів корисного використання нематеріальних активів в обліковій політиці та відповідність їх чинному законодавству; перевірка висвітлення способів нарахування амортизації відрахувань за окремими групами нематеріальних активів; перевірка висвітлення організації аналітичного обліку нематеріальних активів.

2. Перевірка наявності нематеріальних активів: перевірка періодичності проведення інвентаризації нематеріальних активів та їх відповідності законодавчим актам; перевірка правильності оформлення результатів інвентаризації. Виявлені при інвентаризації невраховані об'єкти інтелектуальної власності мають бути оприбутковані на дату її проведення за справедливою вартістю або до оцінені, якщо вони повністю з амортизовані. На цьому етапі також доцільно перевірити правильність заповнення первинних документів щодо руху нематеріальних активів (табл. 1).

Таблиця 1

## Документація та терміни використання нематеріальних активів

Об'єкти нематеріальних активів	Документація, що підтверджує природу нематеріальних активів
Авторські права	Авторський договір з продавцем авторських прав, рукопису, малюнка, ескізу, відеокадру, нотного запису тощо
Права на програму для ЕОМ, бази даних	Договір купівлі-продажу (при придбанні одиничного примірника програми), авторський договір(при передаванні майнових прав на програму ЕОМ), дискета з програмою, опис, технічна документація
Права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки	Ліцензійний договір, зареєстрований у патентному відділі, патент на винаходи, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
Права на засоби індивідуалізації юридичної особи (товарний знак, знак обслуговування, фірмове найменування)	Договір про відчуження, зареєстрований у патентному відділі, ліцензійний договір, свідоцтво на товарний знак, свідоцтво про право користування найменуванням
Права на ноу-хау	Договір про передавання ноу=хау, відображення чи опис ноу-хау
Право на користування земельними ділянками й природними ресурсами	Документ про право власності, ліцензія на користування ділянкою надр

Джерело: [2]

3. Перевірка відповідності показників фінансової звітності показникам синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів: перевірка організації синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів в бухгалтерії підприємства та за центрами відповідальності; перевірка відображення у звітності нематеріальних активів за їх видами та відповідність даним синтетичного та аналітичного обліку; перевірка відображення у звітності сум амортизаційних відрахувань нематеріальних активів та їх відповідність даним синтетичного та аналітичного обліку [2; 4; 5; 8].

4. Аудит операцій по надходженню нематеріальних активів: перевірка джерел надходження нематеріальних активів; перевірка правильності оформлення придбаних нематеріальних активів; перевірка правильності визначення сум ПДВ при придбанні нематеріальних активів; перевірка правильності використання форм первинних документів. В першу чергу, на цьому етапі аудитор перевіряє реєстрацію в бухгалтерському обліку об'єктів, які належать до нематеріальних активів, а також відповідність ознак, що характеризують їх природу та відповідність класифікаційним групам. Нематеріальним активам характерні такі ознаки:

- відсутність матеріально-речової форми;
- використання впродовж тривалого терміну;
- невизначеність в отриманні прибутку в майбутній періоді;
- здатність приносити вигоду підприємству.

Отже, при перевірці відповідності об'єкта до ознак нематеріального активу, аудитор повинен перевірити правильність його оцінки. Оцінка нематеріального активу залежить від способу їх надходження на підприємство на регулюється П(с)БО 8 «Нематеріальні активи». Однак, в окремих випадках (наприклад, внесок нематеріального активу до статутного капіталу підприємства) стає необхідним визначення справедливої вартості нематеріальних активів, для чого розроблено Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності». У цьому стандарті передбачено три підходи до оцінки прав інтелектуальної власності: дохідний (визначають суми доходів, що утворюються об'єктом власності в результаті використання об'єкта нематеріальних активів), витратний (розраховують витрати у поточних цінах на створення об'єкта нематеріальних

активів), ринковий (ґрунтується на реалізації методу, зокрема порівняльного аналізу продажу). Правильна оцінка нематеріальних активів дасть змогу обґрунтовано формувати собівартість продукції (робіт, послуг) через процес амортизації, визначити фінансові результати підприємства [2].

5. Аудит амортизації нематеріальних активів: перевірка правильності нарахування і відображення в обліку амортизації нематеріальних активів; перевірка відповідності методів амортизації нематеріальних активів, які використовують (табл. 2).

**Таблиця 2**

**Перевірка правильності нарахування амортизації по нематеріальних активах**

Напрямок аудиту	Аудиторські процедури
Повнота нарахування амортизації по нематеріальних активах	Перевірка: - Наявності первинних документів на надходження нематеріальних активів і відображення терміну їх корисного використання - Правильності розрахунку початку та закінчення амортизації - Правильності застосування порядку нарахування амортизації протягом періоду корисного використання
Відображення результатів нарахування на рахунках бухгалтерського обліку і в балансі	Перевірка: - Правильності розрахунків щодо нарахування амортизації в бухгалтерських довідках - Правильності відображення нарахованої сум амортизації на рахунку 09 «Амортизаційні відрахування» і на рахунках витрат виробництва та обігу - Правильності відображення сум по об'єктах нематеріальних активів, які використовують у невиробничій сфері

*Джерело: [2]*

6. Аудит операцій із вибуття нематеріальних активів: перевірка бухгалтерського обліку й оподаткування операцій із продажу виключних прав на об'єкти нематеріальних активів положенням нормативних актів; перевірка обліку операцій по передачі невиняткових прав на нематеріальні активи; по безоплатній передачі нематеріальних активів; по передачі нематеріальних активів як внесок до статутного капіталу; по списанню нематеріальних активів положенням нормативних актів.

7. Аудит операцій, пов'язаних із наданням прав на використання нематеріальних активів: перевірка наявності та правильності оформлення договорів на використання нематеріальних активів; перевірка відповідності бухгалтерського обліку прав на використання нематеріальних активів положенням нормативних актів [8].

Якість аудиту нематеріальних активів тісно взаємопов'язана з методикою аудиту. Аудитор повинен дотримуватись методики проведення аудиту нематеріальних активів, яка впливає на якість аудиту і надання аудиторських послуг. Чим вище якість інформації, сформованої в системі бухгалтерського обліку, тим вище якість проведеного аудиту, а також вище впевненість користувача професійної думки аудитора в правильності прийняття та здійснення економічних рішень в майбутньому [1].

Особливої уваги під час проведення аудиту нематеріальних активів заслуговує оцінка системи внутрішнього контролю, що має безпосередній вплив як на якість облікової інформації, так і на результат проведеної аудиторської перевірки. Згідно МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища», внутрішній контроль – процес, розроблений, запроваджений і підтримуваний тими, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншим працівникам, для забезпечення обґрунтованої впевненості досягненні цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірної фінансової звітності, ефективності і результативності діяльності, а також дотриманні застосованих законів і нормативних актів [7]. Тобто, метою системи внутрішнього контролю є здійснення контрольної діяльності з метою завчасного виявлення та виправлення помилок у процесі здійснення господарських операцій з нематеріальними активами. Система внутрішнього контролю направлена здійснювати оцінку ефективності функціонування системи бухгалтерського обліку, порядку відображення результатів у звітності, дотримання законодавства щодо складання фінансової звітності тощо.

Однак, за відсутності системи внутрішнього контролю, при проведенні аудиту, на підприємстві зростає аудиторський ризик, тобто ризик невиявлення помилки. Тому на великих підприємствах необхідно розрахувати рентабельність системи внутрішнього контролю, адже витрати на її утримання є досить значними, та створити оптимальну систему внутрішнього контролю, що знижуватиме можливі ризики помилок при здійсненні поточного контролю господарської діяльності.

Важливе місце при проведенні аудиторської перевірки посідає аудит ефективності використання нематеріальних активів, для проведення якого аудитор використовує аналітичні процедури. Найбільш відомою концепцією проведення аудиту ефективності нематеріальних активів є так звана концепція «Аудит інтелектуального капіталу» Е. Брукінга, яка включає:

1. Опис можливих перетворень, цілей, поля діяльності і обмежень. Цей етап передбачає встановлення бажаного стану, якого прагне досягти підприємство у майбутньому, наприклад, створення служби корпоративного навчання працівників, підготовка до реорганізації підприємства, встановлення потреби додаткового придбання нематеріальних активів тощо.

2. Встановлення оптимальних параметрів активів, тобто базових характеристик конкретного активу, які визначають його здатність забезпечувати одержання економічних вигід підприємством. Наприклад, для торгової марки, яка має відповідну бухгалтерську оцінку за доходним підходом – це обсяги реалізації відповідної марочної продукції.

3. Встановлення параметрів найвищих можливих значень – найоптимальніших значень, досягнення яких є основною метою використання конкретного нематеріального активу в господарській діяльності підприємства.

4. Вибір методу аудиту – передбачає обрання відповідного методу аудиту (опитування, інтерв'ю, аналіз продаж, аналіз витрат, аналіз конкурентоспроможності, аналіз окупності інвестицій, аналіз платежів тощо) для окремих параметрів нематеріального активу. Також до цього етапу відноситься обрання методу оцінки для конкретного нематеріального активу, оскільки залежно від його виду (нематеріальні активи за стандартами обліку, інтелектуальний, людський капітал тощо), обрання методу оцінки буде відрізнятися.

5. Безпосереднє проведення аудиту на сонові обраного методу за конкретним нематеріальним активом.

6. Документальне оформлення цінності (здатності приносити економічні вигоди) в базі знань інтелектуального капіталу. Передбачає збереження інформації і знань (тенденцій, взаємозалежності між параметрами, індексів стану інтелектуального капіталу) про нематеріальні активи підприємства в інтелектуальному інформаційному сховищі підприємства. результатом здійснення останнього етапу є формування загальної картини інтелектуального капіталу підприємства, сильних і слабких сторін діяльності підприємства, що дозволяє побудувати стратегію його подальшого удосконалення шляхом підвищення ефективності управління нематеріальними активами підприємства [10].

Для проведення аналітичних процедур ефективності використання нематеріальних активів при процедурі аудиту необхідно:

1. В повному обсязі інформаційно забезпечити аналітиків, оскільки від рівня інформаційного забезпечення залежить глибина та точність дослідження використання господарюючими суб'єктами нематеріальних ресурсів;

2. Насамперед, здійснити аналіз структури та динаміки, аналіз наявності та руху, аналіз ефективності, аналіз ліквідності нематеріальних активів, визначити резерви підвищення обсягів виробництва продукції. Можливі й інші етапи проведення економічного аналізу використання нематеріальних активів. Їх вибір та здійснення визначаються особами, які його здійснюють і в залежності від мети, поставленої перед аналітиками порядок та стадії аналізу ефективності використання нематеріальних ресурсів можуть змінюватися;

3. Дотримуватися системного підходу при аналізі ефективності використання нематеріальних активів підприємства, оскільки лише системний підхід дозволить найоптимальніше та найефективніше забезпечити наявність та рух нематеріальних активів на підприємстві. Системне дослідження нематеріальних активів дозволить розглянути їх як певну множину елементів, взаємозв'язок яких обумовлено обумовлює цілісні властивості цієї множини. Основний акцент робиться на виявленні множини зв'язків і відношень, які мають місце як у середині об'єкта, так і у його відношеннях із зовнішнім оточенням. Властивості нематеріальних активів як цілісної системи визначаються не стільки додаванням властивостей окремих його елементів, як властивостях їх структури, особливими системоутворюючими та інтеграційними зв'язками.

4. В результаті проведеного аналізу визначити можливі шляхи підвищення ефективності використання нематеріальних активів, зокрема:

- дотримання підприємством власної стратегії технічно, організаційного та економічного розвитку;

- переорієнтація на максимальне технічне переозброєння й реконструкцію;

- систематичне оновлення технологічної бази взаємопов'язаних виробничих ланок підприємства та багато інших шляхів та способів, які дадуть змогу покращити стан підприємства, а також основні показники ефективності використання нематеріальних активів [5].

Проведений критичний аналіз підходів до проведення аудиту нематеріальних активів та ефективності їх використання дозволяє встановити, що існуючі підходи недостатньо адаптовані до вітчизняних умов, а більше спрямовані для західних країн (англо-американської системи бухгалтерського обліку). Тому в сучасних умовах для вітчизняних підприємств необхідною є розробка методики аудиту нематеріальних активів та ефективності їх використання ефективності використання, яка буде враховувати специфіку національної системи бухгалтерського обліку та надання вітчизняних науковців у сфері аудиту [10].

**Висновки з даного дослідження.** Автори не претендують на абсолютну істинність їх суджень і трактувань, оскільки набутий досвід, практична результативність та історичні узагальнення потребують подальшого пошуку. Проте, це дослідження є одним із найперших у даній предметній галузі і може бути корисним для науковців та практиків, які мають безпосереднє відношення до такого роду діяльності. Зазначені проблеми можуть бути орієнтовані для подальшого пошуку зацікавлених науковців, що допоможуть внести ряд уточнень та удосконалень.

### Література

1. Андросова О.Ф. Методика аудиту основних засобів і нематеріальних активів та її вплив на якість аудиту / О.Ф. Андросова, К.А. Калугіна // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 3. – Т.3. – С. 250-255.
2. Гуменюк А. Аудит нематеріальних активів: методика проведення / А. Гуменюк, В. Яцюк // Бухгалтерський облік і аудит. – № 2. – 2008. – С. 57-62
3. Кириленко О.П. Облік і аудит / Кириленко О.П. – Тернопіль: ЦМДС, 2002. – 311 с.
4. Козлов А. Робоча таблиця аудитора по оцінці внутрішнього контролю / А. Козлов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 11. – С. 52-53
5. Левченко Н.М. Удосконалення методики аудиту нематеріальних активів з метою систематизації результатів аудиторських процедур / Н.М. Левченко, Н.С. Понікарова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 2. – Т.1. – С. 118-121.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» (IAS 38 «Intangible Assets»). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
7. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг 2010 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mia.kiev.ua/ua/isa.html>
8. Петрик О.А. Аудиторська діяльність в Україні: законодавчо-нормативне регулювання, сучасний стан / О.А. Петрик, В. Зотов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 11. – С. 59-65
9. П(с)Бо 8 «Нематеріальні активи»: затверджений наказом МФУ № 242 від 18.10.1999 р. // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 12. – С. 48-52.
10. Юрківська Л.Й. Аудит ефективності нематеріальних активів: аналіз існуючих підходів / Юрківська Л.Й., Біляченко О.Л. // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 2 (56). – С. 217-220.

УДК 657.33+658.7.07

Волошан І.Г.,  
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку  
Харківський національний економічний університет

## ОРГАНІЗАЦІЯ ПЕРВИННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ В ТОРГІВЛІ

**Постановка проблеми.** Циркуляція первинної інформації з обліку товарних операцій створює найважливіший об'єкт організації обліку підприємств торгівлі – документообіг. Від раціональності побудови, швидкості складання, передачі і обробки носіїв інформації, залежить швидкість одержання зведеної облікової інформації, використовуваної для управління і контролю товароруху на підприємстві. Первинні документи найбільш чисельні та є основою створення інформаційного забезпечення підприємства. Однією з задач наукової організації бухгалтерського обліку товарних операцій є удосконалення первинного документообігу з товароруху.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання організації документообігу досліджували Бутинець Ф.Ф., Маргуліс А.Д., Шеремет А.Д., Палій В.Ф., Волков С.І. У роботах Кір'янової З.В. доведено, що найважливішу функцію системи бухгалтерського обліку – інформаційну – виконує саме первинний облік. Але в сучасних умовах господарювання торговельних підприємств суттєво змінилися торгово-технологічні процеси, а отже виникли нові об'єкти документування та змінилися організаційні та технічні його складові, що потребує здійснення подальших наукових досліджень.

**Постановка завдання.** Мета статті – дослідження первинного документообігу товарних операцій підприємства торгівлі та пошук шляхів вдосконалення руху облікових документів.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Рух документів з моменту їх виникнення до моменту здачі в архів являє собою документообіг [1]. Тому можемо стверджувати, що виникнення будь-якого облікового документу (первинного документу, облікового реєстру чи звітної форми) та передача його