

АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВИХ АСПЕКТІВ АУДИТУ З ОХОРОНИ ПРАЦІ І ОБ'ЄКТІВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

Л.О. ЯНОВА

кандидат технічних наук, доцент кафедри рудникової аерології та охорони праці

О.В. Пищикова

кандидат технічних наук, доцент кафедри рудникової аерології та охорони праці

С.І. Сахно

**кандидат технічних наук, доцент кафедри рудникової аерології та охорони праці
ДВНЗ «Криворізький національний університет»**

Аналіз нормативно-правових аспектів аудиту з охорони праці

Комплекс міжнародних стандартів, що діють в Україні – це OHSAS-18001 та OHSAS-18002, один з яких – OHSAS-18001 – детальна модель для формування системи управління охороною праці та промисловою безпекою в організації, а другий – OHSAS-18002 – загальні керівні вказівки по застосуванню цього стандарту. Відповідно до міжнародного стандарту OHSAS 18001:1999 «Системи управління охороною здоров'я й безпекою персоналу, вимоги»: аудит – це систематична перевірка для визначення відповідності дій і пов'язаних з ними результатів із запланованими заходами, ефективності виконання цих заходів і їхньої відповідності для досягнення курсу й завдань організації. З практичної точки зору аудит – це документально оформлений процес перевірки, який включає збирання та об'єктивне оцінювання відповідності стану умов праці й профілактичних заходів з охорони праці, визначення відповідності критеріям аудиту, тобто запровадженням нормативно-правовим актам, з передачею результатів перевірки замовникові. Аудит призначений для сприяння підприємству в дотриманні вимог стандартів та інших вимог щодо охорони праці, надання методичної допомоги працедавцю по удосконаленню системи управління охороною праці (СУОП).

Суттєво, що охорона праці є багатоаспектною, основною частиною якої є нормативно-правове, соціально-економічне значення для гармонізації розвитку держави, працівників і суспільства.

Суть нормативно-правового значення в тому, що охорона праці є складовою трудового права, а саме вона відповідає за забезпечення безпечних та здорових умов праці. Суть соціального значення охорони праці – це захист працівників від виробничої шкоди та професійних захворювань, збереження працездатності робітників, їх трудового довголіття, трудових ресурсів держави. Економічне ж значення охорони праці полягає у зростанні продуктивності праці, збільшенні фонду робочого часу, зниженні витрат на відшкодування шкоди, завданої життю і здоров'ю працівника нещасним випадком на виробництві або професійним захворюванням, відшкодування родині загиблого працівника, сплата штрафів державним фондам охорони праці. В умовах діючої СУОП на підприємствах, аудит є четвертим ступінем контролю після діючої трьохступеневої системи.

Саме результати проведеного аудиту з охорони праці мають наступні результати: відповідність працезохоронної діяльності підприємства Закону України «Про охорону праці» та завданням міжнародних стандартів управління; оцінку працезохоронної діяльності підприємства за певний термін часу; висновки щодо результативності функціонування СУОП рівня охорони праці на підприємстві.

В умовах сучасної України існує ймовірність негативних наслідків ретельного дотримання принципової професійної позиції для аудитора з таких причин, як можливі суперечності між роботодавцем і аудитором, тому що існує низький рівень культури праці і податкової культури та невважена фіскальна політика держави, а також нерозвинений фондовий ринок, всупереч з посиленням тенденції глобалізації обліку.

30 вересня 2015 року розпорядженням № 1021-р Кабінет міністрів України остаточно ліквідував Державну службу гірничого нагляду та промислової безпеки України (Держпромнагляд) і передав його повноваження Державній службі України з питань праці (Держпраці). Але як би не переіменувати державний орган, а він повинен виконувати свої функції, основною з яких є зниження травматизму на робочих місцях і впровадження належних умов праці для робітників.

Аналіз стану виробничого травматизму по областях України за період 2014–15 рр. наведено в таблиці 1, а по галузям нагляду за охороною праці в таблиці 2. Аналіз виконано на базі статистичних даних Державного комітету України з промислової безпеки (www.dnoprkg.dp.ua).

Як, видно з таблиці, Дніпропетровська область має високі травмонебезпечні показники. Саме тому виникла необхідність розробки координаційних дій в гірничо – металургійному комплексі (ГМК) Криворізького басейну.

Криворізьке ДП «Головний навчально-методичний центр Держгірпромнагляду України» (ДП «ГНМЦ») регулярно для підприємців, керівників проводить семінар-практикуми на тему: «Підготовка і проведення внутрішнього аудиту систем менеджменту охорони праці та промислової безпеки на підприємстві» (останній відбувся 24–25 червня 2014 р.) з двома тренінгами: «Формування у працівників відношення до внутрішнього аудиту систем менеджменту охорони праці та промислової безпеки як до виявлення причин загрозової ситуації, а не пошуку винного» та «Мистецтво постановки доцільних питань під час проведення внутрішнього аудиту систем менеджменту охорони праці та промислової безпеки на підприємстві». Перед слухачами виступають досвідчені фахівці-аудитори ТОВ «Хелікс» та ТОВ «ТЮФ РАЙНЛАНД Україна».

За статистичними даними інтернет-джерела www.dnoprkg.dp.ua, дотримання норм безпеки, на жаль, і досі не стали прерогативою для більшості підприємств, де існує значна загроза здоров'ю та життю працівників. Саме тому Держпраці не лише виявляє ці порушення, а й спрямовує свою діяльність і господарів виробництв на їхнє запобігання.

Таблиця 1 – Аналіз стану виробничого травматизму по областях України за період 2014–15 рр.

Області	Кількість травмованих осіб за 2015 р.		Кількість травмованих осіб за 2014 р.		Різниця (+ -)	
	Всього	У т.ч. смертельно	Всього	У т.ч. смертельно	Всього	У т.ч. смертельно
Усього по Україні	4260	375	6318	548	-2058	-173
АР Крим	0	0	51	3	-51	-3
м. Севастополь	0	0	18	0	-18	0
Вінницька	177	15	216	17	-39	-2
Волинська	178	13	137	7	41	6
Дніпропетровська	608	47	767	57	-159	-10
Донецька	672	36	1850	125	-1178	-89
Житомирська	102	8	115	15	-13	-7
Закарпатська	37	4	44	9	-7	-5
Запорізька	285	12	304	14	-19	-2
Івано-Франківська	90	10	79	12	11	-2
Київська	167	23	154	26	13	-3
м. Київ	315	29	334	34	-19	-5
Кіровоградська	51	8	73	5	-22	3
Луганська	108	9	578	48	-470	-39
Львівська	224	22	241	22	-17	0
Миколаївська	66	4	79	7	-13	-3
Одеська	125	18	117	18	8	0
Полтавська	206	19	217	19	-11	0
Рівненська	90	4	116	7	-26	-3
Сумська	117	11	121	13	-4	-2
Тернопільська	59	10	80	11	-21	-1
Харківська	143	20	208	32	-65	-12
Херсонська	73	9	83	11	-10	-2
Хмельницька	100	16	122	10	-22	6
Черкаська	116	8	73	9	43	-1
Чернівецька	30	8	41	5	-11	3
Чернігівська	121	12	100	12	21	0

Впродовж 2014 року територіальними управліннями Держгірпромнагляду проведено 68325 перевірок. Під час здійснених перевірок виявлено 808152 порушення законодавчих та нормативно-правових актів з питань охорони праці. За позовною заявою посадових осіб Держгірпромнагляду адміністративним судом у 3310 випадках тимчасово зупиняли виробництво, виконання робіт або надання послуг. За порушення вимог чинного законодавства з охорони праці до адміністративної відповідальності притягнуто 40537 працівники, з них керівників – 8143. Сума штрафів накладених на працівників за порушення вимог законодавства з охорони праці склала понад 11 млн. грн., з неї на керівників – понад 3 млн. грн. На 468 осіб до органів прокуратури надіслано матеріали про порушення вимог законодавства з охорони праці. На Колегіях територіальних управлінь Держгірпромнагляду заслухано 437 керівників підконтрольних підприємств.

**Таблиця 2 – Аналіз стану виробничого травматизму
по галузям промисловості України за період 2014–15 рр.**

Галузь нагляду	Кількість травмованих за 2015 р.		Кількість травмованих за 2014 р.		Різниця, (+ -)	
	Всього	У т.ч. смертельно	Всього	У т.ч. смертельно	Всього	У т.ч. смертельно
Вугільна	752	19	2034	99	-1282	-80
Гірничорудна та нерудна	207	16	220	12	-13	4
Нафтогазовидобувна та геологорозвідка	11	4	19	2	-8	2
Енергетика	113	18	135	26	-22	-8
Будівництво	206	35	263	48	-57	-13
Котлонагляд, підйомні споруди	10	1	20	6	-10	-5
Машинобудування	311	21	507	23	-196	-2
Металургійна	268	14	340	25	-72	-11
Хімічна	137	16	132	15	5	1
Транспорт	396	54	423	71	-27	-17
Зв'язок	60	8	74	8	-14	0
Газова промисловість	48	2	51	8	-3	-6
Житлокомунгосп	141	14	171	9	-30	5
Агропромисловий комплекс	602	84	691	95	-89	-11
Деревообробна промисловість	83	5	76	9	7	-4
Легка та текстильна промисловість	17	0	25	0	-8	0
Соціально-культурна сфера та торгівля	898	64	1137	92	-239	-28
Усього	4260	375	6318	548	-2058	-173

Наприклад, на початку 2012 р. компанія «IRCA» проводила аудит щодо виконання вимог корпоративних стандартів Fatality Prevention Standards (FPS) по запобіганню нещасних випадків зі смертельним наслідком в шахтоуправлінні і гірничозбагачувальному виробництві ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг». За результатами даних аудиту 2011 року – у підрозділах підприємства вдалося досягти прогресу у впровадженні наступних стандартів ArcelorMittal FPS: «Безпека на залізниці», «Аудити цехів», «Транспортні засоби і водіння», «Готовність до аварійних ситуацій». З 1 січня 2012 року введено в дію новий «Порядок розслідування нещасних випадків на виробництві», який корегує дії як керівників, так і робітників. Кожен випадок травматизму або професійної захворюваності – це страждання, біль, хвороба, зміна якості життя і, як постраждалого, так і його родини і оточення, яким гірко бачити близьку людину хворою, безпорадною. Змінюється устрій життя постраждалих і їх родин. Тому своєчасно і якісно проведений внутрішній аудит підприємства дозволяє вірно оцінити систему управління охороною праці (СУОП) на підприємстві.

Наприклад, підприємство ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» пройшло ресертифікацію за міжнародним стандартом ISO 14001:2004 з 26 лютого 2016р. Це підтверджує ресертифікаційний аудит, який був проведений на підприємстві з 9 по 12 лютого 2016 р. міжнародним органом із сертифікації SGS. Компанія SGS є світовим лідером на ринку контролю, експертизи, випробувань і сертифікації. Заснована в 1878 р., сьогодні SGS визнана еталоном якості та ділової етики. Понад 80000 співробітників працює в мережі SGS, що налічує понад 1650 офісів і лабораторій по всьому світу з

штаб-квартирою в Женеві, Швейцарія. Під час аудиту були проведені перевірки в усіх департаментах підприємства: у 32 виробничих підрозділах і 17 управліннях (відділах). Невідповідностей під час аудиту не встановлено, видано ряд рекомендацій. ПАТ «АрселорМіттал Кривий Ріг» отримало новий сертифікат відповідності на наступні 3 роки.

Наприклад, під час всебічної перевірки ПАТ «ЄВРАЗ Суха Балка» у 2014р. інспекторами виявлено 354 порушень. У 16 випадках рекомендовано призупинити виконання робіт та експлуатацію устаткування, до адміністративної відповідальності притягнуто 26 посадових осіб. Перевіряючи ТОВ «КРИВОРІЖШАХТОБУД», наглядовцями виявлено 64 порушення, видано 11 розпорядчих документів, у двох випадках рекомендовано негайно зупинити ведення робіт, четверо посадових осіб притягнуто до адміністративної відповідальності. Всебічна перевірка проводиться завжди відповідно до плану роботи Державної служби гірничого нагляду та промислової безпеки України (Держпраці).

Незважаючи на те, що сьогодні в Україні відпрацьована нормативна база з охорони праці – Кодекс законів про працю України, Закони України «Про охорону праці» та «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням» та інші, але все ж таки спостерігається значна кількість нещасних випадків і професійних захворювань на виробництві. Високий рівень травматизму і професійної захворюваності в галузях промисловості негативно впливає на розвиток економічних показників і спричиняє значні і суттєві фінансові втрати як окремого підприємства, так і держави в цілому.

Положення про організацію й порядок проведення аудиту охорони праці (далі – Положення) розроблено за нормою виконання ст. 13 Закону «Про охорону праці» з урахуванням національного стандарту ДСТУ «Настанови щодо здійснення аудитів систем управління якістю і (або) екологічного управління» (ISO19011:2003, ГОТ).

На сучасному рівні має поширення проведення експрес-аудиту стану охорони праці на підприємстві, що дозволяє роботодавцю отримувати правдиву, вичерпну інформацію щодо ефективності стану охорони праці на його підприємстві або в установі і коректувати СУОП.

Рубіжні етапи проведення комплексного аудиту діючої на підприємстві СУОП:

1. Об'єктивне обстеження та оцінка СУОП підприємства - замовника, що включає: збирання, аналіз, об'єктивне оцінювання доказів для встановлення відповідності визначених заходів, умов, системи управління охороною праці й інформації з цих питань вимогам законодавства та інших нормативно-правових актів. При цьому докази аудиту – це інформація, отримана виконавцем аудиту, на підставі якої готується висновок аудиту і яка може бути перевірена.

2. Видача підприємству-замовнику висновку аудиту, що містить:

- характеристику фактичного стану об'єкта аудиту;
- висновок з виявлених невідповідностей (або їх відсутність) об'єкта аудиту вимогам законодавства з охорони праці;
- рекомендації щодо заходів, яких необхідно вжити для усунення виявлених невідповідностей (за необхідності або бажанням замовника).

3. Надання консультативної допомоги безпосередньо замовнику – роботодавцю стосовно впровадження ним заходів з поліпшення стану охорони праці на дослідженому підприємстві.

Практика проведення аудитів є корисною і для усіх підприємств, навіть якщо вони і не сертифіковані щодо вимог норм міжнародних стандартів. Адже в рамках існуючої СУОП на підприємстві, аудит охорони праці можна розглядати як четвертий ступінь контролю, що дає змогу комплексно оцінити діяльність підприємства щодо забезпечення безпечних умов праці за досить тривалий термін (як правило, за рік, інколи за три роки). Головна відмінність аудиту від звичайної перевірки (або оперативного тріступеневого контролю) полягає у комплексній оцінці відповідності підприємства вимогам законодавства та встановленим стандартам самого ж підприємства із обов'язковою розробкою коригувальних заходів, що направлені на постійне покращання стану охорони праці.

Важливим результатом проведення аудиту є усунення причини нещасних випадків, і таким чином зміна ставлення людей до культури виробництва.

Випуск спеціалістів ВНЗ з новим мисленням щодо культури безпеки праці дозволить їм впроваджувати на виробництві: підвищення економічної відповідальності власників підприємств за створення безпечних і здорових умов праці; впровадження економічних стимулів за створення належних умов праці; поступове збільшення розміру відшкодувань та компенсацій, а також пенсійного забезпечення потерпілим на виробництві фінансування роботодавцями заходів з ОП відповідно до вимог статті 19 ЗУ «Про охорону праці».

Розрізняють три види аудиту з охорони праці, а саме: комплексний і цільовий аудити, які проводяться в плановому порядку, і оперативний (позаплановий) аудит.

Внутрішній аудит СУОП не є контролюючим заходом (наприклад, з боку Держпраці України), а має за мету об'єктивно, неупереджено, нейтрально з'ясувати фактичний стан з охорони праці на даному виробництві. Планові внутрішні перевірки СУОП проводяться в кожному підрозділі підприємства не рідше одного разу на рік. Для цього відповідальний за охорону праці складає річний «План-графік внутрішнього аудиту» на наступний рік, візує і надає його до 20 грудня поточного року на затвердження роботодавцю.

Внутрішній аудит систем менеджменту охорони праці – запорука зниження травматизму на підприємствах

Аудит – це документально оформлений процес перевірки, який включає збирання та об'єктивне оцінювання відповідності стану умов праці й профілактичних заходів з охорони праці, СУОП критеріям аудиту, тобто запровадженим нормативно-правовим актам, з передачею результатів перевірки замовникові. Аудит призначений для сприяння підприємству в дотриманні вимог стандартів та інших вимог щодо охорони праці, надання методичної допомоги працевдавцю. Про цілі, завдання та сферу поширення аудиту, об'єкт аудиту повинен бути сповіщений ще до початку роботи.

Замовником (споживачем, клієнтом) аудиту може виступати сама організація (пеша сторона), споживач продукції і послуг даної організації (друга сторона) і якась незалежна зовнішня організація (третя сторона: акціонер, інвестор та ін.). Для аудиту тре-

тої сторони зазвичай використовується термін сертифікація. Вона проводиться національним міжнародним уповноваженим органом з сертифікації. Подібна сертифікація може ініціюватися самою організацією або іншою стороною (споживач, акціонери, інвестори та ін.) або обома сторонами одночасно. Аудити, які проводяться з метою вивчення початкових оцінок, призначені для прийняття рішень, як правило, стратегічних.

План аудиту затверджується замовником (об'єкт аудиту або будь-яка інша організація), котра має право доручити виконання аудиту іншій організації на контрактних умовах. Обсяг, умови та порядок обстеження зазначаються у договорі із замовником, який зацікавлений у з'ясуванні стану охорони праці на своєму підприємстві. Програма аудиту OHSAS ґрунтується на стандарті ISO 19011, згідно з яким здійснюється аудит системи управління якістю й охороною навколишнього середовища. Програма повинна бути гнучкою, допускати зміни в процесі аудиту виходячи з інформації, отриманої в ході його проведення. Метою аудиту є формальна оцінка ступеня відповідності чинної СУОП встановленим вимогам, нормативно-правовим актам і контрольній карті. Обсяг, умови та порядок обстеження зазначаються у договорі із замовником, який зацікавлений у з'ясуванні стану ОП на своєму підприємстві. Результати виконання договору оформляються актом здачі-приймання. Договір про аудит містить обов'язки та права учасників договору. Фінансування робіт з проведення обстеження здійснюється за рахунок коштів замовника.

Аудит може здійснювати один або група аудиторів, до складу якої входять технічні експерти – спеціалісти з певних питань. Аудитор повинен уміти спілкуватися з людьми, чітко висловлювати свої думки, мати здатність до самоорганізації та ухвалення обґрунтованих рішень згідно з чинними нормативно-правовими актами. Аудитор з охорони праці повинен бути особою, яка має відповідну кваліфікацію для проведення аудитів, що підтверджується ліцензією і сертифікатом (посвідченням про навчання і перевірку знань). Аудитор повинен мати інженерну освіту й належний досвід роботи на посаді інженера з охорони праці іншого підприємства відповідної галузі або державного (технічного) інспектора чи викладача курсу охорона праці навчального закладу. Він повинен знати техніку й технологію досліджуваного підприємства, вимоги законів і нормативних документів з охорони праці, СУОП, процедури й методи аудиту.

Аудитор повинен мати наступні особисті якості: мати достатньо широкий світогляд, володіти логічним мисленням і твердістю волі, бути витриманим; розуміти роль підрозділів, їх діяльності та виконуваних процесів, вміти реально оцінювати ситуацію.

Ці якості необхідні аудитору для того, щоб: здійснювати процес перевірки, не відволікаючись на другорядне; реагувати швидко й адекватно у конфліктних ситуаціях; неупереджено збирати факти й оцінювати об'єктивні докази; зберігати вірність цілям перевірки без побоювання або упередження; присвячувати всю увагу перевірці й надавати підтримку процесу перевірки; робити об'єктивні висновки на підставі проведених спостережень; постійно оцінювати результати перевірки; будувати свої відносини з опитуваним персоналом так, щоб найкращим чином сприяти досягненню цілей перевірки; зберігати твердість висновку, незважаючи на спроби тиску запропонувати зміни, не обґрунтовані доказами.

Сторонні аудиторів не мають права розголошувати без дозволу замовника інформацію або дані, одержані в процесі перевірки об'єкта. Керівництво підприємства, незалежно від статусу і форми власності, звертається до аудиторів з охорони праці (юридичних або фізичних осіб), які можуть дати об'єктивну оцінку стану охорони праці на підприємстві (або його структурному підрозділі), визначити відхилення від нормативно-правових актів та намітити заходи щодо приведення діяльності підприємства у відповідність з цими вимогами. Тим самим підприємство підвищує свій імідж як на ринках праці, продукції, так і на ринках інвестицій.

Результати виконання договору оформляються актом здачі-приймання. Договір про аудит містить обов'язки та права учасників договору. Фінансування робіт з проведення обстеження здійснюється за рахунок коштів замовника. Звіт має включати фактичні дані щодо функціонування СУОП на підприємстві, існуючих або потенційних джерел ризику впливу на працівників небезпечних і шкідливих чинників виробничого середовища, порушення чинних нормативно-правових актів з охорони праці. Тут же викладаються запропоновані заходи, необхідні для запобігання нещасним випадкам, профзахворюванням, аваріям та пожегам. При виборі варіантів профілактичних заходів вирішується багатокритеріальна проблема пошуку найкращого з них з метою досягнення нормативних вимог. Контрольна карта аудиту на відповідність СУОП підприємства вимогам стандарту OHSAS 18001 передбачає, що у процесі аудиту підприємство повинно довести, що чинна СУОП відповідає вимогам OHSAS, дійсно впроваджена і функціонує, ефективна щодо реалізації політики та цілей охорони праці.

Звіт має включати фактичні дані щодо функціонування СУОП на підприємстві, існуючих або потенційних джерел ризику впливу на працівників небезпечних і шкідливих чинників виробничого середовища, порушення чинних нормативно-правових актів з охорони праці. Тут же викладаються запропоновані заходи, необхідні для запобігання нещасним випадкам, профзахворюванням, аваріям та пожегам. При виборі варіантів профілактичних заходів вирішується багатокритеріальна проблема пошуку найкращого з них з метою досягнення нормативних вимог. Контрольна карта аудиту на відповідність СУОП підприємства вимогам стандарту OHSAS 18001 передбачає, що у процесі аудиту підприємство повинно довести, що чинна СУОП відповідає вимогам OHSAS, дійсно впроваджена і функціонує, ефективна щодо реалізації політики та цілей охорони праці. Програма аудиту OHSAS ґрунтується на стандарті ISO 19011, згідно з яким здійснюється аудит системи управління якістю й охороною навколишнього середовища. Метою аудиту є формальна оцінка ступеня відповідності чинної СУОП встановленим вимогам, нормативно-правовим актам і контрольній карті.

Аудит здійснюється аудиторською групою на основі принципів:

- об'єктивності;
- професійної компетентності виконавців;
- незалежності кожного члена аудиторської групи від керівника або іншого зацікавленої особи підрозділу, що перевіряє.

Формування аудиторської групи здійснюється із провідних спеціалістів служб і підрозділів підприємства й затверджується наказом керівника підприємства. До роботи в групі можуть залучатися (за узгодженням) представники (фахівці) профспілко-

вої організації самого підприємства (підрозділу) і/або інших сторонніх організацій. Очолює групу фахівець служби охорони праці або будь-який фахівець, що входить до складу аудиторської групи, який призначений наказом. Кількість складу аудиторської групи (за кількістю і кваліфікацією фахівців) може змінюватися в міру необхідності. Члени аудиторської групи повинні мати відповідні професійні знання, знати порядок проведення аудита і повинні бути ознайомлені з Положенням про сертифікацію аудиторів № 283/9 від 28.11.2013 р. та Розпорядженням № 1772 від 05.06.2014 р.

Відповідальність за якість, дотримання встановлених строків й об'єктивність проведення аудита несе керівник аудиторської групи.

Служба охорони праці підприємства, що розробляє графіки аудиторських перевірок, контролює якість і строки їхнього проведення, а також наступні етапи діяльності підрозділів для здійснення заходів з усунення виявлених порушень і недоліків та виконанню рекомендацій.

Основні складові об'єктів аудиту:

1. моніторинг умов праці;
2. ризики, пов'язані з виконанням робіт й експлуатацією об'єктів підвищеної небезпеки;
3. вимоги законодавчих й інших нормативно-правових актів;
4. ступінь відповідності конкретних адміністративних, робочих процедур і робочих ділянок, операцій (виробничих процесів) нормативній документації з охорони праці цілі й завдання в галузі охорони праці;
5. зв'язок й інформація між структурними підрозділами і посадовими особами з питань охорони праці;
6. документація й управління документацією;
7. плани заходів і програми; відповідальність за дотримання вимог в галузі охорони праці;
8. навчання й рівень знань персоналу в галузі охорони праці;
9. управління окремими складовими охорони праці (проекування, технологічний процес, виробниче устаткування, експлуатація й ін.);
10. готовність до дій в умовах надзвичайних ситуацій;
11. невідповідності й коригувальні (профілактичні) дії;
12. статистичні дані;
13. аналіз роботи, проведений посадовими особами.

Програма аудиту повинна бути підготовлена службами охорони праці й заздалегідь (не пізніше ніж за один місяць до його проведення) і доведена до уваги відповідного підрозділу. Вона повинна визначати цілі аудиту.

Обсяг програми і глибина аудиту залежить від характеру діяльності й наявності об'єктів і робіт підвищеної небезпеки в підрозділі, у якому заплановане проведення аудита, від місця підрозділу в структурі підприємства, а також від частоти проведення й результатів попередніх аудитів.

В процесі первинного аудита, повинні бути знайдені відповіді на такі питання:

– як організована робота з розробки, впровадження й забезпечення працівників державними, галузевими нормативно-правовими актами з охорони праці й актами підприємства, як налагоджений їх облік,

- як реалізується політика в галузі охорони праці на підприємстві,
- чи є відповідні плани із вказівкою цілей і строків виконання;
- чи дотримуються строки переробки відповідних актів, наявність на дільницях і робочих місцях необхідних нормативно-правових актів підприємства, що формують цілісну систему управління охороною праці, що регламентують механізм її функціонування, інших нормативних документів (правил, положень, інструкцій з охорони праці, посадових інструкцій), що визначають порядок безпечного провадження робіт й процесів, розподіл обов'язків, повноважень, відповідальності; чи ознайомлені з ними відповідні категорії працівників;
- чи витримуються законодавчі норми з охорони праці жінок, неповнолітніх, інвалідів;
- чи дотримуються строки проходження працівниками періодичних медичних оглядів;
- як позначені основні напрямки діяльності підрозділу на поточний рік і більш тривалий період (2–3 роки);
- чи вчасно забезпечуються працівники засобами індивідуального захисту;
- чи розподілені обов'язки, чи призначені відповідальні особи за технічний стан інженерних споруджень, техніко-технологічних й енергетичних систем, устаткування, механізмів, у першу чергу об'єктів підвищеної небезпеки, за загальноорганізаційне забезпечення, за їхню безпечну експлуатацію, інші напрямки працезахоронної діяльності;
- чи залучаються до участі у вирішенні питань охорони праці громадські формування й інший персонал;
- як організоване навчання і чи дотримуються строки навчання й перевірки знань з питань охорони праці;
- як здійснюється фінансування охорони праці, які обсяги виділених фінансових коштів у порівнянні з нормативами, а також в розрахунку на одного працівника, чи ведеться відповідний облік;
- як висвітлені питання охорони праці у колективному договорі,
- чи є комплексні цільові заходи щодо поліпшення умов праці й підвищення безпеки виробничих процесів й як вони виконуються;
- чи дотримуються вимоги з охорони праці при ремонті, реконструкції, модернізації засобів виробництва;
- чи розроблений і реалізується механізм стимулювання працівників за охорону праці.

Перед перевіркою повинен бути підготовлений контрольний лист реєстрації даних, до якого у ході аудита заносяться всі істотні й несуттєві невідповідності. Під час інтерв'ю аудитор повинен опитувати перевіряється, яка виконується робота, як вона виконується, яка надходить інформація, необхідна для виконання роботи. Аудитор може зіткнутися з недоброзичливістю, антагонізмом або іншим поведінкою, провідним до тиску на нього. Саме аудитор несе відповідальність за пом'якшення ситуації якомога швидше і ефективніше. Предмет обговорення, що викликав ворожу реакцію, можна перевірити на відповідність реальним фактам, будь-яке питання при необхідності – переглянути, отримавши об'єктивні дані. Поставленні завдання потребують структурно-

го підходу. Щоб певна проблема досліджувалася з наростаючою ступенем деталізації, необхідно слідувати за інформаційним потоком, з перевіркою і поясненнями. Аудитору і опитуваному важливо пам'ятати, що це інтерв'ю, а не допит. Інформація, зібрана в інтерв'ю, повинна перевірятися на основі об'єктивних джерел, таких як спостереження, записи і результати вимірювань. Контрольний лист реєстрації даних повинен бути в наявності на всіх стадіях аудиту і використовуватися як пам'ятні записи, щоб всі відповідні проблеми були вивчені.

Результати, що отримані за підсумками аудиту, є основними показниками оцінки ефективності функціонування СУОП на підприємстві, стану охорони праці, управлінських рішень, коректування політики в галузі охорони праці, а також є фундаментом для подання СУОП підприємства до зовнішнього аудиту й можливості наступної сертифікації систем управління професійною, промисловою й екологічною безпекою в рамках єдиної інтегрованої системи.

Аудит проводиться відповідно до графіка в рамках системи безперервного контролю діючої СУОП і програмою, затвердженою керівником підприємства за участю посадової особи, уповноваженої керівником підрозділу на увесь час роботи аудиторської групи для вирішення відповідних питань.

Періодичність проведення аудиту встановлюється керівництвом підприємства за пропозицією служби охорони праці. Переважно, аудит основних підрозділів проводиться один раз на рік, інших підрозділів - не рідше одного разу на два роки. Це не виключає проведення, якщо буде потреба (за рішенням відповідних посадових осіб підприємства), повторних аудитів протягом року з метою перевірки виконання рекомендацій з усунення порушень за результатами попереднього аудиту або позапланових (цільових) аудитів.

За результатами аудиту повинна бути дана відповідно до встановленого порядку оцінка рівня виробничого травматизму й загальноорганізаційної діяльності.

Після закінчення аудиту проводиться підсумкова зустріч аудиторської групи з керівником підрозділу для ознайомлення з результатами й попередніми висновками. За результатами аудиту в 10-денний термін повинен бути оформлений і направлений керівникові відповідного підрозділу звіт за формою № 1-ДВА(для внутрішнього аудиту) відповідно до наказу № 347 від 27.03.2014. У звіті повинний наводитися стислий і чіткий опис фактичного стану СУОП підрозділу, зазначені виявлені недоліки, зроблений висновок про наявність (відсутність) у підрозділі необхідної нормативно-правової бази, ефективності функціонування СУОП і дотримання законодавчих норм. Крім того, результати аудиту в тижневий термін з моменту одержання звіту повинні бути обговорені за участю начальника (заступника начальника) служби охорони праці підприємства у відповідному підрозділі з керівниками цехів, ділянок, бригад, іншими відповідальними особами цього підрозділу. Про прийняті заходи й виконання рекомендацій керівник підрозділу зобов'язаний наприкінці кожного минулого кварталу (до повного виконання) інформувати службу охорони праці. Результати аудиту перебувають на контролі служби охорони праці, поки не будуть виконані всі рекомендації й усунуті всі виявлені недоліки, зазначені у звіті.

Результати внутрішнього аудиту подаються в підсумкових документах у письмовій формі. Вони повинні бути точними, об'єктивними, чіткими, стислими та конструктивними. Якість таких документів характеризує якість роботи аудитора.

Залежно від результатів – висновків, також можуть наводитися рекомендації про проведення повторного аудита з метою перевірки виконання рекомендацій й усунення порушень, недоліків, викладених за результатами попереднього аудита.

Таблиця 3 – Узагальнення недоліків при проведенні внутрішнього аудиту

Хронологічне групування недоліків	Групування недоліків послідовно за періодами виникнення їх у фінансово-господарській діяльності підприємства, яке контролюється	
Систематизоване групування недоліків	Це групування виявлених у діяльності підприємства, яке контролюють, недоліків за однорідністю і змістом і попередньо зафіксованих аудитом у хронологічній послідовності	
Хронологічно-систематизоване групування	Групування дає змогу узагальнити недоліки, виявлені аудитом	
Документування результатів проміжного контролю	Використовується як методичний прийом при оформленні контрольних процедур у процесі виконання їх на проміжних стадіях, щоб засвідчити стан об'єктів контролю на момент перевірки (ревізія каси, вибіркова інвентаризація матеріальних цінностей, хронометражні спостереження аудиту, тематичні обстеження аудиту та ін.)	
Аналітичне групування недоліків	Складання відомостей, таблиць, узагальнення однорідних недоліків, виявлених у процесі аудиту, за допомогою таких методичних прийомів, як економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи	
Слідчо-юридичне обґрунтування недоліків	Застосовується тоді, коли необхідно обґрунтувати доказами суму заподіяного збитку або встановити відповідальність посадових осіб підприємства, яке контролюють. При цьому аудитор виконує певні слідчо-юридичні процедури	
Види юридичних доказів	Особисті докази	Джерелом є інформація від працівників підприємства (пояснення посадових осіб і третіх осіб, висновки експертів)
	Речові докази	Письмові і предметні докази. Наприклад, оригінали первинних документів, вилучені за рішенням правоохоронних органів, висновки інвентаризаційних комісій щодо списання нестач та інші, які засвідчують правопорушення
	Первинні докази	Одержані від першоджерела (первинні документи, договори про матеріальну відповідальність, комерційні акти та ін.)
	Похідні докази	Встановлені шляхом повторного групування (облікові реєстри, машинограми, складені при узагальненні даних первинних документів)

Аудит вважається завершеним, якщо виконані всі процедури, передбачені програмою й дійсним Положенням, а звіт спрямований у підрозділ.

Матеріали кожного аудита комплектуються у спеціальному реєстрі під реєстраційним номером в журналі обліку аудитів. До складу реєстру включаються: програма плану аудиту, письмове повідомлення про аудит, підсумковий аудиторський звіт, заповнені контрольні листи, копії планів коригувальних дій.

Обов'язки керівників і працівників підрозділу, окремих посадових осіб, що проводять внутрішній аудит фінансової установи: вживати заходів щодо недопущення будь-якої можливості виникнення конфлікту інтересів та невідкладно в письмовій формі повідомити безпосередньо керівника, а керівник структурного підрозділу або

окрема посадова особа, що проводить внутрішній аудит фінансової установи, - орган, якому вони підпорядковуються, про наявність конфлікту інтересів.

У разі наявності конфлікту інтересів у осіб, вони не повинні виконувати завдання з внутрішнього аудиту.

Урегулювання конфлікту інтересів може здійснюватися шляхом: передачі завдання з внутрішнього аудиту для виконання іншому працівнику структурного підрозділу, що проводить внутрішній аудит фінансової установи, або визначення іншої посадової особи, що проводить внутрішній аудит (контроль) фінансової установи, або призначення іншого керівника структурного підрозділу, що проводить внутрішній аудит (контроль) фінансової установи.

Відповідно до Довідника кваліфікаційних характеристик професій працівників за стандартом інтернет-джерела uazakon.com/document/spart20, кваліфікаційні характеристики професій працівників в частині вимог до Головного бухгалтера (з освітнім рівнем «спеціаліст» та «магістр»), зазначає, що він повинен знати: Закони України, Укази Президента України, постанови, розпорядження, рішення Кабінету Міністрів України, Національного банку України, Державної податкової адміністрації України з питань правових засад регулювання господарської діяльності підприємства, положення (стандарту) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України щодо порядку ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також методичні документи міністерств та інших центральних органів виконавчої влади щодо галузевих особливостей застосування положень (стандартів) бухгалтерського обліку; основи технології виробництва продукції, порядок оформлення операцій і організацію документообороту за розділами обліку, форми і порядок розрахунків, порядок приймання, зарахування на баланс, зберігання і витрат коштів, товарно-матеріальних та інших цінностей; правила проведення інвентаризацій активів та зобов'язань; економіку, організацію виробництва, праці і управління; податкову справу, основи цивільного права; трудове, фінансове, господарське законодавства.

Відповідно, вважаємо необхідним формалізувати у державних нормативних документах стосовно кваліфікаційних характеристик вимоги до знань з питань охорони праці для майбутніх спеціалістів. До робочих навчальних програм з фахових дисциплін є можливим включити питання з охорони праці, зокрема з облікових дисциплін: а саме особливості обліку оборотних активів, засобів індивідуального захисту; особливості обліку витрат пов'язаних із забезпеченням вимог техніки безпеки та спрямованих на профілактику нещасних випадків у виробництві; особливості обліку витрат на реалізацію масово – роз'яснювальних заходів та підвищення кваліфікації фахівців в сфері охорони праці; особливості обліку витрат на обов'язкове харчування окремих категорій працівників; особливості обліку формування фінансових ресурсів на забезпечення вимог охорони праці та техніки безпеки; особливості обліку активів, витрат та фінансових ресурсів пов'язаних із охороною праці за видами економічної діяльності (гірнична справа, металургія, будівництво, банківська сфера, торгівля та ін.). До робочих навчальних програм з статистики, аналізу, аудиту, організації обліку, інформаційних систем обліку та звітності є можливим включати питання з охорони праці за такими напрямками: аналіз витрат на охорону праці та техніку безпеки; аналіз

ефективності заходів з охорони праці та техніки безпеки; аналіз наявності та руху засобів індивідуального захисту і витрат на їх придбання; аудит дотримання вимог чинного законодавства з праці та її оплати; аудит витрат на охорону праці та техніку безпеки – статистика нещасних випадків; вимоги до умов праці при застосуванні комп'ютерної техніки; ергономічне забезпечення працівників бухгалтерії; вимоги щодо охорони праці та техніки безпеки при розробці та застосуванні автоматизованих робочих місць бухгалтера, порядок формування та подання звітності з нещасних випадків та травм у виробництві.

Такі основні аспекти підготовки у ВНЗ майбутніх фахівців з бухгалтерської справи може здійснювати тільки спеціаліст з відповідною інженерно – технічною освітою з охорони праці.

До програми виробничої та переддипломної практики студентів, що навчаються за напрямом «Облік та аудит» вважаємо доцільним включати розділи з питань охорони праці такого змісту: особливості організації та стан охорони праці на досліджуваному підприємстві; особливості обліку та аналіз активів, витрат, заходів, що забезпечують безпечні умови праці та техніку безпеки відповідно з індивідуальним завданням студента.

Таким чином, аудит з охорони праці – це інструмент управління, котрий базується на системному підході, за допомогою якого оцінюється ефективність управління охороною праці на підприємстві, і тим самим сприяє підвищенню конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства. Ретельна підготовка у ВНЗ майбутніх спеціалістів з бухгалтерської справи і аудиту потребує виділення окремих годин для вивчення дисциплін «Основи охорони праці» та «Охорона праці в галузі».

Аналіз нормативно–правових аспектів аудиту об'єктів інтелектуальної власності

У світовій історії авторське право охороняється вже більше трьох століть, починаючи зі Статуту королеви Анни (Англія, 1710 р.), потім Паризька конвенція про охорону промислової власності 1883р., Бернської конвенції про охорону літературної власності 1886 г.), Мадридська угода про міжнародну реєстрацію товарних знаків 1891 року.

У Кодексі професійної етики Американського інституту дипломованих громадських бухгалтерів (АІДГБ) є розділ «Концепції професійної етики», в першому розділі якого наведено 5 принципів етики:

- 1) незалежність і об'єктивність (аудитор завжди мусить бути об'єктивним і незалежним від тих, на кого він працює);
- 2) компетентність і технічні стандарти (аудитор повинен дотримуватись установлених його професією технічних стандартів і постійно підвищувати свій кваліфікаційний рівень та якість послуг, які він надає);
- 3) відповідальність перед клієнтами (аудитор повинен бути чесним зі своїми клієнтами і докладати всіх своїх професійних зусиль і зусиль, працюючи в їх інтересах);
- 4) відповідальність перед колегами (аудитор зобов'язаний поводити себе так, щоб сприяти співпраці і встановленню гарних стосунків зі своїми колегами, та підвищувати репутацію своєї професії);
- 5) престиж аудитора.

Серед правил поведінки, є як загальне Правило 501 – дискредитуючі вчинки (аудитор не повинен учиняти дій, що шкодять його професії), так і специфічне Правило 503 – комісійна винагорода (аудитор не повинен сплачувати комісійну винагороду, щоб отримати від клієнта замовлення та за висловлення своєї думки щодо надання послуг іншим клієнтам).

Доречним є Правило 102 – чесність і об'єктивність, коли аудитор не повинен свідомо перекручувати факти. При консультаційних і аудиторських послугах з питань оподаткування, аудитор може зняти сумніви, які у нього виникли, на користь клієнта, якщо у нього є для цього достатні підстави.

При АІДГБ існує відділ професійної етики, який надає необхідні роз'яснення правил поведінки. Оскільки в сучасному суспільстві діяльності аудиторів приділяється досить важлива роль, існує об'єктивна необхідність підтримувати в суспільній думці повагу й довіру до професії аудитора. Аудиторська палата України рішенням № 73 від 18.12.1998р. ввела в дію «Кодекс професійної етики аудиторів України».

На економіку України вплинула фінансова криза, коли попит на аудит зменшився, а попит на супутні послуги (консультації, аутсорсінг бухгалтерських послуг) збільшився. З 1.10.2012р. в Україні діють «Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг». Аудиторські стандарти – єдині базові принципи, яких повинні дотримуватися всі аудитори в своїй діяльності. Визначальною рисою професії незалежного аудитора є визнання ним відповідальності перед українським суспільством.

Аудитор не повинен чинити дії, що дискредитують його професію, не повертати клієнту документи, навіть у випадку несплати ним винагороди, надавати фіктивні записи у звіти; не виконувати регламентації своєї діяльності, аудиторські норми і стандарти.

Аудитор у своїй професійній діяльності повинен дотримуватись наступних норм поведінки: об'єктивність; уважність; незалежність; професійна компетентність; конфіденційність; оподаткування; платність послуг; стійкість, врівноваженість, стриманість у прояві емоцій, доброзичливість і чуйність, простота і скромність, дотримання службової і комерційної таємниці, впровадження культури аудиту, дотримання загальноприйнятих норм, принципів і суспільних інтересів.

Принципами педагогічної культури аудитора мають бути: педагогічні здібності, внутрішня зібраність під час вибору лінії поведінки, мовний етикет, відповідальне ставлення до виховання громадян, почуття міри, принциповість, поступливість, почуття гумору. Соціальні почуття аудитора знаходять прояв у професійних емоційних переживаннях, що мають чітко виражений правовий і моральний характер.

Методи і підходи розрахунку вартості об'єктів інтелектуальної власності (ОІВ) за міжнародною і національною схемою, зображеною на рис. 1.

При оцінці вартості ОІВ, придбаних за ліцензійними угодами, потрібно використовувати поточні ціни і ставки, податкові ставки, встановлені законодавством, а також норми розрахунків з банківськими установами за надані кредити на придбання ОІВ. У сучасній економічній діяльності підприємств значення має швидкість оцінки або переоцінки ОІВ і визначення економічної доцільності їх захисту. Порядок, мету і етичні норми при проведенні аудиту нематеріальних активів (НА).

При оцінці НА необхідне моделювання системи об'єктів і факторів, що впливають на вартість. Об'єкти інтелектуальної власності (ОІВ) це результати інтелектуальної діяльності і засоби індивідуалізації учасників підприємницької діяльності.

Оцінка ОІВ проводиться за погодженням оцінок покупця (ліцензіата) і продавця (ліцензіара), який оцінює ОІВ видатковим методом, що відповідає мінімальній вартості ліцензії (найнижче допустимій для ліцензіара), яка безпосередньо пов'язана з її інвентарною вартістю, з якою вона приймається в розрахунок у складі НА.

Принцип визначення максимальної вартості ліцензії (суми сплат, при підвищенні якої придбання ліцензії не має для ліцензіата економічного сенсу) має поширення у закордонних договорах і після її відрахування з надходжень ліцензіата внутрішня норма прибутку не менше середньогалузевої (в промислово розвинених країнах ця норма становить 10-30%, а при підрахунках приймається 10%).

Основні критерії для боніфікації (надбавки до вартісної оцінки ОІВ), яка більше 30% його базової вартості є: конкурентоспроможність об'єкта, його економічна ефективність використання, обсяг і надійність правового захисту об'єкта та ступінь новизни. В роки існування Радянського Союзу проводилася оцінка не усіх видів ОІВ, а переважно патентів і ліцензій на винаходи і ноу-хау. Ці об'єкти не враховувалися в балансі підприємства і не входили в його НА, які почали враховуватися з 1988 р.

При цьому через відсутність внутрішнього ринку інтелектуальної власності обчислення ціни цих об'єктів зводилося в основному до визначення економічної ефективності від їх застосування. В Україні розроблено «Порядок експертного оцінювання НА» (ПЕОНА), за яким здійснюється оцінка НА об'єктів приватизації. Експертна оцінка виявлених при інвентаризації НА при прийнятті їх на облік здійснюється комісією з інвентаризації об'єкта приватизації відповідно до їх сучасної вартості відтворення.

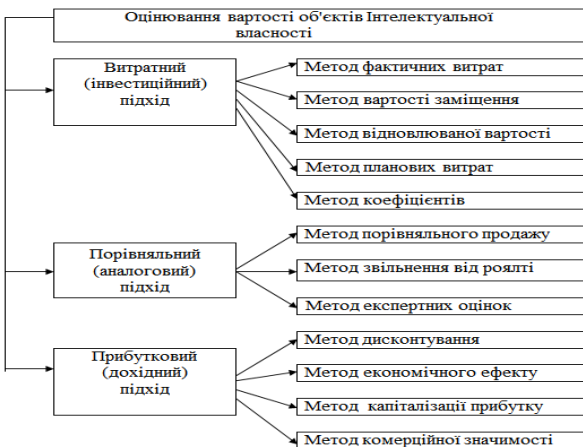


Рис. 1 – Методи та підходи розрахунку вартості ОІВ

Три шляхи проведення такої оцінки: перший – визначення сучасної вартості відтворення НА, узятих на облік в результаті проведеної інвентаризації на дату приватизації; другий – капіталізація прибутків для визначення сумарної вартості НА, які не відображені в бухгалтерському балансі на дату приватизації; третій – поєднання двох способів. Сума визначеної експертним шляхом вартості НА, не відображених у балансі підприємства, належить до державної частки в статутному фонді акціонерного товариства.

У випадку, якщо серед НА виявлені активи, придбані за рахунок власних коштів орендаря, вони підлягають інвентаризації та оцінюванню згідно з ПЕОНА. В Україні діє

нова методика, яка використовується на етапі матеріалізації ОІВ і основана на методиці ринкового оцінювання ОІВ, ліцензій. Основними є сума витрат на створення (експериментальних моделей, вартість наукової, дослідно-конструкторської розробки, експериментальних досліджень,) і економічний ефект від використання протягом року запатентованого винаходу. Коефіцієнтами розрахунку є кількість років використання винаходу, кількість підприємств, які придбали (придбають) винахід в повному обсязі і ймовірність оскарження дії охоронного документа.

При викладанні дисципліни «Інтелектуальна власність» студенти мають усвідомити відносини, пов'язані зі створенням, правовою охороною й використанням НА, які визначені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 8 «Нематеріальні активи» і П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств».

Факт наявності НА перевіряється з початку аудиту. Облік НА ведеться аналогічно до обліку основних засобів. Бухгалтерський облік НА ведеться стосовно кожного об'єкта за групами.

Синтетичний облік НА здійснюється на рахунку 12 «Нематеріальні активи», (в якому є субрахунки «Права на знаки для товарів і послуг»; «Права на об'єкти промислової власності»; «Авторські суміжні з ними права» та «Інші НА»), а облік зносу НА (амортизації) – на рахунку 133 «Знос НА».

Джерелами інформації про операції з НА є: договори купівлі-продажу (створення) об'єктів НА, авторські договори, акти приймання-передачі об'єктів НА, посвідчення про право користування, ліцензії, протоколи про внесення об'єктів НА в статутний капітал (спільну діяльність) та узгодження їхньої вартості, картки обліку НА (ф. № НМА-1), описи інвентарних карток, інвентарні книги, акти приймання-передачі, акти списання, протоколи зборів засновників, розроблювальні таблиці з розрахунку амортизаційних відрахувань, облікові реєстри (журнали-ордери, відомості, машинограми) за рахунками 121-127, 46, 63, 154, 976, 972, Головна книга. НА відображуються в обліку в сумі фактичних витрат на придбання, виготовлення та доведення до стану, придатного для використання в запланованих цілях. НА можуть бути прийняті на облік у випадках наявності товарної форми (схема, проект, авторське право, патент) і бути об'єктом купівлі-продажу; мати законодавче підтвердження й реальну ціну та вартість; приносити дохід і мати документальне підтвердження придбання чи створення НА, що носять капітальний характер і до прийняття цих об'єктів на облік відбиваються на рахунку 154 «Придбання (створення) НА» як довгострокові інвестиції.

Але не амортизуються об'єкти, чия вартість з часом не зменшується, а також об'єкти, що приносять прибуток, який з часом також не зменшується (наприклад, товарні знаки та знаки обслуговування).

До НА, що використовуються понад один рік у господарській діяльності і приносять дохід, відносяться права, що виникають: по-перше, з авторських і інших договорів (на досягнення науки, мистецтва та об'єкти суміжних прав, програми для ЕОМ, бази даних); по-друге, з патентів на винаходи, промислові зразки, посвідчень про товарні знаки та знаки обслуговування і ліцензійних договорів на їхнє використання; та по-третє, з прав на «ноу-хау».

Вивчаючи структуру НА, студенту, як майбутньому аудитору необхідно звернути увагу на можливе помилкове включення до їхнього складу різних ліцензій з терміном використання до одного року (наприклад, ліцензії на право торгівлі, транспортні ліцензії). Такі ліцензії повинні враховуватися на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів».

Тому варто скласти докладний список НА. Усі операції, зв'язані з вибуттям НА, відображують з використанням рахунку 972 «Собівартість реалізації необоротних активів». Збиток, який виникає при списанні не цілком амортизованих НА, а також реалізації їх за ціною, нижчою від залишкової вартості, не зменшує оподатковуваний прибуток. Збиток від безоплатної передачі НА списується за рахунок чистого прибутку підприємства або фондів. Прибуток від реалізації НА для цілей оподаткування коректується на індекс інфляції.

Аудитору необхідно перевірити правильність: документування операцій із руху НА; розрахунку й віднесення суми амортизації на рахунки обліку класу 8 або 9; кореспонденції рахунків за всіма операціями з НА; нарахування та обліку податків за операціями з НА. Виявлені в ході перевірки помилки та порушення фіксуються в робочій документації аудитора.

При викладанні дисципліни «Інтелектуальна власність» студентам спеціальності «Облік і аудит» та «Адміністративний менеджмент» роз'яснюються типові помилки аудиторів: відсутність первинних прибуткових документів або оформлення їх з порушенням установлених вимог; неправильне віднесення окремих видів витрат до НА; неправильне нарахування амортизації за окремими об'єктами НА.

Думка аудитора та його висновки повинні бути неупередженими.

Розуміння студентами основних позицій знань з оцінки OIB і аспектів проведення аудиту НА є кульмінаційними етапами завершення вивчення дисципліни «Інтелектуальна власність».