

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-20>

УДК 657.6

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВА: ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ

INTERNAL AUDIT OF ENTERPRISE REVENUES: ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL PRINCIPLES

Овчарова Наталія Вікторівнакандидат економічних наук, старший викладач,
Сумський державний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8362-3283>**Горбань Павло Миколайович**здобувач вищої освіти (магістр),
Сумський державний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7077-5571>**Ovcharova Nataliia, Horban Pavlo**
Sumy State University

Стаття присвячена актуальним питанням формування організаційних засад аудиту доходів підприємства. Проаналізовано способи організації системи внутрішнього аудиту доходів. Доведено, що незважаючи на форму організації внутрішнього аудиту підприємства повинні сформувати систему регулювання яка б охоплювала організаційний, кадровий та методологічний рівні. При цьому на кожному рівні системи регулювання повинен затверджуватись внутрішній норматив, що урегулює відповідний напрям виконання процедур аудиту. В статті запропоновано використовувати системний підхід враховуючи, що дохід діяльності є об'єктом в системах фінансового, податкового та управлінського обліку. Дослідження доходів в частині окреслених видів обліку дасть змогу оптимізувати податкові розрахунки, знизити вплив наявних «парадоксів прибутку».

Ключові слова: доходи, аудит, внутрішній аудит, основна діяльність, управління, організаційно-методичні положення.

The changing external environment and the riskiness of activity require constant control of income of the enterprise both economic processes and their effectiveness, as well as the effectiveness of management decisions. To satisfy users' information requests, it is expedient for the enterprise to develop a system of internal control of activity income, capable of ensuring the formation, provision, preservation, and effective use of accrued and received income by the enterprise. That is why the purpose of the article is to study organizational aspects and methodical approaches of internal audit of the company's income. The theoretical foundations of the organization of internal control of the company's income have been studied. The main forms of organization of income audit are considered of the enterprise. Methods of organization of the system of internal audit of revenues from the main activity as an important form of organization of audit are analysed. It is proven that regardless of the form of organization of internal audit, enterprises should form a regulatory system that would cover organizational, personnel and methodological levels. At the same time, at each level of the regulatory system, an internal regulation must be approved that regulates the appropriate direction of the audit procedures of income of the enterprise. The article proposes to use a systematic approach, taking into account that the income from the main activity is the object of attention in the financial, tax and management accounting systems. The study of the mechanism of internal audit of income from the main activity, not only in the part of financial accounting, but also in tax and management, will make it possible to optimize tax calculations, avoid or reduce tax risks as much as possible, reduce the impact of existing "paradoxes of profit" in the part when the income is available, but there are no positive cash flows. This will ensure the creation of an effective control environment and internal control procedures and will contribute to the strengthening of the enterprise's competitiveness.

Keywords: income, audit, internal audit, main activity, management, organizational and methodological provisions.

Постановка проблеми. В умовах фінансової нестабільності першочерговим завданням вітчизняних підприємств є збереження конкурентоспроможності, у зв'язку з чим підвищується увага до механізмів отримання доходів та факторів, що обумовлюють його ефективність.

Всі суб'єкти господарювання незалежно від галузевої приналежності та видів діяльності, територіального розміщення, розміру та системи оподаткування прагнуть нарощувати обсяги отриманого доходу. Дохід, наряду з витратами підприємства, є тим чинником, що забезпечує формування прибутку. Він є тим базовим фактором який враховується не тільки при визначенні фінансової стійкості підприємства, інвестиційної привабливості, а і при виборі системи оподаткування, визначенні загальних засад адміністрування податків, формування рівня державної підтримки, формування складу звітності тощо. Зважаючи на вище зазначені чинники питання внутрішнього аудиту доходу є актуальними для всіх без виключення суб'єктів господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Вагоме місце в дослідженні теоретичних та практичних аспектів аудиту доходів приділялося у працях відомих вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів. При цьому загальну методика та організацію внутрішнього контролю підприємств розглядали в своїх працях такі науковці як: Максимова В. Ф., Станкевич Г., Новик І. В., Пантелеєв В. П., Мулик Я. І. та інші. Візіренко С. В., Пімкіна Г. В., Гончар Л. А., Каткова Н. В., Бурлан С. А. та інші досліджували питання аудиту доходів в контексті їх впливу на формування фінансового результату. Проблеми аудиту доходів підприємства в розрізі окремих галузей або в частині складових доходів аналізували Краснікова Н. Г., Лисецький А. С., Макаренко А. П.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на велику кількість праць, питання щодо методичного та організаційного забезпечення внутрішнього аудиту потребують детального дослідження та надання практичних пропозицій щодо удосконалення організаційних та методичних аспектів внутрішнього аудиту доходів підприємства. Актуалізація таких наробок зростає враховуючи глобальні виклики та зростаючі потреби до формування якісного обліково-аналітичного забезпечення для ефективного управління доходами підприємства.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження орга-

нізаційних засад та методичних підходів внутрішнього аудиту доходів підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аудит доходів на підприємствах може здійснюватися в двох формах: внутрішній та зовнішній. Вибір форми аудиту обумовлено перш за все його обов'язковістю, розміром підприємства, його фінансовою спроможністю та потребами, в тому числі власників та керівництва (рис. 1).

У разі проведення зовнішнього аудиту, необхідно враховувати, що він є обов'язковий для підприємств, що становлять публічний інтерес, великих та середніх підприємств, публічних акціонерних товариств, монополій, підприємств видобувної галузі та інших суб'єктів визначених в законі України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність". При цьому всі подальші організаційні дії, методологічні, нормативні та інші аспекти визначаються аудиторською фірмою, а підприємства повинні надавати інформацію про об'єкт перевірки.

Зважаючи на значення правильності визнання, оцінки та подальшого обліку доходів для систем фінансового, податкового та управлінського обліку в сучасних умовах невизначеності особливо актуалізуються питання організації внутрішнього аудиту. На підприємстві він може бути представлений в різних формах і здебільшого реалізується в формі інвентаризації, що здійснюється перед складанням фінансової звітності та в інших, передбачених нормативами випадках.

Формування ефективного механізму проведення внутрішнього аудиту доходів перш за все це передбачає вибір форми його організації яка б давала змогу забезпечувати досягнення позитивного результату при вирішенні певного завдання та здійснення управлінні в цілому.

Вибір конкретної форми внутрішнього аудиту залежить від багатьох факторів та має вирішуватися кожним суб'єктом господарювання з урахуванням специфіки його функціонування.

Так, контроль на підприємстві може бути здійснений тільки безпосередньо на кожному робочому місці. Наприклад, в частині доходів це контроль при виконанні операцій бухгалтерського обліку, самоконтроль або сумісний контроль процесу реалізації, транспортування продукції, контроль в договірних відділах, контроль за реалізацією управлінських рішень тощо.

Така форма контролю існує на кожному підприємстві. Якість її роботи залежить від

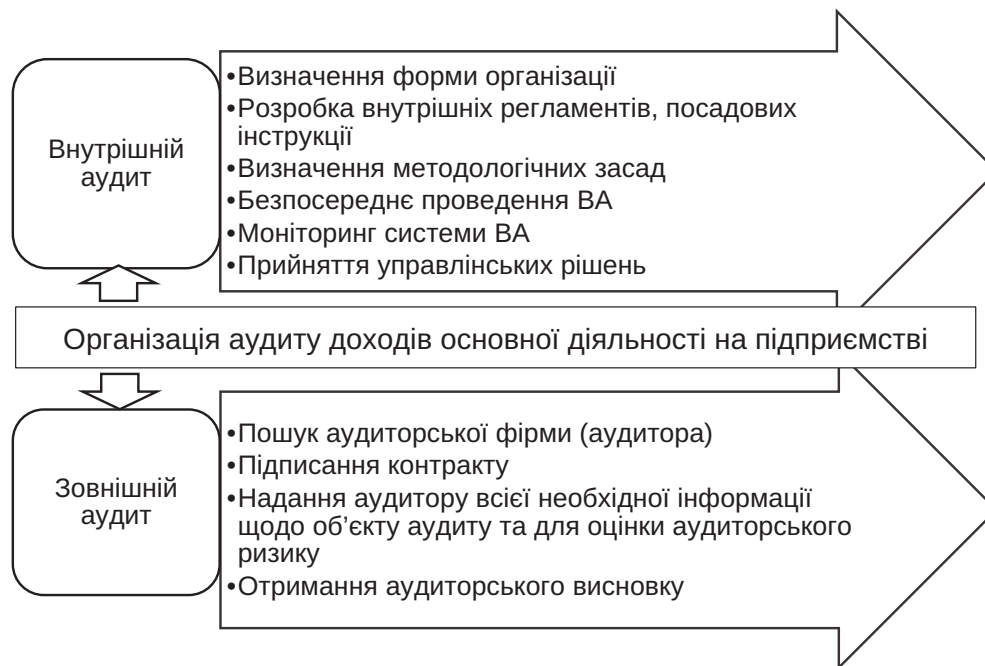


Рис. 1. Підходи до організації аудиту доходів основної діяльності на підприємстві

системи управління, організації робочого процесу тощо. Проте в багатьох випадках, зважаючи на людський фактор, завантаженість та ряд інших причин такої форми контролю недостатньо і виникає потреба в створенні органів які цілеспрямовано здійснюють внутрішній аудит.

В подальшому форма та перелік органів внутрішнього аудиту залежить від організаційно правової форми підприємства та його розміру. Так, для великих товариств характерні такі органи як: Спостережна або наглядова Рада, Ревізійна комісія, відділ внутрішньої безпеки та інші відділи аудиту.

Формування власної структури внутрішнього аудиту має свої переваги, оскільки в керівництва є постійна можливість моніторити обсяги діяльності, отримані доходи, показники, що обумовлюють їх динаміку і, відповідно, на підставі виявлених проблемних місць коригувати свої поточні плани. Керівництво може задіяти таких фахівців в будь-який момент та розширити їм спектр завдань, наприклад, в частині аудиту факторного аналізу доходів від основної діяльності. Крім того внутрішні робітники краще розуміються на діяльності свого бізнесу та набуті знання і досвід можуть надалі реалізовувати на своєму підприємстві.

Разом з тим, внутрішніх знань може бути не завжди достатньо, а підготовка вузько-профільних та кваліфікованих спеціалістів це тривалий та вартісний процес. Отже служба

внутрішнього аудиту в межах підприємства за потреби точково може залучати зовнішнього консультанта.

У разі якщо такі ситуації виникають досить часто та з приводу широкого кола питань доцільно усі, або часткові, функції внутрішнього аудиту передати зовнішньому консультантові. Тобто організуватися процес внутрішнього аудиту в формі аутсорсингу.

Безумовно, кожен напрям організації внутрішнього аудиту, в тому числі і в частині проведення аудиту доходів підприємства, має свої переваги та недоліки. Це досить складний процес, який повинен враховувати цілу систему внутрішніх та зовнішніх організаційних, фінансових, економічних, наукових та інших факторів. Зокрема, на великих підприємствах, які мають декілька напрямів основної діяльності і відповідно потоків отриманих доходів можуть задіяти кілька підрозділів, що реалізують внутрішній аудит доходів на різних напрямках, етапах та рівнях діяльності.

Незважаючи на форму організації внутрішнього аудиту, зокрема, за умови організації системи внутрішнього аудиту через створення спеціального органу або посади, розподілу цих функцій між працівниками підприємства повинні сформувати систему регулювання яка б охоплювала організаційний, кадровий та методологічний рівні (рис. 2).

Для практичної реалізації визначеного механізму необхідно сформувати відповідні внутрішні нормативи, визначитися з плано-



Рис. 2. Організація внутрішнього аудиту доходів підприємства

вими та робочими документами з проведення внутрішнього аудиту доходів підприємства.

Так, на організаційно-підготовчого етапі досить важливо сформувавши якісну програму внутрішнього аудиту, визначити план внутрішнього аудиту доходів який містить перелік аудиторських процедур, джерела та методичні прийоми.

В подальшому якість проведення контрольних процедур в розрізі напрямів обумовлена наявністю розроблених робочих документів внутрішнього аудиту. Робочі документи формуються аудитором самостійно в довільній формі з урахуванням професійного ризику та судження. Формуючі робочі документи доцільно передбачати не тільки правильність оцінки, визнання та обліку самих доходів, а і паралельно оцінювати стан управління дебіторською заборгованістю, вхідними грошовими потоками. Особливого значення набуває останній фактор, адже якщо нарахування доходів не супроводжується своєчасною сплатою договірних зобов'язань у підприємства виникають значні труднощі щодо забезпечення своєї операційної діяльності, оскільки унеможливується закуп сировини, виплата зобов'язань тощо.

Визначаючи організаційно-методологічні засади проведення на підприємстві внутрішнього аудиту доцільно враховувати, що дохід є об'єктом в системах фінансового, податкового та управлінського обліку. Пропонуємо використовувати розроблену методика внутрішнього аудиту доходів в розрізі трьох основних етапів та в межах системи видів обліку в частині таких складових як: об'єкти обліку, джерела інформації, послідовність здійснення процедур та методичних прийомів (рис. 3).

Проведення внутрішнього аудиту доходів не лише в частині фінансового обліку, а і податкового та управлінського дасть змогу оптимізувати податкові розрахунки, уникнути або максимально знизити податкові ризику, знизити вплив наявних «парадоксів прибутку», зокрема, в частині коли є доходи, проте відсутні позитивні потоки.

Висновки. Таким чином, внутрішній аудит доходів має важливе значення для діяльності суб'єкта господарювання. Впорядкуванню процесу внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності сприятиме його організація як в розрізі напрямків, механізмів організації, так і за етапами проведення. Це забезпечить створення ефективного контрольного середовища

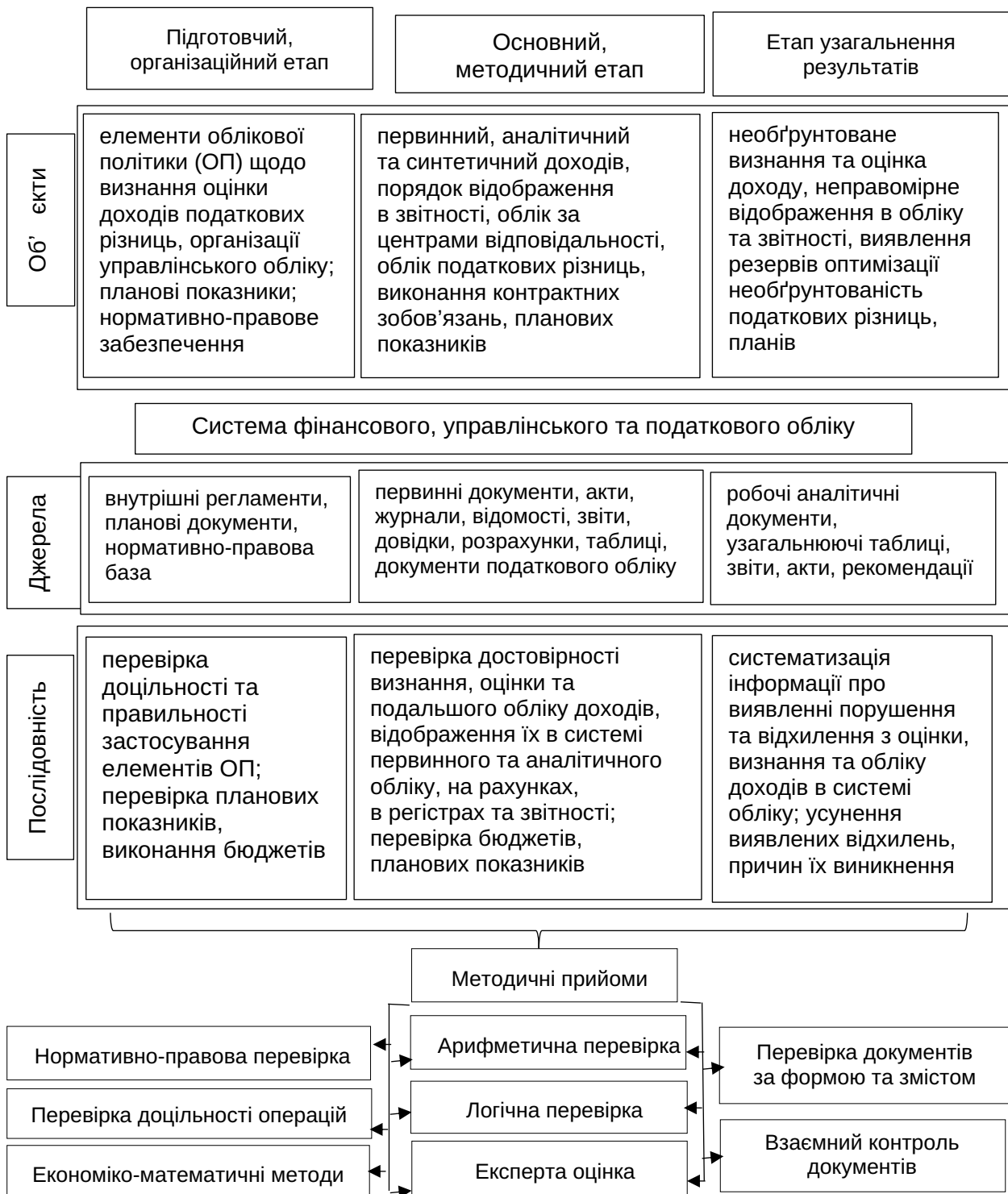


Рис. 3. Методика внутрішнього аудиту доходів підприємства

та процедур внутрішнього аудиту й сприятиме посиленню конкурентоспроможності підприємства. При цьому внутрішній аудит доходів повинен здійснюватися в межах ключових аспектів фінансового, податкового та управлінського обліку за відповідного методичного, нормативного та інформаційного забезпечення.

Перспективами подальших досліджень у сфері аудиту доходів підприємства формування ефективної моделі методичного, організаційного та документального забезпечення внутрішнього аудиту доходів за окремими організаційними елементами, складовими, напрямками та об'єктами аудиту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Візіренко С. В., Пімкіна Г. В. Організація і методика виконання процедур аудиторської перевірки фінансових результатів діяльності підприємства. *Міжнародний науково-виробничий журнал*. 2018. № 1 (38). С. 178–185.
2. Каткова Н. В., Бурлан С. А., Ліснічук О. І. Методичні підходи до аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua>.
3. Краснікова Н. Г. Теоретико-методичні засади обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2020. № 3. С. 139–144.
4. Лисецький А. С., Чабан Г. В. Організація внутрішнього аудиту доходів від основної діяльності підприємств торгівлі. *Економічний вісник університету*. Випуск № 36/1. С. 128–138 URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/395208.pdf>
5. Макаренко А. П., Кутова М. В. Аудит доходів від реалізації продукції як дієвий засіб підвищення ефективності діяльності підприємства *Інвестиції: практика та досвід: Науково-практичний журнал*. 2018. № 2. С. 18–23.
6. Максимова В. Ф. Класифікація внутрішнього економічного корпоративного контролю. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2004. № 16. С. 316–322.
7. Мулик Я. І. Методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 17–18. С. 28–38.
8. Новик І. В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Наукові записки. УАД*. 2017. № 2. С. 188–196.
9. Овчарова Н. В., Горбань П. М. Організаційні засади проведення внутрішнього аудиту доходів підприємства. *Сучасні проблеми економіки, обліку, фінансів і права: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції*. Полтава : ЦФЕНД, 2022. 131 с.
10. Пантелеєв В. П. Засади організації внутрішнього контролю підприємств. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2017. № 1–2. С. 15–22.
11. Станкевич Г. Особливості системи внутрішнього контролю підприємства та роботи внутрішнього аудитора. *Аудитор України. Методика та практика аудиту*. 2014. № 9 (226). С. 32–37.

REFERENCES:

1. Vizirenko S. V., Pimkina H. V. (2018) Orhanizatsiia i metodyka vykonannya protsedur audytorskoj perevirky finansovykh rezultativ diialnosti pidpriumstva [Organization and method of performing audit procedures of the company's financial results]. *Mizhnarodnyi naukovo-vyrobnychiy zhurnal-International Scientific and Production Journal*, vol. 1 (38), pp. 178–185. (in Ukrainian)
2. Katkova N. V., Burlan S. A., Lisnichuk O. I. (2017) Metodychni pidkhody do audytu finansovykh rezultativ diialnosti pidpriumstva [Methodical approaches to the audit of the financial results of the enterprise]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, vol. 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua>. (in Ukrainian)
3. Krasnikova N. H. (2020) Teoretyko-metodychni zasady oblikovo-analitychnoho zabezpechennia vnutrishnoho audytu dokhodiv i vytrat komunalnykh nekomertsiinykh pidpriumstv okhorony zdorovia [Theoretical and methodological principles of accounting and analytical support of internal audit of revenues and expenses of communal non-commercial health care enterprises]. *Naukovyi pohliad: ekonomika ta upravlinnia-Scientific view: economics and management*, vol. 3, pp. 139–144. (in Ukrainian)
4. Lysetskyi A. S., Chaban H. V. (2018) Orhanizatsiia vnutrishnoho audytu dokhodiv vid osnovnoi diialnosti pidpriumstv torhivli [Organization of an internal audit of income from the main activity of trade enterprises]. *Ekonomichniy visnyk universytetu-Economic Bulletin of the University Issue*, vol. 36/1, pp. 128–138. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/395208.pdf>. (in Ukrainian)
5. Makarenko A. P., Kutova M. V. (2018) Audyt dokhodiv vid realizatsii produktsii yak diievyi zasib pidvyshchennia efektyvnosti diialnosti pidpriumstva [Audit of income from sales of products as an effective increase in the efficiency of the enterprise]. *Investytsii: praktyka ta dosvid: Naukovo-praktychnyi zhurnal-Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, vol. 2, pp. 18–23. (in Ukrainian)
6. Maksimova V. F. (2004) Klasifikaciya vnutrishnoho ekonomichnogo korporativnogo kontrolyu [Classification of internal economic corporate control]. *Visnik Lvivskoyi komercijnoyi akademiyi-Bulletin of the Lviv Commercial Academy*, vol. 16, pp. 316–322. (in Ukrainian)
7. Mulik Ya. I. (2020) Metodychni ta organizacijni pidhody do sistemi vnutrishnogo kontrolyu na pidpriumstvi [Methodical and organizational approaches to the internal control system at the enterprise]. *Agrosvit – Agroworld*, vol. 17–18, pp. 28–38. (in Ukrainian)

8. Novik I. V. (2017) Organizaciya sistemi vnutrishnogo kontrolyu na pidpriyemstvi [Organization of the internal control system at the enterprise]. *Naukovi zapiski. UAD – Proceedings. UAD*, vol. 2, pp. 188–196. (in Ukrainian)
9. Ovcharova N. V, Horban P. M. (2022) Orhanizatsiini zasady provedennia vnutrishnoho audytu dokhodiv pidpriyemstva [Organizational principles of conducting an internal audit of the company's income]. *Suchasni problemy ekonomiky, obliku, finansiv i prava: zbirnyk tez dopovidei mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii—Modern problems of economics, accounting, finance and law: collection of abstracts of reports of the international scientific and practical conference*. Poltava, p. 131. (in Ukrainian)
10. Panteleyev V. P. (2017) Zasadi organizaciyi vnutrishnogo kontrolyu pidpriyemstv [Principles of organization of internal control of enterprises]. *Naukovij visnik Nacionalnoyi akademiyi statistiki, obliku ta auditu— Scientific Bulletin of the National Academy of Statistics, Accounting and Auditing*, vol. 1–2, pp. 15–22. (in Ukrainian)
11. Stankevich G. (2014) Osoblivosti sistemi vnutrishnogo kontrolyu pidpriyemstva ta roboti vnutrishnogo auditora [Features of the internal control system of the enterprise and the work of the internal auditor]. *Auditor Ukraini. Metodika ta praktika auditu – Auditor of Ukraine. Audit methodology and practice*, vol. 9 (226), pp. 32–37. (in Ukrainian)