

ОРГАНІЗАЦІЙНА МОДЕЛЬ АУДИТУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

©2019 БЕРЕЖНИЙ Є. Б.

УДК 657.2
JEL: H83; M42

Бережний Є. Б. Організаційна модель аудиту витрат діяльності підприємства

Метою статті є обґрунтування організаційної моделі аудиту витрат у діяльності підприємства. Для досягнення поставленої мети вирішено такі завдання: визначено поняття «витрати діяльності»; окреслено сутність організації аудиту витрат діяльності; розроблено модель аудиту витрат діяльності підприємства. На підставі проведеного аналізу існуючих наробок у галузі аудиту витрат підприємства встановлено відсутність комплексного дослідження даного питання, а поодинокі публікації та відсутність чіткої організаційної схеми призводять до недостатнього розповсюдження аудиту витрат діяльності серед користувачів аудиторської інформації. У статті обґрунтовано та розроблено організаційну модель аудиту витрат діяльності підприємства, яку розглянуто в розрізі процесно-системного підходу. Ця модель представлена комплексом послідовних, взаємообумовлених стадій, які, з одного боку, дозволяють сформувати достовірну аудиторську думку, а з іншого – відповідають критеріям доцільності та обґрунтованості. На базі узагальнення доробок провідних науковців та практиків було доповнено традиційний склад стадій та етапів аудиторського дослідження витрат діяльності підприємства. У подальших дослідженнях планується розробити недотичний підхід до планування аудиту витрат діяльності підприємства.

Ключові слова: аудит, витрати, витрати діяльності, аудит витрат, організація, організаційна модель аудиту витрат діяльності.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-12-268-274>

Рис.: 1. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 14.

Бережний Євгеній Борисович – кандидат економічних наук, доцент кафедри статистики, обліку та аудиту, Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна (пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна)

E-mail: eber67@ukr.net

УДК 657.2
JEL: H83; M42

Бережной Е. Б. Организационная модель аудита расходов деятельности предприятия

Целью статьи является обоснование организационной модели аудита расходов предприятия. Для достижения поставленной цели решены следующие задачи: определено понятие «расходы деятельности»; очерчена сущность организации аудита затрат деятельности; разработана модель аудита расходов предприятия. На основании проведенного анализа существующих наработок в области аудита расходов предприятия установлено отсутствие комплексного исследования данного вопроса, а единичные публикации и отсутствие четкой организационной схемы приводят к недостаточному распространению аудита затрат деятельности среди пользователей аудиторской информации. В статье обоснована и разработана организационная модель аудита расходов деятельности предприятия, рассмотренная в разрезе процессно-системного подхода. Эта модель представлена комплексом последовательных, взаимообусловленных стадий, которые, с одной стороны, позволяют сформировать достоверное аудиторское мнение, а с другой – соответствуют критериям целесообразности и обоснованности. На базе обобщения доработок ведущих ученых и практиков был дополнен традиционный состав стадий и этапов аудиторского исследования расходов предприятия. В дальнейших исследованиях планируется разработать несоприкасающийся подход к планированию аудита расходов предприятия.

Ключевые слова: аудит, расходы, расходы деятельности, аудит затрат, организация, организационная модель аудита расходов деятельности.

Рис.: 1. **Табл.:** 2. **Библ.:** 14.

Бережной Евгений Борисович – кандидат экономических наук, доцент кафедры статистики, учета и аудита, Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина (пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина)

E-mail: eber67@ukr.net

UDC 657.2
JEL: H83; M42

Berezhniy Ye. B. The Organizational Model of Auditing the Enterprise's Operating Costs

The article is aimed at substantiating the organizational model of auditing the enterprise's costs. In order to achieve this goal, the following tasks have been solved: the concept of «operating costs» has been defined; the essence of auditing the enterprise's operating costs is outlined; a model of auditing the enterprise's costs has been developed. Based on the analysis of existing developments in the audit of the enterprise's costs, the lack of a comprehensive research on this issue is determined, while single publications and the lack of a clear organizational scheme lead to insufficient spread of audit of operating costs among users of audit information. The article substantiates and develops an organizational model of auditing the enterprise's operating costs, which is considered in the context of the process-system approach. This model is represented by a complex of successive, mutually conditioned stages, which, on the one hand, allow to form a reliable audit opinion, and on the other - meet the criteria of expediency and validity. On the basis of generalizations of the follow-up revisions by leading scholars and practitioners, the traditional composition of the stages and phases of the audit survey of the enterprise's costs was supplemented. Further research will develop a noncontinuous approach to planning the audit of the enterprise's costs.

Keywords: audit, costs, operating costs, cost audit, organization, organizational model of auditing of operating costs.

Fig.: 1. **Tabl.:** 2. **Bibl.:** 14.

Berezhniy Yevgeniy B. – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Statistics, Accounting and Auditing, V. N. Karazin Kharkiv National University (4 Svobody Square, Kharkiv, 61022, Ukraine)

E-mail: eber67@ukr.net

На сучасному етапі розвитку економіки України одними з найскладніших питань, які розв'язуються менеджерами різних рівнів, є мінімізація витрат діяльності підприємства та оптимізація використання наявних у нього ресурсів. Важливу

роль в цьому, окрім обліку та аналізу, відіграє контроль, зокрема його прогресивна форма – аудит. Важливим напрямком аудиту є аудит витрат діяльності підприємства як провідної структурної складової процесу використання ресурсів господарюючої одиниці.

Питанням аудиту витрат діяльності підприємства присвячено низку робіт, насамперед, закордонних учених і практиків, а саме: Адамс А., Робертсон Дж., Додж К., Поттер Д., Вебер Р. Цей факт пояснюється тим, що в розвинених країнах Заходу аудит прогресивно розвивається не десяток із зайвим років, як в Україні або Росії, а вже кілька століть. Вітчизняних же публікацій і наукових праць в галузі аудиту витрат досить обмежена кількість. Проте до українських учених, що внесли найбільший вклад у вирішення даної проблеми, можна віднести: Ачкасова А., Бутинця Ф., Голова С., Івахненкова С., Каменську Т., Комісарова В., Кузьминського А., Кулаковську Л., Озерана А., Павликівську О., Петрик О., Пічу Ю., Подольського В., Понікарова В., Дорош Н., Сухарева Л. та інших.

Як показали дослідження, аудит має достатньо великі історичні традиції в розвинутих країнах Заходу. Проте в перекладах зарубіжної економічної літератури не завжди правильно тлумачаться основні терміни аудиторського контролю, що не дозволяє правильно зрозуміти методологію й організацію аудиту, водночас ефективність аудиторського дослідження визначається саме методологічними й організаційними засадами аудиту як науки. Крім цього, в економічних виданнях українських авторів більшою мірою звертається увага на методику аудиторської перевірки, а питання методології й організації аудиту розкриваються недостатньо. Недослідженими залишаються й питання методології й організації аудиту витрат діяльності підприємства. У багатьох наукових працях відсутнє викладення термінологічного понятійного матеріалу, або довільно вживаються різні терміни в однаковому значенні.

Важливість зазначених проблем і необхідність їх теоретичного дослідження вказують на актуальність обраної теми статті.

Метою статті є обґрунтування організаційної моделі аудиту витрат діяльності підприємства.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- ✦ визначити поняття «витрати діяльності»;
- ✦ окреслити сутність організації аудиту витрат діяльності;
- ✦ розробити моделі аудиту витрат діяльності підприємства.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що в умовах реформування економіки України, які характеризуються демократизацією суспільства та розвитком ринкових відносин, результати роботи кожного господарюючого суб'єкта визначаються ефективністю його фінансово-господарської діяльності. Водночас першопричиною діяльності будь-якого підприємства є прибуток, який значною мірою обумовлюється розміром витрат діяльності підприємства. За ринкових умов господарювання саме витрати стають вирішальним фактором виживання в конкурентній боротьбі.

Водночас варто наголосити, що сутність витрат напряму залежить від сфери застосування цього поняття. Так, наприклад, в інвестуванні термін «витрати» уособлює витрати, що несе компанія (фірма) у процесі здійснення своєї діяльності [1, с. 181]. Фінанси оперують поняттям «витрати» в розумінні сукупності зроблених виплат у наявній і безготівковій формах у зв'язку з виробництвом продукції, наданням послуг, виконанням робіт і їх реалізацією. [14, с. 153]. Бюджетна сфера взагалі має власний понятійний апарат для характеристики витрачання коштів та ресурсів – «видатки».

На думку автора, терміном «витрати» доцільно характеризувати сукупність остаточно спожитих ресурсів, трансформованих у затрати, активи або пасиви підприємства, представлених у грошовому виразі та використаних з метою формування собівартості готової продукції (робіт, послуг) або забезпечення діяльності підприємства в цілому.

Запропоноване визначення дозволяє наголосити на чотирьох обов'язкових умовах, що характеризують витрати діяльності.

По-перше, склад витрат. Як відомо, процес виробництва завжди передбачає взаємодію трьох основних виробничих чинників: робочої сили, предметів праці та засобів праці.

По-друге, остаточно споживання виробничих чинників. Обґрунтування цієї умови пов'язане з бухгалтерським розумінням сутності досліджуваних понять.

По-третє, форма представлення витрат. Для цілей оперативного бухгалтерського обліку величина спожитих чинників може бути виражена в натуральному, вартісному або навіть трудовому вимірі.

По-четверте, визначення витрат переважно співвідноситься з конкретними завданнями (окрім надзвичайних витрат). У загальному випадку таким завданням є формування фінансових результатів діяльності підприємства, де треба встановити величину витрат.

Зазначені умови дозволяють розглядати облік витрат діяльності як зведену (вторинну) ділянку обліку щодо розрахунків з оплати праці, обліку виробничих запасів, основних засобів, розрахунково-фінансових операцій тощо. Він ґрунтується майже на всіх документах первинного та зведеного обліку фінансово-господарської діяльності підприємства. До того ж, забезпечує можливість розподілу витрат за видами діяльності, економічними елементами, місцями їх виникнення, статтями калькуляції та об'єктами калькулювання – замовленнями, виробами [8, с. 459].

Саме тому витрати діяльності підприємства варто розглядати не тільки як індикатор ефективності його діяльності, а й як один з першочергових об'єктів контролю, у тому числі аудиторського.

Дотримуючись логіки дослідження та поставлених завдань, слід окреслити сутність понять «аудит» та «організація».

У цьому сенсі доцільно наголосити, що, на думку автора, найбільш ґрунтовним є визначення аудиту, запропоноване Понікаровим В. Д., в якому аудит розглядається як незалежне дослідження [2, с. 142].

По-перше, таке трактування економістами – дослідниками аудиту надає інформативно-ознайомче забарвлення контрольній функції управління та дозволяє нівелювати недоліки терміна «перевірка», яке характерне для радянської системи тотального контролю та передбачає можливість застосування фіскальних санкцій.

По-друге, запропоноване визначення дозволяє чітко окреслити об'єкт аудиту: фінансові звіти та інша інформація про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання, що, своєю чергою, передбачає дослідження не тільки звітності, а й окремих ділянок обліку.

По-третє, це визначення встановлює кінцеву мету проведення дослідження, яке полягає у формуванні висновків аудитора. Тобто, як зазначає Петрик О. А., «аудит не затверджує фінансові звіти і не дає гарантії їх правильності, він тільки висловлює думку» [11, с. 64].

Що стосується поняття «організація», то слід зазначити, що цей термін застосовується в різних значеннях, які відображають досить широкий спектр загальноприйнятих уявлень і застосувань (табл. 1).

вих положеннях: будові складових елементів та комплексу заходів (дій).

На думку економіста Подольського В. І., недоліком сучасного аудиту є саме «низький рівень технологічності, який виявляється в організації та проведенні аудиторських перевірок і наданні послуг, супутніх аудиту» [1, с. 8]. До того ж низький рівень організації аудиторського процесу створює додаткові часові затрати в ході перевірки, а результати аудиту тоді є актуальними, коли вони своєчасні.

Таким чином, з метою ефективної організації аудиту витрат діяльності необхідно дотримуватися науково обґрунтованої композиції та послідовності виконання аудиторських процедур.

Варто зазначити, що системний бік організації аудиту витрат діяльності представлений загальновідомими складовими елементами: суб'єктом, об'єктом, методом, способом, принципами, законодавчою та інформаційною базою тощо. Окрім принципів, які залишаються сталими для будь-якого виду аудиту, зазначені елементи мають певні особливості, які обумовлені об'єктом і предметом перевірки.

Стосовно процесної сторони, варто зауважити, що організація аудиту витрат діяльності підприємства базується на загальних засадах і водночас має певні особливості.

Таблиця 1

Систематизація визначень поняття «організація»

Базове поняття	Визначення
Інституційне об'єднання	Соціальна спільність, що поєднує деяку множину індивідів для досягнення загальної мети, які діють на основі певних процедур та правил
	Об'єднання людей для досягнення спільних цілей
Процес	Сукупність цілеспрямованих процесів або дій, що приводять до утворення необхідних зв'язків
Організаційна діяльність	Процес, пов'язаний зі свідомим впливом на об'єкт, а отже, і з наявністю організатора та контингенту суб'єктів, що підлягають організації
Система	Будова, взаємозв'язок складових описуваного
	Внутрішня впорядкованість, узгодженість, взаємодія частин цілого, обумовлені його побудовою
Сприймання	Уявлення про модель процесу або системи

Джерело: узагальнено за [4; 7; 9; 10; 13; 14].

Так, узагальнюючи наведені терміни, можна зазначити, що організація, завжди сприяє досягненню цілі та оптимізації отриманих чи бажаних результатів.

Вінтересах даного дослідження автор пропонує дотримуватися такого визначення поняття «організація»: система (комплекс) заходів, спрямованих на координацію та функціонування дій, взаємозв'язок і взаємозалежність окремих елементів (частин) системи», спрямованих на досягнення певних цілей [6, с. 47].

Таке бачення базується на симбіозі процесного та системного підходів й наголошує на їх принципо-

Загалом визначають чотири базові стадії аудиту (рис. 1).

Як видно з рис. 1, процес аудиту має послідовну спрямованість, коли кожна стадія виконується з певною метою та розпочинається після завершення попередньої.

Разом із тим, систематизуючи погляди таких науковців та практиків, як Івахненко С. В. [7], Будинець Ф. Ф. [2; 3], Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. [8], Гамова О. В. [5], Озеран А. В. [12], Усач Б. Ф. [14] та Макаренко А. П. [9], на досліджуване питання, автор пропонує визначити такі стадії та етапи аудиту (табл. 2).

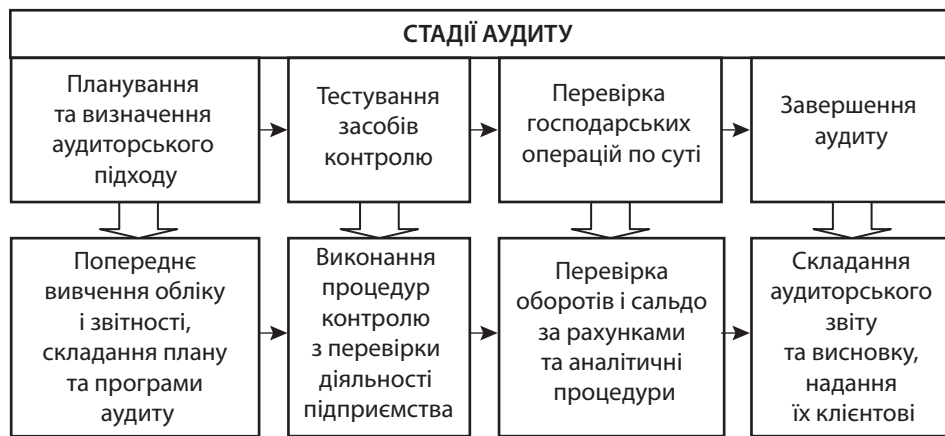


Рис. 1. Загальні стадії аудиторського процесу

Перша стадія – початкова – складається з двох етапів: планування та ознайомлення, маючи на меті підготовку до проведення аудиту та збір попередніх відомостей відносно предметної області дослідження.

Етап планування аудиту – один із обов'язкових етапів аудиторського дослідження – полягає у визначенні стратегії, тактики аудиту й обсягу аудиторської перевірки, складанні загального плану аудиту, визначенні часових лімітів перевірки тощо [1, с. 60].

На етапі ознайомлення з предметною областю дослідження відбувається вивчення інформації, за допомогою якої аудитор відтворює ланцюг взаємопов'язаних фактів діяльності.

До предметної області дослідження перш за все слід віднести інформацію про: технологію виробництва, виробниче обладнання, структуру виробничого управління.

Детальному вивченню підлягають також: посадові інструкції персоналу; звітність (фінансова, статистична, оперативна); реєстри обліку; первинні документи; пояснення та інформація персоналу суб'єкта господарювання; наказ про облікову політику [8, с. 458–459].

На думку автора, аудиторські процедури на даному етапі мають бути доповнені аналізом фінансово-господарської діяльності підприємства. Цю пропозицію надано з таких міркувань:

- ✦ *по-перше*, автор наголошує на доцільності проведення зовнішнього фінансово-господарського аналізу, інформаційним підґрунтям якого є фінансова звітність підприємства. Визначальне значення при цьому має: одержання аудитором загальної оцінки ефективності діяльності підприємства-клієнта за допомогою встановлення «вузьких місць» у його роботі; детальне пізнання фінансової звітності, окреслення напрямків потенційних порушень (невідповідностей) в організації обліку витрат; первинне визначення шляхів економії ресурсів та резервів виробництва;

- ✦ *по-друге*, аналіз динаміки показників фінансово-господарської діяльності підприємства дозволить простежити тенденції стосовно важливих факторів, що впливають на діяльність підприємства в цілому та на досліджуваній об'єкт (витрати) зокрема;

- ✦ *по-третє*, визначення певних показників дозволить встановити: отримані в результаті якого виду діяльності витрати мають найбільший вплив на прибуток. Зазначене дозволяє сконцентрувати увагу аудитора на витратах від конкретного виду діяльності, що, своєю чергою, може бути розглянуто як один зі способів скорочення аудиторської вибірки.

Посилаючись на отримані відомості, розроблюються конкретні аудиторські процедури та складається програма аудиту, що і завершує виконання другого етапу організаційної стадії.

Наступним кроком є реалізація заходів переддослідної стадії. Ця стадія здійснюється безпосередньо в процесі аудиту та має на меті забезпечення додержання принципу раптовості контролю. Мета аудиту на цій стадії, як зауважують науковці, – створення відповідних умов для проведення якісного аудиту та оцінка системи внутрішнього контролю [12, с. 9; 8, с. 464–467].

У рамках підготовчого етапу аудитор має отримати дозвіл на проведення співбесід з персоналом, присутність при інвентаризації, отримання необхідних документів та роз'яснень, використання комп'ютерної техніки та найпростіших засобів обчислювальної техніки тощо.

Своєю чергою, етап тестування передбачає безпосередню реалізацію розроблених контролюючих процедур, зокрема тестування системи внутрішнього контролю. Значущість цього етапу полягає у визначенні розміру аудиторського ризику та аудиторської вибірки.

Наступні дві стадії – фактичне дослідження та дослідження операцій по суті – представляють власне аудит витрат діяльності підприємства.

Організаційна модель аудиту витрат діяльності підприємства

Стадія аудиту	Етап аудиту	Аудиторські процедури	Методи та прийоми перевірки	Результат етапу
Початкова	Планування	Вибір об'єкта аудиту. Формування бригади аудиторів Вивчення нормативних документів, звітності, статистичних даних тощо.	Загальнонаукові методи дослідження, економічний аналіз	Складання плану аудиту
	Ознайомлення з предметною областю дослідження	Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства, визначення певних показників. Ознайомлення з організацією виробництва та технологічного процесу на підприємстві, умовами роботи. Визначення аудиторських процедур		Складання програми аудиту
Переддослідна	Підготовчий	Проведення процедури організаційного характеру, спрямованих на створення необхідних умов для якісного проведення контролюючих процедур	Загальнонаукові методи дослідження	Внесення відповідних коректив до Плану та Програми аудиту
	Тестування	Розробка тестів контролю. Тестування засобів контролю	Тестування, анкетування, опитування, експертних оцінок	Складання актуальних тестів контролю. Визначення розміру аудиторського ризику та аудиторської вибірки
Фактичне дослідження	Інвентаризація	Інвентаризація незавершеного виробництва	Інвентаризація, контрольний обмір, оцінка якості сировини і матеріалів тощо	Виявлення відхилень. Коригування ризику аудитора
	Перевірка достовірності показника собівартості продукції	Встановлення правильності включення витрат до собівартості, тотожності показників синтетичного та аналітичного обліку	Судільна, вибіркова, документальна, камеральна, фактична, аналітична та комбінована перевірки, методи опитування, інспектування, запиту, аналітичного огляду, анкетування та тестування тощо	Складання робочих документів аудитора
Дослідження операцій по суті (документальна перевірка)	Перевірка правильності розподілу загальногосподарських витрат	Перевірка правильності віднесення витрат до загальногосподарських (правильність їх розподілу), відповідності відображення їх в обліку	Економічний аналіз, функціонально-вартісний аналіз, економіко-статистичні методи кореляції та регресії тощо	Складання робочих документів аудитора
	Аудит витрат діяльності	Перевірка правильності віднесення витрат до операційних, фінансових, інвестиційних і надзвичайних витрат, відповідності відображення їх у бухгалтерському обліку		Складання робочих документів аудитора
Завершальна стадія	Творчий	Розробка актуальних рекомендацій із застосуванням методів економічних наук	Загальнонаукові	Підготовка окремих параграфів аудиторських узагальнюючих документів
	Узагальнюючий	Систематизація матеріалів аудита		Складання аудиторського звіту та висновку
	Ознайомлення клієнта з результатами аудита	Доповідь та роз'яснення клієнту висновків		Підписання акта виконаних робіт

Джерело: авторська розробка.

Перша із зазначених стадій передбачає безпосереднє ознайомлення аудитора з організацією виробництва, обліку та контролю на підприємстві в розрізі перевірки фактичної наявності об'єкта дослідження (інвентаризації).

Метою фактичного дослідження, як одного з основоположних етапів аудиту, є моніторинг виробничої діяльності підприємства на предмет наявності недостач, лишків та інших відхилень і розробка рекомендації аудиторів щодо скорочення витрат і підвищення ефективності діяльності підприємства.

За об'єкт інвентаризації при цьому доцільно обрати незавершене виробництво (далі – НЗВ), оскільки правильний розрахунок його залишків має важливе значення для визначення собівартості випущеної продукції. Джерелом перевірки, своєю чергою, виступають матеріали інвентаризації НЗВ [8, с. 463, 471–473; 13].

Документальна перевірка є базовою стадією всього аудиторського процесу, оскільки сприяє повному дослідженню та критичному аналізу правильності формування та обґрунтованості витрат діяльності підприємства. У рамках цієї стадії окремо виділяється дослідження обліку собівартості та загальновиробничих витрат, оскільки саме ця ділянка обліку, як свідчать практики-дослідники, пов'язана з численними порушеннями [13], також вивчається облік операційних, фінансових, інвестиційних і надзвичайних витрат діяльності.

Водночас дослідження не обмежується вивченням бухгалтерських документів, оскільки рамки відображення господарських операцій значно ширші [8, с. 458].

На завершальній стадії аудиту витрат діяльності узагальнюються матеріали перевірки, систематизуються виявлені недоліки. При цьому особливої уваги заслуговує продиктований новітнім баченням мети аудиту такий етап, як творчий. Передбачаючи застосування сучасних методів поглибленого аналізу, він спрямований на пошук шляхів усунення недоліків, розробку заходів ефективного та економічного використання ресурсів.

Результатом виконання цієї стадії є звіт керівнику, в якому висловлюються загальні висновки та розроблені відповідно до них:

- ✦ рекомендації з організації належного обліку окремих елементів собівартості готової продукції;
- ✦ заходи щодо зниження собівартості готової продукції;
- ✦ рекомендації зі збереження активів підприємства;
- ✦ можливі шляхи з удосконалення технології виробництва [3].

ВИСНОВКИ

Узагальнюючи результати дослідження, варто наголосити, що, попри значну кількість теоретичних

і практичних здобутків у галузі аудиту загалом і аудиту витрат підприємства зокрема, й досі залишаються дискусійними питання, пов'язані з організаційним забезпеченням процесу аудиту. Це викликано тим, що значна кількість публікацій, з одного боку, носить суб'єктивний характер, а з іншого – вимагає більш комплексного дослідження, а відсутність чіткої організаційної схеми призводить до недостатнього розповсюдження аудиту витрат діяльності серед користувачів аудиторської інформації.

Автором запропонована організаційна модель аудиту витрат діяльності підприємства, розглянуте в розрізі процесно-системного підходу, представлене комплексом послідовних, взаємообумовлених стадій, які, з одного боку, дозволяють сформулювати достовірну аудиторську думку, а з іншого – відповідають критеріям доцільності та обґрунтованості.

На базі узагальнення доробок провідних науковців та практиків було доповнено традиційний склад стадій та етапів аудиторського дослідження витрат діяльності підприємства. Так, на початковій стадії аудиту витрат діяльності автором запропоновано проводити аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства, а завершальна стадія доповнена творчим етапом, що дозволяє розробити актуальні рекомендації щодо усунення виявлених аудитором недоліків та заходи щодо зниження собівартості готової продукції тощо.

У наступних дослідженнях планується побудувати методичний підхід до планування аудиту витрат діяльності підприємства. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Аудит / под ред. В. И. Подольского. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2008. 580 с.
2. Кожушко О. В., Кривцова Т. О., Синюгіна Н. В., Понікаров В. Д. Аудит та захист інтелектуального капіталу підприємства: теорія та методологія : монографія. Харків : Вид. ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2014. 376 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. Вип. 1. С. 11–18.
4. Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М., Петренко Н. І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі. Житомир : ЖДТУ, 2009. 564 с.
5. Гамова О. В., Головань В. А. Проведення аудиту витрат на виробництво: теоретичні аспекти. *Економічний вісник Донбасу*. 2014. № 1. С. 126–130.
6. Дорощ Н. І. Оцінювання ризиків при проведенні аудиту. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2017. № 4. С. 40–47.
7. Івахненко С. В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології. : монографія. Київ : Знання, 2005. 286 с.
8. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Каравела, 2012. 544 с.

9. Макаренко А. П., Хайло Г. С. Розробка програми аудиту витрат на виробництво продукції з метою підвищення ефективності діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 1. С. 68–75.
10. Максимова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку. Київ : АВРІО, 2005. 246 с.
11. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація : монографія. Київ : КНЕУ, 2003. 260 с.
12. Озеран А. В. Планування та організація аудиту витрат на виробництво. *Аудитор України*. 2005. № 10. С. 9–10.
13. Сухарева Л. О., Саєнко А. О. Вибіркові дослідження в загальній системі аудиту: методичний аспект. *Вісник ДонНУЕТ ім. Михайла Туган-Барановського. Серія «Економічні науки»*. 2013. № 3. С. 147–153.
14. Усач Б. Ф. Аудит за міжнародними стандартами : монографія. Київ : Знання, 2005. 247 с.

REFERENCES

- Audit [Audit]. Moscow: YuNITI-DANA, 2008.
- Butynets, F. F. "Vytraty vyrobnytstva ta yikh klasyfikatsiia dlia potreb upravlinnia" [Production Costs and Their Classification for Management Purposes]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, no. 1 (2012): 11-18.
- Butynets, F. F., Maliuha, N. M., and Petrenko, N. I. *Audit: stan i tendentsii rozvytku v Ukraini ta sviti* [Audit: the State and Trends of Development in Ukraine and the World]. Zhytomyr: ZhDTU, 2009.
- Dorosh, N. I. "Otsiniuvannia ryzykiv pry provedenni audytu" [Risk Assessment in Audit]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu*, no. 4 (2017): 40-47.
- Hamova, O. V., and Holovan, V. A. "Provedennia audytu vytrat na vyrobnytstvo: teoretychni aspekty" [The Performance

- of the Audit of Production Expenses: Theoretical Aspects]. *Ekonomichniy visnyk Donbasu*, no. 1 (2014): 126-130.
- Ivakhnenkov, S. V. *Kompiuternyi audit: kontrolni metody i tekhnolohii* [Computer Audit: Control Techniques and Technologies]. Kyiv: Znannia, 2005.
- Kozhushko, O. V. et al. *Audit ta zakhyst intelektualnoho kapitalu pidpriemstva: teoriia ta metodolohiia* [Audit and Protection of Enterprise Intellectual Capital: Theory and Methodology]. Kharkiv: Vyd. KhNEU im. S. Kuznetsia, 2014.
- Kulakovska, L. P., and Picha, Yu. V. *Orhanizatsiia i metoda audytu* [Organization and Methodology of Audit]. Kyiv: Karavela, 2012.
- Makarenko, A. P., and Khailo, H. S. "Rozrobka prohramy audytu vytrat na vyrobnytstvo produktsii z metoiu pidvyshchennia efektyvnosti diialnosti pidpriemstva" [Development of Goods Manufactured Cost Auditing Program with the Aim of Company Activity Increase]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 1 (2017): 68-75.
- Maksymova, V. F. *Vnutrishnii kontrol ekonomichnoi diialnosti promyslovoho pidpriemstva – systemnyi pidkhid do rozvytku* [Internal Control of Economic Activity of an Industrial Enterprise is a Systematic Approach to Development]. Kyiv: AVRIO, 2005.
- Ozeran, A. V. "Planuvannia ta orhanizatsiia audytu vytrat na vyrobnytstvo" [Planning and Organization of Production Cost Audit]. *Audytory Ukrainy*, no. 10 (2005): 9-10.
- Petryk, O. A. *Audit: metodolohiia i orhanizatsiia* [Audit: Methodology and Organization]. Kyiv: KNEU, 2003.
- Sukhareva, L. O., and Saienko, A. O. "Vybirkovyi doslidzhennia v zahalnyi systemi audytu: metodychnyi aspekt" [Custom Research in Auditing the General System: Methodological Aspect]. *Visnyk DonNUE im. Mykhaila Tugan-Baranovskoho. Seriia «Ekonomichni nauky»*, no. 3 (2013): 147-153.
- Usach, B. F. *Audit za mizhnarodnymy standartamy* [Audit by International Standards]. Kyiv: Znannia, 2005.

УДК 657.4
JEL: O3; M40; M41

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ

©2019 ТОРБА А. В.

УДК 657.4
JEL: O3; M40; M41

Торба А. В. Організація бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу

Метою статті є вдосконалення організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу для підвищення прозорості та достовірності інформації, що генерується на підприємствах. Доведено, що інтелектуальний капітал, як економічна категорія, містить ключові елементи інтелектуальної діяльності, інноваційної діяльності та інтелектуальної власності. Досліджено структуру інтелектуального капіталу. Обґрунтовано основні завдання організації обліку інтелектуального капіталу, серед яких слід виділити: своєчасне, повне, достовірне, безперервне відображення господарських операцій щодо об'єктів обліку інтелектуального капіталу; обробку даних за допомогою відповідних процедур, прийомів і способів відповідно до вихідної інформації; включення обробленої інформації, яка зафіксована в первинних документах і реєстрах обліку інтелектуального капіталу, в Баланс і Фінансову звітність господарюючого суб'єкта. Розглянуто суб'єкти й об'єкти організації бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу. Визначено, що організація обліку інтелектуального капіталу включає три взаємопов'язані блоки: методичний, технічний та організаційний. Обґрунтовано, що організація обліку інтелектуального капіталу залежить від обсягу облікових робіт, наявності комп'ютерних технологій, рівня кваліфікації облікового персоналу, облікової політики підприємства, а також від рівня розвитку його інтелектуалізації. Наведено варіанти організації обліку інтелектуального капіталу в обліковій політиці підприємств.

Ключові слова: облік, організація, інтелектуальний капітал, нематеріальні активи.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-12-274-281>

Рис.: 3. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 15.

Торба Альона Вікторівна – аспірантка кафедри бухгалтерського обліку, Університет державної фіскальної служби України (вул. Університетська, 31, Ірпінь, 08201, Україна)