

А.М. Толмачова, аспірант

Львівський торговельно-економічний університет

Особливості організації внутрішнього аудиту неприбуткових організацій

(Представлено: д.е.н., доц. Воронко Р.М.)

Невирішені проблеми методологічного характеру, пов'язані з обліком і аудитом у неприбуткових організаціях обумовили вибір теми дослідження. Питання організації внутрішнього аудиту діяльності неприбуткових організацій в Україні і досі залишаються малодослідженим. Зокрема, ще досі не висвітлені організаційно-методичні рекомендації щодо побудови системи внутрішнього аудиту в таких організаціях з урахуванням специфіки їх діяльності.

Метою дослідження є визначення особливостей організації внутрішнього аудиту діяльності неприбуткових небаюджетних організацій, зокрема дослідження особливостей створення служби внутрішнього аудиту в неприбуткових небаюджетних організаціях, визначення основних завдань такої служби та порядку її функціонування.

Для досягнення поставленої мети було сформульовано та послідовно вирішено такі завдання: проаналізовано загальні аспекти формування системи внутрішнього аудиту в неприбуткових небаюджетних організаціях, визначено основні об'єкти внутрішнього аудиту неприбуткових небаюджетних організацій, встановлено їх взаємозв'язок з відповідними методичними прийомами та необхідними джерелами інформації. Сформульовано особливості проведення внутрішнього аудиту щодо кожного об'єкта обліку у неприбуткових небаюджетних організаціях.

Об'єктом дослідження є процес організації внутрішнього аудиту діяльності неприбуткових небаюджетних організацій. Предметом дослідження є особливості функціонування служби внутрішнього аудиту неприбуткових небаюджетних організацій.

Під час дослідження організації внутрішнього аудиту діяльності неприбуткових небаюджетних організацій використовувалися діалектичні принципи пізнання економічних явищ та процесів у їх безперервному розвитку та взаємозв'язку. Вирішення поставлених завдань базувалося на таких загальнонаукових методах дослідження: методи теоретичного узагальнення, метод аналізу і синтезу, метод порівняльного аналізу, методи причинно-наслідкового й абстрактно-логічного зв'язку.

У процесі проведеного дослідження розкрито загальні особливості формування відділу внутрішнього аудиту у неприбуткових небаюджетних організаціях. Зокрема, доведено важливість внутрішнього аудиту для вирішення задач підвищення ефективності діяльності небаюджетних неприбуткових організацій, досліджено й обґрунтовано загальні підходи до формування відділу внутрішнього аудиту, сформульовано основні завдання та визначено етапи формування відділу внутрішнього аудиту неприбуткових небаюджетних організацій. Розглянуто питання організації внутрішнього аудиту у неприбуткових небаюджетних організаціях та побудовано організаційну модель внутрішнього аудиту, у якій поєднано у взаємозв'язку об'єкти, методичні прийоми та джерела інформації для проведення внутрішнього аудиту з врахуванням специфіки діяльності неприбуткової небаюджетної організації.

Ключові слова: організація внутрішнього аудиту в неприбуткових організаціях; неприбуткові небаюджетні організації; об'єкти внутрішнього аудиту неприбуткових організацій.

Постановка проблеми. Управління неприбутковими небаюджетними організаціями є суспільно важливим завданням в умовах функціонування соціально відповідальної економіки. Саме за сучасних умов розвитку економічних відносин, контроль (в т.ч. і його складова внутрішній аудит) перетворюється у важливу функцію управління. За таких умов створена система внутрішнього аудиту у неприбуткових небаюджетних організаціях повинна відповідати запитам сьогодення, дотримуватися чітких організаційно-методологічних принципів, а також використовувати сучасний інструментарій методичних прийомів.

Неприбуткові організації становлять одну з важливих складових соціально-економічного розвитку будь-якої держави. До складу таких організацій у різних країнах включають громадські, бюджетні, благодійні, релігійні організації; недержавні пенсійні фонди, товариства власників житла тощо. Зокрема, за кордоном поширені неприбуткові організації, діяльність яких пов'язана із захистом прав людини, ресурсозбереження тощо. В системі вітчизняного законодавства виокремлено вісім груп таких

організацій за особливостями оподаткування отримуваних доходів згідно з Податковим кодексом України (ПКУ) та вісімнадцять видів неприбуткових організацій за ознаками неприбутковості [9].

Як зазначає Т.І. Артёмова, неприбуткові організації утворюють так званий «третій сектор» економіки – поряд з державним (органи державної влади всіх рівнів, а також підприємства, установи та організації бюджетної сфери) і комерційними секторами. У суворому розумінні «третій сектор» економіки (громадянського суспільства) є недержавним (неурядовим); відносно незалежним від держави та бізнесу; сферою добровільної активності; філантропічним (благодійним) за своєю природою, бо значну його частку утворюють благодійні організації [1]. Саме основне спрямування на досягнення нематеріальних цілей, організаційно-правова форма господарювання, специфічні джерела фінансування та інші унікальні характеристики накладають свій відбиток на організацію й методіку внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання організації обліку та контролю діяльності неприбуткових небюджетних організацій досліджувалися такими науковцями: Т.І. Артёмова, Н.О. Гура, Л.В. Гусарова, Ю.В. Іваненко, Ю.В. Кірсанова, С.О. Левицька, Я.В. Олійник, Ю.Б. Слободяник, В.Н. Шаталін та інші. Водночас, окремі специфічні аспекти організації та здійснення внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях залишилися поза увагою дослідження вітчизняних вчених-економістів. До таких питань, серед інших, відносимо організаційно-методичні рекомендації щодо побудови системи внутрішнього аудиту в таких установах з урахуванням специфіки їх діяльності.

Метою статті є дослідження особливостей формування системи внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях, а також визначення мети внутрішнього аудиту, характеристика основних об'єктів внутрішнього аудиту, особливостей застосування методичних прийомів та опис джерел інформації для проведення внутрішнього аудиту для забезпечення ефективної діяльності неприбуткових небюджетних організацій. Крім того, сформульовано основні завдання внутрішнього аудиту та визначено особливості формування цієї служби у неприбуткових небюджетних організаціях.

Об'єктом дослідження є процес організації внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях. Предметом дослідження є особливості формування служби внутрішнього аудиту та організаційно-методичні питання щодо проведення внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях.

Викладення основного матеріалу. Організація системи внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях має базуватися на вимогах Цивільного та Господарського кодексів України. В свою чергу, в Наказі про облікову політику відповідної організації мають бути передбачені порядок формування та основні компетенції відділу внутрішнього аудиту (обов'язки, права, підпорядкованість та зв'язок з іншими підрозділами неприбуткової небюджетної організації), методи проведення внутрішнього аудиту; об'єкти аудиту тощо.

У вітчизняних нормативно-законодавчих джерелах термін «внутрішній аудит» переважно розглядають як складову частину управління. Враховуючи зазначене, відділ внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях повинен бути незалежним підрозділом, який періодично здійснює перевірки та виявляє: своєчасність та повноту ведення обліку; достовірність та об'єктивність звітності неприбуткової небюджетної організації; дотримання організації, методіки та методології ведення обліку відповідно до чинного законодавства.

В Міжнародних стандартах аудиту під внутрішнім аудитом розуміють діяльність з оцінювання, яка організована у межах відповідного суб'єкта господарювання і виконується певним відділом даного суб'єкта. До основних функцій системи внутрішнього аудиту відносять перевірку, моніторинг та оцінювання ефективності функціонування системи обліку та оцінка її відповідності чинному законодавству [4].

Виходячи з вищезазначеного, відділ внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації має виконувати такі завдання:

- сприяння організації належної системи обліку (фінансового, управлінського, статистичного);
- виконання неприбутковою небюджетною організацією вимог нормативно-законодавчих актів України;
- створення повної, достовірної та ефективної обліково-інформаційної системи для потреб управління;
- своєчасне виявлення недоліків і порушень у веденні первинного та зведеного обліку й формуванні фінансової та інших звітів з метою їх усунення, виправлення та недопущення у майбутніх періодах.

На організацію системи внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях впливатимуть такі фактори:

- організаційно-правова форма;
- види і масштаби діяльності організації;
- стратегія розвитку (довгострокові перспективи розвитку організації тощо);

- рівень матеріальної бази та інформаційного забезпечення (наявність і рівень комп'ютерної техніки та оргтехніки, програмного забезпечення, баз даних);
- масштаби управлінської структури організації (в цілому) і бухгалтерії (зокрема);
- рівень кваліфікації керівництва організації, бухгалтерського та економічного персоналу [10].

Проведення аудиту окремих ділянок обліку має проводитися службою внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації на підставі плану (графіка) проведення перевірок на поточний рік. Під час проведення внутрішнього аудиту, відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, відділу внутрішнього аудиту необхідно дотримуватися таких принципів: професійна майстерність, незалежність, отримання компетентних доказів, вираження думки (формування аудиторського висновку, який має бути максимально стислим і точним при оцінці роботи відповідних ділянок бухгалтерії організації).

Створення у неприбуткових небюджетних організаціях відділу внутрішнього аудиту повинно базуватися на виконанні таких організаційних заходів:

- підписання керівником неприбуткової небюджетної організації відповідного наказу (розпорядження) про створення служби внутрішнього аудиту;
- розробка та затвердження керівником неприбуткової небюджетної організації Положення про відділ внутрішнього аудиту. В даному документі мають бути викладені базові організаційні положення такого відділу (структура, основні завдання, повноваження, функції, взаємовідносини з іншими підрозділами неприбуткової небюджетної організації);
- розробка, обґрунтування та затвердження робочих документів служби внутрішнього аудиту (посадові інструкції для працівників відділу внутрішнього аудиту, плани перевірок, графіки документообігу, кошториси витрат тощо);
- створення банку даних служби внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації (нормативно-законодавчі документи, внутрішня нормативна база, фактографічні та інші джерела інформації).

Процес планування діяльності відділу внутрішнього аудиту передбачає здійснення таких основних заходів:

- проведення підготовчих організаційних робіт;
- формування річного календарного графіку перевірок служби внутрішнього аудиту;
- формування методичного забезпечення внутрішнього аудиту;
- перевірка усунення попередніх зауважень та виконання пропозицій внутрішнього та зовнішнього аудиту, наказів керівництва тощо;
- підготовка і подальша перепідготовка (підвищення кваліфікації) спеціалістів відділу внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації [13].

Відділ внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації повинен бути забезпечений правилами, процедурами, стандартами, методиками для їх застосування у процесі роботи. При цьому, необхідно зазначити, що зміст методичних розробок має відповідати чисельності неприбуткової небюджетної організації, структурі та складності аудиторських робіт.

Результати роботи служби внутрішнього аудиту доцільно відображати у підсумковому документі (аудиторському висновку за результатами внутрішнього аудиту, аудиторському звіті, службовій довідці тощо), який уможливує привернути увагу керівництва на виявлені порушення. Звіт не варто переважувати й розтягувати зайвими подробицями. Цей документ має бути точним, чітким, зрозумілим та своєчасним. Стандартна уніфікована форма для звітів внутрішніх аудиторів відсутня. Це обумовлено, насамперед, багатогранністю об'єктів перевірки, відмінностями у вимогах та інтересах керівництва. Але, в цілому, підсумковий документ має містити три головні частини: вступ (мета та завдання внутрішнього аудиту, посилання на план (графік) перевірки, розпорядження про проведення перевірки), головна частина (зміст проведеної роботи з внутрішнього аудиту), висновки (кінцеві результати, пропозиції щодо усунення виявлених порушень та недопущення їх у майбутньому).

Основну увагу внутрішньому аудиту доцільно приділяти перевірці тих показників господарської діяльності неприбуткової небюджетної організації, які можуть позитивно вплинути на ефективність діяльності. Така перевірка спрямовується на попередження (профілактику) відхилень від нормативно-правових документів чи наявних зловживань. Важливо також досить ретельно дослідити ті господарські операції, що мають бути документально оформлені й своєчасно відображені в системі облікових реєстрів та у звітності [5].

Отже, внутрішній аудит покликаний передусім на проведення контролю раціонального витрачання наявних матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, дотримання законності здійснених господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень роботи неприбуткової небюджетної організації.

До основних процедур системи внутрішнього аудиту можна зарахувати такі: вивчення засновницьких документів неприбуткової небюджетної організації, дослідження первинної документації, реєстрів бухгалтерського обліку, звітності, зустрічна перевірка документів і господарських операцій,

проведення інвентаризації, порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку тощо. За допомогою поточного аудиту варто здійснити вибіркові перевірки обґрунтованості і правильності господарських операцій одночасно із суцільними перевірками каси, банку, розрахунків із підзвітними особами, списання матеріалів на витрати, реагування на виявлені порушення і вчасне їх усунення.

Специфічними методами аудиту, наприклад, у неприбуткових небюджетних організаціях, можна вважати методи інвентаризації та обстеження відповідності процесу неприбутковій діяльності, перевірка відповідності основної діяльності чинному законодавству. Особливу увагу варто зосередити на раціональному порядку та послідовності вивчення первинних та зведених документів, форм звітності, доказовість оформлених встановлених фактів.

Об'єктами аудиту в неприбуткових небюджетних організаціях, як і у комерційних бізнес-структурах, є активи, зобов'язання, капітал, господарські процеси та операції, а також витрати та доходи.

Водночас, необхідно зосередити увагу на основних особливостях об'єктів аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях, а саме на суттєвій обмеженості їх складу:

- серед активів досить часто є відсутніми капітальні інвестиції та довгострокова дебіторська заборгованість, обмежені операції з фінансовими інвестиціями, не визначаються відстрочені податкові активи;
- як правило, відсутній статутний капітал, а також резервний, неоплачений та вилучений капітали;
- в ході діяльності практично не виникають довгострокові зобов'язання, досить рідко виникають зобов'язання за банківськими позиками, заборгованість постачальникам характеризується незначною часткою, не визначаються відстрочені податкові зобов'язання, водночас має місце суттєвий рівень і різноманітність операцій з цільового фінансування;
- практично відсутні господарські процеси, що притаманні комерційним підприємствам, зокрема процеси виробництва та реалізації; процес постачання займає незначне місце в частині придбання канцелярського приладдя та інших запасів для обслуговування власної діяльності;
- специфічний склад доходів і витрат (для неприбуткової організації особливе значення має організація обліку витрат і доходів. Облік цільових доходів і витрат відноситься до найбільш спірних і складних проблем обліку неприбуткових організацій. Реалізувати будь-які рекомендації даної ділянки обліку можливо лише в обліковій політиці конкретної неприбуткової організації) [10].

Вищезазначене уможливило сформувати організаційну модель внутрішнього аудиту господарської діяльності неприбуткової небюджетної організації (табл. 1).

Таблиця 1

*Організаційна модель внутрішнього аудиту неприбуткових небюджетних організацій
(на прикладі профспілкових організацій)*

Об'єкти внутрішнього аудиту профспілкових організацій	Мета внутрішнього аудиту	Джерела інформації для проведення внутрішнього аудиту	Методичні прийоми і способи перевірки	Особливості проведення
Статутні та інші документи організації	Підтвердження організаційно-правової форми здійснення діяльності, відношення до системи оподаткування	Засновницькі документи; рішення про внесення до реєстру неприбуткових організацій; виписка з ЄДРПОУ; положення про діяльність профспілкової організації та облікову політику, внутрішні накази, протоколи й розпорядження профспілкової організації; штатний розпис профспілкової організації та ін.	Вивчення документів, тестування, опитування працівників	Вивчення та перевірка засновницьких документів; визначення видів діяльності, які здійснювалися профспілковою організацією; дослідження у разі наявності змін та доповнень до засновницьких документів, їх причин та обґрунтованості; вивчення протоколів зборів, наказів, вивчення відомостей про членів профспілкової організації
Грошові кошти	Встановлення, що грошові кошти є у наявності та володінні організації, залишок коштів точно відображає результат операцій з їх надходження і виплати	Звіти касира, прибуткові та видаткові касові ордери, касова книга, виписки банку, встановлений ліміт залишку готівки в касі, договір про розрахунково-касове обслуговування за послуги банку, реєстри обліку за рахунками 30, 31, 33, 35	Розрахунки, зіставлення, суцільні перевірки, інвентаризація, тестування	Перевірка наявності договору про матеріальну відповідальність з касиром; вивчення порядку оприбуткування в касу готівки, перевірка повноти оприбуткування; перевірка наявності договору з банком і встановленого ліміту каси та правильності заповнення касової книги, прибуткових та видаткових касових ордерів; вивчення банківських виписок та документів до них

1	2	3	4	5
Запаси, МШП та інші оборотні матеріальні активи	Встановлення належного збереження та ефективності використання запасів й МШП, правильності відображення в обліку руху на наявності запасів, МШП та інших оборотних матеріальних активів	Законодавчі акти, первинні документи, записи за залишками рахунків, реєстри обліку, документи, що підтверджують наявність і писання матеріальних цінностей рахунки, накладні, акти, договори; аналітичний і синтетичний облік матеріальних цінностей; реєстри бухгалтерського обліку за рахунками 20,22,28	Вивчення документів, розрахунок, зіставлення, тестування, порівняння, інвентаризація, економічний аналіз використання запасів	Вибіркові та суцільні перевірки документів на придбання матеріальних цінностей; Інвентаризація, належне документальне оформлення руху матеріальних цінностей та відображення цих операцій на рахунках обліку
Нематеріальні активи та основні засоби	Встановлення фактичної наявності та належного збереження основного капіталу, повноти оприбуткування, правильності ведення бухгалтерського обліку, обґрунтованість вибору методів амортизації та правильність нарахування амортизації, встановлення ефективності використання основних засобів та нематеріальних активів	Документи, що підтверджують наявність основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів; документи, що підтверджують нарахування зносу, списання; проведення поліпшення, (накладні, інвентарні картки, акти введення в експлуатацію, акти списання, договори; акти); реєстри бухгалтерського обліку за рахунками 10,11,12,13,15; укладені договори про матеріальну відповідальність; довіреності	Вивчення документів, розрахунок, зіставлення, тестування, порівняння, інвентаризація, економічний аналіз ефективності використання основних засобів та нематеріальних активів	Вивчення відображення в обліковій політиці питань, що стосуються даних активів; перевірка правильності ведення аналітичного обліку, нарахування зносу, списання активів; перевірка договорів та операцій здачі чи отримання в оренду або тимчасове користування; перевірка договорів на придбання нематеріальних активів; вивчення порядку закріплення конкретних об'єктів основних засобів, нематеріальних активів за відповідальними особами; перевірка випадків крадіжки, знищення активів
Розрахунки з дебіторами і кредиторами	Перевірка наявності і правильності оформлення первинних документів, оцінка стану обліку заборгованості, правильності проведення розрахунків, належної класифікації дебіторської та кредиторської заборгованості, встановлення простроченої заборгованості та виявлення шляхів щодо її усунення і не допущення у майбутньому	Договори, первинні документи, записи за залишками рахунків, відображення в обліку розрахунків із членами профспілки; відображення на рахунках обліку дебіторської та кредиторської заборгованості та реєстри обліку за рахунками 37, 63, 66, 68 та ін.; відображення в обліку, документи за розрахунками з підзвітними особами та реєстри бухгалтерського обліку за рахунком 372; вивчення договорів (трудових та цивільно-правових), штатного розпису, наказів, розпоряджень; - відомості нарахування заробітної плати та сплати податків	Розрахунки, зіставлення, суцільні перевірки, інвентаризація, тестування	Вивчення повноти відображення в обліку внесків учасників профспілки, чи своєчасно здійснюється їх визнання (оприбуткування) та обґрунтованість виплат й проведення інших витратних статей; вивчення чи своєчасно відображаються в обліку розрахунки з постачальниками; чи не має профспілкова організація заборгованості; чи зі всіма працівниками та організаціями, які надають послуги профспілковій організації або виконують для неї роботи, укладені договори; якими документами оформлюються відрядження працівників профспілкової організації та виплати їй учасникам
Доходи	Перевірка правильності оцінки та визнання доходів, повнота відображення операцій з отриманих доходів в облікових реєстрах	Договори, наказ про облікову політику, записи за оборотами рахунків, вивчення документів, що підтверджують надходження фінансування та своєчасне відображення в обліку доходів від некомерційної господарської діяльності та	Вивчення документів, тестування, порівняння, запит, інвентаризація, аналіз, прогнозування доходів діяльності	Вивчення Наказу про облікову політику профспілкової організації в частині визнання та обліку доходів; вивчення реєстрів бухгалтерського обліку за рахунками 7-го класу, точність визнання суми отриманих

1	2	3	4	5
Витрати	Перевірка правильності оцінки та визнання витрат, повнота відображення операцій з понесення витрат в облікових регістрах, оцінка обґрунтованості понесених витрат	Затвержені норми витрат, оклади, розцінки, акти списання витрат, довідки, кошториси витрат, аналітичні відомості, регістри бухгалтерського обліку за рахунками 9-го класу	Порівняння, розрахунки, інвентаризація, економічний аналіз, прогнозування витрат діяльності, тестування	Вивчення Наказу про облікову політику профспілкової організації в частині визнання та обліку витрат; вивчення регістрів бухгалтерського обліку за рахунками 92,94, 97, точність визнання суми понесених витрат та правильність відображення витрат на рахунках обліку, вивчення порядку класифікації витрат; вивчення наявності документів, що підтверджують понесення відповідних витрат
Система бухгалтерського обліку	Встановлення правильності оформлення процесів діяльності, що мають місце в профспілковій організації, своєчасність відображення операцій на рахунках обліку та регістрах, своєчасність та повнота звітної інформації	Організаційна форма обліку, наказ про облікову політику, робочий план рахунків, графік документообігу, розподіл обов'язків персоналу, плани, затверджена звітність	Перевірка, оцінка стану обліку, моніторинг, запит і підтвердження, спостереження, надання рекомендацій для удосконалення системи обліку в профспілковій організації	Вивчення обґрунтованості вибору організаційної форми обліку, перевірка повноти наказу про облікову політику, вивчення робочого плану рахунків, графіку документообігу, особливостей розподілу обов'язків персоналу, планів, затвердженої звітності та врахування у зазначених документах специфіки діяльності профспілкових організацій

Джерело*: розроблено автором на основі [5, 13]

Проведення періодичних перевірок правомірності господарської діяльності неприбуткової небюджетної організації службою внутрішнього аудиту надасть змогу підготовки обґрунтованих рекомендацій з удосконалення системи бухгалтерського обліку, уможливить проведення всебічної експертизи фінансової та оперативної інформації, моніторинг ефективної діяльності неприбуткової небюджетної організації, здійснення всебічного контролю за дотриманням вітчизняного законодавства і виконанням всіма підрозділами вимог, що визначені внутрішньою політикою щодо здійснення діяльності.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, можемо дійти висновку, що здійснення внутрішнього аудиту у неприбуткових небюджетних організаціях буде визначатися такими факторами: організаційно-правова форма; види і масштаби діяльності організації; стратегія розвитку; рівень матеріальної бази і інформаційного забезпечення; масштаби управлінської структури організації і бухгалтерії; рівень кваліфікації керівництва організації, бухгалтерського та економічного персоналу. Процес планування діяльності відділу внутрішнього аудиту передбачає здійснення таких основних заходів: проведення підготовчих організаційних робіт; формування річного календарного графіку перевірок служби внутрішнього аудиту; формування методичного забезпечення внутрішнього аудиту; перевірка усунення попередніх зауважень та виконання пропозицій внутрішнього та зовнішнього аудиту, наказів керівництва тощо; підготовка і подальша перепідготовка (підвищення кваліфікації) спеціалістів відділу внутрішнього аудиту неприбуткової небюджетної організації.

Під час проведеного дослідження було встановлено, що до основних процедур системи внутрішнього аудиту доцільно віднести такі: вивчення засновницьких документів неприбуткової небюджетної організації, дослідження первинної документації, регістрів бухгалтерського обліку, звітності, зустрічна перевірка документів і господарських операцій, проведення інвентаризації, порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку тощо. За допомогою поточного аудиту варто здійснити вибіркові перевірки обґрунтованості і правильності господарських операцій одночасно із суцільними перевірками каси, банку, розрахунків із підзвітними особами, списання матеріалів на витрати, реагування на виявлені порушення і вчасне їх усунення. На основі вищевикладеного побудовано організаційну модель внутрішнього аудиту неприбуткових небюджетних організаціях, у якій поєднано у взаємозв'язку об'єкти, методичні прийоми та джерела інформації для проведення внутрішнього аудиту з врахуванням специфіки діяльності неприбуткової небюджетної організації.

У подальшому наукові дослідження повинні бути спрямовані на розвиток процедурного інструментарію внутрішнього аудиту щодо кожного із специфічних об'єктів неприбуткових небюджетних організацій.

Список використаної літератури:

1. *Арт'омова Т.І.* Некомерційна сфера економіки як середовище становлення інститутів розвитку: світовий досвід і реалії України / *Т.І. Арт'омова* // Вісник Інституту економіки та прогнозування. – 2014. – С. 2–7.
2. Господарський кодекс України : станом 16.01.2003 р. : № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
3. *Гура Н.* Методика бухгалтерського обліку в неприбуткових не бюджетних організаціях / *Н.Гура* // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №. 10. – С. 3–8.
4. *Гусарова Л.В.* Особенности организации и методология внутреннего и внешнего аудита в некоммерческих организациях / *Л.В. Гусарова* // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 17 (167). – С. 15–23.
5. *Левицька С.О.* Облік та контроль діяльності неприбуткових організацій : монографія / *С.О. Левицька*. – Рівне : НУВГП, 2005.
6. *Олійник Я.В.* Проблемні аспекти інституціонального забезпечення діяльності неприбуткових організацій в Україні / *Я.В. Олійник* // Фінансові механізми забезпечення розвитку економіки України в сучасних умовах : зб. наук. мат-лів Всеукр. наук.-практ. конф. – Київ, 15 квітня 2016 р. – К. : ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В.Гетьмана», 2016. – С. 198–200.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України : станом 16.07.99 р. : № 996-XIV зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. *Слободяник Ю.Б.* Некоммерческие организации в Украине: бухгалтерский учет, налогообложение и аудит / *Ю.Б. Слободяник* // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2013. – № 6 (318). – С. 29–36.
9. *Толмачова А.* Концептуальні основи бухгалтерського обліку в профспілкових організаціях / *А.Толмачова, Ю.Панченкова, Н.Головай* // Економіка і суспільство. – 2017. – № 11. – С. 561–565.
10. *Толмачова А.М.* Основи формування облікової політики неприбуткових організацій / *А.М. Толмачова* // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. – 2018. – Вип. 1 (51). – С. 463–467.
11. *Толмачова А.М.* Теоретичні та практичні аспекти обліку витрат профспілкових організацій / *А.М. Толмачова, Ю.В. Панченкова* // Вісник Хмельницького національного університету. Серія : Економічні науки. – 2018. – № 1. – С. 97–100.
12. Цивільний кодекс України : станом 16 січня 2003 року : № 435-IV, № 41-44 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
13. *Штаталін В.Н.* Особенности аудита в некоммерческих организациях / *В.Н. Штаталін* // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2010. – № 17 (257). – С. 39–41.

References:

1. Art'omova, T.I. (2014), «Nekomercijna sfera ekonomiky jak seredovyshhe stanovlennja instytutiv rozvytku: svitovoj dosvid i realii' Ukrainy», *Visnyk Instytutu ekonomiky ta prognozuvannja*, Pp. 2–7.
2. Gospodars'kyj kodeks Ukrainy (2003), stanom na 16 ljutogo, No. 436-IV, available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
3. Gura, N. (2012), «Metodyka buhgalters'kogo obliku v neprybutkovyh ne bjudzhetnyh organizacijah», *Buhgalters'kyj oblik i audyt*, No. 4, Pp. 3–8.
4. Gusarova, L.V. (2011), «Osobennosti organizacyy u metodologyja vnutrennego y vneshnego audyta v nekommercheskyh organizacijah», *Mezhdunarodnyj buhgalterskyj uchet*, No. 17 (167), Pp. 15–23.
5. Levyc'ka, S.O. (2005), *Oblik ta kontrol' dijal'nosti neprybutkovyh organizacij*, monografija, NUVGP, Rivne.
6. Olijnyk, Ja.V. (2016), «Problemni aspekty instyucional'nogo zabezpechennja dijal'nosti neprybutkovyh organizacij v Ukraini», *Finansovi mehanizmy zabezpechennja rozvytku ekonomiky Ukrainy v suchasnyh umovah*, zb. nauk. mat-liv vseukr. nauk.-prakt. konf., 15 kvitnja, DVNZ «Kyj'vs'kyj nacional'nyj ekonomichnyj universytet im. V.Get'mana», K., Pp. 198–200.
7. Verhovna rada Ukrainy (1999), «Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini», 16 lypnja, No. 996-XIV zi zminamy i dopovnenjamy, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Slobodjanik, Ju.B. (2013), «Nekommercheskie organizacii v Ukraine: buhgalterskij uchet, nalogooblozhenie i audit», *Buhgalterskij uchet v bjudzhetnyh i nekommercheskih organizacijah*, No. 6 (318), Pp. 29–36.
9. Tolmachova, A., Panchenkova, Ju. and Golovaj, N. (2017), «Konceptual'ni osnovy buhgalters'kogo obliku v profspilkovyh organizacijah», *Ekonomika i suspil'stvo*, No. 11, Pp. 561–565.
10. Tolmachova, A.M. (2018), «Osnovy formuvannja oblikovoi polityky neprybutkovyh organizacij», *Naukovyj visnyk Uzgorods'kogo universytetu*, Serija *Ekonomika*, Vol. 1 (51), Pp. 463–467.
11. Tolmachova, A.M. and Panchenkova, Ju.V. (2018), «Teoretychni ta praktychni aspekty obliku vytrat profspilkovyh organizacij», *Visnyk Hmel'nyc'kogo nacional'nogo universytetu*, Serija *Ekonomichni nauky*, No. 1, Pp. 97–100.
12. Verhovna rada Ukrainy (2003), «Cyvyl'nyj kodeks Ukrainy», stanom 16 sichnja, No. 435-IV, No. 41–44, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
13. Shatalin, V.N. (2010), «Osobennosti audita v nekommercheskih organizacijah», *Buhgalterskij uchet v bjudzhetnyh i nekommercheskih organizacijah*, No. 17 (257), Pp. 39–41.

Толмачова Алла Миколаївна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку Львівського торговельно-економічного університету.

Наукові інтереси:

– Організаційно-методологічні аспекти обліку і контролю основної діяльності неприбуткових організацій.

Тел.: +38 (096) 52–67–886.

E-mail: Vproftorg@ukr.net.

Стаття надійшла до редакції 07.06.2018.