

УДК 657.63:621

DOI: https://doi.org/10.31521/modecon.V37(2023)-02

Бержанір І. А., кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, обліку та економічної безпеки, Уманський державний педагогічний університет імені Павла Тичини, м. Умань, Україна

ORCID: 0000-0001-7035-1170

e-mail: innaberzhanir@ukr.net

Роль внутрішнього аудиту у системі управління підприємством

Анотація. Встановлено, що внутрішній аудит є одним із видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів підприємницької діяльності. Основними критеріями якості проведення внутрішнього аудиту як функції управління є ефективність, продуктивність та економічність системи внутрішнього аудиту.

Обґрунтовано необхідність функціонування служби внутрішнього аудиту на підприємстві. Розглянуто особливості та способи його організації, визначено їх позитивні та негативні аспекти внутрішнього аудиту.

Розкрито зміст поняття «внутрішній аудит» і питання необхідності його функціонування на підприємстві як інструменту підвищення ефективності системи обліку та діяльності в цілому. Сформульовано основні етапи внутрішнього аудиту та запропоновано набір якісних і кількісних параметрів оцінки ефективності системи бухгалтерського обліку, виходячи з напрямів дослідження окремих об'єктів (елементів) системи обліку засобами внутрішнього аудиту. Обґрунтовано та уточнено завдання внутрішнього аудиту щодо оцінки ефективності системи бухгалтерського обліку підприємства.

Доведено, що ефективність діяльності внутрішнього аудиту на підприємствах визначається рівнем його організації. Основними об'єктами організації внутрішнього аудиту є створення та організація роботи системи внутрішнього аудиту, організація праці внутрішніх аудиторів, організація процесу здійснення внутрішнього аудиту тощо.

Ключові слова: внутрішній аудит; служба внутрішнього аудиту; зовнішній аудит; аутсорсинг; внутрішній контроль.

Berhanir Inna, PhD (Economics), Associate Professor of the Finance, Accounting and Economic security Department, Pavlo Tychuna Uman State Pedagogical University, Uman, Ukraine

The Role of Internal Audit in the Enterprise Management System

Abstract. Introduction. It has been established that internal audit is one of the types of internal economic control of business entities. The main criteria for the quality of conducting an internal audit as a management function are the efficiency, productivity and cost-effectiveness of the internal audit system.

Purpose. The purpose of the article is to reveal the need for internal audit at the enterprise and the peculiarities of its organization.

Results. It has been established that internal audit is one of the types of internal economic control of business entities. The main criteria for the quality of conducting an internal audit as a management function are the efficiency, productivity and cost-effectiveness of the internal audit system.

The need for the functioning of the internal audit service at the enterprise is substantiated. The peculiarities and methods of its organization are considered, and their positive and negative aspects of internal audit are determined.

The content of the concept of "internal audit" and the question of the need for its operation at the enterprise as a tool for improving the efficiency of the accounting system and activities as a whole are revealed. The main stages of internal audit are formulated and a set of qualitative and quantitative parameters for evaluating the effectiveness of the accounting system is proposed, based on the directions of research of individual objects (elements) of the accounting system by means of internal audit. The tasks of the internal audit regarding the evaluation of the efficiency of the enterprise's accounting system have been substantiated and specified.

Conclusions. It has been proven that the effectiveness of internal audit at enterprises is determined by the level of its organization. The main objects of the internal audit organization are the creation and organization of the work of the internal audit system, the organization of the work of internal auditors, and the organization of the internal audit process.

Keywords: internal audit; internal audit service; external audit; outsourcing; internal control.

JEL Classification: L29; L8; M19.

Постановка проблеми. У сучасних умовах виникає необхідність пошуку керівниками нових методів управління підприємством, однією із складових частин якого є внутрішній аудит.

Внутрішній аудит є одним із видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів господарювання. Забезпеченню ефективності діяльності суб'єктів підприємництва насамперед сприяють впровадження і правильна організація

¹Стаття надійшла до редакції: 12.02.2023

Received: 12 February 2023

системи внутрішнього аудиту. Зокрема, основними критеріями якості проведення внутрішнього аудиту як функції управління є ефективність, продуктивність та економічність системи внутрішнього аудиту.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Значний внесок у розвиток наукової думки про внутрішній аудит зробили вітчизняні вчені-економісти: Т. Білуха, Ф. Бутинець, С. Голов, Г. Давидов, Н. Дорош, З. Задорожний, Т. Каменська, М. Кужельний, Л. Кулаковська, Я. Крупка, І. Пилипенко, Ю. Піча, О. Петрик, М. Пушкар, О. Редько, В. Рудницький, В. Савченко, В. Савчук, В. Сопко та інші вчені. Однак, не зважаючи на належне напрацювання фахівців у цій сфері, питання організаційно-методичного забезпечення внутрішнього аудиту на підприємствах в сучасних економічних умовах є проблемними й потребують подальшого дослідження.

Формулювання цілей дослідження. Метою статті є розкриття основних аспектів внутрішнього

аудиту на підприємстві та особливостей його організації.

Основні результати дослідження. В умовах інтеграції України до світового економічного простору важливого значення набувають питання підвищення конкурентоспроможності та ефективного управління підприємством. Тому за сучасних економічних умов виникає необхідність у вдосконаленні управління господарськими процесами, що зумовлює необхідність застосування суб'єктами господарювання внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит на сучасному етапі розвитку розглядається як сукупність контрольних процедур, спрямованих на дослідження діяльності економічного об'єкта як загалом, так і окремих її напрямів.

У таблиці 1 наведено основні підходи до трактування економічної сутності поняття «внутрішній аудит» в сучасній економічній літературі.

Таблиця 1 – Підходи до трактування економічної сутності поняття «внутрішній аудит»

№ з/п	Джерело	Трактування поняття «внутрішній аудит»
1.	МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів [1]	Діяльність з оцінки, яка організована як підрозділ суб'єкта господарювання або надається йому як послуга, функції якої охоплюють перевірку, оцінку і моніторинг адекватності та ефективності внутрішнього контролю
2.	Бутинець Ф. Ф. [2]	Організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю над дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішній її аналіз та надійність функціонування всієї системи внутрішнього контролю.
3.	Дорош Н. Н. [3]	Незалежне об'єктивне підтвердження та консультування, розроблені для підвищення ефективності та покращання діяльності підприємства.
4.	Виноградова М. О. [4]	Регламентована внутрішніми документами організації діяльність за контролем складових частин управління та різноманітних аспектів функціонування організації, яка здійснюється представниками спеціального контрольного органу в рамках допомоги органам управління організації (загальним зборам засновників господарського товариства або членам виробничого кооперативу, спостережній раді, раді директорів, виконавчому органу)
5.	Каменська Т. О. [5]	Регламентована внутрішніми документами підприємства діяльність із контролю, оцінювання різних сторін функціонування підприємства та консультування всіх ланок управління, що здійснюється представниками спеціального підрозділу

Джерело: складено автором

Враховуючи можливості та потенціал внутрішнього аудиту, визначено основні напрями дослідження та параметри оцінки ефективності

окремих елементів системи бухгалтерського обліку (рис. 1).

Внутрішній аудит виконує роль діагностичного засобу в управлінні підприємством, адже внутрішні аудитори проводять експертну оцінку тих процесів, що відбуваються на підприємстві, оцінюючи облікову політику, правильність реєстрації господарських процесів, правильність перенесення

даних до реєстрів бухгалтерського обліку, а потім і до звітних форм, діяльність внутрішньогосподарського контролю, який здійснюється структурними підрозділами підприємства [6].

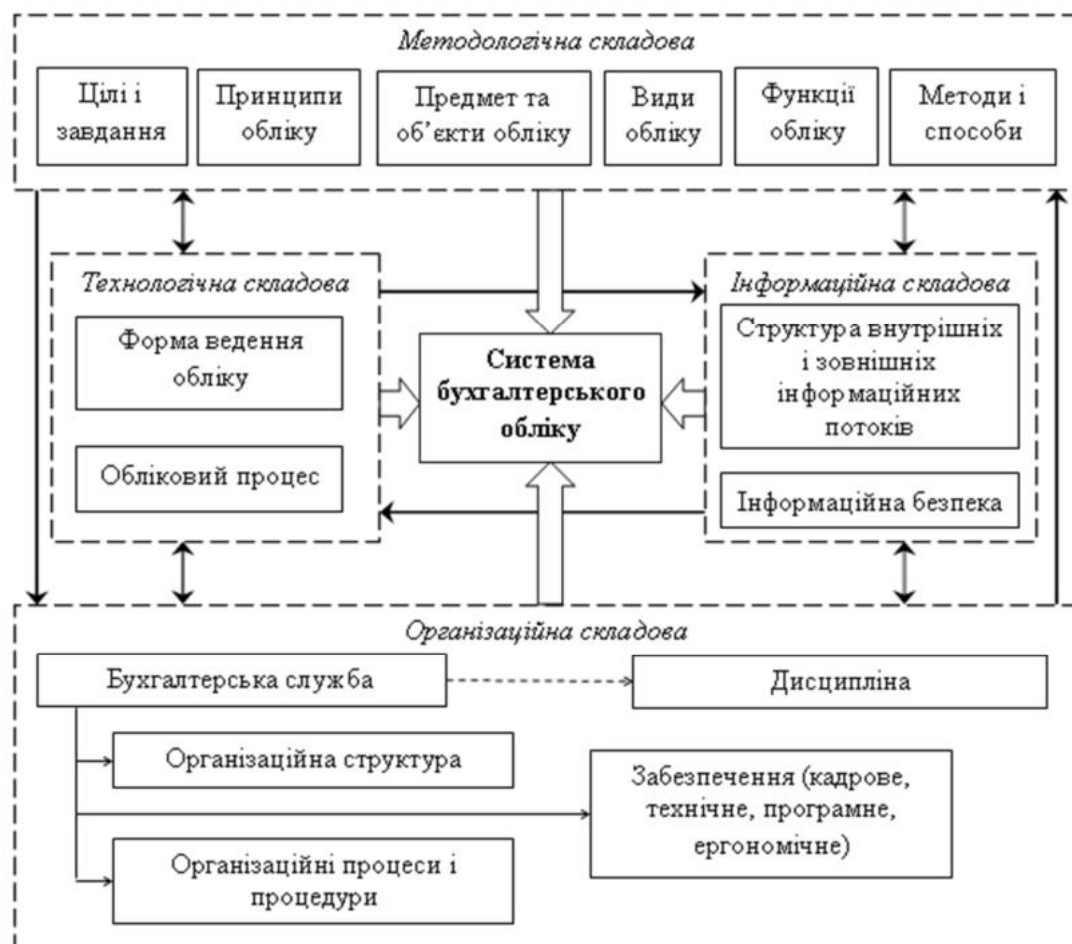


Рисунок 1 – Система бухгалтерського обліку в розрізі окремих складових

Джерело: сформовано автором на основі матеріалів [7]

Проблема розвитку внутрішнього аудиту полягає у виробленні комплексного та системного підходу до організації функціонування служб внутрішнього аудиту на підприємствах України, що зумовлено такими чинниками:

- недостатньою кількістю методичних розробок;
- недосконалістю чинної нормативно-правової бази у сфері регулювання внутрішнього аудиту;
- відсутністю достатнього досвіду аудиторської діяльності;
- недостатньою кількістю кваліфікованих аудиторських кадрів;

– низьким рівнем автоматизації внутрішнього аудиту.

На жаль, у нашій країні не всі розуміють важливість внутрішнього аудиту для підприємства. Вони вважають, що достатньо просто перевірок, які здійснюються зовнішніми аудиторами.

Внутрішній аудит охоплює питання, які принципово важливі для функціонування та розвитку підприємства. На відміну від зовнішнього, він виходить за межі оцінки фінансових ризиків і звітності та розглядає ґрунтовні питання, зокрема, репутацію організації, ефективне використання ресурсів, оцінку майбутніх перспектив тощо.

Функції внутрішнього й зовнішнього аудиту наведено у табл. 2.

Таблиця 2 – Функції внутрішнього та зовнішнього аудиту

Чинники	Внутрішній аудит	Зовнішній аудит
Постановка завдань	Визначається керівництвом	Визначається договором між підприємством й аудиторською фірмою
Об'єкт	Рішення окремих функціональних завдань управління, розробка й перевірка інформаційних систем підприємства	Системи обліку й звітності підприємства
Ціль	Визначається вищим керівництвом підприємства	Визначається стандартами з аудиту: оцінка достовірності фінансової звітності й підтвердження дотримання чинного законодавства
Методичні прийоми	Вибираються самостійно або визначаються стандартами внутрішнього аудиту	Визначаються загальноприйнятими аудиторськими стандартами
Організація роботи	Виконання аудиторських завдань відповідно до професійних стандартів та власних розроблених методик	Визначається аудитором самостійно, виходячи із загальноприйнятих норм і правил аудиторської перевірки
Взаємини	Підпорядкованість адміністративно керівництву підприємства, неповна незалежність від керівництва	Рівноправне партнерство, повна незалежність
Суб'єкти	Співробітники окремого підрозділу підприємства, штатні працівники підприємства	Незалежні експерти, що мають відповідний сертифікат і право займатися цим видом підприємництва
Оплата	Нарахування заробітної плати за штатним розкладом	Оплата наданих послуг за договором
Звітність	Перед керівництвом	Підсумкова частина аудиторського висновку може бути опублікована, аналітична частина передається клієнтові

Джерело: сформовано автором на основі матеріалів [8]

У зв'язку з необхідністю організації служби внутрішнього аудиту та потребою зробити її діяльність ефективною для забезпечення безперервної діяльності підприємства, створення служби внутрішнього аудиту слід здійснювати в декілька етапів, які передбачають:

- визначення мети створення та завдань служби внутрішнього аудиту: визначення пріоритетів суб'єкта господарювання; обґрунтування необхідності створення служби внутрішнього аудиту; визначення її завдань;
- визначення основних функцій служби внутрішнього аудиту;
- формування особового складу служби внутрішнього аудиту: економічне обґрунтування кількості працівників служби внутрішнього аудиту; визначення кваліфікаційних та етичних вимог до потенційних працівників служби внутрішнього аудиту;
- визначення організаційного статусу служби внутрішнього аудиту та основних моментів взаємовідносин служби внутрішнього аудиту та підрозділів підприємства: обґрунтування місця внутрішнього аудиту в управлінні підприємством та в системі внутрішнього контролю; визначення основних правил взаємодії з підрозділами суб'єкта господарювання та дочірніми підприємствами;
- розробка внутрішніх нормативних документів для регулювання процесу внутрішнього аудиту; розробка внутрішніх документів з регулювання

діяльності служби внутрішнього аудиту відповідно до визначених завдань [8].

Виділяють такі основні завдання внутрішнього аудиту:

- перевірку системи економічних регламентів і регуляторів на предмет достатності та відповідності чинним правовим актам і статуту;
- перевірку правильності складання та умов виконання господарських договорів;
- експертизу бухгалтерських балансів і звітів, правильності організації, методології та техніки ведення бухгалтерського обліку;
- перевірку наявності, стану, правильності оцінки майна; ефективності використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів; дотримання чинного порядку встановлення та застосування цін, тарифів; розрахунково-платіжної дисципліни; своєчасності сплати до бюджету податків і платежів до позабюджетних фондів;
- експертизу вірогідності обліку витрат на виробництво, повноти відображення доходів, точності визнання фінансових результатів, раціонального використання прибутку;
- консультування засновників, керівників підрозділів, спеціалістів і працівників апарату управління з економічних та юридичних питань;
- розробку та надання обґрунтованих пропозицій щодо покращання організації системи контролю, бухгалтерського обліку і розрахункової дисципліни,

підвищення ефективності програм розвитку, зміни структури виробництва та видів діяльності;

– організацію підготовки до перевірки (експертизи) зовнішнього аудиту [10].

У Міжнародному стандарті 610 зазначено, що цілі й обсяг діяльності внутрішніх аудиторів в основному охоплюють діяльність з надання впевненості та консультацій, призначену для оцінювання та покращення ефективності процесів управління суб'єктом господарювання, а також процесів управління ризиками і внутрішнього контролю [1]. Однак цілі та обсяг діяльності внутрішніх аудиторів, характер їх відповідальності та їхній організаційний статус відрізняються, оскільки залежать від розміру і структури суб'єкта господарювання та вимог управлінського персоналу.

Використання послуги аутсорсингу, що передбачає повну передачу функцій внутрішнього аудиту спеціалізованій компанії чи зовнішньому консультанту, надасть змогу певною мірою зекономити кошти на утримання штатного персоналу та його технічного забезпечення. Послугами аутсорсингу підприємства можуть користуватися не постійно, а при виникненні такої потреби. Однак, такий спосіб є малоефективним, оскільки існує низька обізнаність суб'єктами здійснення внутрішнього аудиту про особливості бізнесу та діяльності фірми в цілому. Такий спосіб буде ефективним для невеликих компаній, які не в змозі утримувати на постійній основі підрозділ внутрішнього аудиту.

Під час організації внутрішнього аудиту необхідно дотримуватись принципів однаковості, системності, документального оформлення, попередження, регулярності, незалежності, відкритості. Дотримання цих принципів є фундаментальною основою побудови

ефективної системи внутрішнього аудиту на підприємствах.

Ефективність функціонування внутрішнього аудиту на підприємстві насамперед залежить від його організаційно-методичного забезпечення. Стандарти внутрішнього аудиту є нормативним документом, який розроблений та визначає вимоги до проведення внутрішнього аудиту на підприємстві, а також до оцінки діяльності працівників відділу (служби) внутрішнього аудиту.

Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві регламентується стандартами внутрішнього аудиту, які містять:

– стандарти якісних характеристик – розглядаються характеристики організацій та осіб, які займаються внутрішнім аудитом;

– стандарти діяльності – описують сутність внутрішнього аудиту і дають якісні критерії оцінки діяльності внутрішнього аудиту;

– стандарти практичного застосування – описують застосування стандартів якісних характеристик та стандартів діяльності під час виконання конкретного аудиторського завдання [10].

Висновки. Отже, в сучасних умовах внутрішній аудит є потужним інструментом, за допомогою якого можна підвищити ефективність бізнесу та досягти нових цілей.

Ефективність діяльності внутрішнього аудиту на підприємствах визначається рівнем його організації. Основними об'єктами організації внутрішнього аудиту є створення та організація роботи системи внутрішнього аудиту, організація праці внутрішніх аудиторів, організація процесу здійснення внутрішнього аудиту.

Література:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : Ч. 1-3. 2014 р. ; пер. з англ. О.Л. Ольховікової, О.В. Селезньова. URL : <http://apu.com.ua/891-mizhnarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-audit-u-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-tasuputnikh-poslug-vidannya-2014-roku>. (дата звернення : 02.02.2023 р.)
2. Бутинець Ф. Ф. Аудит : підруч. Житомир : Рута, 2002. 672 с.
3. Дорош Н. І. Сутність та призначення внутрішнього аудиту. *Вісник ЖДТУ*. 2006. № 1(35). С. 41–46.
4. Виноградова М. О. Внутрішній аудит в Україні: проблеми та перспективи розвитку. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. Вип. 18(2). С. 63-70. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18\(2\)_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18(2)_13) (дата звернення : 02.02.2023 р.)
5. Каменська Т. О. Основні напрями діяльності внутрішнього аудиту в системі управління. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 7. С. 40-43.
6. Назаренко Т. П. Служба внутрішнього аудиту: особливості організації. *Економічний аналіз: зб. наук. праць*. 2016. Том 23. № 2. С. 119-125.
7. Дмитренко О. М. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності системи бухгалтерського обліку підприємства. *Ефективна економіка*. 2017. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5591> (дата звернення : 02.02.2023 р.)
8. Організація і методика аудиту : навч. посіб. для закладів вищої освіти / МОН України, Уманський держ. пед. ун-т імені Павла Тичини; уклад. І. А. Бержанір Умань : Візаві, 2022. 326 с.
9. Колос І. В., Радіонова Н. Й. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз»*. 2013. Вип. 1. С. 126–141.
10. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : [навч. посіб.]. К. : Каравела, 2004. 568 с.

References:

1. International Standards for Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services (2014). International Federation

-
- of Accountants (IFAC). Retrieved from : http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf [in Ukrainian].
2. Butynets, F. F. (2002). *Audyt* [Audit]. Zhytomyr : Ruta, 672 p. [in Ukrainian].
 3. Dorosh, N. I. (2006). Sutnist ta pryznachennia vnutrishnoho audytu [The essence and purpose of internal audit]. *Visnyk ZhDTU*, 1(35), 41–46 [in Ukrainian].
 4. Vynohradova, M. O. (2010). Internal audit in Ukraine : problems and prospects, *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, 18(2), 63-70, [Online], Retrieved from : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18\(2\)_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18(2)_13) [in Ukrainian].
 5. Kamenska, T. O. (2010). Osnovni napriamy diialnosti vnutrishnoho audytu v systemi upravlinnia [The main directions of internal audit activity in the management system]. *Bukhhalterskyi oblik i audit – Accounting and audit*, 7, 40-43 [in Ukrainian].
 6. Nazarenko, T. P. (2016). Sluzhba vnutrishnoho audytu : osoblyvosti orhanizatsii [Internal audit service: features of the organization]. *Ekonomichnyi analiz – Economic analysis*, 23, 2, 119-125 [in Ukrainian].
 7. Dmytrenko, O. M. (2017). Vnutrishnii audyt yak instrument pidvyshchennia efektyvnosti systemy bukhhalterskoho obliku pidpriemstva [Internal audit as a tool for improving the efficiency of the enterprise accounting system.]. *Efektyvna ekonomika – Effective economy* 5. Retrieved from : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5591> [in Ukrainian].
 8. Berzhanir, I. (2022). Orhanizatsiia i metodyka audytu : navch. posib. dla zakladiv vyshchoi osvity [Audit organization and technique]. MON Ukrainy, Umanskyi derzh. ped. un-t imeni Pavla Tychyny; Uman : Vizavi, 326 [in Ukrainian].
 9. Kolos, I. V. & Radionova, N. Y. (2013). Vnutrishnii audyt yak instrument pidvyshchennia efektyvnosti diialnosti pidpriemstva [Internal audit as a tool for improving the efficiency of the enterprise]. *Problemy teorii ta metodologii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu. Seriia «Bukhhalterskyi oblik, kontrol i analiz» – Problems of accounting, control and analysis theory and methodology. Accounting, Control and Analysis Series*, 1, 126–141 [in Ukrainian].
 10. Kulakovska, L. P., & Picha, Yu. V. (2004). Orhanizatsiia i metodyka audytu : [Audit organization and technique]. K. : Karavela, 568 [in Ukrainian].
-



Ця робота ліцензована Creative Commons Attribution 4.0 International License