

УДК 336.717.6(075)

**Н. В. Наконечна,  
С. І. Мельник**

## **РОЛЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА**

*Розглянуто потребу внутрішнього аудиту в сучасних умовах та його роль у досягненні і стратегічних, і оперативних цілей, які спрямовані на підвищення конкурентоспроможності та ефективного управління підприємством.*

**Ключові слова:** *аудит, внутрішній аудит, контроль, економічна безпека підприємства.*

**Постановка проблеми.** В умовах ринкової економіки роль аудиту значно зростає, ринок потребує достовірної облікової і звітної інформації про діяльність суб'єктів підприємницької діяльності з різними формами власності (державних, приватних, комунальних та інших підприємств тощо).

Тільки об'єктивна обліково-аналітична інформація про діяльність суб'єктів господарювання дає можливість перевірити відповідність діяльності підприємств чинним законодавчим та іншим нормативно-правовим актам, які її регулюють.

Проведення аудиту має спрямовуватися на відкриття недоліків і порушень, виявлення внутрішньогосподарських резервів, на боротьбу за економію і ощадливість.

**Стан дослідження.** Постійні кризи економічного характеру впливають на формати та стратегії ведення підприємницької діяльності всіх суб'єктів господарювання різних масштабів господарського процесу. З огляду на це не втрачає актуальності питання захисту економічної сторони ведення бізнесу, особливо за умов політичної та економічної нестабільності України нині. В цьому контексті гостріше постає питання пошуку нових ефективніших форм контролю внутрішнього середовища діяльності підприємств та прогнозування й попередження внутрішніх і зовнішніх загроз.

Питаннями дослідження проблем організації внутрішнього аудиту займалися і вітчизняні, і зарубіжні вчені, а саме: В. Бобошко, В. Бурцева, Ф. Бугинець, М. Голошапов, С. Губський, Т. Каменська, Г. Коблянська, К. Коцюбинська, Л. Ліщинська, В. Немченко, С. Олійник, Р. Сагайдак, А. Семенець, О. Сметанко, О. Філозоф тощо.

**Метою** статті є обґрунтування дієвих і актуальних потреб і шляхів формування в Україні внутрішнього аудиту та його роль у досягненні і стратегічних, і оперативних цілей, які спрямовані на підвищення конкурентоспроможності та ефективного управління підприємством.

**Виклад основних положень.** Починаючи з 2005 року, в Україні відбувається реформа системи державного внутрішнього фінансового контролю – ухвалено Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [1]; внесено зміни до Бюджетного кодексу України щодо базових засад організації та здійснення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту [2]; прийнято Стандарти внутрішнього аудиту [3], Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту [4] тощо.

Логічним продовженням стало ухвалення на початку 2017 року Стратегії реформування системи управління державними фінансами

на 2017–2020 роки [5], яка, поміж іншим, передбачає підвищення рівня управлінської підзвітності та ефективності внутрішнього контролю та аудиту в органах влади на центральному та місцевому рівнях [6].

Внутрішній аудит має виконувати роль превентивного діагностичного засобу в управлінні господарською діяльністю підприємства та його структурних підрозділів.

Як вважають вітчизняні та зарубіжні вчені [7–9], головною метою внутрішнього аудиту є: 1) удосконалення організації й управління виробництвом, виявлення і мобілізація резервів його зростання; 2) удосконалення організації діяльності підприємства; 3) запобігання втратам ресурсів і здійснення необхідних змін у середині підприємства; 4) допомога управлінському персоналу в підвищенні ефективності виконання його функцій; 5) забезпечення задоволення потреб органів управління в частині надання контрольної інформації з різних питань; 6) завдання діагностики стану економічної безпеки та визначення можливої рейдцівості підприємства.

В умовах ринкової економіки важливими є питання, пов'язані з системною оцінкою розвитку підприємства на рівні держави. Кожного власника та керівника цікавить об'єктивна та обґрунтована інформація про стан розвитку підприємства. Стабільність фінансової системи підприємства залежить від чинників на макrorівні, серед яких основними виокремимо: рівень інфляції, обсяги внутрішніх і зовнішніх боргів держави, стан виконання державного бюджету, рівень монетизації економіки, вартість банківських кредитів, достатній обсяг міжнародних резервів НБУ. Порушення в динаміці цих показників спричиняють ризики, а іноді й загрози фінансовій безпеці держави, зокрема розвитку підприємств.

Країни з розвинутою ринковою економікою довели, що для того, щоб проводити певну перевірку, необхідно створити спеціальну службу внутрішнього аудиту, працівники якої мають досконало знати специфіку організації, її організаційно-економічну структуру, структуру управління, об'єкти контролю, низку питань, які мають бути висвітлені під час перевірок, володіти технікою і методикою проведення перевірок, добре знати законодавчі й нормативні акти, вміти опрацювати матеріали перевірок, визначати шляхи попередження та ліквідації недоліків і втрат, резерви ефективності усіх видів діяльності підприємства, захищати законні інтереси власників у судових інстанціях [10].

До проблем, що постають перед підприємствами на шляху до досягнення прийняттого рівня економічної безпеки, науковці відносять такі:

– переважність використання реактивного підходу (очікування негативного впливу загрози і подальші заходи щодо ліквідації наслід-

ків замість передчасного аналізу можливих шляхів уникнення цього впливу);

- необхідність підвищення якості збору інформації не лише про конкурентів, але й про стан власної діяльності, що включає першочерговість визначення цілей і стратегії підприємства;
- недостатнє застосування аналізу витрат підприємства на економічну безпеку;
- нехтування наявними можливостями підприємства і спрямування всієї системи економічної безпеки на роботу зі загрозами [11].

Міжнародний стандарт професійної практики внутрішнього аудиту 2000 «Управління функцією внутрішнього аудиту» вказує, що керівник внутрішнього аудиту має управляти функцією внутрішнього аудиту для того, щоб вона додавала вартості організації. Функція внутрішнього аудиту додає вартості організації (та її зацікавленим особам), коли вона враховує стратегії, цілі та ризики; намагається запропонувати шляхи поліпшення процесів корпоративного управління, управління ризиками та контролів; об'єктивно надає релевантні аудиторські послуги [12].

Основним завданням внутрішнього аудиту є оцінка діяльності підприємства внутрішньою службою в інтересах власників суб'єкта господарювання. Завдання внутрішнього аудиту орієнтовані на внутрішніх користувачів: і власників, і керівництва підприємства. Особливість внутрішнього аудиту полягає в тому, що він є більш корисним для поліпшення управління підприємством, оскільки внутрішні аудитори більш обізнані з діяльністю суб'єкта господарювання, а ніж зовнішні аудитори. Важливо, щоб внутрішні аудитори були компетентними та залишалися об'єктивними у виконанні своєї роботи та формуванні висновків. Якщо внутрішні аудитори дотримуються зазначених вимог (бути компетентними, незалежними, об'єктивними), то таку роботу зовнішні аудитори оцінюють як ефективну [13].

Від проведення внутрішнього аудиту керівництво очікує не лише проведення традиційних завдань, таких як перевірка достовірності та взаємопов'язаності інформації, підтвердження дотримання облікової політики та нормативно-правових актів, а й поліпшення певних методологічних підходів під час проведення аудиту. Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей за допомогою системного, упорядкованого підходу до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю і корпоративного управління [14].

З метою приведення норм національного законодавства у сфері аудиторської діяльності відповідно до законодавства ЄС ВР ухвалила

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [15]. Цим Законом, зокрема:

1) визначено нові правила аудиту фінзвітності в Україні, які наладшовані на законодавство ЄС. Головним документом, який видає аудитор після закінчення аудиту фінансової звітності, буде аудиторський звіт, а не, як було раніше, аудиторський висновок. Окрім того, у Законі прописано вимоги до його складання (зміст розділів, із яких він складається, при проведенні аудиту фінзвітності різних суб'єктів господарювання) та правила його підпису при проведенні аудиту;

2) устанавлюється новий порядок атестації аудиторів. Щоб займатися аудиторською діяльністю, фізособа має лише потрапити до Реєстру аудиторів. Для цього їй потрібно підтвердити високий рівень теоретичних знань і професійну компетентність шляхом складення відповідних іспитів (за кожен іспит вона сплачує плату в розмірі однієї мінізарплати), а також пройти практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності в аудиторській фірмі.

Потрапивши до цього Реєстру, фізособа має змогу займатися аудиторською діяльністю доти, доки її не виключать із нього. Якогось періодичного чи щорічного підтвердження своїх знань і отримання сертифіката не вимагається. Водночас аудитору потрібно буде безперервно проходити професійне навчання;

3) визначено, що всі суб'єкти, які можуть проводити аудит фінзвітності, міститимуться в одному Реєстрі аудиторів і суб'єктів аудиторської діяльності, а не, як раніше, у п'яти. Реєстр складатиметься з 4 розділів, у кожному з яких міститиметься інформація про окрему категорію суб'єктів аудиторської діяльності;

4) уточнено перелік неаудиторських послуг (визначено чіткі обмеження щодо одночасного надання послуг з обов'язкового аудиту і неаудиторських послуг), які має право надавати аудитор підприємству, що становить суспільний інтерес при аудиті його фінзвітності. Також устанавлено граничну вартість таких послуг. Якщо цю суму перевищити за певний проміжок часу, то аудиторській фірмі доведеться відмовитися від проведення аудиту такого підприємства;

5) обмежено терміном у 10 років тривалість обов'язкового аудиту фінзвітності одного підприємства, а також уточнено механізм страхування відповідальності аудиторів, а саме: замість обов'язкового страхування запроваджується страхування цивільно-правової відповідальності, як і вимагає Директива ЄС;

6) підвищено контроль за здійсненням аудиторської діяльності. Тепер два органи контролюватимуть здійснення аудиту фінзвітності та надання аудиторських послуг суб'єктами аудиторської діяльності

та аудиторами. Крім Аудиторської палати України, такий контроль здійснюватиме і спеціально створений Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Такий орган складатиметься з двох відділів – з Ради нагляду над аудиторською діяльністю та Інспекції зі забезпечення якості. Остання буде насамперед здійснювати контроль за якістю аудиторських послуг, які надаються підприємствам, що становлять суспільний інтерес.

Фінансувати діяльність цих двох органів контролю за аудиторською діяльністю будуть суб'єкти аудиторської діяльності шляхом сплати до цих органів внесків із кожного складеного аудиторського звіту та з кожного договору з надання аудиторських послуг.

**Висновки.** Так, аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності провадять аудиторську діяльність відповідно до міжнародних стандартів аудиту. Нині є низка проблем у процесі становлення та здійснення внутрішнього аудиту в Україні, це і недостатнє нормативне забезпечення, відсутність внутрішніх розробок щодо організації та методики внутрішнього аудиту на підприємстві тощо. І лише комплексна програма подолання кожної з них забезпечить ефективне та якісне здійснення внутрішнього аудиту і сприятиме подоланню негативних явищ в економіці України, пов'язаних із недостатнім контролем за суб'єктами підприємницької діяльності.

За наявності нормативно-правової бази, внутрішніх нормативів аудиту та типових форм документів з аудиту, організація служби внутрішнього аудиту на підприємстві дасть змогу здійснювати систему заходів, спрямованих на усунення проблемних питань і недоліків у процесі проведення внутрішнього аудиту, матиме безліч позитивних наслідків не лише у структурі діяльності підприємств, але й в економіці України загалом.

---

1. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю від 24 травня 2005 р. № 158-р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>

2. Бюджетний кодекс України від 2010 р. № 2456-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

3. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту від 04.10.2011 № 1247. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>

4. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту від 29.09.2011 р. № 1217. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11>

5. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки від 8 лютого 2017 р. № 142-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/249797370>

6. Внутрішній аудит в держуправлінні: слабка ланка чи запорука ефективного використання публічних ресурсів? URL: <https://www.prostir.ua/?news=vnutrishnij-audit-v-derzhupravlinni-slabka-lanka-chy-zaporuka-efektyvnoho-vykorystannya-publichnyh-resursiv>

7. Олійник С. О. Внутрішній аудит в системі економічної безпеки підприємства. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. 2013. Вип. 181 (3). С. 213–218.

8. Журавлева Д. Г. Внутрішній аудит: необхідність впровадження в сучасних умовах. *Майбутнє – аудит*: матеріали Всеукр. наук.-практ. конференції. Кривий Ріг: Видавничий дім, 2008. С. 270–271.

9. Каліцінська К. О. Роль внутрішнього аудиту в системі економічної безпеки підприємства. Серія: Економіка та підприємництво. 2011. № 3. С. 136.

10. Майданевич Ю. П. Проблеми організації внутрішнього аудиту на підприємствах. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2009. № 1. С. 250.

11. Мельник В. І., Шумська Г. М. Перспективні напрямки підвищення рівня економічної безпеки підприємства в сучасних умовах. URL: [http://www.confcontact.com/2008dec/3\\_melnik.php](http://www.confcontact.com/2008dec/3_melnik.php)

12. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти). Переклад: ВГО «Інститут внутрішніх аудиторів України». URL: <https://www.iaa.org.ua>

13. Дорош Н. І. Аудит: теорія і практика. К.: Знання, 2006. 495 с.

14. Інститут Внутрішніх Аудиторів України. URL: [https://www.iaa.org.ua/?page\\_id=212](https://www.iaa.org.ua/?page_id=212)

15. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність від 21.12.2017 р. № 9. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

**Nakonechna N. V., Melnyk S. I. The role of domestic audit in the system of economic security of the enterprise**

*In a market economy, the role of auditing is growing significantly, the market requires reliable accounting and reporting information on the activities of business entities with different forms of ownership.*

*The audit should be aimed at discovering shortcomings and violations, identifying farm reserves, fighting for savings and thrift.*

*An internal audit should act as a preventive diagnostic tool in the management of the economic activity of the enterprise and its structural subdivisions.*

*In the conditions of a market economy, the issues related to the systemic assessment of enterprise development at the state level are emerging. Every owner and manager is interested in objective and substantiated information about the state of the enterprise development.*

*Developed market economies have shown that in order to carry out a specific audit, it is necessary to create a special internal audit service whose employees must fully know the organization's specifics, its organizational and economic structure.*

*The main task of internal audit is to assess the company's internal service in the interests of the owners of the entity. The objectives of internal audit are focused on internal users: both owners and managers of the enterprise.*

*From internal audit, the management expects not only traditional tasks such as checking the reliability and interconnectivity of information, confirmation of compliance with accounting policies and regulations, but also improving certain methodological approaches during the audit.*

*Internal audit helps organizations achieve their goals through a systematic, streamlined approach to assessing and improving the effectiveness of risk management, control, and corporate governance.*

**Key words:** *audit, internal audit, control, economic security of the enterprise.*

*Стаття надійшла 11 жовтня 2018 р.*