

**ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ФІЛОЗОП ОЛЕГ ВОЛОДИМИРОВИЧ**

УДК 657.635 (043,3)

**РОЗВИТОК ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ:  
ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**АВТОРЕФЕРАТ**

дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

**Житомир – 2010**

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету Міністерства освіти і науки України.

**Науковий керівник:**

доктор економічних наук, доцент  
**Корінько Микола Данилович,**  
Національна академія статистики, обліку та аудиту  
Держкомстату України (м. Київ),  
завідувач кафедри аудиту

**Офіційні опоненти:**

доктор економічних наук, доцент  
**Шигун Марія Михайлівна,**  
Житомирський державний технологічний  
університет,  
завідувач кафедри політичної економії та  
міжнародної економіки

кандидат економічних наук, доцент  
**Дема Дмитро Іванович,**  
Житомирський національний агроекологічний  
університет,  
завідувач кафедри фінансів і аудиту

Захист відбудеться “\_06\_”\_жовтня\_2010\_р. о 14<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 в Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняховського, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняховського, 103.

Автореферат розісланий “\_\_\_\_\_”\_вересня\_2010\_р.

Вчений секретар  
спеціалізованої вченої ради

Т.В. Давидюк

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Розвиток економічних відносин в умовах глобалізаційних змін, делегування управлінських повноважень залученим менеджерам призводить до необхідності належної організації власниками внутрішнього контролю за їх діяльністю. Відомі світовій практиці випадки неефективного використання ресурсів компаній та шахрайство найманих управлінців (компанії “Enron” – 2001 р., “WorldCom” – 2001 р., “Aelphia” – 2002 р., “Parmalat” – 2002 р., “Ahold” – 2003 р., “Lehman Brothers” – 2008 р.) призвели до втрати власниками як майна, так і можливості подальшого розвитку бізнесу. Основними факторами, що обумовили зловживання, стала недостатність та непрозорість інформації про стан господарської діяльності та відсутність дієвого механізму контролю з боку власників за використанням інвестованих коштів.

Зазначені обставини актуалізують проблеми забезпечення при веденні бізнесу високого рівня якості та ефективності як технологічних процесів, так й управління ними. Відповідно, необхідним є удосконалення системи менеджменту, зокрема, побудова чіткої структури його контрольної складової, визначення місця внутрішнього аудиту в ній як базового елемента ефективного управління суб’єктом господарювання.

Недостатнє теоретичне обґрунтування сутності, організації та методики здійснення внутрішнього аудиту, зокрема, відсутність чітко визначених суб’єктів, об’єктів, завдань, характеру взаємозв’язків з внутрішнім контролем, недосконалість нормативно-правової бази його регулювання, відсутність розроблених моделей функціонування служб внутрішнього аудиту, методик його проведення перешкоджає об’єктивній оцінці ефективності діяльності суб’єктів господарювання в цілому та окремих його структурних підрозділів. Вирішення окреслених проблемних питань розвитку внутрішнього аудиту відіграє важливу роль в успішному становленні економічних суб’єктів на мікро- та макрорівні, а тому потребує належних теоретичних розробок з їх подальшою практичною апробацією.

Дослідженням проблемних питань внутрішнього аудиту займалися науковці різних країн світу: Р.А. Алборов, В.Д. Андреев, К.Б. Ахмеджанов, А.С. Бакаєв, Е. Бірімкулов, В.В. Бурцев, Ф.Ф. Бутинець, Є.І. Волошина, Л.Т. Гіляровська, Д.І. Дема, Ф.Л. Дефліз (P.L. Defliese), Г.Р. Дженік (H.R. Jaenicke), Л.Н. Добіна, Н.І. Дорош, Л. Драгун, Л.М. Калістратов, О.І. Кіреєв, М.Д. Корінько, Я.С. Ларіна, П.М. Майданевич, С.В. Мочерний, В.М. О’Рейлі (V.M. O’Reilly), В.П. Пантелеєв, О.С. Полетаєва, П.Г. Пономаренко, А.Ж. Пшенична, О.Ю. Редько, О.Б. Ретюнських, Дж. Робертсон (J. Robertson), К.С. Саєнко, М.Г. Сичов, А.М. Сонін, Л.О. Сухарева, Г.Г. Титова, О.А. Устинко, Т.В. Фоміна, М.Б. Хірш (M.B. Hirsch), Е.Я. Чикунова, А. Ялбулганов та інші.

Вирішенню проблемних питань, пов’язаних з розвитком аудиту в цілому, присвячено ряд докторських та кандидатських дисертацій українських (В.П. Бондаря, Н.І. Дорош, О.А. Петрик, Н.І. Петренко, М.М. Шигун) та російських (С.М. Бичкової, Р.А. Алборова) науковців. Проте згаданими авторами пропонувалося вирішення загальних питань зовнішнього аудиту і лише частково внутрішнього. Відповідно,

залишається необхідним комплексне дослідження теоретичних і практичних аспектів внутрішнього аудиту, його організації та методичних засад здійснення.

Наявність окреслених невирішених проблемних питань, пов'язаних з теоретичним обґрунтуванням та практикою внутрішнього аудиту для забезпечення ефективної діяльності вітчизняних підприємств у сучасних умовах господарювання, зумовлюють необхідність розробки науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення вітчизняної теорії та організаційно-методичного забезпечення внутрішнього аудиту, визначають актуальність та основні напрями дослідження.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державної програми досліджень на тему № 330 “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0110U005014). У межах наукової програми автором виконано дослідження питань, пов'язаних з впровадженням та здійсненням внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах, запропоновано систему організаційно-методичного забезпечення внутрішнього аудиту в частині розробки нормативного регулювання, вибору моделей організації внутрішнього аудиту, методик його здійснення.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дослідження полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики внутрішнього аудиту для забезпечення його ефективного функціонування в процесах використання господарських засобів й управління джерелами їх формування.

Для досягнення мети в дисертації поставлено такі завдання:

- розкрити сутність внутрішнього аудиту з метою подальшого окреслення його завдань та функцій в системі управління підприємства;
- встановити завдання та функції внутрішнього аудиту в процесах захисту корпоративних прав для розвитку методичного забезпечення внутрішнього аудиту;
- окреслити коло суб'єктів та об'єктів внутрішнього аудиту з метою визначення його місця в системі внутрішнього контролю підприємства;
- оцінити достатність та відповідність потребам внутрішнього аудиту рівень його нормативного забезпечення на підприємствах України;
- розкрити складові організаційного забезпечення внутрішнього аудиту;
- визначити основні кваліфікаційні вимоги до внутрішніх аудиторів та умови підвищення їх кваліфікації;
- оцінити існуючий рівень методичного забезпечення внутрішнього аудиту відповідно до завдань, що висуваються перед ним відповідними суб'єктами управління.

*Об'єктом дослідження* є процес внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних та організаційно-методичних питань здійснення внутрішнього аудиту.

*Методи дослідження.* У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Для визначення загальних тенденцій розвитку

внутрішнього аудиту використовувались методи індукції та дедукції; методи теоретичного узагальнення й порівняння дали можливість розкрити сутність та зміст понять “внутрішній аудит” та “внутрішній контроль” для цілей управління підприємством.

При використанні методів аналізу й синтезу визначено місце внутрішнього аудиту в процесах захисту корпоративних прав, а також в системі внутрішнього контролю підприємства. Використання методів причинно-наслідкового зв'язку, формалізації та абстрактно-логічного забезпечило розробку нормативної бази для регулювання внутрішнього аудиту в частині розробки Положення про внутрішній аудит, Програми підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів, а також методики здійснення контролю якості внутрішнього аудиту. Для побудови моделі внутрішнього аудиту застосовувались методи моделювання та експерименту.

*Інформаційною базою дослідження є наукова література (монографічні праці, наукові статті, доповіді вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем внутрішнього аудиту, питань управління, господарського контролю; матеріали науково-практичних конференцій та семінарів); офіційні документи (нормативні документи України та країн світу з питань внутрішнього аудиту та господарського контролю, офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади); довідкові та інформаційні видання професійних організацій, інтернет-ресурси.*

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці пропозицій з удосконалення організації та методики внутрішнього аудиту в сучасних умовах господарювання, спрямованих на забезпечення ефективного функціонування системи управління вітчизняних підприємств. Основні положення наукової новизни полягають у наступному:

*вперше одержано:*

– теоретичне обґрунтування елементів системи внутрішнього аудиту (визначено об'єкти (результати діяльності підприємства, його структурних підрозділів, посадових осіб), суб'єкти (організації – власники, управлінський персонал – та здійснення – окремі особи або служби внутрішнього аудиту)) як основу розробки механізмів вирішення проблемних питань теоретико-методичного забезпечення внутрішнього аудиту;

*удосконалено:*

– трактування поняття “внутрішній аудит”, під яким слід розуміти систему оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства в цілому та його окремих підрозділів, яка діє в системі управління відповідно до завдань власників для підвищення ефективності використання вкладених ресурсів за рахунок додаткового контролю, що дозволило уточнити його місце в системі управління підприємством;

– нормативно-правове забезпечення внутрішнього аудиту шляхом систематизації нормативних положень та розробки внутрішньогосподарських документів, призначених регламентувати процес здійснення, межі внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах в системі нагляду за результатами діяльності підприємства та його внутрішніх підрозділів;

– складові організації внутрішнього аудиту на підприємстві шляхом розробки моделей внутрішнього аудиту та розкриття порядку вибору серед них оптимальної

для підприємства (обґрунтовано механізм вибору варіантів моделей на основі врахування сукупності зовнішніх і внутрішніх умов діяльності підприємства), що стало основою для забезпечення оперативності, економічності та достовірності провадження внутрішнього аудиту;

– склад методичного забезпечення внутрішнього аудиту відповідно до його завдань (визначено сукупність методів і розроблено порядок їх використання в діяльності внутрішніх аудиторів), що обумовлює достовірність та оперативність використання його результатів в управлінні підприємством;

*дістало подальший розвиток:*

– визначення завдань внутрішнього аудиту (перевірка фінансової звітності структурних підрозділів, сприяння оптимізації витрат і мінімізації втрат господарських засобів, аналіз показників господарської діяльності підприємства та оцінка його фінансового стану, оцінка повноти та якості виконання посадовими особами покладених на них обов'язків, надання інформації власникам щодо ефективності роботи підприємства в цілому та його окремих підрозділів) та функцій (консультаційна, інформаційна, захисна, аналітична, контрольна), що забезпечує оптимальний рівень комплексного захисту корпоративних прав та майна власників, а також досягнення поставлених підприємством цілей;

– кваліфікаційні вимоги до професійного рівня внутрішніх аудиторів (наявність спеціальної освіти, сертифікату внутрішнього аудитора, знань з інформаційних технологій, професійна мобільність, володіння психологічними навиками), що дало можливість розробити порядок оцінки професійної підготовки внутрішніх аудиторів та удосконалити механізм встановлення відповідальності внутрішніх аудиторів.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у використанні в діяльності вітчизняних підприємств положення про впровадження внутрішнього аудиту, методику контролю якості внутрішнього аудиту, модель організації служби внутрішнього аудиту. Основні теоретичні та прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність підприємств:

– модель процесу внутрішнього аудиту, представлену у вигляді сукупності взаємопов'язаних елементів, здійснення яких забезпечує ефективне функціонування суб'єктів господарювання (АКТЗТ “Каштан” (довідка № 1602/17 від 16.02.2010 р.));

– механізм організації служби внутрішнього аудиту на підприємстві в частині розробки відповідної організаційної моделі, яка відображає взаємозв'язки між елементами системи внутрішнього аудиту (ВАТ “Асфальтобетонний завод” (довідка № 186 від 10.03.2010 р.));

– нормативно-правове забезпечення внутрішнього аудиту шляхом розробки Положення про впровадження внутрішнього аудиту, що дозволило удосконалити процес здійснення оцінки якості діяльності внутрішніх підрозділів підприємства (АФ “Главбух-Аудит” (довідка № 20/01-10 від 20.01.2010 р.)).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає

у дослідженні комплексу питань, пов'язаних з обґрунтуванням теоретичних положень і розробкою рекомендацій з удосконалення теоретичних основ та нормативного регулювання внутрішнього аудиту, що сприяє розвитку внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення дисертації доповідалися та обговорювалися на всеукраїнських і міжнародних наукових та науково-практичних конференціях: V-ій міжнародній науковій конференції “Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі корпоративного управління: розвиток інтелектуальних і технічних можливостей” (Краматорськ-Житомир, 9-10 вересня 2009 р.), VIII-ій міжнародній науковій конференції “Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти” (Житомир, 15-16 жовтня 2009 р.), Восьмій всеукраїнській науковій конференції “Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева” (Житомир, 25-26 лютого 2010 р.), XXXV-ій науково-практичній міжвузівській конференції, присвяченій Дню університету (Житомир, 25-28 травня 2010 р.).

**Публікації.** За результатами дисертації у фахових виданнях опубліковано 11 наукових статей загальним обсягом 6,18 друк. арк. (автору належить 5,8 друк. арк.), 4 тези доповідей загальним обсягом 0,65 друк. арк. (автору належить 0,46 друк. арк.).

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків і списку використаних джерел. Основний зміст викладено на 183 сторінках друкованого тексту. Робота містить 12 таблиць, розміщених на 18 сторінках, 22 рисунки, що розміщені на 22 сторінках. Робота містить 14 додатків, викладених на 105 сторінках друкованого тексту. Список використаних джерел включає 225 найменувань – на 26 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, основні завдання, об'єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

Перший розділ **“Теоретичні основи внутрішнього аудиту”** присвячено розв'язанню невирішених питань, пов'язаних з недостатнім рівнем теоретичного обґрунтування внутрішнього аудиту в частині розмежування понять “внутрішній аудит” та “внутрішній контроль”, з'ясування сутності внутрішнього аудиту, його місця в системі управління та процесі захисту корпоративних прав, вивчення розвитку внутрішнього аудиту в сучасних економічних умовах.

Розвиток економіки України та її входження до системи міжнародних відносин характеризується процесами запозичення нових елементів управлінських структур, одним з яких є внутрішній аудит. Його впровадження в практику господарювання, поряд з існуючими методами контролю, опосередковується невизначеністю ролі та функцій відділів контролю. У зв'язку з цим, виникає необхідність дослідження можливих функцій служби внутрішнього аудиту, її завдань та встановлення доцільності впровадження нових форм контрольної діяльності з урахуванням вітчизняних традицій контролю.

Дослідження сутності внутрішнього аудиту опосередковувалося встановленням факторів, що призвели до його появи: 1) недобросовісна діяльність аудиторських

фірм; 2) вимоги світових фондових бірж; 3) потреби власників підприємств отримувати достовірну інформацію щодо діяльності суб'єкта господарювання. Поряд з окресленими обставинами його розвиток обумовлюється розмежуванням функцій власників і управлінців. Наявність менеджерів, які залучаються для професійного використання вкладених матеріальних ресурсів і грошових коштів, вимагає контролю якості та законності їх дій, забезпечуючи тим самим своєчасне та повне дотримання усіх стадій управлінського процесу. Базуючись на елементах контролю, внутрішній аудит виходить за ці межі. При цьому з'являється потреба у чіткому розмежуванні внутрішнього контролю та аудиту. Такий підхід дозволяє уникнути змішування різних управлінських функцій, сприяє ефективній взаємодії різних структурних підрозділів у процесі використання господарських засобів та управління джерелами їх формування.

Результати аналізу наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених щодо визначення сутності понять “внутрішній аудит” та “внутрішній контроль”, свідчать, що головною проблемою є їх ототожнення на практиці. Вивчення змісту цих понять дозволило обґрунтувати, що під внутрішнім аудитом слід розуміти систему оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства в цілому та окремих показників і підрозділів, зокрема, для забезпечення ефективності використання вкладених коштів. Внутрішній аудит передбачає здійснення перевірок незалежним органом (службою внутрішнього аудиту), створеним на підприємстві з метою забезпечення його ефективного функціонування шляхом оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства та управлінського персоналу, а також дотримання встановленого режиму або політики ведення бухгалтерського обліку в результаті перевірки достовірності підготовленої фінансової звітності.

Уточнення сутності внутрішнього аудиту дало можливість визначити його роль в системі управління суб'єктом господарювання та місце в системі контролю, встановити його призначення шляхом виділення суб'єктів, об'єктів і завдань внутрішнього аудиту (рис. 1).

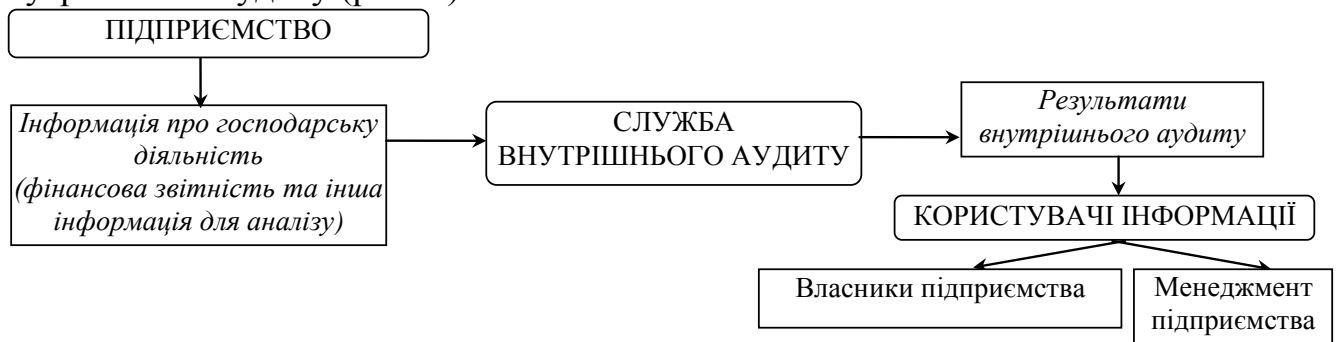


Рис. 1. Місце служби внутрішнього аудиту в діяльності суб'єкта господарювання

Суб'єкти внутрішнього аудиту визначаються його сутністю у реалізації функцій управління. Зокрема, особи, що вкладають матеріальні, фінансові ресурси, грошові кошти в господарську діяльність, покликані організувати функціонування системи внутрішнього аудиту. Відповідно, вони виступають суб'єктами організації. У даній групі доцільно виділяти суб'єктів прямого (менеджмент та власники підприємства – суб'єкти, які мають безпосередній зв'язок з господарською діяльністю підприємства) та непрямого впливу (зовнішні суб'єкти, які мають зв'язок з діяльністю



підприємства та здійснюють вплив на дії внутрішніх аудиторів в плані виявлених недоліків в діяльності підприємства).

Служба внутрішнього аудиту є одним із суб'єктів моніторингу ефективності діяльності на підприємстві. Оскільки внутрішній аудит є елементом системи управління підприємством, це створює загрозу недотримання професійних стандартів внутрішніх аудиторів.

Наступною групою суб'єктів є особи, що відповідальні за здійснення внутрішнього аудиту, – суб'єкти проведення. Це особи або служби, уповноважені виконувати дії в межах внутрішнього аудиту. Величина таких підрозділів обумовлюється розміром і характером діяльності підприємства, завданнями, що встановлюються суб'єктами організації перед службами внутрішнього аудиту.

Проведене дослідження показало, що внутрішній аудит запроваджується у зв'язку з потребою власників в організації додаткового незалежного контролю ефективності використання ресурсів. Останнє визначає мету, функції та завдання внутрішнього аудиту, які спрямовані на забезпечення ефективності господарської діяльності шляхом здійснення контрольної-аналітичної роботи (рис. 2).



Рис. 2. Мета, функції та завдання внутрішнього аудиту

Об'єктами внутрішнього аудиту є результати діяльності підприємства, його структурних підрозділів, посадових осіб, які відображені у показниках звітності дочірніх підприємств, яка підлягає перевірці, а також інші об'єкти на розсуд власника суб'єкта господарювання відповідно до поставлених перед аудитором завдань. Дослідженню внутрішнього аудитора підлягають достовірність та оперативність інформаційного забезпечення управління, правильність та відповідність умовам господарювання облікової політики (особливо в питаннях оподаткування), стан, а також правильність та ефективність використання господарських засобів, зобов'язань, власного капіталу, відповідність працівників

займаним посадам, дієвість внутрішнього контролю, аналіз ефективності господарювання в цілому та у розрізі окремих бізнес-проектів та процесів.

Призначенням внутрішнього аудиту є оцінка ефективності діяльності підприємства в цілому для підвищення якості процесу використання вкладених активів – захисту інтересів власників суб'єкта господарювання. Відповідно, виділені заходи захисту корпоративних інтересів включають такі: контроль за здійсненням операцій з господарськими засобами; приймання участі в проведенні річних інвентаризацій; проведення аудиту фінансової звітності відповідно до затвердженого плану аудиторських перевірок; проведення економічного аналізу діяльності суб'єкта господарювання (комплексного та за окремими напрямками); оперативне управління ризиками, причинами яких може бути нестабільність зовнішнього та внутрішнього середовища суб'єкта господарювання; планування бізнес-процесів з урахуванням можливостей та загроз діяльності суб'єкта господарювання. Впровадження на практиці визначених заходів захисту корпоративних прав дає можливість власникам отримувати достовірну інформацію щодо діяльності підприємства та забезпечити досягнення запланованих результатів за рахунок оптимального використання наявних ресурсів суб'єкта господарювання.

Другий розділ **“Організаційно-методичні засади внутрішнього аудиту: формування і розвиток”** присвячено вирішенню питань розвитку нормативного регулювання внутрішнього аудиту, визначенню особливостей та на цій основі розробці вітчизняної моделі внутрішнього аудиту для забезпечення ефективної діяльності підприємств, визначенню місця та ролі внутрішнього аудиту в системі внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

Впровадження системи внутрішнього аудиту відбувається за рішенням власників та дедалі розширюється. Це викликає необхідність у виробленні загальних засад його державного регулювання з метою уніфікації здійснення внутрішнього аудиту.

Розробка нормативної бази з регулювання внутрішнього аудиту здійснена на основі визначення вимог до нормативно-правових актів: однозначність трактування, зрозумілість, відповідність суміжним нормативно-правовим актам, універсальність, адаптивність до економічних змін. Необхідність регулювання внутрішнього аудиту обумовили розробку та впровадження Положення про внутрішній аудит на вітчизняних підприємствах, основною перевагою якого є врахування особливостей національної економіки та її нормативно-правового регулювання. Структуру та зміст розділів положення наведено в табл. 1.

Таблиця 1. Структура та зміст розділів Положення про внутрішній аудит на вітчизняних підприємствах

<i>Структура положення</i>	<i>Зміст розділів</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
1. Сфера дії положення	Інформація про суб'єктів господарювання, впровадження внутрішнього аудиту для яких є обов'язковим

1	2
2. Законодавство про внутрішній аудит	Суміжні нормативно-правові акти, які регулюють здійснення внутрішнього аудиту
3. Основні поняття	Основні визначення, необхідні для розуміння положень. Серед них внутрішній контроль, внутрішній аудит, внутрішній аудитор, головний внутрішній аудитор, висновок внутрішнього аудиту, аудиторський комітет тощо
4. Внутрішній аудитор та служба внутрішнього аудиту	Вимоги до внутрішніх аудиторів та основні засади діяльності служби внутрішнього аудиту (інформація про вимоги щодо кваліфікації, освіти та вмінь і навичок внутрішнього аудитора, а також форма організації служби внутрішнього аудиту)
5. Стандарти внутрішнього аудиту	Основні розділи та суб'єкти розробки Стандартів внутрішнього аудиту, а також ступінь обов'язковості виконання
6. Висновок внутрішнього аудиту та інші документи, які відображають результат роботи внутрішніх аудиторів	Порядок складання та подання висновку внутрішнього аудитора, суб'єкти його використання, а також вимоги щодо інформаційного навантаження інших документів, які відображають роботу внутрішніх аудиторів, а також суб'єкти, яким така інформація подається
7. Проведення позапланового внутрішнього аудиту	Випадки, за яких внутрішній аудит проводиться поза графіком
8. Обов'язки суб'єктів господарювання при проведенні внутрішнього аудиту	Права та обов'язки суб'єктів на підприємстві, в ході проведення аудиту (терміни та обсяги інформації), а також порядок взаємодії служби внутрішнього аудиту та інших підрозділів при проведенні аудиту
9. Підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів	Порядок формування кваліфікації внутрішніх аудиторів і проходження ними курсів з підвищення кваліфікації та здобуття нових професійних навичок
10. Відповідальність аудиторів	Інформація про види відповідальності, які застосовуються до внутрішніх аудиторів у зв'язку з порушенням окремих правил їх діяльності

Прийняття та застосування нормативних положень в практичній діяльності дозволить підприємствам формувати основу для підвищення ефективності їх результативних показників, зокрема в частині удосконалення механізму управління бізнес-проектами та їх виконання, у тому числі з іноземними партнерами, для яких однією з форм гарантії успішної діяльності підприємства є здійснення внутрішнього аудиту.

Для виявлення особливостей регулювання внутрішнього аудиту в Україні проаналізовано моделі його регулювання в світі. Серед існуючих моделей в якості найбільш оптимальної в Україні рекомендується прийняти змішану, яка передбачає наявність загальнодержавних основ функціонування аудиту та розробку регламентуючих внутрішній аудит документів в межах окремого суб'єкта господарювання. Зазначена модель дає можливість побудувати та впровадити в господарську діяльність суб'єктів господарювання дієву систему внутрішнього аудиту, та забезпечити його високу якість.

Формування змішаної моделі внутрішнього аудиту дає можливість своєчасно реагувати на зміни зовнішнього середовища, усунути негативні наслідки світової

фінансової кризи та потенційні загрози від недбалого виконання обов'язків зовнішніми аудитором, що може здійснювати вплив на фінансово-господарську діяльність підприємств.

У практиці внутрішнього аудиту відсутній єдиний підхід щодо його організації на рівні підприємств. Це проблемне питання запропоновано вирішувати на базі створення умов для здійснення внутрішнього аудиту у такій послідовності: 1) постановка завдань перед внутрішніми аудитором; 2) вибір суб'єкта внутрішнього аудиту. Як правило, такі варіанти організації аудиту визначаються структурою управління суб'єкта господарювання (підрозділи знаходяться в одній або різних країнах). При цьому суб'єктом господарювання окреслюється спосіб підпорядкування служби внутрішнього аудиту створеному аудиторському комітету, підзвітному власникам, або створеній в межах корпоративного утворення аудиторській компанії (внутрішнє підпорядкування). Іншою моделлю організації внутрішнього аудиту є делегування повноважень контролю зовнішньому суб'єкту аудиторської діяльності. Більш економічно обґрунтованим та надійним є перший варіант, оскільки саме внутрішній аудитор працює у середовищі, яке підлягає його контролю та аналізу (рис. 3).

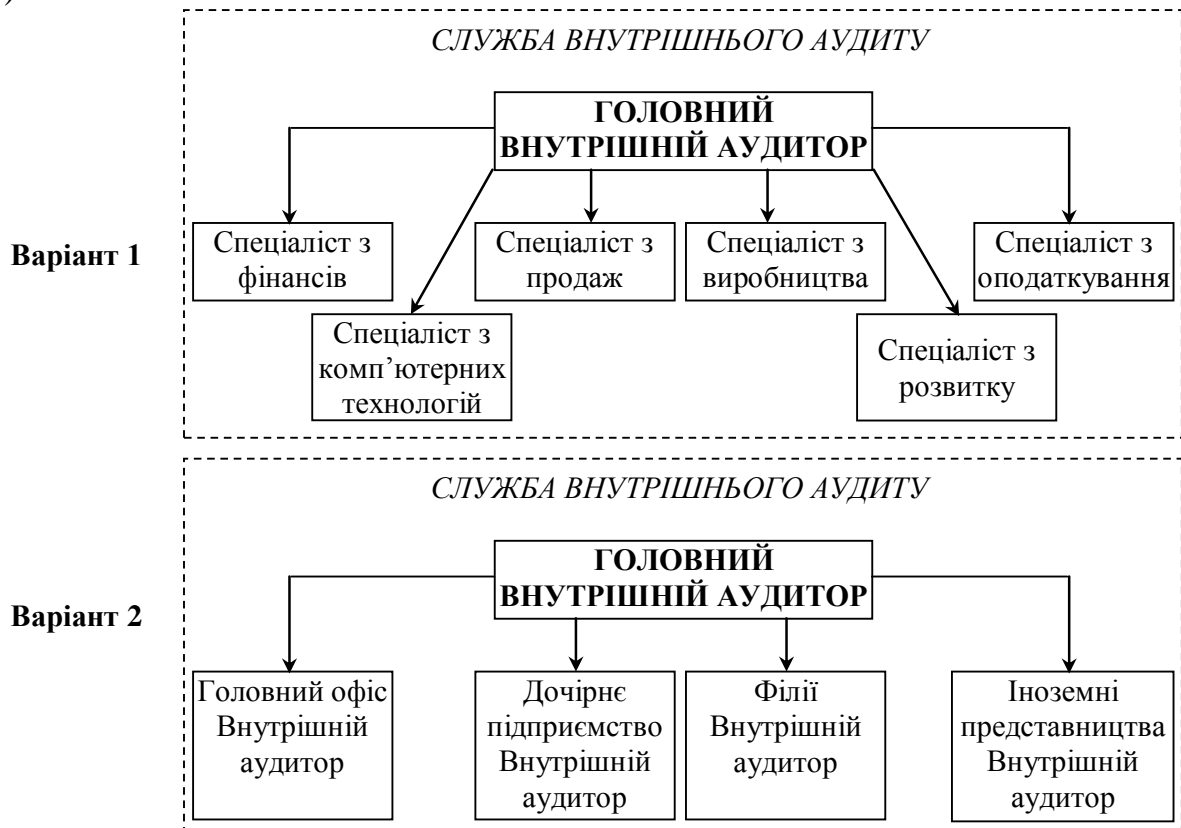


Рис. 3. Моделі організації служби внутрішнього аудиту

Запропонована модель організації служби внутрішнього аудиту дозволяє розподілити обов'язки між внутрішніми аудитором, а також забезпечити оперативність їх роботи для ефективності управління діяльністю підприємства.

При визначенні суб'єкта внутрішнього аудиту встановлюються його повноваження, внутрішній порядок роботи та механізм взаємодії з іншими структурними підрозділами підприємства. При цьому обов'язково розробляються

нормативні документи з регулювання діяльності служби внутрішнього аудиту, запроваджується планування заходів у межах внутрішнього аудиту.

Виконання в межах внутрішнього аудиту різних за своїм характером завдань та важливість їх результатів для управління суб'єктом господарювання обумовили комплексну розробку відповідних методик, які представлені окремими послідовностями дій аудитора. Розкритий порядок передачі інформації між різними підрозділами підприємства забезпечує створення умов виконання функцій внутрішніми аудитором. Для проведення аудиту фінансової звітності структурних підрозділів доцільно використовувати індуктивний спосіб контролю (здійснювати перевірку від з'ясування відповідності звітних показників обліковим регістрам до наступної взаємної звірки форм фінансових звітів). В основі розробленої методики оцінки фінансового стану та аналізу господарської діяльності лежить перелік показників, які дозволяють визначити поточний стан господарювання та виявити проблемні аспекти функціонування підприємства (коефіцієнти оцінки ліквідності, фінансової стійкості, рентабельності, стану, використання господарських засобів та зобов'язань). Методика оцінки відповідності працівників займаним посадам внутрішніми аудитором представлена заходами з перевірок своєчасності та якості запланованих обсягів робіт.

Використання комп'ютерних технологій під час виконання внутрішнім аудитором поставлених перед ним завдань є одним із актуальних питань. Систематизація комп'ютерного програмного забезпечення, що може застосовуватися у внутрішньому аудиті, стало основою визначення напрямів оптимізації роботи внутрішнього аудитора з метою підвищення її ефективності.

Третій розділ **“Основи професійної етики внутрішнього аудитора та забезпечення якості внутрішнього аудиту”** присвячено розробці професійно-кваліфікаційних складових внутрішнього аудиту; визначенню ролі професійної етики у формуванні ділової репутації підприємства; формуванню методичних засад контролю якості внутрішнього аудиту.

Низький рівень ефективності аудиту в західних компаніях обумовлює необхідність встановлення вимог до внутрішніх аудиторів, діяльність яких спрямована на забезпечення успішного ведення господарської діяльності, оскільки рівень кваліфікації свідчить про професійну придатність працівника та його потенційну користь для підприємства. При цьому етичний рівень внутрішнього аудитора дає змогу зрозуміти, наскільки працівник може дотримуватися професійної етики та взаємодіяти в колективі.

Формування кваліфікованого складу служби внутрішнього аудиту, забезпечується запропонованою систематизацією принципів діяльності внутрішніх аудиторів, які формують систему кваліфікаційних вимог: наявність диплому про вищу економічну освіту, сертифікат внутрішнього аудитора, знання інформаційних технологій, підвищення професійної кваліфікації, професійна мобільність. Дотримання вказаних вище вимог, а також дотримання внутрішніми аудитором принципів дозволяє формувати якісний професійно-кваліфікаційний склад внутрішніх аудиторів, який забезпечує ефективне виконання їх функцій.

При формуванні штату служби внутрішнього аудиту окрім загальних факторів (розмір підприємства, обсяги діяльності та ін.) слід враховувати якісні складові, основною з яких є професійна етика внутрішнього аудитора. Під професійною етикою слід розуміти здатність особи відповідати вимогам кваліфікації та Кодексу етики, розробленому як на державному рівні, так і на рівні підприємства.

Однією з проблем на сучасних підприємствах є залежність аудитора від внутрішніх суб'єктів, тобто тісна взаємодія внутрішніх аудиторів та осіб, діяльність яких перевіряється (бухгалтерська служба, керівництво підприємства). Відповідно, представлені розробки в організації та методиці роботи внутрішніх аудиторів забезпечують незалежність та неупередженість їх діяльності.

Для дотримання належного рівня роботи служби внутрішнього аудиту слід здійснювати систематичний контроль за її роботою, що сприятиме підвищенню якості роботи служби внутрішнього аудиту та підвищуватиме ефективність функціонування всього підприємства. Останнє вимагає періодичної оцінки роботи служби внутрішнього аудиту. Визначення ефективності внутрішнього аудиту – комплексний процес, який не обмежується розрахунком одного показника. З метою оцінки ступеня ефективності внутрішнього аудиту та доцільності утримання служби внутрішнього аудиту на підприємстві слід розраховувати наступні показники із забезпеченням подальшого моніторингу їх динаміки: 1) економічна ефективність внутрішнього аудиту; 2) кількість проведених аудиторських перевірок відповідно до річного плану та відсоток його виконання; 3) питома вага виконання аудиторських рекомендацій. Проведення оцінки якості внутрішнього аудиту дозволить надати формацію користувачам про дієвість внутрішнього аудиту, економічність запровадження заходів на його проведення.

Одним з факторів підтримки належного рівня кваліфікації внутрішніх аудиторів є їх навчання. Розроблена програма підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів забезпечує досягнення високого рівня кваліфікації аудиторів та, відповідно, якість внутрішнього аудиту. В основу програми покладено проблемні питання в діяльності аудиторів (табл. 2).

Таблиця 2. Структура програми підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів

<i>№ з/п</i>	<i>Структура програми</i>	<i>Інформація для навчання</i>	<i>К-ть годин</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Рівень знань	методика роботи з нормативно-правовою базою	2
		вивчення особливостей закордонної законодавчої бази	4
		вивчення особливостей роботи з даними бухгалтерського обліку та іншою інформацією для проведення внутрішнього аудиту	4
		вивчення особливостей застосування економічного аналізу в ході здійснення внутрішнього аудиту	8
2	Відповідальність внутрішнього аудитора	– засвоєння принципів діяльності внутрішніх аудиторів; – розуміння ступеня відповідальності внутрішніх аудиторів за виконання своїх обов'язків	2

1	2	3	4
3	Етика внутрішнього аудитора	– правова складова: дотримання норм національного законодавства щодо проведення аудиту; – економічна складова: виключення економічного інтересу у внутрішніх аудиторів при проведенні перевірки; – етична складова: дотримання внутрішніми аудиторами норм професійної етики	2
4	Вивчення досвіду внутрішніх аудиторів інших країн	Узагальнення досвіду роботи внутрішніх аудиторів закордонних країн з метою виявлення позитивних рис та перенесення їх на практику вітчизняного внутрішнього аудиту	3

Навчання внутрішніх аудиторів за запропонованою програмою дозволить покращити якість внутрішнього аудиту в цілому та підвищити рейтинг аудиторської професії шляхом кваліфікованого виконання внутрішніми аудиторами своїх обов'язків.

Не дивлячись на те, що внутрішній аудит не виходить за рамки суб'єкта господарювання, в українській практиці необхідним є запровадження зовнішнього контролю якості внутрішнього аудиту, що сприятиме підвищенню відповідальності внутрішніх аудиторів за проведену роботу, регулюванню внутрішнього аудиту на державному рівні для уніфікації його здійснення на підприємствах різних видів економічної діяльності.

Комплексний та системний підхід до дослідження та вирішення проблемних питань в теорії і практиці здійснення внутрішнього аудиту забезпечує удосконалення та підвищення надійності забезпечення користувачів достовірною інформацією про ефективність вкладених у підприємницьку діяльність ресурсів та результативність функціонування створеного суб'єкта господарювання.

## ВИСНОВКИ

У дисертації теоретично узагальнено та запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретичних, організаційно-методичних питань здійснення внутрішнього аудиту з метою сприяння підвищенню ефективності використання ресурсів суб'єкта господарювання.

1. Дослідження сутності внутрішнього аудиту виявило ототожнення понять “внутрішній аудит” та “внутрішній контроль”, неоднозначність та неповноту їх визначення. На основі здійсненого аналізу систем внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю надано наступні трактування. Під внутрішнім аудитом слід розуміти систему оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства в цілому та його окремих підрозділів, яка діє в середовищі управління відповідно до завдань власників для забезпечення ефективності використання вкладених ресурсів за рахунок додаткового контролю. Внутрішній аудит призначений для здійснення перевірок незалежним органом (службою внутрішнього аудиту), створеним на підприємстві з метою забезпечення його ефективного функціонування шляхом оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства та управлінського персоналу і дотримання встановленого режиму та політики ведення бухгалтерського обліку в результаті перевірки достовірності підготовленої фінансової звітності. Під внутрішнім контролем слід розуміти систему діяльності окремих працівників підприємства, спрямовану на забезпечення збереженості його активів.

2. Внутрішній аудит на підприємствах запроваджується з метою захисту корпоративних прав, які втілюються у власності підприємства, що обумовлює необхідність формування дієвого механізму їх захисту. При цьому функціями внутрішнього аудиту виступають: контрольна, консультаційна, інформаційна, захисна та аналітична. Завдання внутрішнього аудиту полягають в перевірці фінансової звітності структурних підрозділів, сприянні оптимізації витрат і мінімізації втрат господарських засобів, аналізі показників господарської діяльності підприємства та оцінці його фінансового стану, повноти та якості виконання посадовими особами покладених на них обов'язків, наданні інформації власникам щодо ефективності роботи підприємства в цілому та окремих його підрозділів. Уточнення функцій і завдань внутрішнього аудиту дозволило удосконалити організацію та методику проведення внутрішнього аудиту.

3. З метою визначення особливостей здійснення внутрішнього аудиту необхідно виділити суб'єктів та об'єкти внутрішнього аудиту, а також місце служби внутрішнього аудиту в структурі суб'єкта господарювання. У ході вивчення процесу організації внутрішнього аудиту виявлено його складові.

Суб'єктами організації, які забезпечують створення і функціонування внутрішнього аудиту, є власники, управлінський персонал, зовнішні відносно підприємства користувачі інформації. Невід'ємним елементом системи внутрішнього аудиту є суб'єкти його здійснення – окремі особи або служба внутрішнього аудиту. Об'єктами внутрішнього аудиту є результати діяльності підприємства, його структурних підрозділів, посадових осіб, які відображені у показниках звітності дочірніх підприємств, яка підлягає перевірці, а також інші об'єкти на розсуд власника суб'єкта господарювання відповідно до поставлених перед аудитором завдань. Окреслення кола суб'єктів та об'єктів внутрішнього аудиту забезпечує оптимальність заходів його організаційно-методичного забезпечення.

4. Дослідження особливостей діяльності внутрішнього аудиту стало основою для визначення основних етапів процесу його організації, що дозволяє узгодити роботу працівників служби внутрішнього аудиту та їх взаємодію з іншими службами підприємства. До етапів організації служби внутрішнього аудиту віднесено: визначення мети створення та завдань служби внутрішнього аудиту, визначення основних функцій служби внутрішнього аудиту, формування особового складу служби внутрішнього аудиту, визначення організаційного статусу служби внутрішнього аудиту та умов взаємовідносин служби внутрішнього аудиту за підрозділами підприємства, розробка внутрішніх нормативних документів для регулювання процесу внутрішнього аудиту. Доведено, що найбільш ефективним провадженням внутрішнього аудиту є створення окремої служби в межах суб'єкта господарювання, що забезпечує конфіденційність інформації та вищу якість дій внутрішніх аудиторів.

5. Здійснення внутрішнього аудиту в Україні не регулюється нормативними актами. Для практики вітчизняного внутрішнього аудиту необхідно сформувати власну нормативно-правову базу з внутрішнього аудиту, враховуючи історичний досвід контролю в Україні, а також специфіку ведення бізнесу. Розроблене Положення про внутрішній аудит на вітчизняних підприємствах формує національну базу з регулювання внутрішнього аудиту та враховує традиції внутрішнього аудиту



зарубіжних країн. Розділи запропонованого Положення охоплюють вирішення питань організації та здійснення внутрішнього аудиту, що є основою контролю його якості, а також встановлення відповідальності внутрішніх аудиторів. Відсутність регулювання внутрішнього аудиту на українських підприємствах обумовила розробку національної моделі організації та регулювання внутрішнього аудиту, яка передбачає визначення взаємозв'язків, а також форми контролю служби внутрішнього аудиту та його користувачів як на мікро-, так і на макрорівні, забезпечує ефективну роботу служби внутрішнього аудиту, сприяє підвищенню якості здійснення внутрішнього аудиту на підприємствах та покращанню його результативних показників.

6. Вивчення досвіду організації та здійснення внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах показало відсутність єдиного підходу до побудови методичного забезпечення виконання завдань, поставлених перед внутрішніми аудиторами. У зв'язку з цим, окреслено склад методів і методичних прийомів, які можуть застосовуватися у процесі реалізації внутрішнього аудиту, процедурні особливості їх використання відповідно до напрямів внутрішнього аудиту для забезпечення оперативності та достовірності його результатів. Окреслена сукупність методів та розроблені методики здійснення внутрішнього аудиту забезпечують достовірність та обґрунтованість результатів аудиту, можливість його використання для обґрунтування рішень керівництва.

7. Дослідження проблем визначення професійно-кваліфікаційних складових внутрішнього аудиту показало недостатність розробок з формування спеціалістів з внутрішнього аудиту, не зосередження уваги щодо вмінь та навиків внутрішнього аудитора як спеціаліста. В ході дослідження професійно-кваліфікаційних складових внутрішнього аудиту визначено необхідність підтримання високої кваліфікації внутрішніх аудиторів, що забезпечується наявністю необхідних знань, вмінь та навичок з проведення перевірок. Розроблена Програма підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів, основною метою якої є навчання аудиторів для підтримки належного рівня знань для здійснення внутрішнього аудиту, забезпечує встановлення відповідальності внутрішніх аудиторів за показники ефективності діяльності підприємства. Представлені пропозиції є основою для оцінки ефективності роботи служби внутрішнього аудиту, для здійснення якої виділено ряд показників.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

### **Статті в наукових фахових виданнях**

1. Філозоп О.В. Суть внутрішнього аудиту та його значення в діяльності підприємства / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 2 (44). – С. 198-206 (0,71 друк. арк.).

2. Філозоп О.В. Сутність та призначення служби внутрішнього аудиту на підприємстві / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 3 (45). – С. 195-200 (0,49 друк. арк.).

3. Філозоп О.В. Організація служби внутрішнього аудиту як передумова якісного його здійснення / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 1 (47). – С. 140-144 (0,6 друк. арк.).

4. Філозоп О.В. Планування внутрішнього аудиту на промисловому підприємстві / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 2 (48). – С. 127-130 (0,58 друк. арк.).

5. Філозоп О.В. Внутрішній аудит та внутрішній контроль: розмежування понять / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 4 (50). – С. 177-181 (0,86 друк. арк.).

6. Філозоп О.В. Організація процесу внутрішнього аудиту на підприємстві / О.В. Філозоп // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1 (13). / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 408 с. – С. 369-374 (0,4 друк. арк.).

7. Філозоп О.В. Порядок здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві / О.В. Філозоп // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 2 (14). / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 268 с. – С. 217-223 (0,41 друк. арк.).

8. Філозоп О.В. Питання внутрішнього аудиту в економічній літературі / О.В. Філозоп // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 3 (15). / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 376 с. – С. 317-328 (0,77 друк. арк.).

9. Філозоп О.В. Правова основа організації внутрішнього аудиту в Україні / Н.І. Петренко, О.В. Філозоп // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1 (16). / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 380 с. – С. 219-228 (загальний обсяг 0,68 друк. арк., особисто автору належить 0,3 друк. арк.: визначено сукупність документів з регулювання внутрішнього аудиту).

10. Філозоп О.В. Професійно-кваліфікаційні та етичні складові внутрішнього аудиту / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 1 (51). – С. 142-145 (0,48 друк. арк.).

11. Філозоп О.В. Методика визначення ефективності внутрішнього аудиту / О.В. Філозоп // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. Випуск 261: В 7 т. – Т. 7. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2010. – С. 1745-1749 (0,2 друк. арк.).

### **Тези доповідей на конференціях**

12. Філозоп О.В. Гносеологічні корені аудиту: матеріали V-ї науково-практичної конференції [“Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі

корпоративного управління: розвиток інтелектуальних і технічних можливостей”], (м. Краматорськ-Житомир, 9-10 вересня 2009 р.) / О.В. Філозоп. – Частина 2 / Міністерство освіти і науки України, ЖДТУ. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 240 с. – С. 130-133 (0,25 друк. арк.).

13. Філозоп О.В. Суб’єкти внутрішнього аудиту: матеріали та тези виступів VIII-ї міжнародної наукової конференції [“Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти”], (м. Житомир, 15-16 жовтня 2009 р.) / О.В. Філозоп / Міністерство освіти і науки України, ЖДТУ. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 264 с. – С. 234-235 (0,09 друк. арк.)

14. Магдун О.С. Особливості української моделі внутрішнього аудиту: збірник тез восьмої Всеукраїнської наукової конференції, присвяченої вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (м. Житомир, 25-26 лютого 2010 р.) / О.С. Магдун, О.В. Філозоп. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 140 с. – С. 122-123 (загальний обсяг 0,12 друк. арк., особисто автору належить 0,06 друк. арк.: визначено фактори впливу на формування української моделі внутрішнього аудиту).

15. Магдун О.С. Підходи до трактування основних понять внутрішнього аудиту: тези XXXV науково-практичної міжвузівської конференції, присвяченої Дню університету, (м. Житомир, 25-28 травня 2010 року): в 2-х т. Т. 2. / О.С. Магдун, О.В. Філозоп. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 196 с. – С. 168 (загальний обсяг 0,11 друк. арк., особисто автору належить 0,06 друк. арк.: визначено необхідність формування основних понять внутрішнього аудиту).

## АНОТАЦІЯ

**Філозоп О.В. Розвиток внутрішнього аудиту в Україні: організація і методика. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет, Житомир, 2010.

У дисертації обґрунтовано теоретичні та організаційно-методичні аспекти здійснення внутрішнього аудиту з метою сприяння підвищенню ефективності діяльності підприємств.

Виявлено характерні риси внутрішнього аудиту в сучасних умовах господарювання та здійснено розмежування понять внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю. Визначено завдання, об’єкти та суб’єкти внутрішнього аудиту, відповідно до чого встановлено сукупність дій внутрішнього аудитора, спрямованих на розробку комплексних заходів із захисту корпоративних прав. Розроблено модель організації внутрішнього аудиту, яка охоплює взаємозв’язки та підпорядкування між елементами системи внутрішнього аудиту. Розроблено розпорядчі документи з регулювання внутрішнього аудиту з метою використання їх у практичній діяльності підприємств. Відповідно до уточненого переліку завдань внутрішнього аудиту запропоновано методики проведення внутрішнього аудиту за окремими напрямками внутрішнього аудиту.

Визначено вимоги та складові професійної етики, а також процедури їх

формування шляхом розробки порядку підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів, запровадження механізму їх відповідальності. Запропоновано методичне забезпечення контролю якості внутрішнього аудиту.

**Ключові слова:** *внутрішній аудит, внутрішній контроль, корпоративне управління, нормативне регулювання внутрішнього аудиту, модель організації внутрішнього аудиту, професія та кваліфікація внутрішнього аудитора, якість внутрішнього аудиту.*

## АННОТАЦІЯ

**Филозоп О.В. Развитие внутреннего аудита в Украине: организация и методика. – Рукопись.**

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет, Житомир, 2010.

В диссертации обоснованы теоретические и организационно-методические аспекты осуществления внутреннего аудита как основы повышения эффективности использования ресурсов субъекта хозяйствования.

Объектом исследования является процесс внутреннего аудита на отечественных предприятиях; предметом – совокупность теоретических, организационных и методических вопросов осуществления внутреннего аудита.

Обоснованы теоретические положения и разработаны предложения по усовершенствованию организации и методики внутреннего аудита в современных условиях ведения хозяйственной деятельности, направленные на обеспечение эффективного функционирования систем управления украинскими предприятиями.

Определены факторы возникновения и развития внутреннего аудита, среди которых: принципиально новый метод ведения хозяйственной деятельности; стремление предприятий быть конкурентоспособными на рынке товаров и услуг; внедрение методов избежания рисков в осуществлении хозяйственной деятельности предприятия; осуществление контроля эффективности деятельности управленческого персонала, а также минимизация расходов, связанных с хозяйственной деятельностью предприятия.

Под внутренним аудитом предложено понимать систему оценки, анализа и контроля деятельности предприятия в целом и его структурных подразделений, действующую в системе управления в соответствии с задачами собственников для повышения эффективности использования инвестированных ресурсов за счет дополнительного контроля. Внутренний контроль следует рассматривать как систему деятельности отдельных работников предприятия, направленную на обеспечение сохранности его имущества. К функциям внутреннего аудита следует относить контрольную, консультационную, информационную, защитную и аналитическую. Задачами внутреннего аудита являются: проверка финансовой отчетности структурных подразделений, содействие оптимизации расходов и минимизации потерь хозяйственных средств, анализ показателей хозяйственной деятельности и оценка его финансового состояния, оценка полноты и качества выполнения

сотрудниками их должностных обязанностей, предоставление информации собственникам об эффективности работы предприятия в целом и отдельных подразделений в частности.

Внутренний аудит на предприятиях внедряется с целью защиты корпоративных прав. В ходе формирования механизма защиты корпоративных прав, инструментом которого является внутренний аудит, предложен перечень мероприятий по обеспечению сохранности корпоративных прав.

Определены элементы системы внутреннего аудита. Субъектами организации, создающими образование и функционирование внутреннего аудита, являются собственники, управленческий персонал, внешние пользователи информации и субъекты влияния. К субъектам проведения внутреннего аудита относятся отдельные работники или службы внутреннего аудита. Объектами последнего следует признать результаты деятельности предприятия, его структурных подразделений, должностных лиц, отображенные в показателях отчетности, подлежащей проверке, а также другие объекты в зависимости от поставленных задач собственников. Определение субъектов и объектов внутреннего аудита обеспечивает оптимальность мероприятий организационно-методического обеспечения.

Исследование особенностей внутреннего аудита стало основой для определения основных этапов процесса его организации, позволяющие согласовать работу этого подразделения с другими на предприятии. К этапам организации службы внутреннего аудита следует отнести определение цели создания, функций и задач службы внутреннего аудита, формирование кадрового состава службы, определение организационного статуса службы и условий взаимодействия с другими подразделениями, разработка внутренних нормативных документов. Наиболее эффективным на предприятии является создание отдельной службы в пределах субъекта хозяйственной деятельности, которая обеспечит конфиденциальность информации и повышение качества работы внутренних аудиторов.

Осуществление внутреннего аудита в Украине не регулируется нормативными актами. Для унификации подходов к проведению внутреннего аудита разработан образец Положения о внутреннем аудите на отечественных предприятиях как основы формирования национальной базы регулирования внутреннего аудита, учитывающего традиции других стран. Разделы предложенного Положения охватывают решение всех вопросов организации и проведения внутреннего аудита, а также являются основой контроля его качества и решения проблемных вопросов, связанных с ответственностью внутренних аудиторов.

В результате исследования процесса организации службы внутреннего аудита определены его основные этапы, их взаимодействие с другими субъектами на предприятии, а также представлена модель организации внутреннего аудита на предприятии. Предложена национальная модель организации и регулирования внутреннего аудита, предусматривающая определение взаимосвязей, а также формы контроля службы внутреннего аудита и пользователей ее деятельности на микро- и макроуровне.

Разработана Программа повышения квалификации внутренних аудиторов, основной целью которой является обучение аудиторов для поддержания высокого

уровня знаний для осуществления внутреннего аудита, а также установления ими ответственности за эффективность деятельности предприятия.

Предложена методика контроля качества внутреннего аудита, специфика которой заключается в формировании явных и скрытых механизмов контроля хозяйственной деятельности.

**Ключевые слова:** *внутренний аудит, внутренний контроль, корпоративное управление, нормативное регулирование внутреннего аудита, модель организации внутреннего аудита, профессия и квалификация внутреннего аудитора, качество внутреннего аудита.*

## ANNOTATION

### **Filozop O.V. Development of Internal Audit in Ukraine: Organization and Methods. – Manuscript**

Thesis for obtaining the scientific degree of candidate of economic sciences by specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University, Zhytomyr, 2010.

Theoretical, organizational and methodical issues of carrying out audit aimed at improving the efficiency of enterprise's activity have been grounded in the dissertation thesis.

Characteristic features of internal audit under present day economic conditions have been revealed. Identification of the concepts “internal audit” and “internal control” has been carried out as well as their demarcation in the control activity of an enterprise has been made. Objects, subjects and objectives of internal audit have been determined, in accordance to which the set of actions made by internal auditor has been specified, directed towards the development of complex measures on protecting corporate rights. Model of internal audit organization has been developed, which comprises interconnections and subordination between the elements of internal audit system. Administrative documents on regulating internal audit aimed at their usage in enterprise's practical activity have been worked out. According to the specified list of objectives of internal audit methods of carrying out internal audit according to the separate directions of internal audit have been suggested.

Requirements and components of professional ethics as well as procedures of their forming by developing the order of internal auditors' refresher training have been revealed. Methodic support of control over the quality of internal audit has been suggested.

**Key words:** *internal audit, internal control, corporate management, normative regulation of internal audit, model of internal audit, profession and qualification of internal auditor, quality of internal audit.*

---

Підписано до друку 02.09.2010 р. Формат 60x90/16.

Ум. друк. арк. 0,87. Тираж 100 прим.

Замовлення № \_\_\_\_\_

---

ФОП Кузьмін Дн.Л.

10030, м. Житомир, вул.Київська, 47, кв. 13