

**УДК: 657.633.5**  
**JEL Classification: M42**  
**doi: 10.31767/nasoa.1-2.2020.05**

**М. М. ШИГУН,**  
доктор економічних наук, професор,  
завідувач кафедри обліку і оподаткування,  
ДВНЗ “Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана”,  
e-mail: shygun@ukr.net,  
ORCID: 0000-0003-1660-9534,  
ResearcherID: K-9966-2018

### **Поточне планування внутрішнього аудиту з оцінки ризиків діяльності підприємства**

*У статті розкрито ключові принципи планування діяльності внутрішніх аудиторів, які забезпечують якісне виконання аудиторських процедур. Запропоновано робочий план застосування аудиторських процедур у відділі бухгалтерії, касі та на складах запасів, який демонструє процедури виявлення і оцінки ризиків діяльності суб'єкта господарювання.*

**Ключові слова:** внутрішній аудит, планування аудиту, план аудиту, ризики діяльності, аудиторська оцінка ризиків діяльності.

**М. SHYGUN,**  
Dsc (Economics), Professor,  
Head of Accounting and Taxation Department,  
Kyiv National Economic University  
named after Vadym Hetman

### **Current Planning for Internal Audit of Risk Assessment of the Company Activities**

*Lack of management control of the activity risks creates critical operating conditions for the enterprise, in which the financial indicators may change unexpectedly and unfavorably. Avoidance of the risks of an entity's activity is possible if effective interaction is made primarily between economic security and internal audit departments. Productive work of internal auditors to identify, evaluate and reduce the impact of risks on the performance of the enterprise is possible with its proper organization. The article describes the key principles for planning the activities of internal auditors to ensure the quality of audit procedures. Approaches to the organization and planning of the Internal Audit Department's work on identifying risks of the entity's activities, minimizing them and preventing them in the future are disclosed. A working plan for the application of audit procedures in the department of accounting, cashier and warehouse is presented, which demonstrates procedures for identifying and assessing such types of risks as market, payment, currency, financial, tax, credit, loss of assets. The working plan of the audit procedures developed contains the most effective procedures, depending on the objects of the audit, determines the scope of the audit, the procedure of its carrying out, responsible executors, the terms of the procedures. The use of the following suggestions for the planning of internal audit allows to apply qualitatively different forms and methods of audit, types of audit procedures, specialize the audit activities, correctly establish the order of audits, take into account the results of audit in the preparation and approval of various types of enterprise reports.*

**Key words:** internal audit, audit planning, audit plan, risks of activity, audit risk assessment of the company activities.

**Постановка проблеми.** Діяльність сучасного підприємства пов'язана з постійним проявом ризиків зовнішнього середовища. Відсутність уваги менеджменту до прояву ризиків діяльності створює критичні умови функціонування для підприємства, в яких фінансові показники можуть змінюватися неочікувано та несприятливо. Для зниження ступеня впливу ризиків на діяльність суб'єкта господарювання відповідні служби повинні здійснювати постійний моніторинг зовнішнього середовища на предмет наявності чинників ризику та аналіз їх потенційного впливу на внутрішнє середовище і результативні показники діяльності.

Вагому роль у системі оцінки ризиків діяльності відіграє спільна робота відділів економічної безпеки та внутрішнього аудиту суб'єкта господарювання. Налагодження роботи вказаних підрозділів у частині виявлення, оцінки та коригування впливу ризиків є належною основою для забезпечення відповідності прийнятих управлінських рішень місії та стратегічним цілям розвитку підприємства.

Відсутність наукових напрацювань і відповідного практичного досвіду щодо створення складних зв'язків між різними підрозділами, що беруть участь у процесах забезпечення економічної безпеки діяльності, і, зокрема, між підрозділом економічної безпеки та службою внутрішнього аудиту, перешкоджає активному розвитку підприємства, створює бар'єри для розширення діяльності на внутрішніх і зовнішніх ринках, ускладнює формування конкурентних переваг.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Доробок вітчизняних авторів щодо змісту економічної безпеки суб'єктів господарювання, механізмів її забезпечення та управління в трансформаційних умовах економічного розвитку представлений працями О. Кириченко, О. Захарова, М. Денисенко [2], О. Ляшенко [3], Л. Гнилицької, Ю. Погорелова [8], В. Франчук [11] та ін.

Також наявні наукові та прикладні дослідження, присвячені проблемам аудиту, зокрема організації та функціонуванню служб внутрішнього аудиту. Розвиток теорії аудиту здійснювався відомими західними вченими, праці яких стали науковим фундаментом у галузі аудиту, серед них Р. Адамс, А. Аренс, Г. Дженік, Ф. Дефліз, Д. Кармайл, Д. Лоббек, Ж. Рішар, Д. Робертсон, А. Роджер та ін. Серед вітчизняних науковців слід відзначити праці, присвячені розвитку системи внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю, наприклад Ю. Великий та Т. Крючковська [1, с. 6–8], В. Максимова [4], Л. Нападовська [6], Л. Сотникова [9], В. Шевчук [12] та ін. В наукових працях авторами піднімаються проблеми обґрунтування концептуальних основ системи внутрішнього контролю та аудиту, формування складу і структури завдань аудиту з урахуванням специфіки вітчизняного інституційного середовища. Разом із тим, автори практично не приділяють увагу питанням взаємодії підрозділів економічної безпеки та внутрішнього аудиту суб'єктів господарювання, внаслідок чого проблеми зниження ризиків діяльності залишаються недостатньо опрацьованими.

Належна побудова і сталий розвиток служби внутрішнього аудиту та її активна участь в системі економічної безпеки підприємства є важливою умовою його ефективного функціонування. Як засвідчує сучасна практика, відбуваються суттєві зміни в системі прийняття управлінських рішень, а служба внутрішнього аудиту набуває все більшої ролі та є важливою складовою менеджменту підприємства.

**Метою** статті є розкриття підходів до організації і планування роботи відділу внутрішнього аудиту в частині питань виявлення ризиків діяльності суб'єкта господарювання, їх мінімізації та попередження у майбутньому.

**Виклад основного матеріалу.** Система внутрішнього аудиту суб'єктів господарювання охоплює широко коло завдань, які вирішуються менеджментом підприємства для досягнення стабільного та ефективного його функціонування, дотримання внутрішніх політик, збереження та раціонального використання наявних ресурсів, запобігання та викриття помилок, шахрайства, забезпечення точності, повноти і своєчасної фінансових та нефінансових даних для різних користувачів, які є основою для прийняття рішень.

Поняття аудиту як правило пов'язується з аудитом фінансової звітності. В законодавчих документах аудит визначається як перевірка даних обліку і звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності або іншим вимогам [7, с. 1].

В більш широкому розумінні аудит є незалежною перевіркою будь-яких аспектів діяльності суб'єкта господарювання у відповідності до визначених вимог законодавства, власників, менеджменту тощо. Роль внутрішнього аудиту в процесах виявлення ризиків діяльності є визначальною. В ході такого аудиту виконуються процедури, що виявляють ризик суттєвих викривлень, а також сприяють зменшенню схильності об'єкта аудиту до ризику. Відповідно, система аудиту спрямована на виявлення ризиків, попередження їх прояву, усунення наслідків.

Досі не вирішеною проблемою залишається відсутність належних комплексних розробок з питань інтеграції внутрішнього аудиту в систему економічної безпеки підприємства, недостатність досвіду щодо роботи аудиторів в частині виявлення ризиків і загроз безпечній діяльності, організації спільної роботи підрозділів підприємства в загальній системі безпеки діяльності.

Виконання аудиторських процедур і заходів щодо виявлення ризиків і загроз діяльності повинно здійснюватись у відповідності до завчасно складених і затверджених планів. Планування внутрішнього аудиту в системі економічної безпеки підприємства передбачає глибоке вивчення особливостей діяльності кожного підрозділу для виявлення найбільш значимих ризиків і загроз. Вивчення внутрішніми аудиторами діяльності підрозділів дозволяє виявити ті, в яких спостерігаються несприятливі умови роботи, мають місце недоліки у виконанні обов'язків працівниками, допускаються порушення, перевищення параметрів діяльності, встановлених бюджетами чи кошторисами тощо. В таких підрозділах внутрішні аудиторські перевірки повинні плануватися в першу чергу.

Плани виконання аудиторських процедур для цілей виявлення ризиків діяльності підприємства складаються з урахуванням встановленої періодичності внутрішніх перевірок на підприємстві протягом року. Для належної організації та планування аудиторських процедур необхідно глибоко аналізувати й узагальнювати матеріали попередніх перевірок стосовно виявлених зон ризиків і загроз, що дає підставу для внесення конкретних рекомендацій щодо уникнення таких загроз у майбутньому, покращення ефективності діяльності підрозділів підприємства.

Стандарти внутрішнього аудиту звертають увагу на те, що керівником підрозділу з внутрішнього аудиту забезпечується стратегічне та операційне планування, основою для якого є результати оцінки ризиків, стратегія, пріоритети та цілі діяльності організації [10, п. 3 пп. 2]. Керівник підрозділу внутрішнього аудиту повинен провести консультації з керівництвом організації, а також відповідальними за діяльність особами щодо проблемних питань і ризиків, які можуть перешкоджати досягненню цілей організації. Результатом такого планування будуть стратегічний та операційний плани, що формуються на підставі задокументованої оцінки ризиків, яка здійснюється не рідше одного разу на рік [10, п. 3 пп. 3].

Згідно з положеннями Міжнародного стандарту аудиту 300 "Планування аудиту фінансової звітності", для планування аудиту рекомендується визначати загальну стратегію аудиту для завдання та розробляти план аудиту [5, п. 2]. Планування допомагає аудиторам у таких питаннях: 1) виділити найбільш важливі ділянки аудиту; 2) своєчасно виявити та вирішити потенційні проблеми; 3) належно організувати та управляти завданнями з аудиту з метою їх ефективного та кваліфікованого виконання; 4) підібрати фахівців, що мають належний рівень здібностей та компетентності, які спроможні діяти у відповідь на очікувані ризики; 5) спростити належний розподіл роботи між ними; 6) полегшити керівництво та нагляд за членами команди із завдання, перевірку їхньої роботи; 7) координувати роботу аудиторів та інших фахівців.

Для забезпечення ефективності процесу планування внутрішнього аудиту з оцінки ризиків діяльності важливим є дотримання таких принципів планування: 1) цільовий характер, 2) погодження (координація), 3) підконтрольність, 4) ефективність, 5) всеохопність, 6) спеціалізація, 7) універсальність, 8) суттєвість, 9) терміновість, 10) раптовість, 11) ротація, 12) кваліфікованість, 13) безперервність освіти.

Цільовий характер планування внутрішнього аудиту означає, що він здійснюється не відокремлено, а у відповідності до цілей і завдань, що ставляться власниками та менеджментом підприємства в цілому. Завдання забезпечення безпеки діяльності є одним із найважливіших, у виконанні якого бере участь служба внутрішнього аудиту,

оскільки уникнення ризиків і загроз безпеці є запорукою безперервного функціонування підприємства.

План внутрішнього аудиту повинен обов'язково узгоджуватися з планами інших внутрішніх та зовнішніх перевірок, що здійснюються на підприємстві (перевірок стану економічної безпеки, інвентаризацій, внутрішніх ревізій, юридичних, податкових перевірок та ін.). Це дозволяє спланувати періодичність аудиту в кожному підрозділі, що не порушуватиме його нормального функціонування, уникнути паралельних перевірок різними службами одних і тих самих підрозділів.

Погодження (координація) є важливим принципом планування внутрішнього аудиту, оскільки при спільному розгляді планів виконання аудиторських процедур керівники служби внутрішнього аудиту і підрозділу економічної безпеки з'ясовують, чи всі підрозділи підприємства охоплені контрольними процедурами, чи передбачена оцінка суттєвих видів ризиків і загроз безпеці діяльності, чи не порушуються терміни проведення перевірок, чи плануються комплексні або тематичні перевірки, чи залучаються до перевірок лише досвідчені спеціалісти.

Відсутність зовнішньої координації робить підсистему планування аудиту замкненою, відсутність внутрішньої координації унеможливорює її функціонування.

Відсутність координації органів аудиту (служби внутрішнього аудиту, підрозділу економічної безпеки) призводить до можливих дублювань у роботі цих підрозділів, паралельного виконання ними аудиторських процедур щодо одного об'єкта, повторного аудиту в одних і тих самих підрозділах.

Підконтрольність означає, що власнику варто зберігати контроль над функціонуванням підрозділу внутрішнього аудиту. Це може відбуватись шляхом періодичного або постійного включення свого представника до складу робочих груп, який забезпечує нагляд за діями аудиторів та інших відповідальних фахівців, сприяючи досягненню цілей власників капіталу.

Ефективність планування аудиту передбачає застосування контрольних процедур на основі збалансованості наміченого обсягу процедур з наявними засобами аудиту, які визначаються чисельністю аудиторів та інших фахівців і фондом їх робочого часу. Збалансованість має не механічний характер, а повинна забезпечувати найбільш ефективне використання наявних засобів аудиту. При цьому керівник служби внутрішнього аудиту визначає оптимальне завантаження фахівців відділу при здійсненні аудиторських процедур з урахуванням наявних умов для упорядкування діяльності служби аудиту, удосконалення організації його роботи.

Всеохопність означає, що всі підрозділи підприємства повинні бути охоплені аудиторськими процедурами протягом одного завершеного звітного періоду. Разом із тим, має діяти принцип спеціалізації аудиторської діяльності, який означає необхідність зосередження уваги аудиторів на специфічних напрямках функціонування підприємства, об'єктах, що пов'язані з підвищеним ризиком прояву загроз безпечній діяльності. При плануванні аудиту можуть враховуватись різні форми його спеціалізації:

- 1) галузева – передбачає врахування особливостей різних видів економічної діяльності, що здійснюються суб'єктом господарювання;
- 2) об'єктна – здійснення аудиторських процедур за окремими видами об'єктів (структурні підрозділи підприємства, філії, представництва);
- 3) за видами операцій – виконання аудиторських процедур стосовно операцій щодо необоротних, оборотних активів, капіталу, зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів;
- 4) за видами основної діяльності підприємства – операційна, фінансова, інвестиційна.

Переважною формою спеціалізації при плануванні аудиторських процедур з урахуванням завдань виявлення ризиків і загроз економічної безпеки є об'єктна і за видами основної діяльності. Роль принципу спеціалізації полягає у тому, що він сприяє відповідному розподілу праці та дозволяє підвищити ефективність аудиту.

Універсальність аудиту передбачає поєднання в планах різних форм, видів і методів аудиту. Зокрема, проведення перевірок може здійснюватись у формі документального або фактичного аудиту методами тематичних перевірок, інвентаризацій,



обстежень. Форми і методи аудиту обираються в такий спосіб, щоб забезпечити максимальну ефективність аудиту стосовно кожного об'єкта.

Принцип суттєвості означає, що заплановані процедури повинні забезпечувати оцінку найбільш суттєвих видів ризиків і загроз безпеці діяльності.

При складанні плану виконання аудиторських процедур з оцінки ризиків діяльності необхідно правильно встановити період, що охоплюється перевіркою, визначити обсяг процедур в кожному підрозділі, оцінити потребу у фахівцях, що залучаються до перевірки. Стандартною одиницею обсягу кожної перевірки вважається один місяць діяльності підрозділу або підприємства, що перевіряється. Така одиниця враховується при плануванні аудиторських процедур для відображення їх обсягу в часі та просторі.

Щоб забезпечити виявлення внутрішніх ризиків і загроз, породжуваних протиправними діями чи бездіяльністю працівників підприємства, плани виконання аудиторських процедур повинні відповідати принципу раптовості та не підлягають оприлюдненню. Якщо суб'єкт господарювання має службу внутрішнього аудиту зі штатом фахівців, при плануванні перевірок повинна здійснюватись заміна аудиторів для кожного підрозділу, що перевіряється. Ротація кадрів дозволяє зберегти підвищений рівень уваги і належну ретельність при виконанні аудиторських процедур.

Складання і погодження планів аудиту дозволяє керівництву оцінювати ступінь завантаженості кожного аудитора і дає можливість не покладати додаткових завдань на фахівців під час проведення ними перевірок. Це дозволяє покращити якість аудиту, прискорює проведення перевірок у підрозділах, сприяє вивільненню часу для організації та проведення додаткових позапланових процедур виявлення ризиків, які спричиняють порушення економічної безпеки діяльності.

З метою підвищення якості перевірок, підтримання належного рівня освіти і знань аудиторів у планах повинен передбачатись час на участь у семінарах, теоретичну і практичну підготовку аудиторів, підвищення їх кваліфікації.

Наведені вище принципи планування внутрішнього аудиту становлять належну основу для забезпечення його ефективної організації та проведення. Результатом процесу планування будуть розроблені плани проведення аудиту.

Плани внутрішнього аудиту призначені для встановлення порядку виконання процедур перевірки відповідного об'єкта аудиту, що включає: визначення послідовності питань, що перевіряються на об'єкті аудиту, а також складових об'єкта аудиту, які підлягатимуть окремому вивченню; вибір способу дослідження об'єкта (вибіркова або суцільна перевірка); попередній вибір форм робочих документів для оформлення результатів застосування кожної аудиторської процедури, а також складання приміток щодо окремих особливих питань, на які аудитору слід звернути окрему увагу.

План аудиту забезпечує ефективну організацію праці аудиторів, як індивідуальної, так і групової. Коли працює група аудиторів, або, як у разі аудиту в сфері економічної безпеки діяльності підприємства, залучаються фахівці різних структурних підрозділів, тоді план аудиту створює передумови для ефективного розподілу обов'язків між групою фахівців.

При проведенні внутрішнього аудиту з метою оцінки ризиків діяльності існує потреба у комунікації аудиторів з фахівцями багатьох підрозділів суб'єкта господарювання: відділу економічної безпеки, юридичного відділу, фінансово-економічного, бухгалтерії, маркетингу, постачання та продажів, виробничих відділів та ін. Тому в планах аудиту необхідно забезпечити узгодження дій усіх залучених фахівців для більш ефективного виявлення загроз економічній безпеці бізнесу. Це дозволить розподілити обов'язки в такий спосіб, щоб уникнути повторного виконання процедур, виокремити питання, які досліджуватимуться кожним учасником процесу аудиту і, відповідно, будуть перевірені ним у найбільш ефективний термін, більш якісно та ретельно.

Крім цього у плані аудиту обов'язково фіксується час на виконання кожної запланованої процедури. Це створює основу для самоконтролю виконання дій кожним учасником процесу, а також дозволяє відповідальному фахівцю стежити за дотриманням строків проведення перевірки.

Плани аудиту розробляються для перевірки кожного об'єкта аудиту окремо, або у формі комплексних перевірок. Якщо для цілей економічної безпеки необхідно перевірити декілька об'єктів, наприклад оцінити ризик втрати вартості активів, тоді

слід розробляти плани перевірки для кожної групи активів або комплексний план для всіх активів із блоками процедур для їх груп. Якщо об'єктом аудиту для цілей оцінки ризиків діяльності та забезпечення економічної безпеки виступають дії та діяльність структурних підрозділів, тоді розробляються окремі плани для кожного такого підрозділу або комплексний план із блоками процедур. Поточне планування, що здійснюється у формі планів виконання аудиторських процедур, передбачає визначення типів процедур, що застосовуються до об'єктів перевірки, обсяг перевірки, порядок її проведення, відповідальних виконавців, строки виконання процедур тощо (таблиця).

Таблиця

**Зразок робочого плану застосування аудиторських процедур  
у відділі бухгалтерії, касі та складах запасів**  
(оцінка ризиків ринкових, платіжних, валютних, фінансових,  
податкових, кредитних, втрати активів)

№ з/п	Найменування процедур	Обсяг перевірки, спосіб її проведення	Виконавці	Термін виконання
1	2	3	4	5
1.	Проведення інвентаризації каси, аналіз виконання касової дисципліни, оцінка валютних ризиків	Визначення залишків грошових коштів і грошових документів (суцільно), аналіз руху готівкових коштів	внутрішній аудитор, економіст-аналітик	1 грудня
2.	Проведення інвентаризації запасів на складах, обстеження їх стану, розміщення та умов зберігання, оцінка ризиків втрати запасів, ризику зниження їх вартості, ринкових ризиків	Вибіркова перевірка залишків запасів	внутрішній аудитор, економіст-аналітик	2–3 грудня
3.	Перевірка грошових операцій та розрахунків, оцінка ризиків прострочення платежів, аналіз розрахункової дисципліни, оцінка платіжних ризиків, валютних ризиків	Суцільна перевірка касових і розрахункових документів (понад встановлену суму)	внутрішній аудитор, юрист	4–5 грудня
4.	Процедури перевірки розрахунків з дебіторами і кредиторами, аналіз дебіторської і кредиторської заборгованості, оцінка платіжних ризиків	Суцільна перевірка договорів, розрахункових, платіжних і банківських документів	внутрішній аудитор, юрист, економіст-аналітик, спеціаліст з економічної безпеки	6–8 грудня
5.	Перевірка банківських і кредитних операцій, аналіз кредитної дисципліни, оцінка кредитних ризиків, валютних ризиків	Суцільна перевірка кредитних та банківських документів	внутрішній контролер, юрист, спеціаліст з економічної безпеки	9 грудня
6.	Процедури перевірки розрахунків за податками і платежами, оцінка фінансових ризиків, податкових ризиків	Суцільна перевірка податкових документів, розрахунків бухгалтерії, податкових декларацій	внутрішній аудитор	10–11 грудня

Продовження табл.

1	2	3	4	5
7.	Процедури перевірки операцій з основними засобами та нарахування амортизації, оцінка ризиків втрати вартості, ринкових ризиків, ризиків втрати активів	Суцільна перевірка інвентарних і технічних документів, розрахунків амортизації, правонаступницьких документів	внутрішній аудитор, юрист, спеціаліст з економічної безпеки	12–13 грудня
8.	Процедури перевірки операцій з реалізації, надходження і вибуття запасів, аналіз товарообороту і товарних запасів, оцінка ринкових ризиків	Вибіркова перевірка документів з реалізації, товарних документів	внутрішній аудитор, економіст-аналітик	14–15 грудня
9.	Процедури перевірки витрат, доходів і фінансових результатів, оцінка фінансових ризиків, податкових ризиків	Вибіркова перевірка документів щодо витрат і доходів, розрахунків бухгалтерії	внутрішній аудитор	16–17 грудня
10.	Оцінка ефективності впроваджених заходів аудиту щодо збереження грошових коштів, запасів, оцінка ризиків втрати активів	Аналітичні процедури та анкетування щодо зниження ризиків втрати активів	внутрішній аудитор, спеціаліст з економічної безпеки	17 грудня
11.	Підготовка звітів з виконання аудиторських процедур, актів інвентаризації, оцінка впливу ризиків на стан економічної безпеки підприємства	Зведення та узагальнення результатів аудиту	внутрішній аудитор, спеціаліст з економічної безпеки	18–19 грудня
12.	Обговорення результатів перевірки на зборах керівників відділів і служб	Прийняття рішень за наслідками аудиту	керівники відділів	20 грудня

*Джерело:* складено автором

Наведений зразок Робочого плану застосування аудиторських процедур є лише одним із прикладів поточної організації перевірки з оцінки таких типів ризиків як ринкові, платіжні, валютні, фінансові, податкові, кредитні, втрати активів. Робочий план дозволяє чітко визначити у часі послідовність дій та процедур з оцінки ризиків, які виконуються аудитором та фахівцями різних структурних підрозділів. Визначення відповідальних осіб за виконання процедур з оцінки різних типів ризиків дозволяє встановити межі відповідальності за функціонування системи внутрішнього аудиту та системи економічної безпеки, поєднати спільне виконання процедур різними фахівцями та скоординувати їхні дії.

При проведенні перевірки з метою забезпечення економічної безпеки діяльності для оцінки ризиків, пов'язаних з готівковими розрахунками, ризиків порушення касової дисципліни та валютних ризиків може проводитись інвентаризація каси.

У разі проведення інвентаризації до інвентаризаційної комісії можуть залучатися провідні співробітники економічних підрозділів підприємства та фахівці з економічної безпеки. Ризик порушення касової дисципліни підвищується за умови, якщо допускається несвоєчасне оформлення касових документів і подання звітів касира, за відсутності контролю з боку головного бухгалтера правильності та своєчасності оформлення касових документів, відсутності проведення взаємної звірки даних касо-

вих документів та реєстрів обліку. Оскільки рух грошових коштів у частині операцій опосередковує рух матеріальних цінностей, в окремих випадках підрозділ економічної безпеки може рекомендувати проведення інвентаризації запасів на складах. При цьому обов'язково здійснюється обстеження їх стану, перевіряється розміщення та умови зберігання запасів на складі, проводиться оцінка ризиків втрати запасів, ризику зниження їх вартості. Також окремо оцінюються ринкові ризики.

При проведенні перевірки грошових операцій та розрахунків аудитором та фахівцями з економічної безпеки проводиться оцінка ризиків прострочення платежів, здійснюється аналіз розрахункової дисципліни, оцінка платіжних і валютних ризиків. Це дозволяє встановити можливі загрози в діяльності підприємства щодо руху коштів, ймовірність виникнення боргів.

Вивчення розрахункових операцій доповнюється процедурами перевірки розрахунків з дебіторами і кредиторами, аналізом дебіторської та кредиторської заборгованості. Виконання таких операцій забезпечує визначення рівня платіжних ризиків. Окрема увага повинна приділятися перевірці банківських і кредитних операцій, аналізу кредитної дисципліни, що дозволяє оцінити рівень кредитних і валютних ризиків підприємства. Якщо підприємство має високі податкові ризики, внутрішньому аудитору слід застосувати процедури перевірки розрахунків за податками і платежами. При цьому будуть оцінені фінансові ризики.

В процесі перевірки операцій з основними засобами та нарахування амортизації можлива оцінка ризиків втрати вартості таких активів, ринкових ризиків і ризиків відчуження активів. Процедури перевірки операцій з реалізації, надходження і вибуття запасів, проведення аналізу товарообороту і товарних запасів виступають основою для оцінки ринкових ризиків. Процедури перевірки витрат, доходів і фінансових результатів дозволяють скоригувати рівень фінансових і податкових ризиків.

**Висновки.** Розглянуті підходи до поточного планування внутрішнього аудиту з оцінки ризиків діяльності суб'єкта господарювання ґрунтуються на необхідності дотримання принципів планування, які сприяють більш ефективній організації та виконанню аудиторських процедур.

Поточне планування внутрішнього аудиту передбачає розроблення планів виконання аудиторських процедур з підбором найбільш дієвих процедур залежно від об'єктів, обсягу і порядку проведення перевірки, відповідальних виконавців, строків виконання процедур тощо. В якості зразка робочого плану внутрішнього аудиту наведено план застосування аудиторських процедур у відділі бухгалтерії, касі та на складах запасів, що забезпечує оцінку таких типів ризику як ринковий, платіжний, валютний, фінансовий, податковий, кредитний, втрати активів.

В кожному випадку обсяг аудиторської перевірки залежатиме від обсягу здійснюваних підрозділом операцій, кількості працівників підрозділу, кількості документів та облікових записів за звітний період, тривалості періоду перевірки, стану обліку діяльності та стану документації підрозділу, ступеня ризиків і загроз порушення безпеки діяльності підрозділу або впливу його діяльності на стан функціонування підприємства в цілому, інших чинників.

Належне планування внутрішнього аудиту дозволяє якісно використовувати різні форми і методи аудиту, типи аудиторських процедур, спеціалізувати аудиторську діяльність, правильно встановлювати черговість перевірок, використовувати результати перевірок при складанні і затвердженні різних видів звітності підприємства.

#### **Список використаних джерел**

1. Великий Ю. В., Крючківська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в сучасних умовах // Журнал "Агросвіт". 2014. № 1. С. 6–8.
2. Кириченко О. А., Захаров О. І., Денисенко М. П. та ін. Економічна безпека суб'єктів господарської діяльності в умовах глобальної фінансової кризи: моногр. К.: ТОВ "Дорадо-Друк", 2010. 412 с.
3. Ляшенко О. М. Концептуалізація управління економічною безпекою підприємства: моногр. Луганськ: СЛУ ім. В. Даля, 2011. 400 с.
4. Максимова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку: моногр. К.: АБПІО, 2005. 264 с.



5. Міжнародний стандарт аудиту 230 “Аудиторська документація” // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Ч. 1. Вид. 2016–2017 рр. 1141 с.
6. Нападівська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: моногр. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 224 с.
7. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. Дата оновлення: 21.12.2017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 05.03.2020).
8. Гнилицька Л. В., Ляшенко О. М., Погорелов Ю. С. та ін. Система економічної безпеки: держава, регіон, підприємство: моногр. Луганськ: Елтон-2, 2010. 282 с.
9. Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит: учеб. М.: Фин-статинформ, 2000. 239 с.
10. Стандарти внутрішнього аудиту. Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247. Дата оновлення: 14.08.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> (дата звернення: 05.03.2020).
11. Франчук В. І. Особливості організації системи економічної безпеки вітчизняних акціонерних товариств в умовах трансформаційної економіки: моногр. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2010. 440 с.
12. Шевчук В. О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології): моногр. К.: КДТЕУ, 1998. 371 с.

### References

1. Velykyi YU. V., Kriuchkovska T. O. (2014). Vnutrishniy kontrol i audyt v suchasnykh umovakh [The internal control and audit in the present-day conditions]. *Zhurnal “Ahrosvit” – Journal “Ahrosvit”*, 1, 6–8 [in Ukrainian].
2. Kyrychenko O. A., Zakharov O. I., Denysenko M. P. et al. (2010). *Ekonomichna bezpeka subiektiv hospodarskoi diialnosti v umovakh hlobalnoi finansovoi kryzy [The economic security of business entities in the conditions of the global financial crisis]*. Kyiv: “Dorado-Druk” [in Ukrainian].
3. Lyashenko O. M. (2011). *Kontseptualizatsia upravlinnia ekonomichnoiu bezpekoiu pidpryemstva [Conceptualization of the economic security management of business]*. Luhansk: Volodymyr Dahl East Ukrainian National University [in Ukrainian].
4. Maksymova V. F. (2005). *Vnutrishniy kontrol ekonomichnoi diialnosti promyslovoho pidpryemstva – systemnyi pidkhid do rozvytku [The internal control of economic activities at industrial enterprise: the system approach to development]*. Kyiv: AVRIO [in Ukrainian].
5. Mizhnarodnyi standart audytu 230 “Audytorska dokumentatsia” [International Standards of Audit 230 “Auditor Documentation”]. Mizhnarodni standarty kontrolyu yakosti, audytu, ohlyadu, inshoho nadannya vpevnenosti ta suputnykh posluh [International Standards on Quality Control, Auditing, Assurance and Related Services]. Edition 2016–2017. Part 1 [in Ukrainian].
6. Napadovska L. V. (2000). *Vnutrishnihospodarskyi kontrol v rynkoviy ekonomitsi [The internal business control in the market economy]*. Dnipropetrovsk: Nauka i osvita [in Ukrainian].
7. Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrayiny vid 21.12.2017 r. No 2258-VIII [Audit of financial reporting and auditing: The Law of Ukraine from 21.12.2017 No 2258-VIII]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> [in Ukrainian].
8. Hnylytska L. V., Liashenko O. M., Pohorelov Yu. S. (2010). *Systema ekonomichnoi bezpeky: derzhava, rehion, pidpryemstvo [The system of economic security: country, region, business enterprise]*. Luhansk: Elton-2 [in Ukrainian].
9. Sotnykova L. V. (2000). *Vnutrenniy kontrol i audit [The internal control and audit]*. Moscow: Fyn-statynform [in Russian].
10. Standarty vnutrishniogo audytu. Zatv. Nakazom Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 04.10.2011 r. No 1247. Data onovlennya: 14.08.2019 [Standards of internal audit: Approved by Directive of the Ministry of Finance of Ukraine from 04.10.2011 No 1247].

Updated: 14.08.2019. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> [in Ukrainian].

11. Franchuk V. I. (2010) *Osoblyvosti orhanizatsii systemy ekonomichnoi bezpeky vitchyznanykh aktsionernykh tovarystv v umovakh transformatsiynoi ekonomiky* [The peculiarities of organization of the system for economic security of domestic joint-stock companies in the conditions of transformational economy]. Lviv: Lviv State University of Internal Affairs [in Ukrainian].
12. Shevchuk V. O. (1998). *Kontrol hospodarskykh system v suspilstvi z perekhidnoiu ekonomikoiu (problemy teorii, orhanizatsii, metodolohii)* [Business systems control in a society with the transitional economy]. Kyiv: Kyiv State University of Trade and Economics [in Ukrainian].

**Посилання на статтю:**

Шигун М. М. Поточне планування внутрішнього аудиту з оцінки ризиків діяльності підприємства. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*: зб. наук. пр. 2020. №1-2. С. 47-56. doi: 10.31767/nasoa.1-2.2020.05