



Бугай Н. Роль внутрішнього аудиту в удосконаленні системи управління ризиками в умовах нестабільної економіки (на прикладі ПАТ «Лебединський насінневий завод») [Електронний ресурс] / Надія Бугай, Юлія Михлик // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2015. — Вип. 1 (12). — С. 58-66. — Режим доступу до журн.:

<http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2015/15bnlnz.pdf>.

УДК 657.6-021.361:005.52:005.334

JEL Classification: M40, M42

Надія Бугай<sup>1</sup>,  
Юлія Михлик<sup>2</sup>

<sup>1</sup> ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»,  
проспект Перемоги, 54/1, м. Київ, 03680, Україна  
*e-mail: super.bsv2011@yandex.ua*  
*к.е.н., доцент кафедри аудиту*

<sup>2</sup> ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»,  
проспект Перемоги, 54/1, м. Київ, 03680, Україна  
*e-mail: yulia\_polishchuk@list.ru*  
*студент, обліково-економічний факультет*

## РОЛЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В УДОСКОНАЛЕННІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ В УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ (НА ПРИКЛАДІ ПАТ «ЛЕБЕДИНСЬКИЙ НАСІННЄВИЙ ЗАВОД»)

***Анотація.** Нестабільність економічних умов в Україні несприятливо впливають на фінансово-господарську діяльність підприємств країни. Подальша ескалація кризи загрожує скороченням надходжень інвестицій в Україну, впливом іноземної валюти, подорожчанням позик, ускладненням рефінансування зовнішньої заборгованості тощо. Фінансові умови погіршилися, а ризики зменшення темпів економічного зростання збільшуються.*

*Дана ситуація викликає невиконання запланованих управлінським персоналом підприємств завдань щодо розвитку власного бізнесу. Тому, для забезпечення успішного свого функціонування, вони повинні більше уваги надавати оцінці ризиків, які впливають на їхню діяльність.*

*Згідно міжнародного досвіду можна впевнено стверджувати, що є можливість рекомендувати регулювальним органам та підприємствам прийняти до застосування в практичній діяльності систему внутрішнього контролю за методикою COSO, впровадження якої є обов'язковою для всіх підприємств, що входять до лістингу міжнародних фондових бірж.*

*Впровадження компонентів системи внутрішнього контролю за методикою COSO, на прикладі ПАТ «Лебединський насінневий завод», сприятиме оптимізації контрольного процесу та надасть власникам можливість сконцентруватися на досягненні цілей підприємства, не відволікаючись на інспектування поточної діяльності.*

***Ключові слова:** внутрішній аудит, система управління ризиками, ризик-орієнтований внутрішній аудит, система контролю, методика COSO, підприємство.*

Надежда Бугай,  
Юлия Мыхлык

## РОЛЬ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В УСОВЕРШЕНСТВОВАНИИ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ РИСКАМИ В УСЛОВИЯХ НЕСТАБИЛЬНОЙ ЭКОНОМИКИ (НА ПРИМЕРЕ ПАО «ЛЕБЕДИНСКИЙ СЕМЕННОЙ ЗАВОД»)

**Аннотация.** *Нестабильность экономических условий на Украине неблагоприятно влияют на финансово-хозяйственную деятельность предприятий страны. Дальнейшая эскалация кризиса угрожает сокращением поступлений инвестиций, оттоком иностранной валюты, подорожанием займов, осложнением рефинансирования внешней задолженности и т.п.. Финансовые условия ухудшились, а риски уменьшения темпов экономического роста увеличиваются.*

*Данная ситуация вызывает невыполнение запланированных управленческим персоналом предприятий задач относительно развития собственного бизнеса. Поэтому, для обеспечения успешного своего функционирования, они должны больше внимания уделять оценке рисков, которые влияют на их деятельность.*

*Согласно международному опыту можно смело утверждать, что существует возможность рекомендовать органам регулирования и предприятиям применять в практической деятельности систему внутреннего контроля по методике COSO, внедрение которой является обязательной для всех предприятий, входящих в листинг международных фондовых бирж.*

*Внедрение компонентов системы внутреннего контроля по методике COSO (на примере ПАО «Лебединский семенной завод») будет оказывать содействие оптимизации контрольного процесса и предоставит владельцам возможность сконцентрироваться на достижении целей предприятия, не отвлекаясь на инспектирование текущей деятельности.*

**Ключевые слова:** *внутренний аудит, система управления рисками, риск-ориентированный внутренний аудит, система контроля, методика COSO, предприятие.*

Nadia Bugay<sup>1</sup>,  
Yuliia Myhlyk<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Kyiv National Economics University,  
54/1 Prospect Peremogy, 03680 Kyiv, Ukraine  
*e-mail: super.bsv2011@yandex.ua*  
*PhD, Assist. Prof., Department of Audit*

<sup>2</sup> Kyiv National Economics University,  
54/1 Prospect Peremogy, 03680 Kyiv, Ukraine  
*e-mail: yulia\_polishchuk@list.ru*  
*Student, Faculty of Accounting and Economics*

## ROLE OF INTERNAL AUDIT IN IMPROVING RISK MANAGEMENT IN A VOLATILE ECONOMY (ON THE EXAMPLE OF PJSC "LEBEDINSKYI SEED PLANT")

**Abstract.** *Unstable economic conditions in Ukraine adversely affect the financial and business enterprises. Further escalation of the crisis threatens reduction of investments in Ukraine,*

*outflow of foreign currency loans rise, complexity refinance foreign debt and so on. Financial conditions have deteriorated and risks of slower economic growth increased.*

*This situation causes the failure of planned management tasks for companies developing their business. Therefore, to ensure the success of their operation, they should give more attention to the risk that affect their activities.*

*According to international experience can confidently say that it is possible to recommend the regulatory authorities and companies adopt the practice in internal control on how COSO, the implementation of which is mandatory for all companies that are listed on international stock exchanges.*

*Implementation of the components of internal control by the method COSO (the example of JSC "Lebedinsky Seed Plant") will contribute to the optimization of process control and allow owners to focus on achieving business objectives without being distracted by the current inspection activities.*

**Keywords:** *internal audit, risk management, risk-based internal audit system control method COSO, enterprise.*

**Постановка проблеми.** Розвиток ринкових відносин, існування недержавної форми власності вкрай суттєво змінили систему економічного контролю в Україні, важливою складовою якої є внутрішній аудит. Основні факти господарського життя у багатьох випадках сполучені з можливими різного роду ризиками. Тому впровадження в практику підприємств системи управління ризиками дозволяє забезпечити стабільність їхнього розвитку, підвищити обґрунтованість прийняття правильних управлінських рішень в ризикових ситуаціях, поліпшити фінансове становище за рахунок здійснення всіх видів діяльності в контрольованих умовах.

Основна передумова управління ризиками полягає в тому, що кожне підприємство функціонує, щоб створювати вартість для сторін, зацікавлених в його діяльності. Всі підприємства стикаються з невизначеністю і, завданням керівництва, є ухвалення рішення про рівень невизначеності, з яким підприємство мусить змиритися, прагнучи своєї мети – збільшити вартість для зацікавлених сторін. Невизначеність, з одного боку, таїть у собі ризик, а з іншого, відкриває певні можливості, тому вона може призвести як до зниження, так і до збільшення вартості. Управління ризиками дозволяє керівництву ефективно діяти в умовах невизначеності та пов'язаних з нею ризиків і використовувати можливості, збільшуючи потенціал для зростання вартості свого підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Доволі вагомими розробками у вирішенні проблем впровадження, становлення та розвитку контролю та аудиту розглядається у наукових працях вітчизняних вчених: М.Т. Білухи, В.П. Бондаря, Ф.Ф. Бутинця, А.М. Герасимовича, Г.М. Давидова, Н.І. Дорош, М.Д. Корінька, В.Ф. Максимової, Н.М. Малюги, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовської, В.П. Пантелєєва, О.А. Петрик [7], І.І. Пилипенка, М.С. Пушкаря, О.Ю. Редька, В.С. Рудницького, О.В. Сметанка [8], В.В. Сопка, В.О. Шевчука і у працях закордонних фахівців: В.Д. Андрєєва, М.П. Баришнікова, С.М. Бичкової, А.А. Богомолова, П.І. Камишанова, Я.В. Соколова, А.Д. Шеремета, Р. Адамса, Т. Бартона, А. Аренса, Дж. Лоббека, Д. Кармайкла, Дж.К. Робертсона, П. Л. Уокера, У. Г. Шенкіра та інших авторів.

Зазначені автори ґрунтовно опрацювали та детально описали у своїх працях понятійні питання, основні завдання, проблеми та напрями подальшого розвитку внутрішнього аудиту з урахуванням певних чинників та практичного досвіду. Проте, проведений комплексний та системний аналіз наукових літературних джерел вказує на існування ще досить багато проблемних питань, з якими стикаються як науковці, так і практикуючі аудиторі. Саме тому виникає потреба в їх вирішенні, або, хоча б, звести їх якомога до мінімуму.

**Невирішені раніше частини загальної проблеми.** Незважаючи на досить певне опрацювання даної теми слід відмітити, що все ще залишаються недостатньо дослідженими проблеми щодо ефективності результатів процесу внутрішнього аудиту в удосконаленні

системи управління ризиками, його існування та якості, не дуже чітких підходів при формуванні та розвитку. Все це спонукає до пошуку альтернативних шляхів, визначення та застосування необхідних заходів, які б сприяли вирішенню проблемних питань, що дещо наполегливо продовжують своє буття в глобальній сфері аудиту взагалі та внутрішнього аудиту зокрема.

**Постановка завдання.** Метою статті є комплексне дослідження теоретичних основ, методичних і організаційних питань щодо розвитку ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту в Україні, розробка практичних рекомендацій стосовно підвищення ефективності діяльності внутрішніх аудиторів щодо оцінки та управління ризиками на підприємствах.

**Виклад основного матеріалу.** Діяльність будь-якого підприємства нерозривно пов'язана з ризиками, притаманними всім сегментам підприємництва. Тому, всі організації при реалізації своїх планів систематично зіштовхуються з необхідністю управління різного роду ризиками.

Згідно «Концептуальної основи управління ризиками організацій», управління ризиками підприємства – це сукупність управлінських процедур, систематизованих та організованих у певному порядку, які здійснюються наглядовою радою, менеджерами й іншими працівниками та спрямовані на виявлення й вимірювання ймовірних ризиків, що впливають на діяльність підприємства, а також здійснення заходів з управління ними [4, с. 8].

Зростання вартості підприємства буде максимальним, якщо керівництво визначає стратегію і цілі таким чином, щоб забезпечити оптимальний баланс між розвитком підприємства, його прибутковістю і ризиками; ефективно і результативно використовує ресурси, необхідні для досягнення чітких цілей [4, с. 6].

Для підприємств України актуальним стає оволодіння навичками зменшення ймовірності настання ризикових подій, так як система управління ризиками дозволяє суб'єктам господарювання зміцнити конкурентні позиції. Суттєву роль у цьому процесі виконують внутрішні аудитори.

Серед фахівців існують різні думки щодо трактування поняття, а також визначення місця та ролі внутрішнього аудиту в системі контролю та управління економічного суб'єкта. Згідно МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів», внутрішній аудит – оцінювальна діяльність служби, створеної суб'єктом господарювання або надається йому як послуга [5, с. 672].

Важливу роль служби внутрішнього аудиту у підвищенні ефективності роботи системи управління ризиками підкреслюють професійні стандарти, які розроблені Міжнародним інститутом внутрішніх аудиторів, – професійні внутрішні аудитори відіграють ключову роль в оцінці і гарантуванні ефективності систем управління ризиками, контролю і корпоративного управління.

Завдання внутрішнього аудиту щодо системи управління ризиками, яка, в свою чергу, надає низку переваг суб'єктові господарювання перед іншими підприємствами, складається з надання обґрунтованої впевненості власникам та менеджерам у тому, що розроблена ними стратегія запобігання ризикам адаптована до особливостей функціонування підприємства та є ефективною.

Можливості, що відкриваються процесом управління ризиками підприємства, допомагають керівництву в досягненні цільових показників прибутковості та рентабельності, а також у запобіганні нераціонального використання ресурсів. Таким чином, процес управління ризиками дозволяє керівництву досягати своїх цілей і при цьому уникати прорахунків і несподіванок [4, с. 7]. А так як, основну роль в процесі управління ризиками відіграє саме внутрішній аудит, то від його ефективної організації залежить весь процес управління ризиками підприємства.

За останні роки підприємства стали пристосовуватися до нових реалій – діяльності в умовах кризи. При сучасній економічній ситуації, коли і зовнішнє, і внутрішнє середовище будь-якого підприємства стикаються з різноманітними ризиками (падіння попиту, втрата



ліквідності, збої в поставках сировини і матеріалів, труднощі з кредитуванням, зростання внутрішньої напруженості), роль внутрішнього аудиту стає як ніколи важливою.

Перед керівниками підприємств виникають задачі прогнозування, оцінки ризиків і створення ефективної системи управління. В цих умовах зростає роль підсистеми внутрішнього аудиту – ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту. Будь-які підприємства, установи вибирають модель організації служби внутрішнього аудиту самостійно.

Структури взаємозв'язків, що визначають організаційний статус служби внутрішнього аудиту в процесі її функціонування, характеризуються як лінійні з жорсткою вертикальною системою підпорядкування. Рішення про створення служби внутрішнього аудиту приймає безпосередньо наглядова рада підприємства. Служба внутрішнього аудиту підпорядковується тільки наглядовій раді, що надає діяльності служби організаційної незалежності в корпоративній системі управління [8, с. 189].

До складу підрозділу може входити два сектори: внутрішнього аудиту та внутрішнього аудиту управління ризиками. Працівники першого сектору виконують аудит за всіма видами основної та допоміжної діяльності. А фахівці сектору внутрішнього аудиту управління ризиками здійснюють ідентифікацію ризиків діяльності, їх аналіз, управління та визначення остаточного ризику підприємства.

Завдання внутрішнього аудиту щодо системи управління ризиками складається з надання обґрунтованої впевненості власникам та менеджерам у тому, що розроблена ними стратегія запобігання ризикам адаптована до особливостей функціонування підприємства та є ефективною.

Незважаючи на те, що процес управління ризиками надає вагомі переваги, він має також і обмеження. Основні обмеження пов'язані з тим фактом, що суб'єктивне судження у прийнятті правильних управлінських рішень може бути помилковим, контрольні процедури можуть бути не виконані через змову двох або більше осіб, а керівництво може знехтувати рішеннями з управління ризиками. Ці обмеження не дозволяють наглядовій раді та вищому менеджменту мати абсолютну впевненість у досягненні поставлених цілей.

У світі існує декілька моделей побудови системи внутрішнього контролю. Всі вони регламентуються різними нормативними документами з внутрішнього контролю. Дослідження світового досвіду дає можливість рекомендувати регулювальним органам та підприємствам прийняти до застосування в практичній діяльності систему внутрішнього контролю за методикою COSO, впровадження якої є обов'язковою для всіх підприємств, що входять до лістингу міжнародних фондових бірж.

Вперше описана в доповіді комісії Тредвея як «Внутрішній контроль – інтегрована конструкція» (1992/1994), у 2004 році ця модель стала складовою частиною іншого ґрунтового документа – COSO ERM «Управління ризиками – інтегрована конструкція». У документі COSO ERM набули подальшого розвитку основи побудови системи внутрішнього контролю організацій внаслідок посилення уваги до питань ефективного виявлення, оцінки та управління ризиками діяльності. Оцінка ризиків у COSO ERM розглядається не як компонент системи внутрішнього контролю, спрямований на попередження ризиків, а як частина щоденної діяльності керівників, їх поточний інструмент управління.

Представлена методика сприяє вирішенню певних проблем актуальності інформації стану ризиків. За методикою COSO головний акцент внутрішнього контролю робиться на зниження рівня системних ризиків шляхом проектування процедур контролю, адаптованих до кожного конкретного типу ризику, та неухильного їх дотримання.

Процес управління ризиками складається з восьми взаємопов'язаних елементів. Так як вони є складовою частиною процесу управління ризиками, їх зміст визначається тим, як керівництво управляє підприємством. До цих елементів відносяться: внутрішнє середовище здійснення контролю; формування цілей; опис процесів; ідентифікація ризиків (визначення джерела, опис ризику, класифікація); способи реагування на ризики, управління ними; механізм контролю; організація інформаційного та комунікаційного обміну; здійснення

моніторингу системи внутрішнього контролю та результатів реалізації контрольних заходів [4, с. 10].

Варто зупинитись по кожному більш детально. Перший компонент Моделі COSO-ERM – внутрішнє середовище здійснення контролю, який визначає філософію управління та атмосферу на підприємстві.

Внутрішнє середовище ПАТ «Лебединський насінневий завод» складається з суб'єктів внутрішнього контролю, до яких належать працівники служби внутрішнього аудиту, і об'єктів внутрішнього контролю, які складаються з функцій, процесів, операцій, що здійснюються суб'єктами внутрішнього контролю для досягнення встановлених цілей в межах визначених повноважень та відповідальності.

Також внутрішнє середовище визначає розподіл повноважень і відповідальності між суб'єктами внутрішнього контролю.

Другим компонентом Моделі COSO-ERM є формування цілей, які повинні бути чітко взаємопов'язані з визначеною місією, функціями та завданнями діяльності підприємства. Виходячи з вибраної місії, керівництво формулює стратегію, встановлює стратегічні цілі та відповідні їм операційні цілі діяльності підприємства [1, с. 120].

Основними стратегічними цілями ПАТ «Лебединський насінневий завод» є: досягнення домінуючої позиції на агропромисловому ринку України; відкриття нових ринків збуту продукції; забезпечення стійкого щорічного зростання прибутку; оновлення та модернізація основних засобів; впровадження ресурсозберігаючих технологій.

Операційні цілі підприємства: збільшення річного обсягу продажу на вітчизняних ринках; збільшення обсягу експортних поставок у країни ЄС; розширення асортименту продукції; підвищення рентабельності підприємства; зміцнення фінансової стійкості; підвищення ділової активності; підвищення платоспроможності та ліквідності підприємства.

Внутрішні й зовнішні події, які впливають на досягнення цілей підприємства, необхідно поділяти на ризики і можливості. Тому третім компонентом Моделі COSO-ERM є опис процесів, які відбуваються на підприємстві: технологічні, функціональні, адміністративні та фінансово-господарські.

Ідентифікація ризиків, що є четвертим компонентом Моделі COSO-ERM, здійснюються з урахуванням їх поділу за категоріями та видами.

За категоріями ризику поділяються на зовнішні та внутрішні. В розрізі категорій ризику, що можуть виникнути у процесі діяльності ПАТ «Лебединський насінневий завод» було поділено на види:

- 1) зовнішні ризики: законодавчі ризики, інфляційні ризики, валютні ризики, кредитні ризики, політичні ризики, природні ризики, екологічні ризики та інші;
- 2) внутрішні ризики: виробничі ризики, маркетингові ризики, управлінські ризики, кваліфікаційні ризики, інформаційні ризики, цінові ризики, інвестиційні ризики, податкові ризики та ризик втрати репутації та інші.

Наступний компонент Моделі COSO-ERM – оцінка ризиків, яка полягає у визначенні ступеню ризиків на основі експертних висновків робочих груп за критеріями ймовірності виникнення ризиків та їх впливу на спроможність суб'єктів внутрішнього контролю досягати визначених стратегічних цілей.

За ймовірністю виникнення, ризики оцінюються за критеріями: низької ймовірності виникнення; середньої ймовірності виникнення; високої ймовірності виникнення. За впливом ризиків на здатність суб'єктів внутрішнього контролю досягати визначених стратегічних цілей, ризики оцінюються за критеріями: низького рівня впливу; середнього рівня впливу; високого рівня впливу. Після оцінки ризиків в числових значеннях визначаються пріоритети ризиків для ПАТ «Лебединський насінневий завод», тобто відбувається ранжування ризиків відповідно до їх значимості.

Після ідентифікації та оцінки ризиків керівництво підприємства вибирає методи реагування на ризик, якими можуть бути: уникнення ризику, прийняття ризику, зменшення та розділення (передача) ризику. Для їх реалізації розробляється відповідна програма дій, яка

враховує результати оцінки ризиків, а також визначається форма реагування на них. Власне, способи реагування на ризики й управління ними являють собою п'ятий компонент Моделі COSO-ERM.

Наступним компонентом Моделі COSO-ERM є механізм контролю (контрольні заходи), що містить відповідні правила та процедури, які запроваджуються на підприємстві з метою впливу на ризики і сприяння досягненню цілей цього підприємства.

Правила та процедури повинні розроблятися таким чином, аби забезпечити «розумну» гарантію того, що реагування на ризик, який виникає, відбувається ефективно і своєчасно. Відтак, заходи контролю мають бути доцільними (відповідні заходи контролю у відповідному місці та відповідно до ризику, якого це стосується), економічно ефективними (кошти на проведення заходів контролю не повинні перевищувати очікуваного результату), комплексними і послідовними (усі працівники постійно та уважно дотримуються правил та не порушують їх за відсутності керівництва чи наявності великих навантажень) і бути безпосередньо пов'язаними з цілями контролю [9].

Для реалізації цього компоненту потрібна організація інформаційного та комунікаційного обміну – сьомий компонент Моделі COSO-ERM – усередині підприємства. Суб'єкти внутрішнього контролю для прийняття рішень, незалежного здійснення операцій та контролю за ними, повинні мати якісну інформацію про зовнішні, так і про внутрішні події.

Керівники всіх рівнів мають ідентифікувати, обробити, зафіксувати й передати необхідну інформацію в тій формі та в такі терміни, що дозволять керівникам і співробітникам належно виконувати свої функціональні обов'язки та приймати правильні управлінські рішення. За основними вимогами якісна інформація має бути: доцільною, своєчасною, актуальною, чіткою та доступною.

Для забезпечення отримання керівництва якісною інформацією, необхідно, щоб всі операції, важливі події та процедури контролю були повно, своєчасно та достовірно задокументовані. Документуванню підлягають структура підприємства, його основні стратегічні та операційні цілі, перелік процесів та операцій, що здійснюються ні підприємстві, а також недоліки, що виявлені під час аналізу системи внутрішнього контролю, з зазначенням опису можливих шляхів виправлення помилок.

Ефективна комунікація має проходити «знизу догори», «згори донизу» та через усе підприємство, тобто за всіма компонентами і структурними підрозділами. Інформація є основою для спілкування (комунікації), яке повинно відповідати очікуванням співробітників, що дозволить їм ефективно виконувати свої обов'язки [9].

Ефективність інших компонентів Моделі COSO-ERM піддається моніторингу. У ході моніторингу оцінюється як виконуються місія і цілі підприємства, виявляються недоліки функціонування внутрішнього контролю. Результати моніторингу надаються керівникові підприємства.

Моніторинг ефективності ключових компонентів управління дає змогу оцінити інформацію про загальну ефективність системи внутрішнього контролю.

Моніторинг системи внутрішнього контролю за Моделлю COSO-ERM визначає рівень переконливості інформації, тобто її відповідність та достатність, на підставі чого керівник може вжити адекватних заходів у певній ділянці ризику і забезпечити подальшу ефективність внутрішнього контролю на підприємстві [10].

Управління ризиками підприємства не є лінійним процесом, в якому один компонент впливає на наступний. Він є багатовекторним, циклічним процесом, в якому майже всі компоненти можуть впливати і впливають один на одного.

Отже, можна зазначити, що система управління ризиками на ПАТ «Лебединський насінневий завод» здійснюється в рамках комплексної системи управління ризиками. Вона спрямована на виявлення, прогнозування, оцінку і зведення до мінімуму потенційно несприятливих подій, які можуть негативно відбитися на досягненні цілей компанії

Визначення «ефективності» процесу управління ризиками є предметом суб'єктивного судження, що формується в результаті оцінки наявності та ефективності функціонування

восьми компонентів управління ризиками. Таким чином, ці компоненти також служать критеріями ефективності процесу управління ризиками. Щоб компоненти були наявні та ефективно функціонували, мають бути відсутні значні недоліки, а ризик – зведений до рівня, що не виходить за межі схильності до ризику конкретного суб'єкта.

Відповідно до певної методики, якість системи управління ризиками визначають шляхом розрахунку середньозважених величин та оцінюють за спеціальною чотирибальною шкалою (низькій, середній, значний, критичний рівні). Базою розрахунків є аналітичні дані, що отримують за результатами спеціального анкетування. За результатами оцінки адекватності та ефективності функціонування системи управління ризиками розробляють відповідні рекомендації щодо усунення критичних недоліків, удосконалення сфер, до яких є зауваження, та зміцнення існуючої системи.

На підставі аналізу розрахованих показників внутрішні аудиторі оцінюють систему внутрішнього контролю шляхом привласнення рейтингу: 1) високий (задовільний); 2) середній (вимагає поліпшення); 3) незадовільний (вимагає негайного прийняття коригувальних або попереджувальних дій). Положення методики можуть бути адаптовані до потреб конкретного підприємства, з урахуванням особливостей бізнес-процесів та управлінських рівнів, тому вона є дієвим інструментом моніторингу системи внутрішнього контролю з боку вищих органів управління підприємства [3, с. 17-18].

Результати внутрішнього аудиту системи внутрішнього контролю управління ризиками мають значення для: підвищення конкурентоспроможності господарюючих суб'єктів та ефективності їх бізнесу; впровадження ефективного менеджменту та контролю; розвитку інвестиційних процесів; забезпечення впевненості та підвищення довіри інвесторів.

**Висновки та перспективи подальших досліджень в даному напрямку.** Під час світової фінансової кризи вітчизняна економіка продемонструвала уразливість та неможливість у короткі терміни вийти з кризового становища. Однією з причин можна вважати відсутність на більшості українських підприємств такого сегменту як внутрішній аудит взагалі, так і сучасної системи управління ризиками зокрема, що притаманна більшості закордонних підприємств. Зміна стратегії у частині методів управління підприємством обумовила і зміну обов'язків внутрішніх аудиторів. Служба внутрішнього аудиту зазнає трансформації – відбувається перехід функцій від інспектування та контролю до оцінювача ефективності та якості стану управлінських систем підприємства.

Завданням внутрішнього аудиту є надання відповідного рівня впевненості власникам та менеджерам, що розроблена ними стратегія запобігання ризикам є адаптованою до особливостей функціонування підприємства та забезпечуватиме ефект від свого впровадження.

Методика управління ризиками на ПАТ «Лебединський насінневий завод» була розроблена відповідно до методики COSO ERM. Вона визначає порядок та процедури виконання завдань для оперативного оцінювання та управління наявними ризиками, що загрожують нормальному функціонуванню підприємства. Саме тому, впровадження системи внутрішнього контролю на вітчизняних підприємствах відповідно до методики COSO уніфікує контрольні процеси та сприятиме їх оптимізації. Це надасть можливість власникам концентруватися на досягненні цілей підприємства та їх актуалізації, вивільнить від постійного контролю процесів поточної діяльності.

В свою чергу, використання запропонованої концепції ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту сприятиме своєчасному виявленню та аналізу істотних операційних ризиків і ризикових подій, вчасному проведенню оцінки систем внутрішнього контролю та внесенню пропозицій з підвищення ефективності заходів контролю, спрямованих на мінімізацію негативних наслідків та ймовірності реалізації виявлених ризиків в безперервній діяльності підприємства.



**Використана література:**

1. Андреев П. П. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід // [П. П. Андреев, О. О. Чечуліна, Ян Ван Тайнен, І. К. Дрозд та ін.]. – К. : Кафедра, 2011. – 120 с.
2. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 22.04.1993 № 3125- XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
3. Каменська Т.О. Внутрішній аудит: методологія та організація: автореферат дисертації доктора економічних наук: 08.00.09 / Т.О. Каменська; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. – К., 2011. – 40 с.
4. Комітет спонсорських організацій комісії Тредвея // Концептуальна основа управління ризиками організацій – 2004.
5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2013 року) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit\\_2013\\_1.pdf](http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2013_1.pdf).
6. Міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://iia.org.ua/ua/wp-content/uploads/2013/08/IPPF-2013-Ukrainian.pdfUH>.
7. Петрик О.А. Стан та перспективи розвитку аудиту в Україні: методологічні та організаційні аспекти. Д-ра екон. наук: 08.06.04 / О.А. Петрик; ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадим Гетьмана» . – К., 2004. – 30 с.
8. Сметанко О.В. Теорія та практика внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах України: монографія / О.В. Сметанко; ДВНЗ «Київ.нац.економ.ун-т ім. В.Гетьмана». – К.:КНЕУ, 2014. – 436 с.
9. Enterprise Risk Management – Integrated Framework / Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) [Electronic resource]. – NY, September 2004. – Modeofaccess : <http://www.coso.org>.
10. Internal Control – Integrated Framework / Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) [Electronic resource]. – NY, 1992. – Modeofaccess : <http://www.coso.org>.

**REFERENCES**

1. Andryeyev P. P., Chechulina O. O., Taynen Yan Van, Drozd I. K. et al. Internal control and audit in the public sector Ukraine and Europe [*Vnutrishniy kontrol' ta audyt u sektori derzhavnoho upravlinnya Ukrayiny ta yevropeys'ky dosvid ta in.*]. Kyiv, Kafedra, 2011, p. 120.
2. Law of Ukraine "On Auditing" from 22.04.1993 № 3125- XII [*Zakon Ukrayiny "Pro audytors'ku diyal'nist'" vid 22.04.1993 # 3125- KhII*]. Available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
3. Kamens'ka T.O. Kamenska Internal audit: methodology and organization: Thesis Doctor of Economics: 08.00.09 [*Vnutrishniy audytu: metodolohiya ta orhanizatsiya: avtoreferat dysertatsiyi doktora ekonomichnykh nauk: 08.00.09*]. Nats. akad. statystyky, obliku ta audytu, Kyiv, 2011, p. 40.
4. The Committee of Sponsoring Organizations Committee Tredveya [*Komitet sponsors'kykh orhanizatsiy komisiyi Tredveya*]. Kontseptual'na osnova upravlinnya ryzykamy orhanizatsiy, 2004.
5. International Standards on Quality Control, Auditing, reviews, other assurance and related services (Edition 2013) [*Mizhnarodni standarty kontrolyu yakosti, audytu, ohlyadu, inshoho nadannya vpevnenosti ta suputnykh posluh (vydannya 2013 roku)*], available at: [http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit\\_2013\\_1.pdf](http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2013_1.pdf).
6. International standards of professional practice of internal auditing [*Mizhnarodnykh standartiv profesiyanoi praktyky vnutrishn'oho audytu*], available at: <http://iia.org.ua/ua/wp-content/uploads/2013/08/IPPF-2013-Ukrainian.pdf>.
7. Petryk O.A. Status and prospects of audit in Ukraine: methodological and organizational aspects. Dr. Sc. Sciences: 08.06.04 [*Stan ta perspektyvy rozvytku audytu v Ukrayini: metodolohichni ta orhanizatsiyni aspekty. D-ra ekon. nauk: 08.06.04*]. Kyiv National Economic University, Kyiv, 2004, p. 30.
8. Smetanko O.V. Theory and practice of internal auditing in joint stock companies Ukraine: Monograph [*Teoriya ta praktyka vnutrishn'oho audytu v aktsionernykh tovarystvakh Ukrayiny: monohrafiya*]. Kyiv, KNEU, 2014, p. 436.
9. Enterprise Risk Management – Integrated Framework. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). NY, September 2004, available at: <http://www.coso.org>.
10. Internal Control – Integrated Framework. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). NY, 1992, available at: <http://www.coso.org>.

*Рецензія:* д.е.н., проф. Касич А. О.

*Reviewed:* Dr., Prof. Kasych A. O.

*Received:* February, 2015

*1st Revision:* February, 2015

*Accepted:* April, 2015

