

УДК 657.1

С. М. Белінська,
к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Чорноморський національний університет імені Петра Могили, м. Миколаїв
Л. В. Терещенко,
студентка 617М групи,
Чорноморський національний університет імені Петра Могили, м. Миколаїв

МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

S. Belinska,
Ph.D. in Economics, Associate professor of Accounting and Auditing Department
Petro Mohyla Black Sea National University, Mykolaiv
L. Tereshchenko,
Student 617M group, Petro Mohyla Black Sea National University, Mykolaiv

METHODICAL FOUNDATIONS OF INTERNAL AUDIT

Статтю присвячено проблемам внутрішнього аудиту на підприємствах. Розглянуто історичні засади виникнення та розвитку внутрішнього аудиту. Досліджено методику здійснення внутрішнього аудиту на підприємствах.

The article deals with the problems of internal audit in the workplace. Historical foundations of the emergence and internal audit development have been examined. Methods of internal audit performing on enterprises have been analysed.

Ключові слова: облік, аудит, внутрішній контроль, методи, механізми, підприємницька діяльність, програма розвитку.

Key words: accounting, audit, internal control, methods, tools, entrepreneurship, program development.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ

Внутрішній аудит є одним із видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів підприємницької діяльності. Забезпеченню ефективності діяльності суб'єктів підприємницької діяльності багато в чому сприяють впровадження і правильна організація системи внутрішнього аудиту,

В умовах становлення ринкової економіки в Україні неабиякий інтерес викликає досвід зарубіжних країн щодо організації внутрішньо-

го аудиту. Але такий вид контролю поки що не набув достатнього розвитку і поширеного застосування в практиці на підприємствах, тому що багато з них, на жаль, недостатньо проінформовані в необхідності та важливості внутрішнього аудиту.

Проблема розвитку внутрішнього аудиту в Україні полягає у виробленні комплексного, системного підходу і пов'язаних з ним методичних рішень, які б забезпечили практичні умови для створення та ефективного функціонування служб внутрішнього аудиту на сучасних

підприємствах. Внутрішній аудит як одна з найважливіших складових контролю недостатньо вивчена. Багато теоретичних і методологічних аспектів внутрішнього аудиту залишаються дискусійними. В економічно розвинених країнах внутрішньому аудиту приділяється велика увага, проте в Україні в законодавчому і в професійному сенсі він знаходиться на стадії становлення. У зв'язку з цим дослідження теорії, методології і практики внутрішнього аудиту в системі управління підприємством є актуальним.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблемам аналізу існуючого становища щодо теоретичних основ та організації внутрішнього аудиту на підприємствах України присвячено праці В.Д. Андрєєва, А.М. Богомолова, В.В. Бурцева, Н.І. Дороша, А.Ж. Пшеничної, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, Л.О. Сухарева тощо. Проте ще залишається чимало невирішених питань.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є дослідження методичних засад внутрішнього аудиту на підприємствах.

Відповідно до поставленої мети сформульовано наступні завдання:

- розглянути історичні засади виникнення та розвитку внутрішнього аудиту;
- дослідити методику здійснення внутрішнього аудиту на підприємствах.

ВИКЛАД ОСНОВНИХ МАТЕРІАЛІВ ДОСЛІДЖЕННЯ

На сучасному етапі розвитку національної економіки відбуваються значні зміни у методах і механізмах господарювання, зумовлені розширенням і зміцненням недержавних форм власності. Підприємці, банкіри, інвестори, державні службовці вже добре знають, що таке аудит, і широко користуються його послугами. Аудит — це якісно нова форма фінансового контролю.

Слово "аудит" започатковано від латинського "audio", що означає — він "чує", "слухати", "слухач". Досить вдале загальне визначення аудиту сформульоване американськими вченими Е. Аренсом та Дж. Лоббеком: "Аудит (auditing) — це процес, за допомогою якого компетентний незалежний працівник накопичує та оцінює свідчення про інформацію, котра підлягає кількісній оцінці та належить до специфічної господарської системи, щоб визначити та висловити у своєму висновку ступінь

відповідності цієї інформації встановленим критеріям" [1, с. 7].

Першими користувачами бухгалтерської інформації були ще рабовласники і феодали. Щоб мати якомога більші прибутки, власники наймали контролерів, котрі шляхом звітування проводили контроль (перевірку) діяльності управляючих. На державному рівні створювалися спеціальні органи, які здійснювали контроль за збиранням податків та ефективністю їх використання. Із розвитком торгівлі та промисловості державного контролю стало вже недостатньо, оскільки він захищав інтереси лише держави, тому виникла необхідність у недержавному контролі — аудиті (англ. audit від лат. *auditus* — слухання, вислуховування). Причому в ньому були зацікавлені обидві сторони. До послуг аудиторів звертались і незацікавлені сторони (суд, арбітраж), які захищали справедливість. Щоб попередити зловживання, неправильний розподіл та привласнення прибутків, власник змушений був застосовувати перевірку звітності. За історичними джерелами можна прослідкувати, що аудит як незалежний фінансовий контроль налічує багато віків [4, с. 114].

У літературних джерелах існують різні точки зору стосовно часу виникнення внутрішнього аудиту. Вважають, що він зародився навіть раніше аудиту. Одні автори вважають, що він виник у XVI столітті. Інші — у XIX столітті. Але реально як наука внутрішній аудит почав стрімко розвиватися після Другої світової війни. У 1941 році в Altamonte Springs, США був заснований Інститут Внутрішніх Аудиторів (ІВА) — міжнародна професійна організація, яка отримала світове визнання, її метою є розвиток та популяризація професії внутрішнього аудитора та розробка стандартів професійної діяльності. На сьогодні до складу ІВА входить понад 122 тис. членів із 165 країн та регіонів. Усього в світі нараховується близько 1 млн людей, які тією чи іншою мірою займаються внутрішнім аудитом [2, с. 379]. Вперше в Україні система внутрішнього аудиту була запроваджена в комерційних банках відповідно до нормативних документів Національного банку.

Першими державами, в яких виник аудит, вважаються Єгипет, Вавилон, Рим і Греція. У цих державах становлення аудиту припадає на третє тисячоліття до нашої ери. В той період основною метою діяльності аудиторів, які за своїм статусом були казначейськими чиновниками, був контроль рахівництва у володіннях (провінціях).

Специфічні риси розвитку економічних відносин у вищезгаданих країнах привели до

розмежування господарського (приватного) і державного контролю. Так, господарський контроль був найбільше поширений у Греції і Римі. В інших країнах панував державний контроль.

Важливим досягненням розвитку аудиту в стародавньому світі вважається розмежування обліку й аудиту як контрольного процесу за веденням обліку. Таке розмежування почало проявлятися приблизно у першому столітті до нашої ери. У цей же період виникають посади, що є прообразами сучасних аудиторів — куратори, прокуратори, квестори.

Епоха Середньовіччя характеризується сповільненням розвитку аудиту. Після розпаду Римської імперії аудит продовжував розвиватися у Венеції, Флоренції, Генуї. Передумовами розвитку аудиту було розширення зовнішньої торгівлі цих країн. Головною метою аудиторів виступало контролювання правильності ведення обліку, тобто найбільш поширеним був господарський контроль. В Європі аудит на той період ще не здобув широкого застосування, тільки у Франції і Англії почала формуватися система аудиту, основною метою якого був контроль сплати податків, формування і витрачання державних коштів, тобто державний контроль.

Відродження стало епохою масштабного розвитку аудиту. Особливо стрімко розвивався аудит в Італії. Розмежування приватного і державного контролю поглибилось: якщо раніше в різних країнах панував той чи інший вид контролю, то в цей період в Італії вони почали рівноправно функціонувати.

Безсумнівно, велику роль у розвитку аудиту відіграла Великобританія. Перші згадки про аудит у Великобританії датуються IX ст. нашої ери. Але тільки в XIII ст. аудит набуває державного визнання, що підтверджується виданням у 1285 р. першого в світі законодавчого акту, який регламентував аудиторську діяльність. З цього часу починається становлення незалежного аудиту в сучасному його розумінні, який базується на принципах обережності, чесності й компетентності. Аудиторська діяльність полягала в перевірці фінансових записів.

Події, що відбувалися починаючи з початку XVI ст. у світі, наклали свій відбиток на розвиток аудиту. Ця дата визначена довільно, але вона найбільш точно відображає стан "перелому" в загальній економічній ситуації. Однією з причин цього було відкриття Америки, і, як наслідок, збільшення обсягу товарів, капіталу,

робочої сили в загальносвітовому масштабі. Інша причина — 1494 р. вважається датою застосування вчення про подвійний запис (Лука Пачоллі).

Мета і прийоми аудиту в період 1500—1860 років не зазнали змін і полягали у виявленні помилок і перевірці чесності осіб, відповідальних за податкові платежі. У цей час істотно підвищилося значення аудиту, оскільки відбулося розділення між власниками підприємства: керівниками і інвесторами. Акціонерам не тільки була потрібна гарантія збереження капіталу, але й отримання дивідендів. Тільки аудитор міг дати висновок про правильність і об'єктивність перевіреної фінансової звітності і про вірогідність продовження діяльності підприємства найближчим часом. Прийшло розуміння необхідності й важливості існування системи внутрішнього контролю. Причиною, за якою датою закінчення даного періоду було вибрано 1860 р., з'явилося те, що Кримська війна викликала певні зміни в економіці всіх країн, що призвело до зміни мети і прийомів аудиту.

Значним поштовхом у розвитку фінансово-господарського контролю в світі, а отже, і професії аудитора, було зародження капіталістичного способу виробництва. Період 1860—1905 рр. відрізняється бурхливим економічним зростанням. Величезні за своїми масштабами операції привели до створення корпорацій. Цей період відзначений появою консолідованого балансу (1904 р.). Все це підвищувало роль і значення інституту аудиторства. Була визнана необхідність внутрішнього контролю. Але йому відводилася роль органу, який брав участь не в перевірці й виявленні помилки, а в створенні єдиної стандартної системи обліку. Основний акцент був направлений на систему контролю грошових потоків. Оскільки і облікова система, і організаційна структура зазнали значних змін у бік посилення, то і аудитори могли вже застосовувати прийоми вибірки. Тестування стало використовуватися тільки в останні десятиріччя XIX ст. В умовах швидкозростаючого виробництва аудитор більше не міг перевіряти кожну операцію величезної корпорації.

До 1905 р. обмежуючим чинником обсягу тестування були зміни і нововведення в системі обліку і внутрішнього контролю. Мета аудиту в цей час полягає у виявленні різного роду помилок навмисного характеру. Історично основним центром розвитку аудиту стали Великобританія і США.

Починаючи з середини XIX ст., коли капіталістичний тип виробництва почав домінувати у країнах Європи і Північної Америки, реальні власники підприємств (акціонери, пайовики, засновники) майже повністю перестали брати участь в управлінні, яке було передано найманим працівникам — професійним менеджерам. Відразу почалися конфлікти інтересів: власники прагнули не тільки зберегти, а й примножити власність, а менеджери намагалися самі перейти до категорії власників, часто використовуючи надані їм можливості на шкоду своїм роботодавцям.

Звичайно, в цьому конфлікті власники мали законне право вимагати від менеджерів продуктивної праці й сумлінного виконання обов'язків, але реально контролювати їх не могли. Тому виникла ідея запрошувати висококваліфікованих і незалежних працівників (насамперед бухгалтерів), які могли б надавати об'єктивну інформацію про реальне збереження активів підприємства, величину прибутку тощо.

Отже, аудиторі стали інструментом реалізації контролю власника за діяльністю найманих персоналу, результати якої знаходили формальне вираження у показниках публічної фінансової звітності [3, с. 7—9].

Різні примітивні форми контролю існували і за первіснообщинного, рабовласницького та феодального ладу. Історія ж виникнення аудиту пов'язана лише з розвитком капіталізму та ринкових відносин.

Відокремлення власників від безпосереднього управління власністю стало важливою передумовою розвитку аудиту і створення інститутів професійних бухгалтерів і аудиторів.

Більшість вчених світу визнають, що офіційною датою виникнення незалежного аудиту в сучасному його значенні є 23 жовтня 1854 р. Саме тоді Спілці бухгалтерів Единбурга був наданий статус королівської, її членам присвоєно звання "привілейованих бухгалтерів".

У першому десятиріччі XX ст. американський аудит став розвиватися незалежно, оскільки підприємцями США була визнана неможливість застосування мети і підходів англійського аудиту до особливостей їх бізнесу. Перші роботи з американського аудиту характеризують зміну мети таким чином: виявлення і запобігання ненавмисних помилок. Пізніше метою аудиту стали: встановлення фінансового стану і прибутковості підприємства; запобігання навмисних і ненавмисних помилок — другорядна мета. Відповідно до зміни мети відбулися значні зміни в прийомах аудиту.

Спостерігається перехід від детальної перевірки до тестування. Стало ясно, що для того, щоб отримати фактичні суми, які перевіряються в процесі аудиту, немає необхідності проводити детальну перевірку кожної проводки за період, що вивчається. Одержує подальше визнання важливість внутрішнього контролю. В опублікованих у 1909 р. "Програмах аудиту" відзначено, що як перший ступінь аудиту повинне виступати "встановлення системи внутрішньої перевірки".

У період 1933—1940 рр. на аудит впливає Нью-Йоркська фондова біржа і урядові організації. Була відсутня єдина думка щодо мети аудиту. На початку цього періоду більшість аудиторів сходилася на думці, що завдання аудиту полягає у виявленні помилок. Пізніше ці погляди були істотно змінені, було встановлено, що аудитору не слід концентрувати свою увагу тільки на виявленні помилок.

До 1940 р. не існувало будь-яких документів, що визначають відповідальність аудиторів за невиявлення помилок. Було відзначено тільки, що це досить важливе питання, але більшість аудиторів сходилася на думці, що його не можна відносити до головного завдання аудиторської перевірки.

З 1940 р. і до теперішнього часу цілі аудиту зазнали незначних змін. Акцент робився на підтвердження достовірності фінансової звітності. Офіційно це положення було проголошено в документах "Американського Інституту присяжних бухгалтерів": "перша мета перевірки звітності незалежним аудитором полягає у вираженні думки про надану фінансову звітність".

Інша точка зору на мету аудиту полягає в тому, що завдання незалежного розгляду полягає у вираженні думки про інформацію, що включається у фінансові звіти. Що стосується відповідальності аудитора, то вона полягає лише в проведенні тестів відповідно до загальноприйнятих аудиторських стандартів, розроблених так, щоб знайти саму можливість визначення роду невідповідностей, тобто аудитор не відповідає за не знайдені помилки, але з нього не повинна зніматися відповідальність за перевірку "вузького місця" у процесі аудиту.

До кінця 40-х років XX ст. аудит в основному полягав у перевірці документації, підтверженні запису грошової операції і правильного угруповання цих операцій у фінансових звітах. Це був підтверджуючий аудит.

Після 1949 р. незалежні аудиторі почали більше уваги приділяти питанням внутрішньо-

го контролю, вважаючи, що при ефективній системі внутрішнього контролю вірогідність помилок незначна, і фінансові дані достатньо повні й точні. Аудиторські фірми почали займатися більше консультативною діяльністю, ніж безпосередньо перевітками. Це — системно-орієнтований аудит.

Частина розроблених прийомів аудиту мала строгу орієнтацію на знайдені помилки. У 1961 р. у "Положенні про аудиторські процедури № 30" було встановлено, що аудитор визначає помилку і у випадку, якщо вона матеріальна, може зробити негативний вплив на його думку про достовірність представленої фінансової звітності і проведення перевірки відповідно до загальноприйнятих аудиторських стандартів, він повинен оцінити ступінь її вірогідності.

На початку 70-х років ХХ ст. почалася розробка міжнародних аудиторських стандартів. В історії аудиту можна прослідити певні тенденції: основною метою аудиту завжди визнавалося встановлення достовірності наданої звітності; увага приділялася зростанню надійності внутрішнього контролю і зниженню деталізації мети.

Існування певних тенденцій глобалізації бізнесу, концентрації інтелектуальних ресурсів у процесі розподілу праці, стрімке зростання інформаційної складової систем управління стало значним поштовхом у подальшому розвитку аудиту на вищому рівні.

Останні десятиріччя ХХ ст. характеризуються розвитком міжнародної торгівлі, збільшенням інвестиційних потоків і глобалізацією економічних процесів. Глобалізація розвивається під впливом сукупності об'єктивних політичних, економічних і соціальних факторів, серед яких можна виділити: геополітичні й гео-економічні трансформації, пов'язані з розпадом соціалістичної системи господарювання, появою групи "пострадянських" незалежних держав. Внаслідок цього значно посилилася політична і ринкова уніфікація сучасного світу; науково-технологічні досягнення, зокрема в галузі новітніх інформаційно-комунікаційних систем; поглиблення вагомих проблем як економічного, так і екологічного характеру [3, с. 9—11].

Іноді окремі науковці й практики висловлювали думки, що аудит в Україні запроваджено передчасно, він є лише способом заробітку "легких" грошей певною категорією людей; що користі він нікому не приносить і потрібен тільки державі (або, конкретніше, її фіскальним органам) для утримання під наглядом не-

державного сектора економіки, який формується швидкими темпами. Подібна позиція не тільки не враховує багатьох факторів, що вплинули на зародження українського аудиту, а й ігнорує об'єктивні передумови, що склалися в нашій державі у зв'язку з переходом до ринкових економічних відносин.

Коли проаналізувати історію виникнення і розвитку аудиту за кордоном, то можна зауважити, що аудит є своєрідним "супутником" ринкової економіки. Професія аудитора в сучасному розумінні цього слова, як було зазначено раніше, виникла у Великій Британії в середині ХІХ ст., під час становлення нової економічної системи, яку ми називаємо ринковою економікою. Після цього аудиторі почали успішно працювати в інших розвинутих країнах, де швидко впроваджувалися і розвивалися ринкові методи господарювання, — США, Франції, Німеччині та ін.

Історія виникнення і розвитку аудиту в Україні вимірюється лише декількома роками, що принесли багато здобутків, успіхів і розчарувань. Офіційне визнання обов'язкового аудиту відбулося 1993 року, через два роки після проголошення незалежності України, у зв'язку з прийняттям Закону України "Про аудиторську діяльність". З тих пір кожен рік додавав щось нового до теорії та практики аудиту і збільшував престижність аудиторської професії в суспільстві. Підприємці, банкіри, інвестори, державні службовці добре знають, що таке аудит, і широко користуються його послугами. З екзотичного і досить туманного терміну аудит перетворився на звичний елемент ринкового механізму, який працює насамперед на користь громадян: бізнесменів і службовців, акціонерів і власників.

Ефективність діяльності внутрішнього аудиту в Україні визначається рівнем його організації. В нашій країні найбільшу проблему становить методичне забезпечення внутрішнього аудиту, бо стандартів щодо його регулювання не встановлено. Методичні прийоми внутрішнього аудиту можна визначити як сукупність способів вивчення законності, доцільності й ефективності господарських операцій для оцінки діяльності підприємства загалом [5]. Ці прийоми будуть подібними незалежно від особливостей підприємства, оскільки вони різноманітні та їх застосування обумовлюється не тільки об'єктами аудиту, а й професійним рівнем і практичним досвідом працівників аудиторської служби підприємства. Аналіз методичних прийомів внутрішнього аудиту дає змогу розподілити їх на три групи: загальнонау-

кові, документальні та фактичні, які відомі з теорії фінансово-господарського контролю. Одні фахівці поділяють їх на загальнонаукові та специфічні, а потім специфічні методи ділять на методи фактичного та документального контролю; інші ділять на загальнонаукові методи, методи документального та фактичного контролю. Разом з тим, виділяють методичні прийоми проведення (фактична перевірка, документальна перевірка, підтвердження, спостереження, опитування, зустрічні та спеціальні перевірки тощо) та методичні прийоми організації аудиту (суцільний, вибіркового, аналітичний, комбінований).

Крім того, при внутрішньому аудиті більш широко використовуються способи і прийоми економічного аналізу, зумовлені різноманітністю інформації та завдань внутрішнього аудиту, складністю та взаємопов'язаністю сторін і елементів фінансово-господарської діяльності підприємств. Всі їх умовно можна поділити на традиційні (порівняння, елімінавання, балансовий, сальдовий, групування, експертне оцінювання, тематичне обстеження тощо) та математичні (лінійне та динамічне програмування, графічні, матричні тощо). Але застосування тих чи інших прийомів і методів проводиться залежно від поставлених завдань внутрішньому аудиторів та обумовлено тим, на якому етапі проводиться виконання тих чи інших завдань.

Крім того, на відміну від зовнішнього аудиту, внутрішні аудиторі можуть використовувати методи фактичного контролю та безпосередньо приймати в цьому участь при постійному процесі контролю за виробництвом: контроль за відпуском сировини і матеріалів у виробництво, контроль за виробництвом конкретного виробу чи використанням робочого часу працівниками (фотографія робочого дня), контрольний запуск сировини і матеріалів, лабораторний аналіз, експертиза тощо.

З досвіду аудиторської діяльності, найчастіше застосовуваними процедурами (операціями) внутрішнього аудиту є: вивчення засновницьких документів підприємства; дослідження фінансової, податкової та статистичної звітності; перевірка реєстрів бухгалтерського обліку; перевірка первинної документації; перевірка даних управлінського (внутрішньогосподарського) обліку; зустрічні перевірки документів і господарських операцій; встановлення адекватності даних синтетичного і аналітичного обліку; проведення інвентаризації майна та розрахунків; економічний та фінансовий

аналіз; тестування, діагностика, надання консультацій тощо.

Під час вибору прийомів аудиту важливе значення має підхід до перевірки фактів господарської діяльності — від дослідження впливу окремих факторів на результативний показник діяльності підприємства (індукція) і навпаки від результативного показника до визначення величини впливу окремого фактора (дедукція).

Застосування методів індукції чи дедукції визначається обсягом перевірки. При суцільній перевірці операцій виробничої і фінансово-господарської діяльності застосовується прийом індукції, при вибірковій — прийом дедукції, що значно зменшує час і підвищує ефективність контрольно-аудиторської діяльності.

Прийоми фактичного і документального аудиту тісно взаємопов'язані і взаємообумовлені. Це передусім проявляється в тому, що при використанні будь-якого прийому фактичного аудиту перевірка має закінчуватись тоді, коли її доповнено необхідною інформацією з відповідної документації. Те саме відбувається і в разі використання прийомів документального аудиту, коли необхідні дані про фактичну наявність товарно-матеріальних цінностей, збереження майна, фінансові ресурси тощо [6].

Складовою внутрішнього аудиту є його методичне забезпечення. Методика проведення внутрішнього аудиту складається зі спеціальних прийомів, способів та інструментів здійснення аудиторського контролю. Правильно визначені та обрані прийоми і способи складають ефективну, всеохоплюючу методику проведення аудиту. Основними проблемними аспектами залишаються недостатня кількість методичних розробок з питань контролю, відсутність методичних рекомендацій з питань автоматизації внутрішнього аудиту, що спричиняє полеміку в самих принципах, методах, методології та процедурах внутрішнього аудиту.

Сучасні потреби розвитку економіки, розширення міждержавного співробітництва в бізнесі привели до необхідності застосування Міжнародних стандартів аудиту в Україні, це стало новим етапом розвитку вітчизняного аудиту.

Отже розвиток аудиту в Україні має чотири етапи: перший — 1987—1992 рр. — створення перших аудиторських структур; другий — 1993—1998 рр. — формування нормативно-правової бази аудиту в Україні; третій — 1999—

2003 рр. — діяльність аудиту на новій нормативно-правовій базі та посилення монопольного становища представників провідних іноземних аудиторських послуг в Україні; четвертий — 2003 р. і дотепер — перехід до Міжнародних стандартів аудиту, адаптація аудиторської діяльності до них [3, с. 12—14].

Аудиторська діяльність в Україні включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне здійснення аудиторських перевірок, надання супутніх та інших аудиторських послуг. Аудиторська діяльність є підприємницькою. Прибуток, отриманий від такої діяльності, оподатковується згідно з чинним законодавством.

Внутрішній аудит як одна з найважливіших складових контролю недостатньо вивчена. Багато теоретичних і методологічних аспектів внутрішнього аудиту залишаються дискусійними. В економічно розвинених країнах внутрішньому аудиту приділяється велика увага, проте в Україні в законодавчому і в професійному сенсі він знаходиться на стадії становлення. У зв'язку з цим дослідження теорії, методології і практики внутрішнього аудиту в системі управління підприємством є актуальним.

ВИСНОВКИ

Доведено, що найбільшу проблему в Україні становить методичне забезпечення внутрішнього аудиту, бо стандартів щодо його регулювання не встановлено. Здійснення внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах не містить єдиного підходу до побудови методичного забезпечення виконання завдань, поставлених перед внутрішніми аудиторами. У зв'язку з цим, необхідно окреслити 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. Така сукупність методів та розроблені методики здійснення внутрішнього аудиту забезпечать достовірність та обґрунтованість результатів аудиту, можливість його використання для обґрунтування рішень керівництва.

Література:

1. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ. — М.: Финансы и статистика, 1995. — 560 с.
2. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту): підручник / За ред. проф. В.В. Немченко,

О.Ю. Редько. — К.: Центр учбової літератури, 2012. — 540 с.

3. Гордієнко Н. І. Аудит, методика і організація: Навчальний посібник (для студентів економічних спеціальностей) / Н.І. Гордієнко, О.В. Харламова, М.Ю. Карпенко. — У 2 частинах. Ч. 1. — Харків: ХНАМГ, 2007. — 163 с.

4. Мельничук О.А. Сутність аудиту і його історичні аспекти розвитку за кордоном та в Україні // Науковий пошук молодих дослідників / Збірник наукових праць студентів Економічних наук. — №7. — 2012. — Луганськ ДЗ "ЛНУ імені Тараса Шевченка", 2012. — 236 с.

5. Орленко Н.А. Теоретичні основи і практичні аспекти організації внутрішнього аудиту у системі управління підприємства / Н.А. Орленко, О.М. Кудирко [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://rusnauka.com/26_WP_2013/Economics/7_144630.doc.htm

6. Шульга А.В. Організація служби внутрішнього аудиту і методика його проведення / А.В. Шульга, О.А. Топоркова // Вісник Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна. — 2012. — Вип. 42. — С. 341—346.

References:

1. Arens, A. and Lobbek, Dzh. (1995), *Audit [Audit]*, Fynansy y statystyka, Moscow, Russia.

2. Nemchenko, V.V. and Red'ko, O.Yu. (2012), *Audit. (Osnovy derzhavnoho, nezalezhnoho profesijnoho ta vnutrishn'oho audytu) [Audit. (Principles of public, professional and independent internal audit)]*, Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

3. Hordiienko, N.I. Kharlamova, O.V. and Karpenko, M.Yu. (2007), *Audit, metodyka i orhanizatsiia [Audit, methodology and organization]*, vol. 1, KhNAMH, Kharkiv, Ukraine.

4. Mel'nychuk, O.A. (2012), "The essence of the audit and its historical aspects of the development abroad and in Ukraine", *Naukovyj poshuk molydkh doslidnykiv Zbirnyk naukovykh prats' studentiv Ekonomichni nauky*, vol. 7.

5. Orlenko, N.A. and Kudyrko, O.M. (2013), "The theoretical basis and practical aspects of internal audit in the management of the enterprise", available at: http://rusnauka.com/26_WP_2013/Economics/7_144630.doc.htm (Accessed 15 Nov 2016).

6. Shul'ha, A.V. and Toporkova, O.A. (2012), "Organization of Internal Audit methodology and its implementation", *Visnyk Dnipropetrovs'koho natsional'noho universytetu zaliznychnoho transportu imeni akademika V. Lazariana*, vol. 42, pp. 341—346.

Стаття надійшла до редакції 29.11.2016 р.