

УДК 657.6:658.1

# ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО КОНТРОЛЮ КОМПАНІЇ

**СВІТЛАНА КУЗНЕЦОВА,**

доктор економічних наук, професор, завідувач  
кафедри міжнародних фінансів та банківської  
справи Дніпропетровського університету  
імені Альфреда Нобеля

**АНДРІЙ КУЗНЕЦОВ,**

кандидат економічних наук,  
директор ПП Консалтингова  
фірма «Мінімакс»

Визначено перспективу розвитку внутрішнього аудиту в системі управлінського контролю. Складено Дорожню мапу розвитку внутрішнього аудиту як складової організації управлінського контролю на підприємстві. Сформовано концептуальні основи розвитку внутрішнього аудиту в системі управлінського контролю за напрямками: функціональна складова, детермінанти організації, зміст та обсяг аудиторських завдань, аудиторський ризик.

**Ключові слова:** внутрішній аудит, управлінський контроль, організація управлінського контролю, аудиторський ризик.

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

В умовах становлення вітчизняної ринкової системи господарювання розвивається аудиторська діяльність як важливий елемент господарських взаємовідносин підприємств. Про темпи розвитку аудиту в Україні свідчать обсяг і рівень законодавчих та нормативних документів, що регламентують основи здійснення аудиторської діяльності, серед яких, зокрема, Закон України «Про аудиторську діяльність» [1]. При цьому, привертає увагу той факт, що в більшості з них розглядаються проблеми проведення зовнішнього аудиту фінансової звітності.

Обмежувати мету аудиторської діяльності виключно зазначеними аспектами було б неправильно, оскільки окрім перевірки фінансової звітності, основна мета якої – визначення ступеня довіри до неї зовнішніх користувачів, існує об'єктивна необхідність у розвитку внутрішнього аудиту як складової системи управлінського контролю на підприємстві. У якості аргументації висловленої позиції виступають результати досліджень Епштейна М. щодо прогресування та можливостей використання управлінського контролю та вимірювання продуктивності для вирішення глобальних соціальних проблем [2]. Результати дослідження Кришнана Я. продемонстрували [3], що внутрішня служба аудиту, яка може бути представлена в компанії незалежним аудиторським комітетом або комітетом з аудиту, значно менш ймовірно пов'язана з існуючими «захворюваннями» управлінського контролю. Як наголошує проф. Рудницький В.С.: «впровадження у систему управління великих і середніх підприємств ... служби внутріш-

нього аудиту з притаманними йому функціями є об'єктивною необхідністю в умовах ринкових відносин» [4, с.17].

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Проведений аналіз спеціальної літератури довів, що з різною глибиною дослідження та викладення матеріалу, дослідниками представлені трактування поняття внутрішнього аудиту, його об'єкти, запропоновані напрямки класифікації внутрішнього аудиту, викладені функції внутрішнього аудиту та його відмінності від зовнішнього аудиту, розроблено модель визначення ризику внутрішнього аудиту.

Мерхант, К. і Вім Ван дер Стід [5] проаналізували та узагальнили специфіку вимірювання досягнень, оцінювання та стимулювання в системі управлінського контролю. Бяо, Девідсон та ДаДалт [6] окреслили роль ради директорів і ревізійної комісії в управлінні доходами та корпоративному управлінні в цілому.

Вплив аудиту на управління доходами було також досліджено в 2008 р. Караманісом та Ленноксом [7]. Невизначеність управління ризиками внутрішньої аудиторської діяльності у Фінляндії обґрунтовано Ейа В. та Скабаком П. [8]. У той же час авторами не приділено достатньої уваги вивченню питань розвитку внутрішнього аудиту в контексті забезпечення адекватності й ефективності функціонування управлінського контролю підприємства.

Таким чином, важливими чинниками розвитку вказаного напрямку виступають:

1) необхідність врахування ступеню конфіден-

ційності облікової інформації різного рівня деталізації та узагальнення, що притаманний в більшому чи меншому обсязі усім без винятку компаніям;

2) потреба в контролюванні менеджерами системи бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю з огляду на спроможність цих систем формувати та надавати системі управління інформацію визначеного рівня якості на постійній основі.

Крім того, оперативність, різноманітність і специфічність потреб, що стоять перед компаніями потребує від контролера всебічних, детальних, спеціальних знань бізнесу клієнта в усіх аспектах його діяльності, високого ступеня інформування про систему внутрішнього контролю, систему бухгалтерського обліку підприємства. Для забезпечення визначеного рівня якості управлінського контролю аудитор повинен мати повноваження на внесення рекомендацій щодо вдосконалення означених систем.

На користь розвитку внутрішнього аудиту свідчить також формування, при умові його впровадження, можливості дотримання підприємством принципу відповідності: витрати, що виникають при проведенні аудиту мають відповідати економічній вигоді, досягненню якої вони сприяли.

Наведені чинники дають підставу зробити висновки, що використання аудиторських послуг зовнішніх аудиторів (аудиторських фірм, приватних аудиторів) не завжди є доцільним, зокрема, в контексті

забезпечення якісною інформацією внутрішніх користувачів, тому значної актуальності набуває питання розвитку внутрішнього аудиту в системі управлінського контролю компаній.

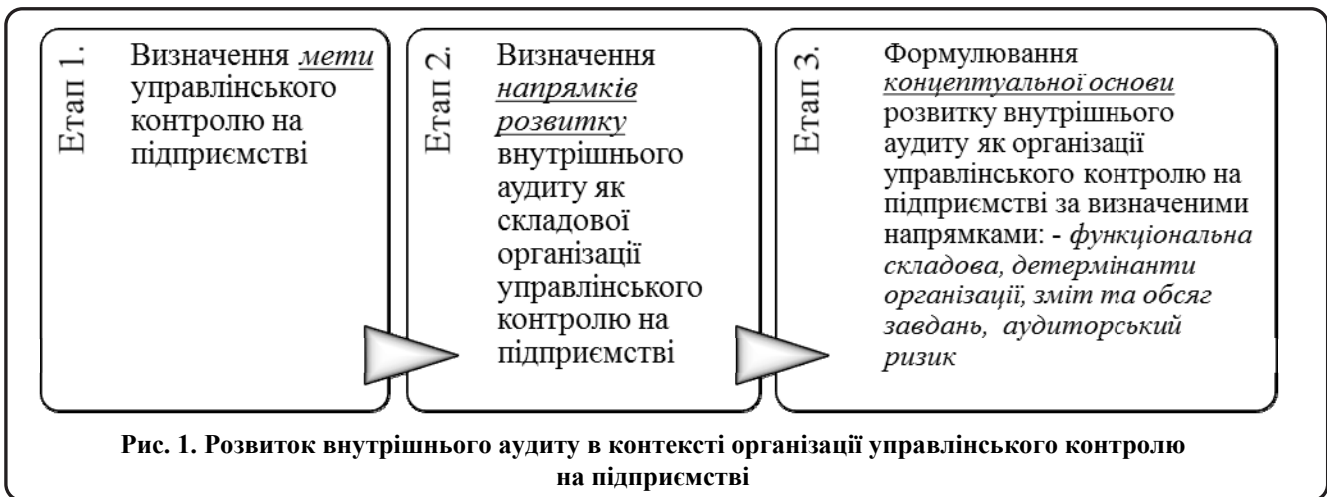
З огляду на вищевикладене, актуальною є необхідність дослідження перспектив подальшого розвитку внутрішнього аудиту в контексті організації системи управлінського контролю на підприємстві.

**Метою статті** є обґрунтування перспектив розвитку внутрішнього аудиту як складової організації управлінського контролю на підприємстві та формування концептуальних й практичних засад розвитку внутрішнього аудиту в системі управлінського контролю за напрямками: функціональна складова, детермінанти організації, зміст та обсяг аудиторських завдань, аудиторський ризик.

**ВИКЛАД ОСНОВНОГО  
МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ**

**СХЕМА РОЗВИТКУ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ  
В КОНТЕКСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО  
КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ: НОРМАТИВНА  
РЕГЛАМЕНТАЦІЯ ТА ПРАКТИЧНІ ПОТРЕБИ**

Відправним кроком розвитку внутрішнього аудиту в контексті організації управлінського контролю на підприємстві є побудова відповідної схеми розвитку (див. рис. 1).



**Рис. 1. Розвиток внутрішнього аудиту в контексті організації управлінського контролю на підприємстві**

Основною такого дослідження є чітке розуміння сутності внутрішнього аудиту як економічної категорії. У цьому аспекті слід відзначити фундаментальне вивчення особливостей внутрішнього аудиту, що проведено Петрик О., якою, зокрема, уточнено визначення поняття «внутрішній аудит», та доведено, що це незалежна експертна діяльність відділу внутрішнього аудиту (внутрішнього аудитора), з ме-

тою перевірки та оцінки ефективності й економічності діяльності підприємства (організації), оцінки його систем внутрішнього контролю, бухгалтерського обліку та послідовності додержання політики підприємства [9, с.18].

Спираючись на запропоноване автором трактування, в межах цього дослідження, під перспективами розвитку внутрішнього аудиту слід розуміти ви-

значення напрямків розвитку незалежної експертної діяльності внутрішньої аудиторської служби підприємства (наприклад: відділу внутрішнього аудиту, внутрішнього аудитора), з метою перевірки та оцінки ефективності й економічності діяльності підприємства, оцінки його систем внутрішнього контролю, бухгалтерського обліку та послідовності додержання політики підприємства в контексті забезпечення адекватності та ефективності функціонування системи бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю в системі управлінського контролю підприємств.

При цьому слід враховувати результати дослідження Макнейра С. [10], який обґрунтував наявність суттєвої дилеми, яка постає перед управлінським контролем в публічних компаніях при аудиті публічної звітності. Автор підкреслив можливість суттєвого впливу на поведінку зовнішніх аудиторів та пошук останніми певного компромісу між задоволенням інтересів клієнтів та якістю аудиторської перевірки. Тому пропонується вимірювати якість внутрішнього аудиторського комітету компанії в трьох складових: розмір, незалежність та досвід.

З метою обґрунтування власної версії розвитку внутрішнього аудиту в інтеграції з розвитком систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю в процесі дослідження було опрацьовано наукові праці [1-23], що дозволило узагальнити та відокремити напрямки розвитку внутрішнього аудиту в аспекті його функціонування як складової загального механізму управлінського контролю компанії.

Розглянемо існуючі можливості та обмеження на нормативному рівні щодо розвитку цього напрямку з огляду на інтеграцію України в міжнародну спільноту, зокрема, до Європейського Союзу (ЄС). Вивчення та узагальнення правових документів, що регламентують аудиторську діяльність в Україні та країнах ЄС, та враховуючи результати порівняльно – правового дослідження регулювання правовідносин у сфері бухгалтерського обліку та аудиту в ЄС та в Україні, що було проведене фахівцями ФПБАУ на замовлення Центру Європейського порівняльного права [11], дозволило констатувати відсутність правових обмежень щодо розвитку служби внутрішнього аудиту за запропонованим напрямком.

Слід зазначити, що згідно з положеннями МСА 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту» [12, с.532] відповідальність перед керівництвом за постійне спостереження та контроль за функціонуванням систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, як правило, несе служба внутрішнього аудиту підприємства. Крім того, внутрішній аудит передбачає надання рекомендацій для їх удо-

сконалення. При цьому, слід виходити з законодавчо закріпленого постулату, що відповідальним за створення систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю є управлінський персонал [13]. Інакше кажучи, саме від дієвості системи внутрішнього аудиту значною мірою залежить якість систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю господарюючого суб'єкта.

#### **ЧИ ПОТРІБНА ОКРЕМА СЛУЖБА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ?**

Проведене дослідження дало підставу зробити висновок, що обґрунтованим та актуальним є розвиток служби внутрішнього аудиту як підрозділу, що генерує процес управлінського контролю підприємства.

Значний науковий інтерес у цьому напрямку представляє пропозиція Кузьмінського А., який, наголошуючи на необхідності постійного вдосконалення управління загалом, та системи бухгалтерського обліку, зокрема, обґрунтував у 1980 році доцільність створення незалежних відділів (служб) по вдосконаленню управління в міністерствах та на підприємствах [14, с. 131-132]. Аргументування такого підходу полягало в неспроможності підрозділів системи управління розвиватися та вдосконалюватися самостійно, оскільки їх увагу зосереджено на вирішенні поточних питань діяльності суб'єктів, що ними контролюються.

Викладена аргументація українського вченого не тільки не втратила своєї актуальності на теперішній час, а й, навпаки, набуває все більшого впливу з огляду на глобалізацію та інтеграцію суб'єктів господарювання, що обумовлюють їх концентрацію в межах холдингів, корпорацій тощо, та вимагають постійного розвитку незалежних систем управління ними з посиленням функцій контролю.

У розвиток викладеного підходу, з огляду на сучасні тенденції функціонування системи управління, аргументованим є виокремлювати незалежну службу, в обов'язки якої буде входити організація нагляду та моніторингу через надання рекомендацій щодо вдосконалення системи бухгалтерського обліку й системи внутрішнього контролю на підприємстві, розробку та впровадження відповідних внутрішніх нормативних документів та перевірку ступеня забезпечення встановленого рівня якості діяльності компанії за всіма напрямками. По – друге, ефективним є впровадження у практичну діяльність суб'єктів господарювання внутрішнього аудиту в контексті забезпечення якості облікової інформації.

Подібну точку зору частково втілюють американські вчені. Так Х. Девиа розглядає потребу розвитку

додаткових внутрішніх контролюючих складових, що будуть «стражами бухгалтерського обліку» [15, с.123]. Джаміа Н. та Сестрі К.С. виокремлюють загальному аудит облікових книг як останній крок дії механізму бухгалтерського обліку [16, с.7]. Аудитор розглядається ними у якості незалежної особи, що оцінює бухгалтерський облік. При цьому, авторами під аудитом облікових реєстрів запропоновано розуміти проведення аудиту прибутків та збитків, облікових та балансових реєстрів, що свідчить про наявність суттєвого схилу в бік аудиту фінансової звітності.

Слід відзначити, що лише окремі вітчизняні економісти звертають в деяких аспектах увагу на необхідність розвитку вказаного напрямку. Так, Гуцайлюк З. підкреслює, що «слід вести мову про контроль як функцію управління (широке розуміння) і як контрольну функцію бухгалтерського обліку (вузьке розуміння). При цьому очевидно, що система бухгалтерського обліку безпосередньо пов'язана з економічним контролем через свій продукт – інформаційні потоки, без якого останній, як на наше глибоке переконання, функціонувати не може» [17, с.465]. Поділяю зазначену позицію та погоджуюсь, що розвиток управлінського контролю в компіляції з внутрішнім аудитом дасть змогу удосконалити та зробити більш ефективним систему документообігу, ефективно розподілити працю між виконавцями. Поряд з цим, зауважимо, що вказаний напрямок є однією з складових формування облікової інформації.

Найбільш всеохоплюючим та дієвим, з огляду на практичне застосування, є побудова внутрішнього аудиту як елементу загального механізму контролю якості облікової інформації, що використовується під час оцінки бухгалтерських звітів з визначенням конкретних завдань внутрішнього аудиту, формулюванням теоретичних та практичних засад, правил встановлення та контролю зон ризиків.

**ПРАКТИЧНІ ВАРІАНТИ ПОБУДОВИ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТРУКТУРИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В КОМПАНІЇ**

Наступним етапом є організація внутрішнього аудиту як складової управлінського контролю на підприємстві за визначеними напрямками (див. рис.2):

- 1) поглиблення та уточнення елементів функціональної складової внутрішнього аудиту;
- 2) формулювання детермінант організації внутрішнього аудиту;
- 3) формулювання змісту завдань та обсягів діяльності внутрішнього аудиту в залежності від визначених факторів впливу на організацію управлінського контролю специфіки підприємства;
- 4) дослідження аудиторського ризику при виконанні завдань управлінського контролю.



Конкретизація підходу для кожного підприємства залежить від визначеної мети та функціональних завдань, які повинні вирішувати внутрішній аудит компанії.

Можливі ланки організаційної структури внутрішнього контролю на підприємстві систематизовано на рис. 3.

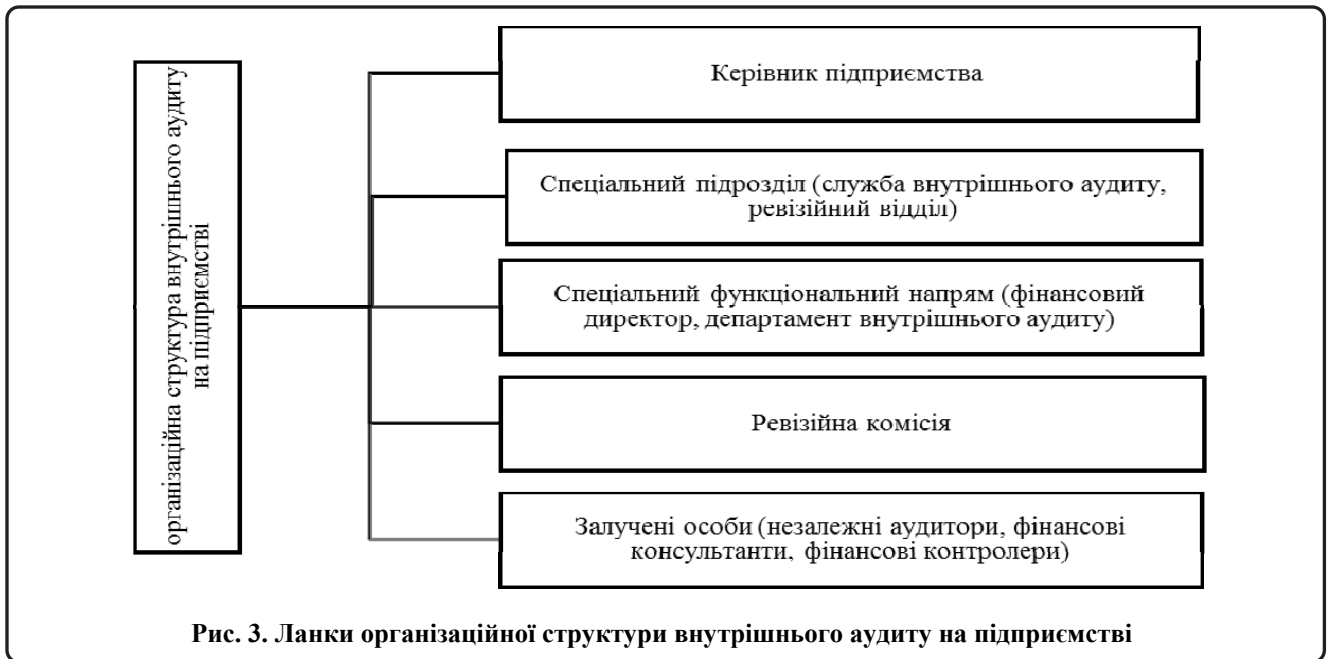
**ФОРМУВАННЯ ІНДИВІДУАЛЬНОЇ МОДЕЛІ ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТРУКТУРИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ З УРАХУВАННЯМ СПЕЦИФІКИ ПІДПРИЄМСТВА**

При формуванні індивідуальної моделі організаційної структури внутрішнього аудиту для кожного підприємства з урахуванням його специфіки можливо застосувати різні комбінації визначених ланок.

В ході такого розвитку слід враховувати сформульовані Гуцайлюком З. елементи концепції реформування системи бухгалтерського обліку в Україні [23]. Зважаючи на те, що внутрішній аудит є видом діяльності, його функціональна складова являє собою деталізацію напрямків цієї діяльності виходячи з визначеної мети та обсягів аудиту.

В міжнародній практиці та за рекомендаціями МСА 610 [12, с.532] виокремлюють, як правило, наступні елементи внутрішнього аудиту, що окреслюють його функціональну складову:

- 1) огляд систем бухгалтерського та внутрішнього контролю;
- 2) перевірка фінансової та господарської інформації;
- 3) перевірка економічності і продуктивності діяльності, у тому числі не фінансові заходи контролю суб'єкта господарювання;
- 4) перевірка дотримання законів, нормативних актів, а також політики, директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог.



**Рис. 3. Ланки організаційної структури внутрішнього аудиту на підприємстві**

Визначені елементи носять загальний характер та потребують поглиблення та уточнення з огляду на мету функціонування внутрішнього аудиту, що встановлена системою управління конкретного підприємства.

В контексті досягнення визначеної мети внутрішнього аудиту, як генеруючої складової організації управлінського контролю на підприємстві доцільним буде поглибити та уточнити елементи функціональної складової внутрішнього аудиту, що визначені МСА 610 [12, с.532], та розглядати функціональну складову внутрішнього аудиту у вигляді наступних елементів:

огляд систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю щодо забезпечення ними адекватності формування якісної облікової інформації. Означений елемент передбачає діагностику цих систем, яка полягає в виявленні слабких місць, встановлення зон ризиків формування неякісної облікової інформації, перевірку цих систем, моніторинг їх функціонування, аналіз переваг та недоліків функціонування альтернативних систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, які не застосовуються на підприємстві, на предмет можливості вдосконалення власних систем шляхом їх реформування або впровадження альтернативних більш ефективних систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, з огляду на їх спроможність забезпечувати якість облікової інформації та економічність процесу її формування, замість існуючих, надання відповідних рекомендацій щодо їх вдосконалення або зміни;

1) проведення безпосередньо аудиту бухгалтер-

ської звітності, який передбачає перевірку якості облікової інформації. Цей елемент може включати перевірку способів, що застосовуються для визначення, виміру, класифікації цієї інформації і складання звітності про неї та конкретний запит щодо окремих статей, у тому числі детальне тестування операцій, залишків на рахунках і процедур;

2) розробка та впровадження в діяльність суб'єктів господарювання комплексної політики забезпечення якості облікової інформації ( ґрунтовне вивчення цього питання з конкретизацією напрямків діяльності за запропонованим елементом проведено в інших працях [18, 19]);

3) перевірка дотримання вимог та положень нормативно-правового забезпечення формування облікової інформації на підприємстві, а саме: діючих нормативно - правових актів, установчих документів суб'єкта господарювання, внутрішніх нормативних документів, директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог.

За визначеними елементами функціональної складової необхідно розробляти завдання та обсяги внутрішнього аудиту.

При цьому, різноманітність чинників впливу на систему управління компаніями обумовлює потребу в виокремленні детермінант, що визначають та угруповують особливості їх впливу на побудову діяльності служби внутрішнього аудиту на різних підприємствах.

Коен Дж. і Ханно Д. підкреслили наявність впливу на аудиторські оцінки корпоративного управління та філософії управлінського контролю в

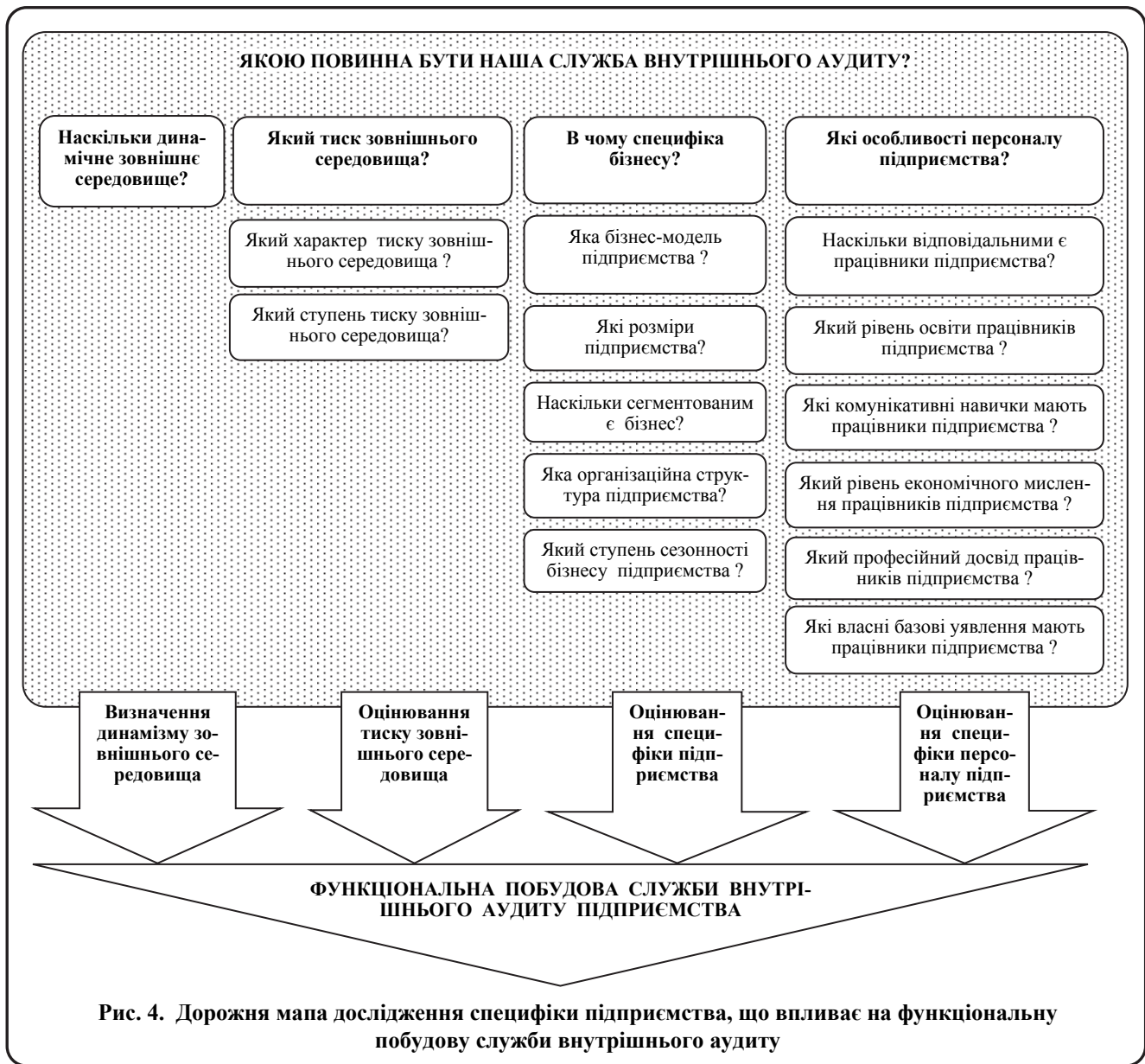
плануванні судових рішень [20]. Автори довели важливість забезпечення цілісності процесу формування та оцінки фінансової звітності через врахування впливу управління та філософії управлінського контролю компанії. Відповідно встановлена специфіка управління визначає зміст попереднього планування аудиту (зокрема, рішення щодо прийняття клієнту та оцінку ризиків, масштаби та терміни аудиторських процедур). Розроблені підходи до визначення специфіки підприємстві запропоновано в роботах [21,22].

Використання запропонованих детермінант, що обумовлюють особливості організації внутрішнього аудиту в межах різних підприємств, дасть змогу оп-

тимізувати зміст завдань та обсяги процедур внутрішнього аудиту.

**ДОРОЖНЯ МАПА ДОСЛІДЖЕННЯ  
СПЕЦИФІКИ ПІДПРИЄМСТВА**

Для чіткого розуміння суб'єктами, що будуть досліджувати специфіку конкретного підприємства необхідно сформулювати умови та характер впливу кожної із визначених детермінант на організацію внутрішнього аудиту. З метою вирішення окресленого кола питань пропонуємо спиратись на дорожню мапу дослідження специфіки підприємства, що впливає на його організацію внутрішнього аудиту, яка наведена на рис. 4.



Вона передбачає поетапну функціональну побудову внутрішнього аудиту, яка є ефективною для формування індивідуальної вподобаної системи управлінського контролю через дослідження специфіки підприємства.

Першим етапом є вивчення специфіки підприємства за факторами впливу (динамізм зовнішнього середовища; тиск зовнішнього середовища; специфіка бізнесу та специфіка персоналу).

На наступному етапі відбувається визначення рівня динамічності зовнішнього середовища, оцінювання характеру та ступеню тиску зовнішнього середовища на внутрішній аудит та підприємство в цілому, оцінювання специфіки бізнесу підприємства та його персоналу.

Відповідно зміст завдань та обсягів діяльності аудиторів залежить від визначених детермінант побудови служби внутрішнього аудиту в межах конкретного підприємства.

### **ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ**

Таким чином, підґрунтям для розвитку внутрішнього аудиту як складової організації управлінського контролю виступають, по-перше, необхідність врахування ступеню конфіденційності облікової інформації різного рівня деталізації та узагальнення, що притаманний в більшому чи меншому обсязі усім без винятку компаніям, та, по-друге, потреба в контролюванні менеджерами системи бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю з огляду на спроможність цих систем формувати та надавати системі управління облікову інформацію визначеного рівня якості на постійній основі.

Перспективами розвитку внутрішнього аудиту є визначення напрямків розвитку незалежної експертної діяльності внутрішньої аудиторської служби підприємства з метою перевірки та оцінки ефективності й економічності його діяльності, оцінки його систем внутрішнього контролю, бухгалтерського обліку та послідовності додержання політики підприємства в контексті забезпечення адекватності та ефективності функціонування цих систем в процесі формування та надання облікової інформації системі управління діяльністю підприємств.

### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. **Закон** України «Про аудиторську діяльність» [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Електрон. дані. – Київ: ВРУ, 2015. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/3125-12>, вільний. – Загол. з екрану. – Мова укр.
2. **Epstein M. J.** Using management control and performance measurement to solve global societal challenges: Research progress and opportunities / M. J. Epstein // Performance Measurement and Management Control: Behavioral Implications and Human Actions (Studies in Managerial and Financial Accounting), Emerald Group Publishing Limited. – 2014. – Vol. 28. – P. 3-21.
3. **Jayanthi K.** Audit Committee Quality and Internal Control: An Empirical Analysis / K. Jayanthi // The Accounting Review. – 2005. – Vol. 80. – №. 2. – P. 649-675.
4. **Рудницький В. С.** Методологія і організація аудиту / В. С. Рудницький. – Тернопіль: «Економічна думка», 1998. – 192с.
5. **Merchant K. A.** Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives / K. A. Merchant, W.A. Van der Stede. – Pearson Education, 2007. – 368p.
6. **Biao X.** Earnings management and corporate governance: the role of the board and the audit committee / Xie Biao, Wallace N. Davidson, Peter J. DaDalt // Journal of corporate finance. – 2003. – P. 295-316.
7. **Caramanis C.** Audit effort and earnings management / Caramanis C., Lennox C. // Journal of accounting and economics. – 2008. – P.116-138.
8. **Vinnari E.** The uncertainties of risk management: A field study on risk management internal audit practices in a Finnish municipality / E. Vinnari, P. Skærbæk // Accounting, Auditing & Accountability Journal. – 2014. – P. 489-526.
9. **Петрик О. А.** Стан та перспективи розвитку аудиту в Україні: методологічні та організаційні аспекти: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук : спец. 08.06.04 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О. А. Петрик. – К.: 2004. – 34с.
10. **McNair C. J.** Proper compromises: The management

control dilemma in public accounting and its impact on auditor behavior/ C. J. McNair // Accounting, Organizations and Society. – 1991. - № 16 (7). – P. 635-653.

11. **Регулювання** у сфері бухгалтерського обліку та аудиту в ЄС та перспективи адаптації законодавства України / [за наук. ред. С. Голова]. – К.: Арт – МЕДІА, 2005. – 584 с.

12. **Міжнародні** стандарти аудиту, надання впевненості та етики / [пер. с англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В.Гик та ін.]. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2006. – 1152с.

13. **Закон** України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Електрон. дані. – Київ: ВРУ, 2015. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/996-14>, вільний. – Загол. з екрану. – Мова укр.

14. Кузьминський А. Н. Проблемы организации и использования в управлении учетной и аналитической информации на уровне промышленных объединений и министерств: дис. на соискание науч. степени доктора экон. наук / А. Н. Кузьминський. – Киев, 1980. – 342 с.

15. **Davia Howard R.** Accountant's Guide to Fraud Detection and Control / Davia Howard R. // John Wiley & Sons, inc. – New York. - 2000. – 368 p.

16. **Dhamija N.** Finance and accounting for managerial competitiveness / N. Dhamija, K.S. Sastry // Allahabad. - 1997. – 347 p.

17. **Гуцайлюк З. В.** Економічний контроль і контрольна функція бухгалтерського обліку [Електронний ре-

сурс] / З. В. Гуцайлюк. – Електрон. дані. – Lviv Polytechnic National University Institutional Repository, 2011. – Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/16495/1/273-Gucajlyuk-465-466.pdf>, вільний. – Загол. з екрану. – Мова укр.

18. **Кузнецова С.** Комплексна оцінка якості бухгалтерського обліку / С.А. Кузнецова // Економіка і регіон. Науковий вісник Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка. – 2008.- № 2 (17). – С. 95-97.

19. **Кузнецова С. А.** Методологічні аспекти забезпечення якості бухгалтерської інформації / С.А. Кузнецова // Фінанси України. – 2007. – № 7. – С. 122-127.

20. **Jeffrey R.** Auditors' Consideration of Corporate Governance and Management Control Philosophy in Preplanning and Planning Judgments / R. Jeffrey, Cohen and Dennis M. Hanno // AUDITING: A Journal of Practice & Theory. – 2000. - Vol. 19, September. - № 2. - P. 133-146.

21. **Кузнецова С. А.** Організація облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання: [монографія] / С.А. Кузнецова. – Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок ММД», 2008. – 224 с.

22. **Кузнецова С.А.** Технологія організації бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки суб'єктів господарювання / С.А. Кузнецова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С. 29-33.

23. **Гуцайлюк З. В.** Реформування системи бухгалтерського обліку в Україні - елементи концепції / З.В. Гуцайлюк // Незалежний аудитор. - 2014. – С. 20-28.

Определены перспективы развития внутреннего аудита в системе управленческого контроля. Составлена Дорожная карта развития внутреннего аудита как составляющей организации управленческого контроля на предприятии. Сформированы концептуальные основы внутреннего аудита в системе управленческого контроля по направлениям: функциональная составляющая, детерминанты организации, содержание и объем аудиторских заданий, аудиторский риск.

**Ключевые слова:** *внутренний аудит, управленческий контроль, организация управленческого контроля, аудиторский риск.*

Prospects for the development of internal audit are defined in the system of management control. Road map of the internal audit is made for the organization of management control over the company. Conceptual Foundations of Internal Audit formed in management control for directions: functional component, organizational determinants, content and extent of audit assignments, audit risk.

**Keywords:** *internal audit, management control, organization of management control, audit risk.*