

УДК 339.38:64.018

Ю. В. Великий,  
 д. е. н., професор кафедри обліку і аудиту,  
 Чорноморський національний університет імені Петра Могили, м. Миколаїв

# ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ І АУДИТ В УКРАЇНІ

Y. Velikiy,  
 Doctor of Economic Science, Associate Professor of Accounting and Audit Cathedra,  
 Petro Mohyla Black Sea National University, Mykolayiv

## INTERNAL CONTROL AND AUDIT IN UKRAINE

**У статті визначено, що внутрішній контроль є процесом, який спрямований на досягнення мети підприємства. Він є результатом дій менеджменту з планування, організації, моніторингу діяльності всього підприємства і окремих його підрозділів. Менеджер підприємства перш за все ставить цілі, визначає задачі підприємства і окремих його підрозділів і будує відповідно до цього структуру організації, а в подальшому забезпечує функціонування ефективної системи документування і звітності, розподіл повноважень, моніторингу для досягнення цих цілей та задач. Ефективна система внутрішнього аудиту може знизити витрати підприємства на зовнішній аудит, хоч і не зможе його повністю замінити.**

**In the article certainly, that internal control is process that is sent to gaining end of enterprise. He is the result of actions of management on planning, organization, monitoring of activity of all enterprise and his separate subdivisions. The management of enterprise foremost puts aim, determines the tasks of enterprise and his separate subdivisions and builds the structure of organization in accordance with it, and in future provides functioning of the effective system of documenting and accounting, distribution of plenary powers, monitoring for the achievement of these aims and tasks. The effective system of internal audit can bring down the charges of enterprise on an external audit, though not able him fully.**

*Ключові слова: аудит, аудиторські організації, внутрішній контроль, системи контролю.*  
*Key words: audit, public accountant organizations, internal control, checking system.*

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Україна інтегрується у світову економіку. Тому їй необхідний новий погляд на систему внутрішнього контролю і аудиту. Система внутрішнього контролю — сукупність організаційних заходів, методик і процедур, які прийняті керівництвом організації для впорядкованого і ефективного ведення господарської діяльності підприємства, яка у тому числі включає нагляд і контроль за виконанням вимог законодавства України; точністю і повнотою документації бухгалтерського обліку; своєчасністю підготовки фінансової звітності; запобіганні помилок і викривлень; виконання наказів і розпоряджень адміністрації; забезпечення збереження активів суб'єкту.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженню різноманітних аспектів внутрішнього контролю і аудиту присвячено праці таких вчених, як

В. Рудницький, О. Редько, С. Бардаш, В. Андрєєв та ін. [1—8].

Внутрішній контроль і аудит є важливою ланкою системи господарювання на підприємствах. Його роль постійно зростає, тому висвітлення сучасних тенденцій трансформації внутрішнього контролю і аудиту не втрачає своєї актуальності.

### ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є аналіз сутності внутрішнього контролю і аудиту, його місця і ролі в діяльності підприємства.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

В Україні багато підприємств страждають від неефективного використання різного роду ресурсів — людських, фінансових, матеріальних, від нестачі необ-

хідної для прийняття правильних рішень інформації, викривлення звітності, шахрайства з боку персоналу і менеджменту. Подібних проблем, на нашу думку, можна запобігти шляхом створення на підприємствах ефективною системи внутрішнього контролю.

Будь-яка діяльність всередині організації проходить у рамках двох систем — операційної і системи контролю. Операційна (організаційна) система контролю потрібна для досягнення поставлених цілей. Система контролю пронизує операційну (організаційну) систему і складається у загальному вигляді із процедур, правил, інструкцій, бюджетів, процедури обліку і звітності. Така система спрямована зрештою на створення необхідних передумов і підвищення ймовірності того, що підприємство в цілому і його менеджмент зокрема досягнуть поставленої мети.

Поняття внутрішнього контролю не нове. Воно з'явилося в лексиконі ще на початку XVIII ст. і з часом еволюціонувало. На початку XX століття система контролю діяльності представляла сукупність трьох елементів — розділення повноважень, ротація персоналу, використання і аналізу облікових записів. Пізніше функції внутрішнього контролю значно розширилися і стали включати організацію і координування дій, які направлені на забезпечення активів, перевірку надійності облікової інформації, підвищення ефективності операцій та ін. Таким чином, поняття внутрішнього контролю вийшло далеко за рамки питань, які відносяться до звичайного бухгалтерського обліку. Розвиваючись і розширюючи сфери свого застосування, внутрішній контроль до кінця XX ст. перетворився у інструмент контролю за ризиками, а його функції тісно переплелися з функцією управління ризиками — ризик-менеджментом [4].

Внутрішній контроль є процес, який спрямований на досягнення мети підприємства. Він є результатом дій керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності всього підприємства і окремих його підрозділів. Менеджмент підприємства повинен перш за все поставити мету, визначити задачі всього підприємства і окремих його підрозділів і побудувати відповідно до цього структуру організації, а в подальшому забезпечити функціонування ефективною системи документування і звітності, розподіл повноважень, моніторингу для досягнення цих цілей і задач.

З точки зору бухгалтерського розуміння внутрішнього контролю відповідає наступне визначення: внутрішній контроль є структура, політика, правила, процедури по забезпеченню збереженості активів підприємства і надійності бухгалтерських записів, що дають достатню впевненість в тому, що:

- по-перше, трансакції належним чином авторизовані;
- по-друге, трансакції своєчасно і точно відображаються в звітності у відповідності із стандартами обліку;
- по-третє, доступ до активів підприємства здійснюється на основі відповідної авторизації;
- по-четверте, фізична наявність активів періодично звіряється з бухгалтерськими записами [3; 5].

Концепція внутрішнього контролю включає в себе декілька компонентів:

- по-перше, це внутрішнє середовище підприємства, тобто етичні цінності, стиль управління, процес прийняття рішень, делегування повноважень і прийняття відповідальності, політика відносно персоналу, компетентність співробітників і, що особливо важливо, відношення управлінського апарату до внутрішнього контролю;

- по-друге, визначення, аналіз і управління ризиками, які стоять перед підприємством на шляху досягнення своїх цілей;

- по-третє, щоденне здійснення контролю: облік і звітність, розподіл повноважень, права доступу до активів, моніторинг;

- по-четверте, система санкціонованого доступу до відповідної інформації — вона повинна бути доступна тому, хто в ній має потребу в силу покладених до нього обов'язків;

- по-п'яте, моніторинг самої системи внутрішнього контролю, що необхідно для визначення його ефективності [7].

Важливо відмітити, що підприємству не слід прагнути до системи контролю, яка б повністю гарантувала відсутність відхилень, помилок і неефективності в роботі. Необхідно організувати систему, яка допомагала б їх своєчасно виявити і усунути, сприяючи підвищенню ефективності діяльності. Ресурси, які спрямовані підприємством на надмірний контроль, можуть бути використані для інших цілей і задач. Однак навіть добре вибудована і організована система внутрішнього контролю потребує своєї ефективності як з точки зору досягнення поставлених цілей, так і з точки зору економічності. Цьому слугує, як уже говорилося, внутрішній аудит.

Внутрішній аудит у західних країнах зародився на початку XX ст. і отримав сильний імпульс до розвитку після Другої світової війни у відповідь на зростаючі обсяги операцій і децентралізацію компаній. У 1941 році в США була створений Інститут внутрішніх аудиторів (у подальшому — Інститут) — професійна асоціація внутрішніх аудиторів, основною задачею якої є розвиток і популяризація професії внутрішнього аудитора і виробіток стандартів професійної діяльності. На сьогоднішній день Інститут нараховує близько 72 тис. членів і представлений у 120 країнах. Усього ж у світі близько одного мільйона людей, які в тій чи іншій мірі займаються внутрішнім аудитом [6].

Внутрішній аудит є оцінкою надійності і ефективності існуючої системи внутрішнього контролю, а внутрішні аудитори — людьми, які призначені неупереджено і професійно провести таку оцінку. Іншими словами, внутрішній аудит є функція незалежної оцінки всіх аспектів діяльності організації, яка здійснюється всередині організації і спрямована на створення у менеджерів підприємства переконання в тому, що існуюча система контролю надійна і ефективна.

Важливо відмітити, що не внутрішні аудитори, а менеджмент підприємства відповідає за системи внутрішнього контролю. Основна мета внутрішнього аудиту — допомогти менеджерам підприємства продуктивно виконувати покладені на них обов'язки, надати їм достатню впевненість в тому, що активи підприємства викори-

стовуються найбільш ефективним способом для досягнення цілей і задач, які стоять перед підприємством і його окремими підрозділами.

Основний метод внутрішнього аудиту — проведення якісного аудиту, виробіток ефективних і виконуваних рекомендацій і подальший контроль за їх виконанням. Аудит не може вважатися завершеним до того часу, поки не буде впроваджено аудиторські рекомендації і не усунуто виявлені відхилення.

Одним із найважливіших аспектів діяльності аудиту, на нашу думку, є визначення і аналіз можливих зовнішніх і внутрішніх ризиків при розробці і застосуванні нових проектів, а також розробка пропозицій, які дозволяють мінімізувати можливі втрати.

Внутрішні аудитори також здійснюють моніторинг витрат фондів по різних проектах або програмах (наприклад, проект капітального будівництва чи програма просування товару на ринок), аналізують фінансову і управлінську звітність підприємства, її достовірність і своєчасність, дають оцінку контрактам, що розробляються, і виконанню сторонами своїх контрактних зобов'язань. Внутрішні аудитори залучаються для оцінки системи контролю в рамках існуючих і заново впроваджених інформаційних систем.

Не всі підприємства поки готові користуватися такою послугою, як внутрішній аудит, оскільки відношення до нього не однозначне. Внутрішній аудит повинен доказувати свою необхідність і користь. Багато залежить від внутрішньої культури підприємства і готовності менеджерів до співробітництва з аудиторами. На жаль, персонал не завжди усвідомлює, що аудитор контролює не виконавців, а робочий процес, виявляючи його недоліки і тим самим допомагаючи організації досягнути кращих результатів.

Зупиняючись стисло на українській моделі внутрішнього аудиту, слід відмітити, що вона далека від західного варіанта і складається із двох основних напрямків. Перше — це документальний контроль, який фокусується на перевірці збереження і ефективному використанні активів, виявлення і ліквідація заборгованостей, нестач. Друге — це власне внутрішній аудит, мета якого — забезпечити достовірність фінансової звітності, мінімізувати оподаткування і сприяти збереженню активів підприємства. В цьому випадку внутрішній аудит фактично виконує функцію зовнішнього аудиту і багато в чому його дублює, тим самим знижуючи його ефективність. Однак, як показує досвід деяких українських підприємств, проходить осмислення західної практики і зближення українського і західного розуміння цілей і методів внутрішнього аудиту. Він переростає із процедури, яка орієнтувалась на перевірку фінансової звітності і мінімізацію податків, у процедуру, яка охоплює всі аспекти діяльності підприємства.

## ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Внутрішній аудит спрямований на оцінку існуючої системи контролю підприємства і ефективності його виробництва, маркетингу, продажу, фінансів і ін. Зовнішній аудит служить у першу чергу інтересам клієнтів під-

приємства в широкому розумінні цього терміну — поставачальників, споживачів, кредиторів, податкових органів, а внутрішній аудит — інтересам менеджменту підприємства. Ефективна система внутрішнього аудиту може знизити витрати підприємства на зовнішній аудит, хоч і не може його повністю замінити.

Потребує подальших досліджень вплив внутрішнього контролю і аудиту на ефективність роботи підприємств різних форм власності.

### Література:

1. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація [Текст] / В.С. Рудницький. — Тернопіль: Економічна думка, 2000. — 104 с.
2. Редько О.Ю. Вітчизняний аудит. Вибір вектору розвитку / О.Ю. Редько // Бух. облік та аудит. — 2003. — № 6. — С. 51—53.
3. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні: системний підхід: монографія / С.В. Бардаш. — К.: КНТЕУ, 2010. — 655 с.
4. Андреев В.Д. Внутренний аудит: учеб. пособие / В.Д. Андреев. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 464 с.
5. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. — К.: КНЕУ, 2011. — 334 с.
6. Пантелейчук Л. Організація аудиту [Текст] / Л. Пантелейчук. — К., 2001. — 112 с.
7. Пушкар М. Організація аудиту на промисловому підприємстві [Текст] / М. Пушкар. — Тернопіль: Економ. думка, 2006. — 144 с.
8. Антонова Л.В. роль управлінського обліку в здійсненні організаційних змін на підприємстві [Електронний ресурс] / Л.В. Антонова, О.О. Ляховець // Ефективна економіка. — Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2223>

### References:

1. Rudnyts`kyj, V.S. (2000), Vnutrishnij audit: metodolohiia, orhanizatsiia [Internal audit: methodology, organization], Ekonomichna dumka, Ternopil`, Ukraine.
2. Red`ko, O. Yu. (2003), "The national audit. The choice of vector", Bukh. oblik ta audit. vol. 6, pp.51-53.
3. Bardash, S. V. (2010), Ekonomichnyj kontrol` v Ukraini:systemnyj pidkhd [Economic control in Ukraine: a systematic approach], KNTEU, Kyiv, Ukraine.
4. Andreev, V.D. (2003), Vnutrennij audit [Internal audit], Fynansy y statystyca, Moscow, Russia.
5. Kuznel`nyj, M.V. (2011), Teoriia bukhalters`koho obliku [Theory of Accounting], KNEU, Kyiv, Ukraine.
6. Panteleychuk, L. (2001), Orhanizatsiia auditu [Organization of audit], Kyiv, Ukraine.
7. Pushkar, M. (2006), Orhanizatsiia auditu na promyslovomu pidpriemstvi [Organization of audit at the industrial enterprise], Ekonomichna dumka, Ternopil`, Ukraine.
8. Antonova, L.V. and Liakhovets`, O. O. (2013), "The role of management accounting in the implementation of organizational changes in the company", Efektyvna ekonomika, [online], vol. 8. available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2223> (Accessed 15 March 2017).

Стаття надійшла до редакції 16.03.2017 р.