

НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

КАМЕНСЬКА ТЕТЯНА ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 657.6:65.01:005

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ: МЕТОДОЛОГІЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

КИЇВ – 2011

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано у Національній академії статистики, обліку та аудиту,
м. Київ.

**Науковий
консультант:**

доктор економічних наук, доцент
Редько Олександр Юрійович,
Національний центр обліку та аудиту
Національної академії статистики, обліку та аудиту,
завідувач

Офіційні опоненти:

доктор економічних наук, доцент
Бондар Валерій Петрович,
Національна академія статистики, обліку та аудиту,
професор кафедри аудиту

доктор економічних наук, професор
Максімова Валентина Федорівна,
Одеський державний економічний університет,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

доктор економічних наук, професор
Сопко Василь Васильович,
ДВНЗ “Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана”,
професор кафедри обліку підприємницької діяльності

Захист дисертації відбудеться 19 квітня 2011 р. о 12.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.870.01 Національної академії статистики, обліку та аудиту за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 23.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Національної академії статистики, обліку та аудиту за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 36.

Автореферат розіслано 18 березня 2011 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

О.А.Зоріна

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Розвиток України відбувається в умовах глобалізації та інтеграції до світового економічного простору. Поглиблення ринкових перетворень та завдання подолання наслідків фінансової кризи вимагають підвищення якості інформаційного забезпечення суб'єктів господарювання. Об'єктивна необхідність удосконалення управління внутрішньогосподарськими процесами зумовлює перегляд інструментів підготовки релевантної інформації. Ці фактори актуалізують роль внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит забезпечує формування потоку науково обґрунтованої, корисної та необхідної контрольної-аналітичної інформації, перевірку й оцінку проблемних ситуацій за допомогою аудиторських прийомів, та прогнозування майбутнього розвитку підприємства. Наявність у структурі управління підприємством служби внутрішнього контролю та аудиту, що працюють відповідно до міжнародних стандартів, наразі розглядається як необхідний атрибут для виходу на світові фондові ринки.

У зв'язку з цим зростає науковий та практичний інтерес до створення цілісного методологічного обґрунтування парадигми внутрішнього аудиту, яке дозволяє відмовитися від спорадичного вирішення проблем менеджменту й створити систему відображення якісних і кількісних характеристик діяльності господарюючих суб'єктів у сучасних економічних умовах.

Вирішення проблем упровадження, становлення та розвитку контролю й аудиту розглядається у наукових працях вітчизняних учених: М. Білухи, В. Бондаря, Ф. Бутинця, А. Герасимовича, Г. Давидова, Н. Дорош, М. Корінька, В. Максимової, Н. Малюги, Є. Мниха, Л. Нападовської, В. Пантелеєва, О. Петрик, І. Пилипенка, М. Пушкаря, О. Редька, В. Рудницького, В. Сопка, В. Шевчука та інших, і у працях закордонних фахівців: В. Андрєєва, М.Баришнікова, С. Бичкової, А. Богомолова, П. Камишанова, Я. Соколова, А.Шеремета, Р. Адамса, А. Аренса, Дж. Лоббека, Д. Кармайкла, Дж.К.Робертсона та інших авторів.

Відзначаючи вагомий внесок цих учених у дослідження за вказаною проблематикою, слід зауважити, що більшість авторів розглядають внутрішній аудит як складову частину внутрішнього контролю або у контексті аудиту фінансово-господарської діяльності, що здійснюється відокремленим підрозділом підприємства. Разом з тим загострюється потреба у систематизації існуючих наукових знань, аналізі нормативного регулювання і практики його впровадження на підприємствах України, а також створення комплексного підходу до визначення сутності, принципів та завдань внутрішнього аудиту й розробки основних напрямів його розвитку в сучасних умовах функціонування бізнес-середовища.

Актуальність удосконалення теорії внутрішнього аудиту, з одного боку, і потреби практики управління сучасними господарюючими суб'єктами у частині незалежної оцінки їх діяльності та забезпечення ефективності прийнятих управлінських рішень, з іншого, зумовили вибір напряму дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертаційну роботу виконано в межах науково-дослідних тем Національної Академії статистики, обліку та аудиту: “Організаційно-методичне забезпечення внутрішнього аудиту собівартості готової продукції” (номер державної реєстрації 0104U000375), що була складовою теми кафедри обліку та аудиту “Організація і методологія обліку, аналізу та аудиту господарської діяльності підприємств” (номер державної реєстрації 01004U009820) та “Сучасне методичне забезпечення якості аудиторських послуг” (номер державної реєстрації 0110U005814), яка була складовою теми Національного центру обліку та аудиту “Дослідження проблем контролю якості аудиторських послуг та розробка методичних матеріалів”. У межах указаних наукових тем особистий внесок автора полягає у створенні науково-методологічної платформи для вітчизняного внутрішнього аудиту, що охоплює розробку концептуальних основ створення системи внутрішнього аудиту на підприємстві; опрацювання та викладення логічних засад інтеграції підсистем, пов'язаних з діяльністю з внутрішнього аудиту і забезпечення такої інтеграції належним інструментарієм; розробку, впровадженні та адаптацію документально-методичного забезпечення системи контролю якості послуг внутрішнього аудиту.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є комплексне вирішення методологічних і організаційних проблем розвитку внутрішнього аудиту в Україні, розробка практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності діяльності внутрішніх аудиторів на підприємствах.

Відповідно до поставленої мети, визначено сукупність основних завдань, спрямованих на її досягнення:

- провести дослідження генезису, організації та нормативного регулювання внутрішнього аудиту;
- визначити проблеми сучасного внутрішнього аудиту в Україні та розробити напрями його імплементації до вітчизняної бізнес-практики;
- уточнити категорійно-понятійний апарат внутрішнього аудиту;
- оцінити необхідність трансформації системи внутрішнього аудиту відповідно до викликів часу;
- розробити документальне забезпечення та технологію внутрішнього аудиту корпоративного управління;
- розробити методичні підходи до оцінювання функціонування системи управління ризиками та системи внутрішнього контролю підприємств;
- окреслити організаційно-методологічні проблеми діяльності служби внутрішнього аудиту на підприємствах та визначити напрями їх вирішення;
- сформулювати концептуальні засади організації аудиторських завдань для підвищення якості та результативності внутрішнього аудиту;
- дослідити процес виконання завдань внутрішнього аудиту та розробити необхідне документальне забезпечення;
- обґрунтувати застосування аналітичних методів для цілій внутрішнього аудиту та сформулювати рекомендації щодо їх раціонального використання;

– удосконалити методичне забезпечення механізмів контролю якості внутрішнього аудиту та інструментарій оцінювання ефективності функціонування служби внутрішнього аудиту.

Об'єктом дослідження є системи внутрішнього аудиту на підприємствах України.

Предметом дослідження є методологічні, організаційні, методичні та практичні аспекти внутрішнього аудиту підприємств.

Методи дослідження. Дослідження виконано на засадах теорії наукового пізнання з використанням системного підходу до вивчення явищ і процесів господарської діяльності. Методологічною основою дослідження є діалектичний метод, що дозволив вивчити генезис упровадження внутрішнього аудиту у практику українського бізнес-середовища, визначити його проблеми й напрями адаптації та вдосконалення в умовах вітчизняної економіки для її інтеграції у глобальний економічний простір. Виконане дослідження базується на спостереженнях, аналітичній роботі з виявлення тенденцій розвитку внутрішнього аудиту, узагальненні результатів, теоретичному обґрунтуванні та розробках рекомендацій з удосконалення методології внутрішнього аудиту підприємств. Застосування історичного та логічного методів забезпечило глибину та системність дослідження розвитку внутрішнього аудиту, починаючи з його виникнення у світових суспільно-економічних відносинах та в Україні, і дозволило запропонувати концептуальні методичні підходи, що сприятимуть ефективному використанню методологічних та організаційних можливостей внутрішнього аудиту. Для проектування інтегрованих систем внутрішнього аудиту та контролю використовувався метод моделювання.

У роботі використано загальнонаукові методи: аналіз, синтез, індукцію, дедукцію, абстрагування; та методичні прийоми: узагальнення, огляд, порівняння, тестування, аналітичні процедури.

Інформаційною базою дослідження стали вітчизняні законодавчі та нормативні документи з питань організації діяльності з внутрішнього аудиту, нормативні акти, стандарти та кодекси етики міжнародних професійних об'єднань бухгалтерів та аудиторів, праці вітчизняних і зарубіжних учених з теорії, методології, методики та організації контролю й аудиту, матеріали наукових, науково-практичних конференцій та періодичних видань, інформація спеціалізованих фахових сайтів мережі "Інтернет", результати опитувань та анкетувань фахівців з внутрішнього аудиту, управлінського персоналу та власників суб'єктів господарювання.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у комплексному дослідженні та обґрунтуванні цілісної концептуальної основи вітчизняного внутрішнього аудиту, у розробці рекомендацій щодо його впровадження, організації структурних підрозділів внутрішнього аудиту та вдосконалення практики професійної діяльності внутрішніх аудиторів.

Основні теоретичні та практичні результати, що характеризують наукову новизну дослідження і виносяться на захист:

вперше:

- розроблено сучасну концепцію внутрішнього аудиту, впровадження якої дає можливість власникам та керівництву отримувати релевантну інформацію щодо діяльності підприємства, запобігати ризикам бізнесу та знизити їх вплив на досягнення стратегічних цілей підприємства;

- запропоновано документальне та методичне забезпечення внутрішнього аудиту корпоративного управління, що сприятиме прозорості інформації та захисту інтересів учасників корпоративних відносин;

- сформульовано науковий підхід до внутрішнього аудиту бізнес-процесів, покликаний поліпшити їх функціонування через удосконалення процедур внутрішнього контролю, притаманних цим процесам, що спричинюватиме зниження непродуктивних втрат та зростання ефективності діяльності підприємства;

- обґрунтовано необхідність та розроблено документальну базу моніторингу результатів внутрішнього аудиту шляхом упровадження нагляду за реалізацією аудиторських рекомендацій з метою вдосконалення діяльності підприємства і підвищення впливу внутрішнього аудиту на процеси управління;

удосконалено:

- методологію внутрішнього аудиту системи управління ризиками підприємства. Запропоновані новації дозволять завчасно ідентифікувати потенційні зовнішні та внутрішні ризики, розробляти рекомендації для керівництва щодо вжиття заходів зі зниження ризиків та мінімізації втрат;

- концепцію системи внутрішнього контролю, відповідно до методики COSO, та методичні підходи до її оцінювання. Результатом є оптимізація складових елементів системи, забезпечення дотримання нормативного регулювання та збереженості активів, підвищення достовірності та якості інформаційних потоків підприємства;

- механізми контролю якості внутрішнього аудиту, його методичний інструментарій, призначений для комплексного оцінювання діяльності служби внутрішнього аудиту підприємства. Нововведення удосконалюють діяльність служби внутрішнього аудиту та підвищують якість і надійність результатів внутрішнього аудиту для користувачів;

- підходи до визначення передумов становлення внутрішнього аудиту в Україні, розробки регулюючих документів та програми сертифікації внутрішніх аудиторів з метою поширення професійних знань та впровадження норм внутрішнього аудиту, адаптованих до кращих світових стандартів, у вітчизняне бізнес-середовище;

- засади управління діяльністю внутрішнього аудиту, що дозволяє вирішувати організаційні питання функціонування служби внутрішнього аудиту та підвищити його ефективність;

- технологію внутрішнього аудиту управлінських рішень, що дає можливість проведення аналізу діяльності менеджменту, виявлення недоліків та розробки рекомендацій з удосконалення процесів управління;

дістали подальшого розвитку:

- категорійно-понятійний апарат внутрішнього аудиту, запровадження якого в науковий обіг забезпечить систематизацію та упорядкування дефініцій;
- технологія внутрішнього аудиту фінансової звітності, що сприятиме надійності процедур внутрішнього контролю формування звітності та підвищенню її достовірності;
- документальне забезпечення внутрішнього аудиту, що формує підґрунтя для стандартизації аудиторської діяльності;
- аналітичні методи, що дозволяє використовувати загальноприйняті показники для цілей внутрішнього аудиту.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання запропонованих концептуальних підходів, методик та організаційних принципів у практиці внутрішнього аудиту, при розробки рекомендацій з подальшого вдосконалення внутрішнього аудиту, його розбудови у сучасних економічних умовах в Україні. Результати наукових досліджень доведено до рівня практичного використання підприємствами України, регуляторами фондового ринку, професійними організаціями аудиторів, на які покладено відповідальність за впровадження та розвиток аудиту як фаху. Зокрема розробки використано:

- Аудиторською палатою України – у методичному забезпеченні системи безперервного вдосконалення знань аудиторів України за такими аспектами: методика оцінки адекватності та ефективності системи управління ризиками; механізм внутрішнього аудиту корпоративного управління як елемента середовища контролю; методологія та організація практики внутрішнього аудиту на підприємствах України; технологія внутрішнього аудиту ефективності системи внутрішнього контролю (довідка Аудиторської Палати України від 27.10.2010 р. № 12).

- Підприємством “Хак еккаунтансі тренінг” при проведенні тренінгів з підготовки до складання іспитів для одержання міжнародного Диплому внутрішнього аудитора CIA Міжнародного Інституту внутрішніх аудиторів, а саме: рекомендації з організації служби внутрішнього аудиту; методики проведення внутрішнього аудиту окремих гарантійних завдань, пов’язаних з оцінкою адекватності та ефективності системи управління ризиками підприємств; внутрішнього аудиту корпоративних систем; методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту фактів шахрайства (довідка “Хак еккаунтансі тренінг” від 15.12.2010 р. № 25).

- Всеукраїнською громадською організацією “Гільдія професійних внутрішніх аудиторів України”. Типове Положення про службу внутрішнього аудиту впроваджено у практику Гільдії та використовується її членами в частині: організації служби внутрішнього аудиту на підприємствах України; визначення основних цілей та завдань служби внутрішнього аудиту; обґрунтування діяльності служби внутрішнього аудиту на засадах незалежності та об’єктивності, що виявляється у функціональній підпорядкованості колегіальному органу

управління підприємством та запровадженні принципів етики; рекомендацій з методологічного забезпечення процесу виконання аудиторських завдань та консультаційних послуг; визначення структури, прав, обов'язків та відповідальності працівників служби внутрішнього аудиту (довідка ВГО Гільдія професійних внутрішніх аудиторів України від 26.11.2010 р. № 2010-11-26/1).

- ВАТ “Енергопостачальна компанія “Дніпрообленерго”, якою впроваджено науково-практичні розробки та рекомендації, що стосуються питань організації внутрішнього контролю та застосовуються у практичній діяльності акціонерного товариства “Дніпрообленерго”. А саме: для проведення контролю відокремлених структурних підрозділів підприємства використовуються елементи запропонованої методики внутрішнього аудиту бізнес-процесів підприємства у частині, що стосується оцінки та аналізу системи внутрішнього контролю; при організації внутрішнього контролю на підприємстві, відповідно до наданих рекомендацій, поліпшено контрольні заходи, що використовуються у процесі складання фінансових прогнозів; удосконалено процедури та методи внутрішнього контролю системи бухгалтерського обліку у частині внутрішньої звітності підприємства та первинного обліку (довідка ВАТ “Енергопостачальна компанія “Дніпрообленерго” від 20.12.2010 р. № 76).

- Державною Комісією з цінних паперів та фондового ринку України. Результати наукових досліджень з проблем організації та методології внутрішнього аудиту були застосовані при розробці проекту “Методичних рекомендацій щодо організації та проведення внутрішнього аудиту акціонерних товариств”, що готується до впровадження Державною Комісією з цінних паперів та розвитку фондового ринку у практику діяльності та корпоративного управління акціонерних товариств України (довідка ДКЦПФР від 14.12.2010 р. № 12-10-14/4).

- Національною Академією статистики, обліку та аудиту - в навчальному процесі Національного центру обліку та аудиту у програмах безперервного удосконалення знань практикуючих аудиторів України “Розуміння внутрішнього контролю, оцінка ризику суттєвих викривлень та відповідні аудиторські процедури” та “Вивчення бізнесу клієнта, оцінка елементів систем внутрішнього контролю через розуміння роботи внутрішнього аудиту” застосовуються наукові розробки, викладені в дисертаційній роботі, а саме: концептуальні засади внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю; рекомендації щодо організації та управління служби внутрішнього аудиту; методологічні положення щодо оцінювання стану функціонування системи внутрішнього контролю, управління ризиками та корпоративного управління на підприємствах України (довідка від 2.12.2010 р. № 58).

- Лігою банківських аудиторів, якою прийнято до використання в практичній діяльності внутрішніх аудиторів та аудиторських фірм банківського сектору такі авторські розробки: визначення, ідентифікації та оцінювання ризиків бізнесу; рекомендації з методологічного забезпечення процесу виконання аудиторських

завдань та консультаційних послуг; визначення структури, прав, обов'язків, та відповідальності служби внутрішнього аудиту (довідка від 24.11.2010 р. № 5/11/2010).

- ТОВ Аудиторською фірмою “Добсон-Консалтинг”. У практичну діяльність аудиторської фірми впроваджено розроблені методичні підходи до оцінювання елементів системи внутрішнього контролю та системи управління ризиками клієнтів з аудиту та застосовуються рекомендації з аналізу діяльності служби внутрішнього аудиту клієнтів аудиторської фірми (довідка від 21.10.2010 р. № 21/10/2010).

Особистий внесок здобувача полягає в розробці теоретико-методологічних та організаційних засад упровадження системи професійного внутрішнього аудиту в практику діяльності вітчизняних підприємств. Усі дослідження виконано автором особисто. Наукові результати, що містяться в роботі, отримано самостійно, усі розробки та публікації належать автору. Особистий внесок автора за списком опублікованих у співавторстві праць визначено у переліку основних публікацій за темою дисертації.

Апробація результатів дисертаційного дослідження. Результати дослідження пройшли апробацію у доповідях і виступах здобувача на 12-ти міжнародних і 5-ти всеукраїнських наукових, науково-практичних конференціях, а саме: II Міжнародній науково-практичній конференції “Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций” (м. Воронеж, 10 квітня 2009 р.); Міжнародній науковій конференції “Сучасні вимоги до обліку та контролю у контексті глобалізації” (м. Одеса, 22-23 травня 2009 р.); Науковій конференції “Аудит в Україні: ідентифікація та парадигма розвитку” (м. Київ, 11 грудня 2009 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Проблемы и перспективы внедрения двухуровневой системы в структуру высшего образования в малых городах” (м. Каменськ-Шахтинський, 22 грудня 2009 р.); III Міжнародній науково-практичній конференції “Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций” (м. Воронеж, 23 квітня 2010 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Новини сучасної науки” (м. Софія, 17-25 травня 2010 р.); VI Міжнародній науково-практичній конференції “Vedecky pokrok na rozmezi tisciletu - 2010” (м. Прага, 27 травня 2010 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Відповідальність аудитора при виконанні завдання з надання впевненості” (м. Харків, 28-30 травня 2010 р.); III міжнародній науково-практичній конференції “Ефективність бізнесу в умовах трансформаційної економіки” (м. Сімферополь – Судак, 4-6 червня 2010 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Актуальні проблеми сучасної науки” (м. Прага, 5 червня 2010 р.); Науковій конференції “Стан і проблеми обліку, контролю і аналізу в умовах транзитивної економіки” (м. Донецьк, 10 червня 2010 р.); Науково-практичній конференції “Система контролю в умовах глобалізації: закономірності та протиріччя”

(м. Тернопіль, 11 червня 2010 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції “Сучасна наукова думка” (м. Миколаїв, 17 червня 2010 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпеченні управління підприємством” (м. Луцьк, 29-30 червня 2010 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Динаміка сучасної науки” (м. Софія, 7-15 липня 2010 р.); Міжнародній науковій конференції “Российская элита и инновационное развитие страны” (Каменський район, м. Ростов-на-Дону, 26 серпня 2010 р.); Всеукраїнській науковій конференції викладачів та науковців “База знань сучасного аудитора. Стан та напрямки її розвитку” (м. Київ, 28 жовтня 2010 р.).

Публікації. Основні положення дисертації викладено у 60 наукових працях, у тому числі в одноосібній монографії, двох навчальних та трьох практичних посібниках, у 28 статтях в наукових фахових виданнях, у 7 статтях зарубіжного видання, та у 19 статтях в інших виданнях. Загальний обсяг публікацій становить 131,47 друк. арк., з них особисто здобувачеві належать 83,15 друк. арк.

Структура та обсяг роботи. Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, додатків та списку використаних джерел. Повний обсяг дисертації становить 393 сторінки комп'ютерного тексту. Дисертація містить 38 таблиць, 42 рисунка, 23 додатка на 131 сторінці і список використаних джерел, що включає 384 найменувань на 35 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, сформульовано мету і завдання дослідження, його об'єкт, предмет та методи, наведено основні результати і рівень наукової новизни, дані про апробацію та практичну цінність одержаних результатів.

У **розділі 1 “Концептуальні засади внутрішнього аудиту”** досліджено хронологічно-історичні аспекти розвитку внутрішнього аудиту; окреслено генезис наукових досліджень внутрішнього аудиту; розкрито зміст парадигми внутрішнього аудиту в сучасних умовах; розглянуто методологічні питання та визначено концепцію ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту.

На основі проведеного дослідження визначено, що внутрішній аудит з'явився наприкінці ХІХ сторіччя у великих компаніях, бізнес яких зазнав вплив зловживань персоналу. За результатами хронологічного аналізу описано етапи розвитку внутрішнього аудиту, виокремленні відповідно до аудиторських завдань усередині корпорацій та технологій, що застосовувались аудиторами. На початковому етапі основними функціями внутрішнього аудиту були забезпечення збереження активів, виявлення шахрайства та консультування з питань складання фінансової звітності. Сучасна діяльність внутрішнього аудиту трактується як управлінська, основною метою якої є вдосконалення усіх аспектів існування підприємства, на внутрішніх аудиторів покладаються функції

оцінювання ефективності та результативності бізнес-процесів і систем внутрішнього контролю.

В Україні становлення внутрішнього аудиту пов'язане з розвитком контролю й аудиту в період формування ринкової економіки. За цей час відбулося зміщення акцентів від контрольних-ревізійних перевірок, ціль яких зводилася до виявлення допущених помилок, до аудиту господарського стану економічних суб'єктів з метою підвищення ефективності управління.

Вивчення існуючих нормативних документів Національного Банку України, Кабінету Міністрів України, ДКЦПФР, ДКРФП, Головного КРУ, що регламентують діяльність внутрішнього аудиту, дозволило визначити окремі етапи його імплементації у бізнес-середовище України (рис. 1).



Рис. 1. Становлення внутрішнього аудиту в Україні

Результати компаративного дослідження вітчизняного та зарубіжного досвіду дозволили зробити висновок, що в питаннях регулювання діяльності внутрішнього аудиту нормативна база України узгоджено з міжнародними професійними стандартами внутрішнього аудиту. Ці стандарти, розроблені та впроваджені у практику Міжнародним інститутом внутрішніх аудиторів, у свою чергу, є гармонізованими з Міжнародними стандартами аудиту.

Однак законодавчо передбачених передумов для проліфікації діючих форм контролю в систему внутрішнього аудиту на основі закордонного досвіду недостатньо. Відсутність необхідних наукових, методологічних та методичних розробок, що враховують вітчизняні особливості, гальмує впровадження внутрішнього аудиту у бізнес-практику підприємств. Система навчання, підвищення кваліфікації та сертифікації професійних внутрішніх аудиторів, наразі також відсутня. Для створення системи внутрішнього аудиту в Україні необхідні такі передумови (рис. 2.):

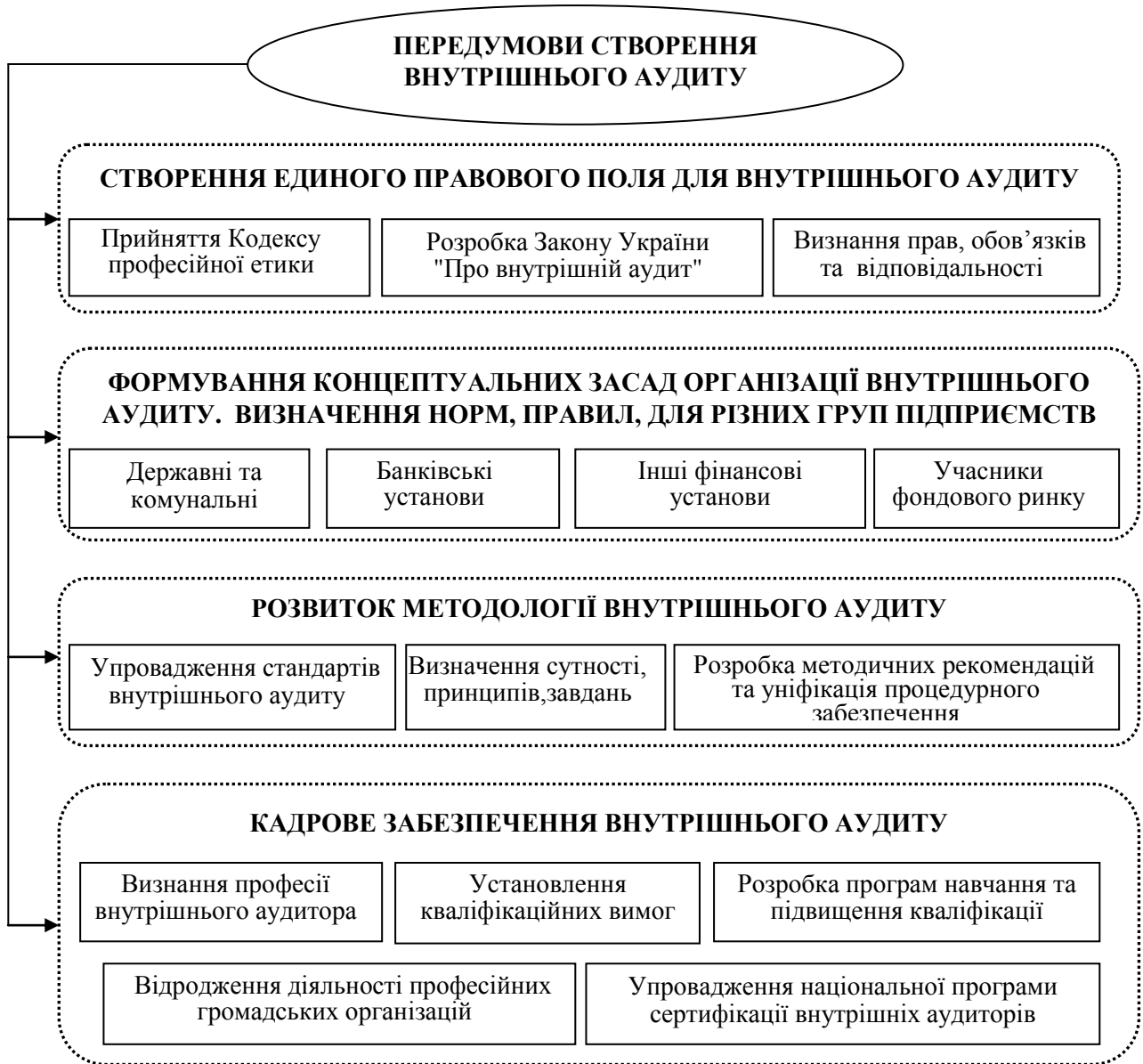


Рис. 2. Основні передумови створення внутрішнього аудиту в Україні

У дисертаційній роботі розроблено та запропоновано для застосування у діяльності публічних акціонерних товариств України "Методичні рекомендації щодо організації та проведення внутрішнього аудиту акціонерних товариств" та програму сертифікації внутрішніх аудиторів, яка підготовлена з урахуванням міжнародних вимог до професійних внутрішніх аудиторів, що підтверджується відповідною апробацією.

Проведено комплексний аналіз наукових досліджень щодо внутрішнього аудиту в Україні. Згідно з результатами систематизації за період з 1995 до 2010 року, можна констатувати, що проблеми внутрішнього аудиту, його тенденції та напрями розвитку є недостатньо вивченими та опрацьованими науковцями, водночас поширення практики внутрішнього аудиту актуалізує наукові дослідження.

Аналіз наукових робіт з проблематики внутрішнього аудиту дозволяє також зробити висновок, що існують дискусійні питання щодо трактування поняття "внутрішній аудит", його мети, функцій, основних завдань, визначення змісту базових категорій, їхньої характеристики. Серед фахівців існують різні думки щодо місця та ролі внутрішнього аудиту в системі контролю та управління економічного суб'єкта. Вони зводяться до того, що внутрішній аудит є складовою внутрішнього контролю, або способом його організації.

Систематика підходів вітчизняних та закордонних науковців до внутрішнього аудиту, наукова і практична робота автора дозволяють обґрунтувати таку дефініцію: внутрішній аудит – це регламентована внутрішніми документами підприємства діяльність з контролю, оцінюванню різних сторін функціонування підприємства та консультуванню всіх ланок управління, що здійснюється представниками спеціального підрозділу. Метою внутрішнього аудиту є надання необхідної релевантної інформації органам управління підприємства (загальним зборам, наглядовій раді, виконавчому органу) для підтримання ефективного стану системи управління ризиками та внутрішнього контролю, для досягнення стратегічних та оперативних цілей підприємства доцільними й ефективними способами.

Отже, парадигма внутрішнього аудиту визначається як превентивність, що дозволяє проводити безперервне оцінювання ризиків і стану внутрішнього контролю на систематизованій та послідовній основі. Внутрішній аудит на основі постійного потоку контрольної-аналітичної аудиторської інформації забезпечує запобігання проявам невідповідностей та порушень у функціонуванні об'єкта внутрішнього аудиту як у поточний час, так і у майбутньому завдяки розробці відповідних рекомендацій з усунення недоліків, удосконалення існуючих систем та моніторингу їх своєчасного впровадження.

Методологія науки визначається як система принципів і способів організації та побудови теоретичної і практичної діяльності та охоплює мету, завдання, об'єкти, методи. На основі результатів таксономічного аналізу пропонується всі принципи внутрішнього аудиту класифікувати за п'ятьма групами: *етичні принципи* (незалежність, об'єктивність, чесність, конфіденційність, професійна компетентність, сумлінність, фахова поведінка, доброзичливість); *принципи організації діяльності* (системність, регулярність, гнучкість, повнота, пріоритетність); *методологічні принципи* (системний підхід, доцільність вибору методики); *принципи здійснення аудиту* (професійний скептицизм, документування, планування, суттєвість, доказовість, розмежування відповідальності, обґрунтованої впевненості, уніфікованості).

За результатами дослідницької роботи, автор пропонує до існуючих додати *принципи контролю якості аудиту* (управління якістю та ефективність внутрішнього аудиту), що мають важливе значення в умовах підвищення уваги до надійності результатів внутрішнього аудиту.

Отримані аналітичні дані показують, що на вітчизняних підприємствах діяльність служб внутрішнього аудиту охоплює усі напрями контрольної-

ревізійної роботи. Поширення внутрішнього аудиту зумовлене зростанням рівня загроз ризикових подій для усіх видів бізнесу, що в свою чергу спричинено змінами світового ринкового середовища. Тому результати опитування, проведеного серед власників та керівників підприємств, щодо функціональних завдань, які делегуються службам внутрішнього аудиту в сучасних умовах, підтверджують очікування значних змін у обов'язках внутрішніх аудиторів (табл. 1).

Таблиця 1

Завдання внутрішніх аудиторів

Завдання внутрішніх аудиторів, що існують сьогодні	Частка у сукупності завдань	Завдання внутрішніх аудиторів, що очікуються у майбутньому	Частка у сукупності завдань
Перевірка бухгалтерського та податкового обліку	40%	Оцінювання ризиків	20 %
Виявлення фактів розкрадань активів та іншого шахрайства	28%	Сприяння у створенні системи внутрішнього контролю	18 %
Інвентаризація активів	22%	Участь у підвищенні рівня корпоративного управління	18 %
Економічний аналіз	5%	Проведення тематичних аудиторських перевірок	17 %
Установлення причин порушень та винних осіб	3%	Контроль за збереженістю активів	10 %
Інші завдання	2%	Консультавання	10 %
		Виявлення фактів шахрайства та інші завдання	7 %

Для запобігання впливу ризиків на підприємство, для їх виявлення, аналізу можливостей їх уникнення та напрямів зниження у дисертаційній роботі рекомендується впровадження в практичну діяльність концепцію ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту, що представлена у вигляді моделі (рис. 3).

Незважаючи на потенційні проблеми, пов'язані з переходом до цієї моделі, серед яких відсутність у штаті підготовлених фахівців, новизна підходів, і можлива втрата контролю над окремими сферами діяльності, зазначена модель має суттєві переваги, а саме: простота, універсальність, творчий підхід, поліпшення взаємодії з підрозділами, і головне – підвищення ефективності внутрішнього аудиту.

Запропонована концепція є основою розвитку методології внутрішнього аудиту, яка реалізується у методичних положеннях та рекомендаціях щодо організації служби внутрішнього аудиту та здійсненню аудиторських завдань.

У розділі 2 “Сучасна парадигма методології внутрішнього аудиту” досліджено методологічні засади виконання основних завдань внутрішнього аудиту з надання впевненості власникам та менеджерам щодо ефективності та відповідності функціонування системи управління ризиками, внутрішнього контролю та корпоративного управління на сучасному етапі розвитку економіки.

Діяльність підприємства нерозривно пов'язана з ризиками, притаманними всім сегментам підприємництва. Ризик – це ймовірність того, що відбудеться

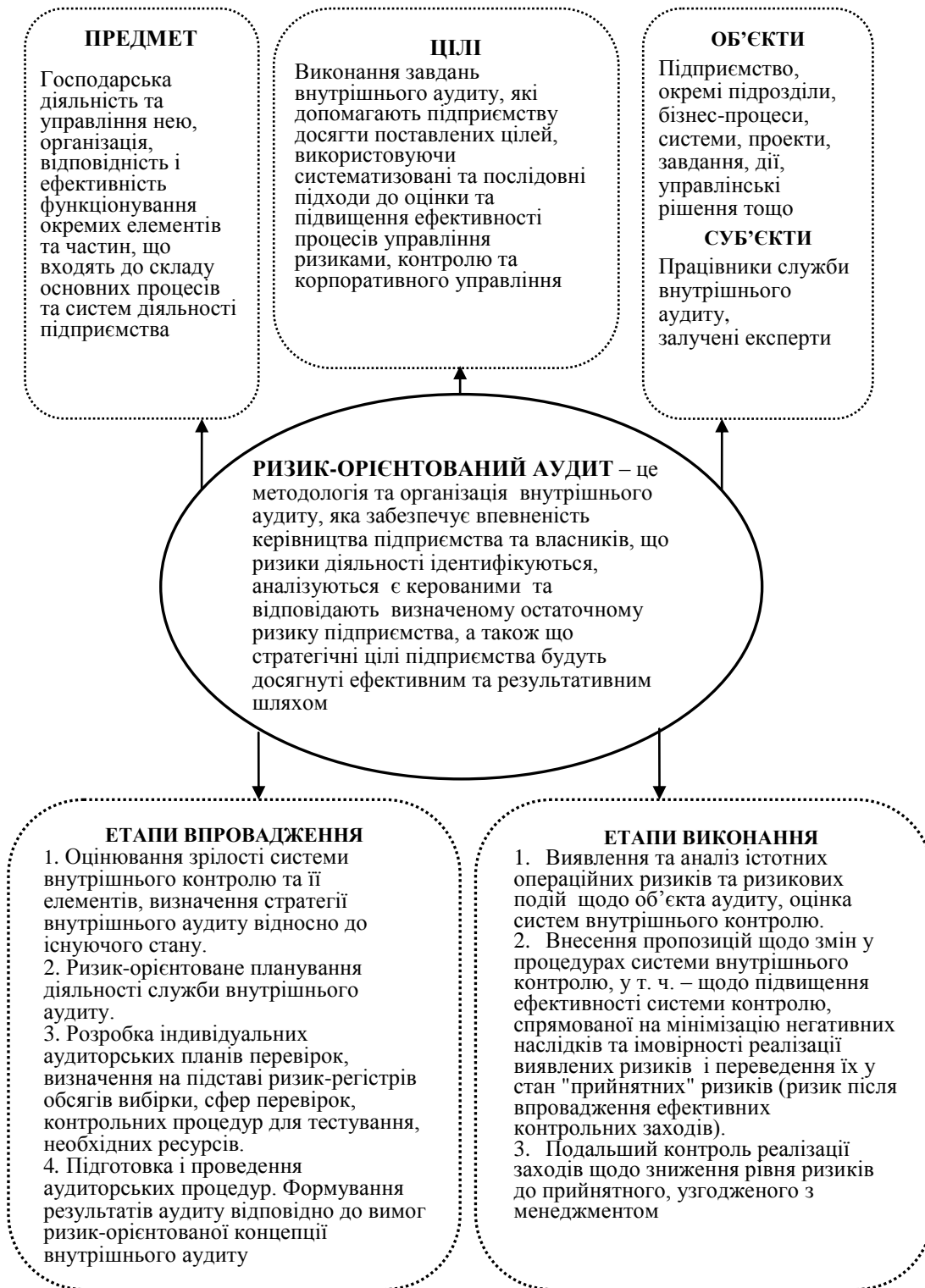


Рис.3. Концептуальна модель ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту

подія, яка вчинить негативний вплив на досягнення цілей підприємства. Зарубіжна економічна практика свідчить про те, що керівництво успішних і динамічно зростаючих компаній застосовує управління ризиками як у окремих функціональних сферах бізнесу, так і у рамках компанії (корпорації) в цілому.

Результати опитування 460-ти європейських компаній, проведеного Федерацією європейських асоціацій з ризик-менеджменту (FERMA) показують,

що 80% підприємств-респондентів мають формалізоване управління ризиками компанії, а у 39% управління ризиками стало обов'язковим елементом управління компанією.

Отримані у дослідженні дані свідчать про те, що тільки у 33% з опитуваних підприємств економіки України система управління ризиками є компетенцією, повністю або частково функціонує та дозволяє суб'єктам господарювання зміцнити конкурентні позиції. Для підприємств України актуальним стає оволодіння навичками зменшення ймовірності настання ризикових подій. Суттєву роль у цьому процесі виконують внутрішні аудитори.

Управління ризиками підприємства – це сукупність управлінських процедур, систематизованих та організованих у певному порядку, які здійснюються наглядовою радою, виконавчими менеджерами й іншими працівниками та спрямовані на виявлення й вимірювання ймовірних ризиків, що впливають на діяльність підприємства, а також здійснення заходів з управління ними. У ході дослідження окреслено розподіл обов'язків з управління ризиками підприємства між його керівними органами, з якого стає очевидним: 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.

За допомогою індуктивного методу дослідження модифіковано концептуальну модель системи управління ризиками підприємства, що розглядається як об'єкт внутрішнього аудиту та складається з таких елементів:

1. Місія, стратегічні та тактичні цілі підприємства;
2. Виявлення внутрішніх і зовнішніх факторів ризику;
3. Аналіз та оцінка отриманої інформації;
4. Ідентифікація ризиків (визначення джерела, опис ризику, класифікація);
5. Кількісне та якісне вимірювання ризиків, їх оцінювання;
6. Документування та відбір ризиків (складання реєстру ризиків, ранжування за рівнем суттєвості, формування документальної бази);
7. Управління ризиками (заходи з уникнення або прийняття ризиків, створення процедур попередження та контролю, передача ризиків третім сторонам);
8. Моніторинг (контроль виконання заходів з управління ризиками, оцінка адекватності системи управління ризиками).

Модель є основою внутрішнього аудиту ефективності системи управління ризиками. З метою якісного виконання аудиторського завдання розроблено методичне забезпечення, що пропонується для використання у діяльності внутрішніх аудиторів.

Відповідно до 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, запропоновані форми якого наведено у дисертаційній роботі. 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.

Внутрішній контроль – це система спостережень і перевірки відповідності функціонування керованого об'єкта та управлінських рішень з метою оцінювання результативності й ефективності діяльності, дотримання законності та доцільності господарських операцій, достовірності звітності, збереженості власності, виявлення внутрішньогосподарських резервів. Процес внутрішнього контролю має реалізовуватися перманентно силами повноважних органів управління та працівниками підприємства із застосуванням контрольних процедур та методів, на базі доступної інформації.

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. Методика сприяє вирішенню проблем актуальності інформації стану ризиків. За методикою COSO, головний акцент внутрішнього контролю робиться на зниженні рівня системних ризиків шляхом проектування процедур контролю, адаптованих до кожного конкретного типу ризику, та неухильного їх дотримання. Положення методики COSO інтерпретовано у вигляді концептуальної моделі. Впровадження компонентів системи внутрішнього контролю (або їх структурування й оптимізація) за цією моделлю (що охоплює: середовище контролю, управління ризиками, процедури контролю, інформаційні системи та комунікації, моніторинг) сприятиме оптимізації контрольного процесу та надасть менеджменту і власникам можливість сконцентруватися на досягненні цілей підприємства, не відволікаючись на інспектування поточної діяльності.

Розроблено і запропоновано методику, призначену для моніторингу системи внутрішнього контролю службою внутрішнього аудиту. Відповідно до цієї методики результат оцінювання системи внутрішнього контролю є комплексним показником, що включає:

- інтегральну оцінку якості кожного з елементів внутрішнього контролю у розрізі обов'язкових критеріїв, поданих у відповідній анкеті;
- подальшу інтегральну оцінку системи внутрішнього контролю, сформовану за експертними оцінками фахівців, тобто груп учасників: наглядової ради, менеджменту, служби внутрішнього аудиту, зовнішнього аудитора та (або) ревізійної комісії; для розрахунку показників учасникам процесу необхідно заповнити оціночні карти, що містять перелік запропонованих автором тестових запитань.

На підставі аналізу розрахованих показників внутрішні аудитори 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.

Для інвесторів однією з ознак стабільно функціонуючого, інвестиційно привабливого підприємства є наявність корпоративного управління, що відповідає сучасним вимогам. При цьому існування структур внутрішнього аудиту та якість їх роботи відграють важливу роль для формування репутації в економічному середовищі. Систематизація існуючих нормативних вимог України та інших країн до корпоративного управління, проведена у ході дослідження, дозволила розробити модель корпоративного управління, яку пропонується використовувати для проведення внутрішнього аудиту. Модель ілюструє відносини між інвесторами, власниками, менеджерами, іншими зацікавленими особами. Та демонструє як здійснюється управління бізнесом, у тому числі питання стратегічного планування, управління ризиками, контролю, а також забезпечується ефективна діяльність підприємства в умовах балансування впливу та інтересів учасників корпоративних відносин.

Внутрішній аудит корпоративного управління являє собою комплексне оцінювання спрямоване на: виявлення його недоліків і позитивних сторін щодо стратегічних цілей підприємства; аналіз специфічних факторів впливу на діяльність підприємства; визначення змісту і послідовності комплексу робіт з поліпшення практики корпоративного управління підприємством.

Автором розроблено спеціалізовану документальну базу та технологію проведення внутрішнього аудиту корпоративного управління, що адаптовані та вдосконалені у ході практичного застосування (рис. 4).

Результати внутрішнього аудиту системи внутрішнього контролю управління ризиками та корпоративного управління 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.

У розділі 3 “Організація внутрішнього аудиту та її вдосконалення” досліджено проблеми організації служби внутрішнього аудиту на підприємствах, управління діяльністю служби, аспекти забезпечення якості та оцінки ефективності внутрішнього аудиту.

Створення на підприємстві служби внутрішнього аудиту (далі СВА) вимагає вирішення методологічних та організаційно-технічних проблем, пов'язаних із визначенням організаційної форми служби, кола завдань та функцій, які делегуватимуться внутрішнім аудиторам, наявністю необхідних ресурсів, формуванням бюджету служби, нормативним регулюванням її роботи тощо.

Типологія існуючих форм організації структурних підрозділів, які виконують функції, пов'язані з внутрішнім аудитом, показує, що: близько 62% підприємств мають службу (відділ, департамент) внутрішнього аудиту; 7% підприємств мають організаційні утворення, що поєднують у собі функції служби

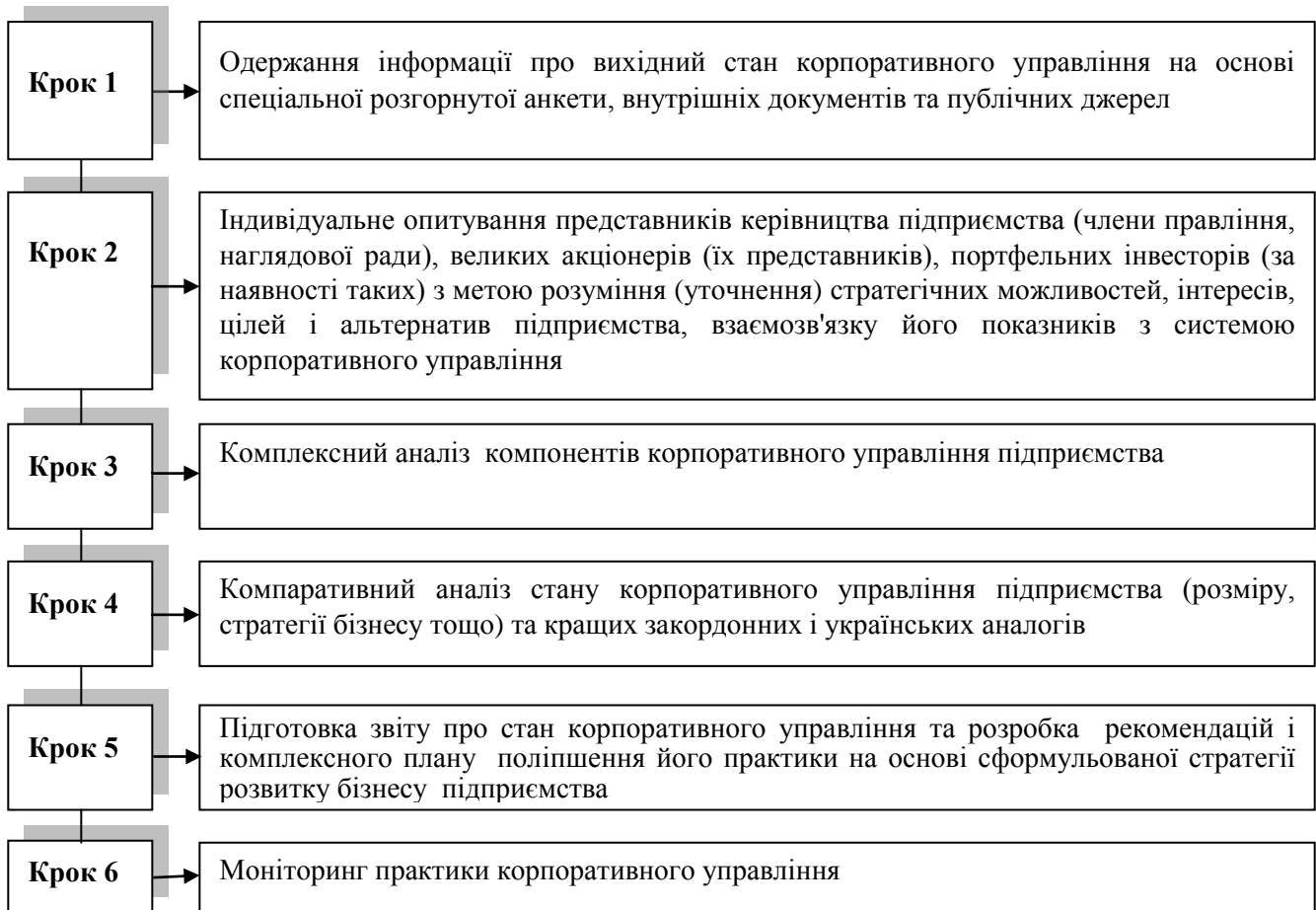


Рис. 4. Технологія внутрішнього аудиту корпоративного управління

внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю; у 14% підприємств схожі підрозділи функціонують у вигляді контрольно-ревізійних служб (відділів, управлінь); у 5% підприємств службу внутрішнього аудиту не створено, проте існує менеджер або окремий спеціаліст із внутрішнього аудиту; 12% підприємств мають іншу форму організації аналогічних служб. Питання вибору організаційної форми служби внутрішнього аудиту повинно вирішуватись індивідуально для кожного підприємства з урахуванням організаційно-правової форми, специфіки та масштабів діяльності, цілей підприємства, а також функціональних обов'язків, що визначають для внутрішніх аудиторів власники та керівники підприємства.

Вирішення багатьох проблем залежить, насамперед, від підпорядкованості внутрішніх аудиторів у ієрархічній системі управління підприємством. Результати аналізу організаційної будови підприємств, що мають в своєму складі структурний підрозділ внутрішнього аудиту, відображено на рис.5.

Таким чином, можна зробити висновок, що у вітчизняній практиці превалює підпорядкованість служби внутрішнього аудиту виконавчим директорам підприємства. Водночас такий стан справ не дає можливості для реалізації таких принципів аудиту як незалежність та об'єктивність. Для забезпечення отримання від внутрішніх аудиторів достовірної та неупередженої контрольно-аналітичної інформації, запропоновано дотримуватися рекомендацій

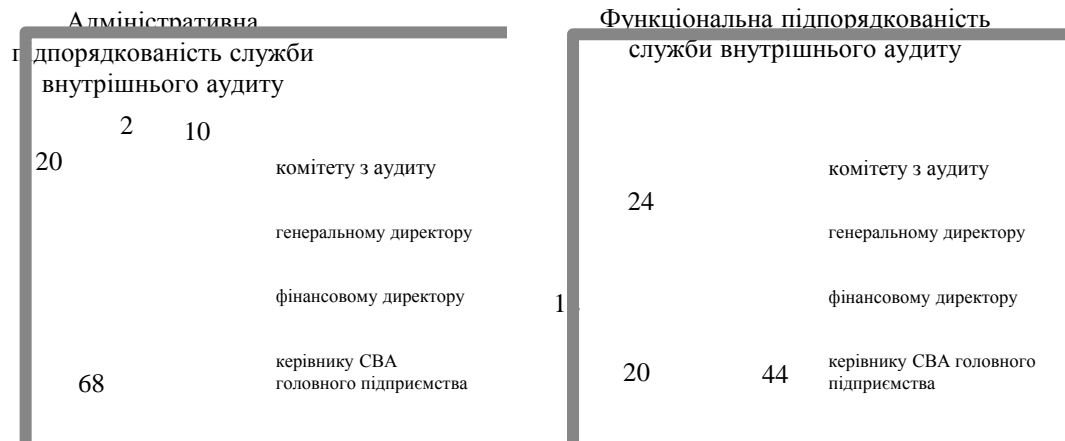


Рис. 5. Підпорядкованість служб внутрішнього аудиту на підприємствах України

міжнародної аудиторської спільноти щодо підпорядкування служб а саме: вивести їх із функціональної підлеглих менеджменту та підпорядкувати комітетові з аудиту при наглядовій раді.

Базовою основою для результативної та якісної діяльності служби внутрішнього аудиту є регламенти, що визначають його організаційну та технічну сторони. Їх доцільно розробляти на основі існуючих нормативно-правових актів, опрацьовуючи з урахуванням умов функціонування підприємства, його організаційної структури, спеціалізації, беручи до уваги кваліфікацію фахівців і наявність матеріально-технічної бази. В роботі розроблено та запропоновано використовувати в практичній діяльності положення з організації діяльності служби внутрішнього аудиту, комітету з аудиту та рекомендації щодо створення внутрішньофірмових стандартів.

За результатами дослідження процесу створення служби внутрішнього аудиту побудовано концептуально-організаційну модель упровадження внутрішнього аудиту до системи управління підприємством. Для ефективної роботи служба внутрішнього аудиту повинна мати відповідну форму управління. Розгляд проблем організації діяльності структурних підрозділів внутрішнього аудиту дозволив розробити модель управління службою внутрішнього аудиту (рис. 6), рекомендовану до використання на практиці.

У дисертаційній роботі розглянуто проблемні аспекти контролю якості та оцінки ефективності функціонування служби внутрішнього аудиту. Рівень аудиторських послуг, що надаються внутрішніми аудиторами, визнається якісним за таких умов: існує впевненість власників та керівництва у тому, що персонал служби внутрішнього аудиту діє відповідно до професійних стандартів внутрішнього аудиту, Кодексу професійної етики, законодавчих і нормативних вимог, які регулюють аудиторську діяльність; аудиторські звіти, що надаються службою, відповідають умовам аудиторських завдань; результати діяльності внутрішнього аудиту задовольняють потреби користувачів.



Рис. 6. Модель управління службою внутрішнього аудиту

Рекомендовано запровадити у діяльність служб внутрішнього аудиту сучасну систему контролю якості, що складається з елементів, характеристики яких подано у дисертації. Щодо кожного з елементів пропонується встановити політику та процедури контролю якості, які сприятимуть підвищенню внутрішньої культури та розумінню персоналом того, що якість – це головне при наданні аудиторських послуг.

З метою подальшої стандартизації національної практики та комплексного охоплення всіх аспектів аудиторської роботи розроблено та запропоновано таку документально-методичну базу:

1. Програму внутрішніх і зовнішніх оцінок якості роботи служби внутрішнього аудиту, що включає постійний та періодичний аналіз діяльності служби за визначеним переліком питань; аналіз може здійснюватися як працівниками служби (працівниками підприємства), так і зовнішніми оцінювачами.

2. Програму моніторингу контролю якості виконання аудиторських завдань, яку слід реалізовувати, спираючись на розроблений шаблон. Окремі питання програми, залежно від своєї значущості, можуть мати власну оцінку. Загальна сума балів розподіляється між працівниками служби внутрішнього аудиту. Програма оцінює продуктивність роботи кожного аудитора та сприяє об'єктивному визначенню суми можливої винагороди за результатами діяльності звітного періоду.

3. Уніфікований документ “Методика проведення моніторингу контролю якості виконання аудиторського завдання”, рекомендований до використання фахівцями служби внутрішнього аудиту.

Головним ефектом від діяльності служби внутрішнього аудиту є впевненість власників та менеджерів, що системи підприємства створені та функціонують адекватно, що необхідні механізми контролю вбудовано у кожний бізнес-процес та вони належно працюють. На практиці важко оцінити ефект від внутрішнього аудиту, оскільки: результат не завжди вимірюється кількісно; ефективність залежить не тільки від аудиторів, але й значною мірою – від наступних дій об'єктів аудиторського завдання з упровадження рекомендацій аудиторів; вагому роль відіграє суб'єктивізм при оцінюванні замовниками отриманих результатів.

За результатами дослідження розроблено двоетапну систему оцінювання якості та ефективності діяльності служби внутрішнього аудиту. На першому етапі здійснюється розрахунок показника якості діяльності (ПЯД) служби внутрішнього аудиту за певний період як зваженої сукупності показників за наступною формулою:

$$ПЯД = 0,3 \times ВП + 0,3 \times ЯЗ + 0,2 \times РТ + 0,2 \times ОП, \quad (1)$$

де *ВП* – показник виконання річного аудиторського плану (відсоткове відношення кількості виконаних завдань до кількості запланованих);

ЯЗ – показник якості виконання аудиторських завдань (відсоткове відношення середньоарифметичної величини суми балів показників всіх аудиторів та керівників аудиторських завдань за підсумками аудиторської перевірки до максимально можливого показника балів);

РТ – результати щорічного тестування працівників служби (середньо-арифметичне значення результатів щорічного тестування кожного працівника);

ОП – показник оцінки працівників служби (відсоткове відношення загальної суми балів оцінки всіх працівників до максимально можливої суми балів).

На другому етапі оцінюється ефективність діяльності служби внутрішнього аудиту за п'ятибальною системою. Підсумковий показник розраховується як середньоарифметичне значення балів за зазначеними критеріями до загальної кількості критеріїв, при цьому:

- до 3 балів – низька ефективність;
- від 3,1 до 4 балів – середня ефективність;
- від 4,1 до 5 балів – висока ефективність.

Для критеріїв оцінки ефективності діяльності служби внутрішнього аудиту встановлюється бальна система, представлена у табл. 2:

Таблиця 2

Бальна система, рекомендована для оцінювання ефективності роботи СВА

Найменування критеріїв	Оцінка				
	5 балів	4 бали	3 бали	2 бали	1 бал
Охоплення щорічними перевітками об'єктів аудиту з високим рівнем ризику	81% і вище до загальної кількості перевірок цього року	61 - 80%	41 - 60%	21 - 40%	0 - 20%
Ступінь виконання рекомендацій СВА за підсумками перевірки	75% і вище до загальної кількості рекомендацій	57 - 74%	39 - 56%	19 - 38%	0 - 18%
Оцінка якості діяльності служби внутрішнього аудиту (ПЯД)	81% і вище	61 - 80%	41 - 60%	21 - 40%	0 - 20%
Оцінка якості аудиту користувачами та вищим керівництвом	75% і вище до максимально можливого показника балів (60 балів)	57 - 74%	39 - 56%	19 - 38%	0 - 18%
Підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів	81% і вище до загальної кількості працівників	61 - 80%	41 - 60%	21 - 40%	0 - 20%

Відповідно до результатів оцінки ефективності діяльності здійснюється аналіз підсумкових показників і підготовлюються заходи з поліпшення роботи служби внутрішнього аудиту підприємства. Для проведення розрахунків показників якості та ефективності передбачене застосування укладених автором спеціальних оціночних таблиць.

Упровадження служби внутрішнього аудиту в діяльність підприємств та гармонізація системи управління службою із досягненнями світової практики позитивно впливатиме на надійність інформаційного забезпечення менеджменту, необхідного для планування, координації та прийняття управлінських рішень.

У розділі 4 “Розвиток методики внутрішнього аудиту” досліджено проблеми методичного та організаційного характеру в частині обґрунтування шляхів виконання окремих типів аудиторських завдань, які в сучасних умовах є найбільш поширеними: внутрішнього аудиту прийняття управлінських рішень, внутрішнього аудиту фінансової звітності, внутрішнього аудиту бізнес-процесів.

Управлінські рішення спрямовані на досягнення цілей та реалізацію завдань підприємства, а тому результати роботи менеджерів відображаються на всіх аспектах його діяльності. У процесі розробки та прийняття управлінських рішень менеджери мають використовувати методи, що зумовлюють оптимальність,

доцільність та результативність таких рішень. Більшість цих методів має універсальний характер, а тому з метою поглиблення розуміння внутрішніми аудиторами засад прийняття управлінських рішень, у дисертаційній роботі узагальнено їх сукупність описану у науковій літературі. Удосконалено схему прийняття рішень, в якій окреслено перелік та встановлює доцільну послідовність дій на різних етапах управлінського процесу. Схему слід розглядати, зокрема, як логічні дії менеджера у проблемних ситуаціях, що зустрічаються найчастіше.

Внутрішній аудит прийняття управлінських рішень являє собою сукупність принципів і методів контролю дієвості менеджменту, інструмент виявлення та усунення протиріч, невідповідностей, дублювання інформації. Створена технологія внутрішнього аудиту управлінських рішень орієнтована на досягнення таких цілей: визначення загальної ефективності менеджменту підприємства; оцінювання раціональності процедур прийняття управлінських рішень; аналіз розподілу повноважень управлінського персоналу та системи інформаційного забезпечення прийняття рішень на підприємстві.

Внутрішній аудит, здійснений за пропонованою у дисертації технологією, виявляє недоліки управління діяльністю підприємства, а також є підґрунтям формулювання рекомендацій з удосконалення менеджменту і профілактики кризових ситуацій.

Внутрішній аудит фінансової звітності підприємства здійснюється з метою перевірки достовірності й цілісності звітної фінансової інформації та підтвердження ефективності заходів контролю щодо забезпечення збереженості активів підприємства та відповідності концептуальним основам складання звітності. Дослідженню проблемних питань процесу аудиту фінансової звітності приділяється належна увага з боку науковців, які працюють у сфері аудиту. На вдосконалення існуючих підходів пропонується розглядати внутрішній аудит фінансової звітності в розрізі його складових: первинного обліку; бухгалтерського обліку; складання фінансової звітності.

Таке сегментування процесу формування фінансової звітності виокремлює зони виникнення проблем, даючи можливість завчасно внести необхідні коригування. Зазначений підхід дозволяє підвищити надійність системи внутрішнього контролю та достовірність фінансової звітності, належно орієнтувати потоки фінансової інформації.

Внутрішній аудит первинного обліку передбачає оцінювання, підготовку, обіг та зберігання документів, що відображають господарські операції, аналіз документообігу щодо його раціональності. Доведено, що структура системи первинного обліку включає такі взаємодіючі та взаємозалежні елементи: збирання та реєстрація фактів господарської діяльності, що підлягають первинному обліку; формування масиву первинної облікової документації; організація роботи з документацією. Відповідно до структури первинного обліку підприємства, представлено розроблену модель, що включає складові: мета; вимоги; принципи; елементи; внутрішні нормативні документи; порядок документообігу. Модель є основою, відповідно до якої розроблено схему внутрішнього аудиту первинного

обліку, рекомендовану для застосування у практичній діяльності внутрішніх аудиторів.

У ході виконання завдання внутрішній аудитор оцінює надійність системи бухгалтерського обліку, перевіряє чи повністю вона відповідає своєму призначенню, аналізує чинні процедури контролю та, залежно від результатів, надає висновок про ефективність системи та ступінь довіри до неї. Розроблено модель внутрішнього аудиту системи бухгалтерського обліку, що охоплює не тільки виконання процедур по суті, але й обов'язкові елементи проведення тестів з метою оцінки ризиків системи бухгалтерського обліку та відповідних процедур внутрішнього контролю.

Фінансова звітність розглядається як заяви-твердження керівництва щодо фінансового стану підприємства. Ціль внутрішнього аудитора – визначити ступінь достовірності цих тверджень. Тому завданнями внутрішніх аудиторів є:

- отримати підтвердження того, що процеси контролю сфери формування звітності є належним чином розробленими та впровадженими, шляхом проведення тестів контролю;

- безпосередньо виконати необхідні процедури по суті з метою отримання аудиторських доказів щодо достовірності тверджень керівництва відносно фінансової звітності підприємства.

Внутрішнім аудиторам рекомендовано проводити аудит складання фінансової звітності різними методами залежно від цілей, завдань та технічних можливостей виконання аудиторського завдання:

- аудит окремих статей або класів операцій системи бухгалтерського обліку;
- аудит фінансової звітності за певні періоди;
- аудит окремих циклів господарських операцій, відповідно до групи основних циклів фінансово-господарської діяльності: придбання (закупівель); виробництва (переробки, надання послуг); продажів та формування фінансових результатів (одержання доходу); розрахунків (оплати постачальникам та працівникам); використання прибутку та формування капіталу; інвестування.

У сучасних умовах удосконалення бізнес-процесів (комплексу операцій, структурних підрозділів, дочірніх підприємств) виступає важливою частиною підвищення ефективності операційної діяльності підприємства. Структурування діяльності у вигляді бізнес-процесів є основою сучасної концепції управління, що сприяє зниженню непродуктивних витрат та підвищує якість продукції. У дисертаційній роботі вдосконалено схему управління бізнес-процесами на підприємстві, що складається з таких елементів: опис, регламентація та внутрішній аудит бізнес-процесів.

Завдання внутрішнього аудиту охоплюють різні етапи управління бізнес-процесами. На етапі розробки бізнес-процесу та підготовки документації внутрішні аудитори виконують функції консультування. Після впровадження бізнес-процесів згідно з затвердженими регламентами внутрішні аудитори здійснюють планові або позапланові аудиторські перевірки функціонування бізнес-процесу відповідно до діючих нормативних положень. Для розуміння

внутрішніми аудиторами сутності та елементів бізнес-процесу дисертантом розроблено документально-методичне забезпечення, що містить порядок організації опису та регламентації бізнес-процесів і може використовуватися для практичної діяльності внутрішніх аудиторів як основа для складання плану та програми аудиторського завдання.

Для проведення внутрішнього аудиту бізнес-процесів, основним результатом якого є розробка рекомендацій з поліпшення їх функціонування, автором пропонується така технологія (табл. 3):

Таблиця 3

Технологія внутрішнього аудиту бізнес-процесів

Найменування робіт	Склад робіт
Визначення предметної області	1. Ухвалення рішення про проведення аудиту; вибір об'єкта та цілей аудиту. 2. Компонування аудиторської групи та призначення керівника групи.
Попереднє ознайомлення з бізнес-процесом	1. Проведення попередньої наради з керівником бізнес-процесу. 2. Інтерв'ювання власника та одного-двох провідних фахівців бізнес-процесу. 3. Аналіз існуючих документів, що регламентують бізнес-процес
Планування та організація процесу аудиту	1. Аналіз отриманої попередньої інформації про бізнес-процес. 2. Розробка, узгодження з замовником та затвердження програми аудиту. 3. Виділення ресурсів, необхідних для проведення аудиту. 4. Підготовка форм робочих документів для збирання інформації. 5. Проведення інструктажу членів аудиторської групи. 6. Узгодження строків проведення внутрішнього аудиту з керівником бізнес-процесу (підрозділу, підприємства) що перевіряється
Збирання інформації про бізнес-процес та комплексне обстеження бізнес-процесу	1. Проведення анкетування керівників та фахівців бізнесу-процесу. 2. Збирання та аналіз необхідної інформації відповідно до типових форм робочих документів. 3. Здійснення опису бізнес-процесу в його фактичному стані – графічне (або за допомогою інших інструментів) моделювання бізнес-процесу; – визначення зовнішніх та внутрішніх факторів ризику, притаманних даному бізнес-процесу; – оцінювання заходів зі зниження ризиків та процедур контролю, впроваджених у функціонування бізнес-процесу
Розробка рекомендацій з поліпшення бізнес-процесу	1. Створення схеми внутрішнього контролю бізнес-процесу (аналіз вартісних і динамічних характеристик процесу, порівняння існуючих процесів з референтними галузевими моделями, бенчмаркінг). 2. Порівняння існуючого стану з розробленою схемою. 3. Розробка рекомендацій з удосконалення внутрішнього контролю бізнес-процесу
Аналіз отриманих документів та підготовка звіту	1. Зіставлення вимог до бізнесу-процесу, описів і регламентів та інформації, отриманої у результаті аудиту. 2. Проведення заключної наради з керівником бізнес-процесу, узгодження розбіжностей за результатами внутрішнього аудиту. 3. Формування звіту. 4. Представлення звіту замовникові
Моніторинг упровадження рекомендацій	1. Подальший контроль, згідно з прийнятим календарним графіком, за впровадженням змін у бізнесі

Концепція управління бізнес-процесами передбачає детальний і системний розгляд існуючих процесів з метою пошуку можливих шляхів їх удосконалення або, якщо це доцільно, – кардинального перепроєктування. Аналіз та оцінка бізнес-процесів і процедур контролю при проведенні внутрішніх аудиторських перевірок сприяють як поліпшенню діяльності бізнесу, так і підвищенню якості результатів внутрішнього аудиту на підприємстві. Розуміння цілей і змісту бізнес-процесів дозволяє аудиторіві планувати та проводити перевірки, надавати відповідальним посадовим особам і вищому менеджменту обґрунтовані рекомендації щодо шляхів підвищення надійності внутрішнього контролю на підприємстві та зростанню ефективності діяльності останнього.

У розділі 5 “Стандартизація процедур внутрішнього аудиту” проведено дослідження організації етапів аудиторського процесу та використання аудиторських процедур, розглянуто аспекти документально-методичного забезпечення моніторингу результатів внутрішнього аудиту, обґрунтовано аналітичні методи, що застосовуються для цілей внутрішнього аудиту.

Процес внутрішнього аудиту в сучасній системі управління являє собою сукупність дій, у ході яких спеціально підготовлений персонал, що володіє відповідною кваліфікацією, у визначений термін та з належною якістю виконує контрольні процедури, спрямовані на окремі напрями діяльності економічного об'єкта. А тому методичні прийоми та загалом процес виконання аудиторського повинні базуватися на науково обґрунтованому підході.

За результатами дослідження етапів виконання аудиторського завдання розроблено модель процесу внутрішнього аудиту, відповідну до ризик-орієнтованої концепції. Особливістю цієї моделі є те, що процес аудиту, по-перше, включає обов'язковий етап моніторингу результатів аудиторського завдання та, по-друге, до початку виконання аудиторських процедур по суті внутрішні аудитори аналізують бізнес-ризик і структурні елементи системи внутрішнього контролю об'єкту перевірки, оцінюють їх адекватність та ефективність. Відповідно до отриманих результатів розробляється план, програма перевірки й визначаються обсяги, методи та способи реалізації аудиторських процедур.

У ході виконання аудиторських завдань внутрішній аудитор підготує висновки, що викладаються в аудиторському звіті та призначаються для підвищення ступеня довіри майбутніх користувачів інформації (наглядової ради, керівництва підприємства) щодо результатів контролю, аналізу, оцінки або порівняння предмета завдання з відповідними критеріями. Узагальнення щодо виявлених внутрішнім аудитом фактів невідповідностей повинні ґрунтуватися на аудиторських доказах, що являють собою основу для формулювання висновків внутрішнього аудиту та надання рекомендацій. У дисертаційній роботі пропонується визначати виявлені відхилення за шкалою, наведеною у табл. 4.

У зв'язку з тим, що наразі нормативні вимоги до форми аудиторського звіту та інших аудиторських документів відсутні, у дисертаційній роботі надано рекомендації щодо формування аудиторського звіту, та, з метою стандартизації

Типи виявлених відхилень

Тип відхилень	Вплив відхилень	Рекомендації аудиторів
Критичні відхилення	Виявлені невідповідності представляють безпосередній ризик для ефективної діяльності підприємства, досягнення ним цілей (наприклад факти: невідповідності нормативним вимогам; шахрайства; незадовільний стан процедур внутрішнього контролю)	Критичні відхилення вимагають негайного прийняття коригувальних або попереджувальних дій, вони повинні бути доведені до відома наглядової ради підприємства протягом належного часу та мають перебувати під особливим контролем
Важливі (значні) відхилення	Виявлені невідповідності представляють потенційні ризики для підприємства та свідчать про послаблення системи внутрішнього контролю	Значні відхилення вимагають прийняття коригувальних або попереджувальних дій і мають бути доведеними до відома наглядової ради та керівництва підприємства
Незначні відхилення	Виявлені невідповідності впливають на операційну діяльність або контрольне середовище підприємства та характеризуються можливостями для поліпшення системи внутрішнього контролю	Незначні відхилення також вимагають вживання адекватних заходів і повинні бути доведеними до відома керівництва об'єкта аудиту

аудиторського процесу, розроблено уніфіковане документальне забезпечення для окремих етапів внутрішнього аудиту.

Внутрішні аудитори у практичній діяльності можуть використовувати різні методи отримання відповідної аудиторської інформації. Одним із методів є аналітичні процедури, що являють собою порівняння фактичних даних із даними, які внутрішній аудитор очікує отримати під час перевірки. Аналітичні процедури виконуються протягом кожного з етапів аудиту: планування, безпосереднього проведення аудиторської перевірки, завершення аудиту. Внутрішні аудитори можуть використовувати різні методи та способи проведення аналітичних процедур відповідні до цілей та результатів, які вони очікують отримати.

У дослідженні розглянуто, і запропоновано до застосування у практичній діяльності фахівців внутрішнього аудиту такі інструменти:

- для внутрішнього аудиту фінансового стану підприємства – аналіз фінансової звітності;
- для оцінки постановки та виконання стратегічних цілей: SWOT-аналіз, модель конкурентних сил за Портером, GAP-аналіз, STEP-аналіз;
- для виявлення можливих фактів шахрайства: закон Бенфорда;
- для процесу ідентифікації чинників ризику – метод Ісикави тощо.

Підвищенню ефективності бізнесу та зацікавленості персоналу у результатах діяльності підприємства сприятиме впровадження надійних оціночних показників що можуть бути виміряні кількісно. Результати дослідження свідчать, що застосування технологій моніторингу за ключовими показниками ефективності, які являють собою систему фінансових коефіцієнтів, стане корисним інструментом фахівця з внутрішнього аудиту. Основною перевагою системи є її універсальність. При розробці показників враховують

специфіку діяльності підприємства. Обґрунтовано, що застосовувати ключові показники можна для оцінювання роботи всього підприємства, його окремих підрозділів, конкретних працівників тощо. Система ключових показників дозволяє зіставити процеси, що протікають у різних умовах, дає можливість порівняти показники за декількома підрозділами за визначений період тощо. У роботі згруповано окремі показники, що є важливими для прийняття рішень для різних груп користувачів.

Моніторинг результатів внутрішнього аудиту – це специфічний елемент діяльності внутрішніх аудиторів, який слід розглядати як систему спостережень, та оцінки динаміки виконання аудиторських рекомендацій з метою вдосконалення діяльності підприємства. У ході дослідження розроблено документально-методичне забезпечення внутрішнього аудиту для етапу моніторингу. Показано що, з метою спостереження за виконанням аудиторських пропозицій доцільно, використовувати діаграми Ганта, за допомогою яких внутрішній аудитор ідентифікує стадії усунення наданих зауважень, стан упровадження рекомендацій з удосконалення об'єкта аудиту, маючи при цьому змогу в будь-який момент внести додаткові коригування в зазначений процес.

За даними моніторингу результатів внутрішнього аудиту керівник підприємства або підрозділу, що перевіряється, може оцінювати: ефективність діяльності після впровадження аудиторських рекомендацій; можливі втрати у разі відмови від них; ймовірні ризики, за які він відповідає в результаті не внесення коригувань, та їх вплив на фінансово-господарську діяльність підприємства.

ВИСНОВКИ

У дисертації проведено теоретичне дослідження та вирішено актуальну наукову проблему розвитку методології та організації внутрішнього аудиту на підприємствах України. За результатами дослідження сформовано висновки концептуального, методологічного, організаційного, та практичного характеру, що відображують вирішення завдань дисертаційного дослідження відповідно до поставленої мети.

1. Досліджено виникнення внутрішнього аудиту, його поширення та розвиток, поступова інтеграція до бізнес-практики підприємств України. Доведено, що існують проблеми, пов'язані, з одного боку з недостатнім розумінням власниками та керівниками сутності внутрішнього аудиту, його призначення та основних функцій, з іншого, з невизнанням внутрішнього аудиту серед науковців та, як наслідок, відсутністю необхідних розробок методологічного, організаційного і практичного характеру. З метою впровадження системи внутрішнього аудиту в Україні запропоновано основні передумови її створення, розроблено регулюючі документи та регламенти, програма сертифікації внутрішніх аудиторів.

2. Комплексний аналіз наукових досліджень проблем внутрішнього аудиту показав існуючі протиріччя у поглядах на його сутність та призначення.

Систематизація підходів вітчизняних і закордонних науковців дозволила сформулювати дефініцію “внутрішнього аудиту”. Це регламентована внутрішніми документами підприємства діяльність з контролю, оцінюванню різних сторін функціонування підприємства та консультуванню всіх ланок управління, що здійснюється представниками спеціального підрозділу. Метою внутрішнього аудиту є надання необхідної релевантної інформації органам управління підприємства (загальним зборам, наглядовій раді, виконавчому органу) для підтримання ефективного стану системи управління ризиками та внутрішнього контролю, для досягнення стратегічних та оперативних цілей підприємства доцільними й ефективними способами.

3. Під час світової фінансової кризи вітчизняна економіка продемонструвала уразливість та неможливість у короткі терміни вийти з кризового становища. Однією з причин вважаємо відсутність на більшості українських підприємств сучасної системи управління ризиками, 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 ревізії та контролю до оцінювача ефективності та якості стану управлінських систем підприємства.

Упровадження запропонованої концепції ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту сприятиме своєчасному виявленню й аналізу істотних операційних ризиків і ризикових подій, проведенню оцінки систем внутрішнього контролю, та внесенню пропозицій з підвищення ефективності заходів контролю, спрямованих на мінімізацію негативних наслідків та ймовірності реалізації виявлених ризиків.

4. Управління ризиками підприємства – це сукупність управлінських процедур, систематизованих та організованих у певному порядку, які здійснюються наглядовою радою, виконавчими менеджерами й іншими працівниками та спрямовані на виявлення й вимірювання ймовірних ризиків, що впливають на діяльність підприємства, а також здійснення заходів з управління ними. 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. З метою реалізації цього завдання розроблено концептуальну модель системи управління ризиками для її використання як об’єкта внутрішнього аудиту. Рекомендовано застосовувати розроблені методичні підходи до оцінювання стану системи управління ризиками в практичній діяльності внутрішніх аудиторів.

5. Упровадження системи внутрішнього контролю відповідно до методики COSO уніфікує контрольні процеси та сприятиме їх оптимізації. Це надає можливість менеджменту та власникам концентруватися на досягненні цілей підприємства та їх актуалізації, вивільнить від постійного контролю процесів поточної діяльності. Внутрішні аудитори в системі внутрішнього контролю виконують функції моніторингу процедур та заходів контролю, їх аналізу,

оцінювання їх корисності, доцільності та ефективності, готують рекомендації щодо поліпшення роботи системи. Розроблено концептуальну модель системи внутрішнього контролю, покликану слугувати базою для подальшого оцінювання системи внутрішнього контролю відповідно до рекомендованої методики розрахунку подвійного інтегрального показника, за яким системі надається відповідний рейтинг.

6. Наявність структури корпоративного управління відіграє значну роль для підприємств, які залучають інвестиції, входять до лістингу визнаних фондових бірж, упроваджують правила етичного ведення бізнесу і декларують належну увагу до інтересів акціонерів та інших учасників корпоративних відносин. Важливу роль у процесі розбудови корпоративного управління відведено службі внутрішнього аудиту, наявність якої для окремих категорій підприємств є обов'язковою. Цій службі делегуються повноваження щодо перевірки стану корпоративного управління. У дослідженні запропоновано авторську розробку: спеціальну документальну базу та технологію покрокового проведення внутрішнього аудиту корпоративного управління. Пропозиції автора дозволяють внутрішнім аудиторам забезпечувати впевненість і підвищувати довіру власників й інвесторів щодо якості та прозорості системи корпоративного управління підприємством.

7. Процес упровадження служби внутрішнього аудиту в систему управління підприємством систематизовано у відповідній організаційній моделі. Базою діяльності служби внутрішнього аудиту визначено науково обґрунтовані принципи, функції, діючі нормативні вимоги. Доведено, що результативність діяльності служби внутрішнього аудиту досягається за умови функціонального підпорядкування комітету з аудиту, добору висококваліфікованого персоналу та розроблення внутрішніх регламентів.

Для практичного застосування сформовано модель системи управління службою внутрішнього аудиту, що складається з таких елементів: планування діяльності, управління ресурсами, правила та процедури, звітність перед наглядовою радою; контроль якості. Кожен елемент описаний у дисертаційній роботі, складається з окремих частин та базується на відповідних принципових позиціях. Система управління службою внутрішнього аудиту, налагоджена відповідно до моделі та зовнішніх і внутрішніх регламентів, забезпечує процес надання якісних та ефективних аудиторських послуг на вимогу користувачів.

8. Якість аудиторських послуг є головною характеристикою для забезпечення обґрунтованої впевненості власників та менеджменту щодо звітності та рекомендацій, що надаються службою внутрішнього аудиту вищим керівним органам підприємства. Для стандартизації діяльності системи контролю якості внутрішнього аудиту розроблено та пройшло апробацію документально-методичне забезпечення, покликане сприяти впровадженню постійного та періодичного аналізу діяльності служби внутрішнього аудиту, що здійснюється власними силами або з залученням зовнішніх фахівців.

Ефектом від діяльності служби внутрішнього аудиту є впевненість

керівництва, що системи підприємства правильно побудовані, адаптовані до стратегічних цілей та функціонують належним чином. Пропонується використовувати у практичній діяльності спеціально розроблений методологічний інструмент – інтегральний показник, що включає поетапне оцінювання якості виконання окремих аудиторських завдань, якості роботи служби внутрішнього аудиту та оцінювання ступеня задоволеності замовників. За результатами такого оцінювання здійснюється аналіз підсумкових індикаторів ефективності, підготовлюються заходи для поліпшення роботи служби та мотиваційні заходи для персоналу.

9. У процесі діяльності служба внутрішнього аудиту виконує різноманітні аудиторські завдання. Автором виділено найбільш актуальні на сучасному етапі напрями аудиту, а саме: внутрішній аудит прийняття управлінських рішень; внутрішній аудит фінансовій звітності; внутрішній аудит бізнес-процесів.

Прийняття недоцільних, необґрунтованих управлінських рішень або неправильна їх реалізація є значним ризиком для підприємства. З метою розуміння внутрішніми аудиторами сутності управлінських процесів та для розгляду їх у практичній діяльності як об'єкта внутрішнього аудиту систематизовані існуючі в науковій літературі методи прийняття рішень та удосконалена схема прийняття управлінських рішень.

Внутрішній аудит управлінських рішень орієнтується на проведення оцінки ефективності менеджменту, розподілу повноважень та обов'язків, аналіз інформаційного забезпечення, виявлення проблемних зон управління та розробку рекомендацій з удосконалення системи управління підприємством. Для реалізації таких цілей внесено методичні пропозиції з технології внутрішнього аудиту управлінських рішень.

10. З метою подальшого розвитку внутрішнього аудиту фінансової звітності запропоновано розглядати його в розрізі складових частин: первинного обліку, бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Створено концептуальну модель первинного обліку як об'єкта внутрішнього аудиту. Для кожної окремої складової внутрішнього аудиту фінансовій звітності розроблено схеми проведення внутрішнього аудиту.

11. Управління за бізнес-процесами в сучасних умовах вважається найкращим управлінським інструментом, а тому вдосконалення бізнес-процесів є важливим напрямом підвищення ефективності операційної діяльності підприємства, що сприяє зниженню непродуктивних витрат та підвищує якість продукції. Обґрунтовано сутність та елементи бізнес-процесів, як основа планування процесів внутрішнього аудиту. Розроблено документально-методичне забезпечення, що включає порядок їх визначення, опису та регламентації. Запропоновано технологію виконання внутрішнього аудиту бізнес-процесів підприємства, результатом якої є оцінка його фактичного стану, ризиків та процедур внутрішнього контролю, притаманних даному процесу, та надання рекомендацій з його удосконалення.

12. За результатами дослідження доведено, що виконання завдань

внутрішнього аудиту повинно здійснюватися за науково обґрунтованими взаємопов'язаними етапами. Згідно з концепції ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту, розроблено модель процесу внутрішнього аудиту. Особливістю моделі є обов'язковість етапу оцінювання ризиків та відповідних процедур внутрішнього контролю об'єкта перевірки, за результатами якого складається план та програма аудиту, а також етапу моніторингу результатів внутрішнього аудиту.

Моніторинг внутрішнього аудиту є системою спостережень і оцінки ходу роботи з виправлення зауважень, наданих внутрішніми аудиторами, та виконання аудиторських рекомендацій з метою вдосконалення діяльності об'єкта аудиту. Для цілей моніторингу пропонується застосування розробленого документально-методичного забезпечення, використовуючи яке керівник об'єкта аудиту може своєчасно здійснюють оцінку впливу рекомендацій внутрішніх аудиторів на господарську діяльність підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії

1. Каменська Т. О. Внутрішній аудит. Сучасний погляд : [моногр.] / Каменська Т. О. – К. : ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2010. – 499 с. (40,32 друк. арк.).

Навчальний посібник з грифом Міністерства освіти і науки України

2. Каменська Т. О. Облік, аналіз та внутрішній аудит витрат виробництва : [навч. посіб.] / Каменська Т. О., Пилипенко І. І., Редько О. Ю. – К. : ІВЦ Держкомстату України, 2007. – 128 с. (7,44 друк. арк., особисто автору належить 6,85 друк. арк.). Автором розроблені практичні рекомендації з організації управлінського обліку та внутрішнього контролю за витратами виробництва та запропонована організаційно-методична модель внутрішнього аудиту витрат.

Статті у наукових фахових виданнях

3. Каменська Т. О. Необхідність створення служби внутрішнього аудиту на підприємстві / Т. О. Каменська // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 28 (552). – С. 30–32. (0,22 друк. арк.).

4. Каменська Т. О. Методи аудиторської вибірки у внутрішньому аудиті / Т. О. Каменська // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ. – 2009. – Т. II. – Вип. 258. – С. 477–486. (0,44 друк. арк.).

5. Каменська Т. О. Внутрішній аудит системи корпоративного управління / Т. О. Каменська // Ринок цінних паперів. – 2009. – № 11–12. – С. 3–9 (0,36 друк. арк.).

6. Каменська Т. О. Основні напрями діяльності внутрішнього аудиту в системі управління / Т. О. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 7. – С. 40–43. (0,29 друк. арк.).

7. Каменська Т. О. Внутрішній аудит системи управління ризиками / Т. О. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 8. – С. 49–53. (0,34 друк. арк.).

8. Каменська Т. О. Роль внутрішнього аудиту в системі внутрішнього контролю / Т. О. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 9. – С. 43–46. (0,34 друк. арк.).

9. Каменська Т. О. Внутрішній аудит бізнес-процесів підприємства / Т. О. Каменська // Економічні науки ; Серія “Облік і фінанси” : зб. наук. праць. – Луцьк, 2010. – Ч. 2. – Вип. 7 (25). – С. 21–30. (0,38 друк. арк.).

10. Каменська Т. О. Порядок організації служби внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Розвиток фінансових методів державного управління національною економікою : зб. наук. праць Донецького держ. ун-ту управління. – Донецьк, 2010. – Т. XI. – Вип. 157. – С. 269–275. (0,24 друк. арк.).

11. Каменська Т. О. Документування внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ, 2010. – Т. I. – Вип. 259. – С. 257–263. (0,2 друк. арк.).

12. Каменська Т. О. Наукове визначення сутності внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. – 2010. – № 3(28). – С. 14–18. (0,36 друк. арк.).

13. Каменська Т. О. Основні принципи організації роботи внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Аудит в Україні: ідентифікація та парадигма розвитку. Наукова школа аудиту Національного Центру Обліку та Аудиту : спец. вип. – К, 2010. – С. 20–23. (0,15 друк. арк.).

14. Каменська Т. О. Внутрішній аудит ризиків безперервності діяльності / Т. О. Каменська, О. Ю. Редько // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ, 2010. – Т. XI. – Вип. 262. – С. 2794–2799. (0,26 друк. арк., особисто автору належить 0,15 друк. арк.). Автором визначені принципи безперервності діяльності та сформульована роль внутрішнього аудиту при формуванні планів безперервності.

15. Каменська Т. О. Управління внутрішнім аудитом: розробка нормативних документів / Т. О. Каменська // Вісник соціально-економічних досліджень : зб. наук. праць Одеського держ. екон. ун-ту. – Одеса, 2010. – № 39. – С. 64–70. (0,43 друк. арк.).

16. Каменська Т. О. Організація роботи внутрішнього аудиту з виконання гарантійних завдань / Т. О. Каменська // Вісник Східноукраїнського нац. ун-ту імені Володимира Даля. – Луганськ, 2010. – Ч. 1. – № 12 (154). – С. 91–94. (0,23 друк. арк.).

17. Каменська Т. О. Методи збору аудиторських доказів службою внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Вісник Житомирського технол. ун-ту. – Житомир, 2010. – Ч. 1. – № 12 (154). – С. 61–63. (0,3 друк. арк.).

18. Каменська Т. О. Ефективність діяльності та якість внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Вісник Чернівецького торг.-екон. ін.-ту ; Економічні науки. – Чернівці, 2010 – Вип. III (39). – С. 301–306. (0,27 друк. арк.).

19. Каменська Т. О. Фінансовий аудит як функція внутрішніх аудиторів [Електронний ресурс] / Т. О. Каменська // Проблеми системного підходу в економіці. Електронне наукове фахове видання. – Режим доступу до журн. :

http://www.nbu.gov.ua/e-journals/PSPE/2010_2/Kamenskaya_210.htm. (0,22 друк. арк.).

20. Каменська Т. О. Аналітичні процедури як метод отримання аудиторських доказів [Електронний ресурс] / Т. О. Каменська, О. Ю. Редько // Проблеми системного підходу в економіці. Електронне наукове фахове видання. – Режим доступу до журн. :

http://www.nbu.gov.ua/e-journals/PSPE/2010_4/Kamenska_410.htm. (0,25 друк. арк., особисто автору належить 0,2 друк. арк.). Автором запропоновано порядок використання аналітичних процедур для цілій внутрішнього аудиту.

21. Каменська Т. О. Управління кадрами внутрішнього аудиту / Каменська Т. О. // Облік і фінанси АПК – 2010. – № 3. – С. 35–39. (0,44 друк. арк.).

22. Каменська Т. О. Незалежність внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 4. – С. 48–50. (0,28 друк. арк.).

23. Каменська Т. О. Історичний аспект розвитку внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Регіональна бізнес-економіка та управління. – Вінниця, 2010. – № 4. – С. 46–49. (0,3 друк. арк.).

24. Каменська Т. О. Роль внутрішнього аудиту в розвитку етичних стандартів корпоративного управління / Т. О. Каменська // Ринок цінних паперів. – 2010. – № 1–2. – С. 63–68. (0,39 друк. арк.).

25. Каменська Т. О. Напрями реформування внутрішнього аудиту в Україні в сучасних умовах / Т. О. Каменська // Наукова школа аудиту Національного центру обліку та аудиту ; спец. вип. – К., 2010. – С. 36–37. (0,21 друк. арк.).

26. Каменська Т. О. Ризик-орієнтований характер сучасного внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 6. – С. 49–53. (0,35 друк. арк.).

27. Каменська Т. О. Управлінський аудит як функція внутрішніх аудиторів / Т. О. Каменська, О. Ю. Редько // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць ДНУ. – 2010. – Т. II. – Вип. 265. – С. 486–491. (0,26 друк. арк., особисто автору належить 0,18 друк. арк.). Автором розглянути методичні підходи для виконання завдань внутрішнього аудиту з оцінювання управлінських рішень.

28. Каменська Т. О. Внутрішній аудит операційних циклів підприємства / Т. О. Каменська // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації : зб. наук. праць НАСОА. – 2010. – № 1(5). – С. 57–59. (0,20 друк. арк.).

29. Каменська Т. О. Розробка загального плану і програми внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії,

методології, організації : зб. наук. праць НАСООА. – 2011. – № 1(6). – С. 95–98. (0,15 друк. арк.).

30. Каменська Т. О. Система первинного обліку як об'єкт внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Науковий вісник Національної академії статистику, обліку та аудиту. – 2011. – № 1 (30). – С. 48–52. (0,26 друк. арк.).

Тези та статті за матеріалами конференції

31. Каменська Т. О. Визначення внутрішнього аудиту, його ціль та завдання / Т. О. Каменська // Сучасні вимоги до обліку та контролю у контексті глобалізації : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (Одеса, 22–23 трав. 2009 р.). – Одеса, 2009. – С. 99–101. (0,13 друк. арк.).

32. Каменская Т. А. Обоснование необходимости внедрения системы внутреннего аудита на предприятиях / Т. А. Каменская // Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций : материалы II междунар. науч.-практ. конф., (Воронеж, 10 апр. 2009 г.). – Воронеж : Изд.-полиграф. центр Воронежского гос. ун-та, 2009. – С. 257–259. (0,14 друк. арк.).

33. Редько А. Ю. Компетентностный подход в развитии бухгалтерской профессии / А. Ю. Редько, Т. А. Каменская // Проблемы и перспективы внедрения двухуровневой системы в структуру высшего образования в малых городах : междунар. науч.-практ. конф., (Каменск-Шахтинский, 22 дек. 2009 г.). – М. : МСГИ, 2009. – С. 7–13. (0,18 друк. арк., особисто автору належить 0,09 друк. арк.).

Автором розглядаються питання кваліфікаційного рівня фахівців з обліку та аудиту.

34. Каменская Т. А. Внутренний аудит: Оценка и повышение качества внутреннего аудита / Т. А. Каменская // Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций : материалы III междунар. науч.-практ. конф., (Воронеж, 23 апр. 2010 г.). – Воронеж : ЦНТИ, 2010. – Ч. II. – С. 325–328. (0,20 друк. арк.).

35. Каменська Т. О. Використання аналітичних процедур для цілей внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Стан і проблеми обліку, контролю і аналізу в умовах транзитивної економіки : наук. конф., (Донецьк, 10 черв. 2010 р.). – Донецьк, 2010. – С. 187–191. (0,22 друк. арк.).

36. Каменська Т. О. Бенчмаркінг як метод внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська, О. Ю. Редько // Динаміката на сьвременната та наука : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (Софія, 07–15 юли 2010). – Софія : “Бял Град-БГ” ООД, 2010. – Т. 2. Ікономики– С. 48–49. (0,11 друк. арк., особисто автору належить 0,07 друк. арк.). Автор висвітлює існуючі типи бенчмаркінгу та можливість їх застосування для цілій оцінки внутрішнього контролю.

37. Каменська Т. О. Внутрішній контроль як запорука досягнення цілей підприємства / Т. О. Каменська // Система контролю в умовах глобалізації:

закономірності та протиріччя : матеріали наук.-практ. конф., 11 черв. 2010 р. / Тернопільський нац. екон. ун-т. – Тернопіль, 2010. – С. 116–119. (0,16 друк. арк.).

38. Каменська Т. О. Етичні принципи внутрішнього аудиту / Т. О. Каменська // Відповідальність аудитора при виконанні завдання з надання впевненості : наук.-практ. конф., (Харків, 28–30 трав. 2010 р.). – Харків, 2010. – С. 52–55. (0,14 друк. арк.).

39. Каменська Т. О. Роль внутрішнього аудиту в сучасних умовах / Каменська Т. О. // Сучасна наукова думка 2010: матеріали Всеукр. наук.-практ. конф., (Миколаїв, 17 черв. 2010 р.). – Миколаїв, 2010. – С. 11–13. (0,13 друк. арк.).

40. Каменська Т. О. Повідомлення результатів аудиторської перевірки / Т. О. Каменська // Aktualne problemy nowoczesnych nauk, 07–15 czerwca 2010 roku. – Прага, 2010. – Vol. 9: Ekonomiczne nauki. Hrzemysi Nauka I snudia. – С. 27–30. (0,18 друк. арк.).

41. Каменська Т. О. Внутрішній аудит оцінки ефективності системи управлінського обліку / Т. О. Каменська // Vedecky pokrok na rozmezi tisíciletí – 2010 : materialy VI Mezinarodni vedecko-prakticka conf., 27.05.2010–05.06.2010 / Díl 7 : Ekonomike vedy. – Praha : Publishing House “Education and Science” s.r.o., 2010. – С. 50–52. (0,13 друк. арк.).

42. Каменська Т. О. Цілі функціонування внутрішнього контролю / Т. О. Каменська // Ефективність бізнесу в умовах трансформаційної економіки : матеріали III міжнар. наук.-практ. конф., 4–6 черв. 2010 р. / Самарський інститут бізнесу та управління, консалтингово-конфліктологічний центр, Кримський інститут бізнесу, Центр розвитку освіти, науки та інновацій. – Сімферополь, Судак, 2010. – С. 101–102. (0,1 друк. арк.).

43. Каменська Т. О. Внутрішній аудит оцінки прийняття рішень / Т. О. Каменська // Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством : міжнар. наук.-практ. конф., (Луцьк, 29–30 черв. 2010 р.) : тези доп. / Кафедра обліку і аудиту Луцького нац. техн. ун-ту. – Луцьк, 2010. – С. 118–120. (0,22 друк. арк.).

44. Каменська Т. О. Завдання внутрішнього аудиту з виявлення та розслідування шахрайств / Т. О. Каменська // Новини за модерна наука – 2010 : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Софія, 17–25 мая 2010 г.). – Софія : “Бял Град-БГ” ООД, 2010. – Т. 6: Икономика. – С. 25–28. (0,21 друк. арк.).

45. Каменская Т. А. Внутренний аудит как инструмент контроля управленческой элиты / Т. А. Каменская, А. Ю. Редько // Российская элита и инновационное развитие страны : материалы междунар. науч.-практ. конф., (Каменский район, 26 авг. 2010 г.). – М. : СВР-АРГУС, 2010. – С. 260–265. (0,18 друк. арк., особисто автору належить 0,1 друк. арк.). Автором визначена роль внутрішнього аудиту в оцінці менеджменту підприємства.

Навчальні та практичні посібники

46. Фінансовий облік, фінансова звітність, оподаткування учасників ринку цінних паперів : [навч. посіб.] / [Каменська Т. О., Кулага О. М., Леонов Д. А. та ін.] ; за заг. ред. Д. А. Леонова ; УІРФР КНЕУ . – К., 2007. – 488 с. (64,7 друк. арк., особисто автору належить 17,1 друк. арк.). Автором підготовлені розділи, присвячені питанням складання фінансової звітності акціонерних товариств відповідно до МСФЗ.

47. Каменська Т. О. Витрати, їх класифікація для цілей обліку : [практ. посіб.] / Каменська Т. О., Редько О. Ю. – К. : ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2009. – С.40.(2,32 друк. арк., особисто автору належить 1,92 друк. арк.). Автором розроблено класифікацію витрат, та описані методи їх обліку, калькулювання та формування собівартості.

48. Каменська Т. О. Інвентаризація : [практ. посіб.] / Каменська Т. О. – К. : ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2009. – 400 с. (2,53 друк. арк.).

49. Каменська Т. О. Баланс: зміст, правила складання, методика читання : [практ. посіб.] / Каменська Т. О. – К. : ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2009. – 44 с. (2,55 друк. арк.).

Статті в інших виданнях

50. Каменская Т. А. Управленческий учет: первое знакомство / Т. А. Каменская // Баланс. – 2005. – № 51. – С. 64–66. (0, 12 друк. арк.).

51. Каменская Т. А. Учет затрат на материалы / Т. А. Каменская // Украинский бухгалтерский журнал “Баланс”. – 2006. – № 37 (631). – С. 70–73. (0,14 друк. арк.).

52. Каменская Т. А. Внешний и внутренний аудит на предприятиях / Т. А. Каменская // Инновационные и экономические проблемы современной России : межвуз. сб. трудов. – М. : СВР-АРГУС, 2006. – С. 109–111. (0,12 друк. арк.).

53. Каменская Т. А. Учет затрат комплексного производства / Т. А. Каменская // Украинский бухгалтерский журнал “Баланс”. – 2007. – № 29 (675). – С. 22–25. (0,12 друк. арк.).

54. Каменская Т. А. Основной подход к определению предмета и критериев выполнения заданий по внутреннему аудиту / Т. А. Каменская // Инновационные и экономические проблемы современной России : межвуз. сб. трудов. – М. : СВР-АРГУС, 2007. – С. 96–98. (0,09 друк. арк.).

55. Каменская Т. А. Принципы сбора аудиторских доказательств при проведении внутреннего аудита / Т. А. Каменская // Инновационные и экономические проблемы современной России : межвуз. сб. трудов. – М. : СВР-АРГУС, 2007. – С. 112–115. (0,14 друк. арк.).

56. Каменская Т. А. Подбор кадров и формирование службы внутреннего аудита / Т. А. Каменская // Инновационные и экономические проблемы современной России : межвуз. сб. трудов. – М. : СВР-АРГУС, 2008. – С. 46–49. (0,13 друк. арк.).

57. Каменская Т. А. Международные стандарты внутреннего аудита / Т. А. Каменская // Инновационные и экономические проблемы современной России : межвуз. сб. трудов. – М. : СвР-АРГУС, 2008. – С. 62–64. (0,09 друк. арк.).

58. Каменская Т. А. Бюджет прямых затрат на материалы / Т. А. Каменская // Украинский бухгалтерский журнал “Баланс”. – 2008. – № 24. – С. 37–39. (0,11 друк. арк.).

59. Каменская Т. А. Отчетность, предоставляемая руководящему органу компании о деятельности службы внутреннего аудита / Т. А. Каменская // Инновационные и экономические проблемы современной России : межвуз. сб. трудов. – М. : СвР-АРГУС, 2009. – С. 43–46. (0,12 друк. арк.).

60. Каменская Т. А. Координация деятельности службы внутреннего аудита с другими контролирующими службами / Т. А. Каменская // Инновационные и экономические проблемы современной России : межвуз. сб. трудов. – М. : СвР-АРГУС, 2009. – С. 44–48. (0,21 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Каменська Т. О. Внутрішній аудит: методологія та організація. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Національна академія статистики, обліку та аудиту. – Київ, 2011.

У дисертаційній роботі проведено комплексне дослідження методологічних і організаційних проблем розвитку внутрішнього аудиту в умовах глобалізації та інтеграції України у світове економічне співтовариство. Розроблені методичні та практичні рекомендації з удосконалення діяльності внутрішніх аудиторів на підприємствах.

Узагальнено теоретичну й нормативну базу та визначено передумови створення системи внутрішнього аудиту в Україні. Запропоновано концепцію ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту та його сучасну парадигму. Обґрунтовано засади впровадження на підприємстві систем внутрішнього контролю, управління ризиками та корпоративного управління. Розроблені методологічні підходи до внутрішнього аудиту, запропоновані оцінки їх ефективності. Висвітлюється організаційні питання функціонування служби внутрішнього аудиту на підприємстві. Створено документальне-методичне забезпечення оцінки контролю якості та ефективності внутрішнього аудиту. Удосконалено методичні прийоми внутрішнього аудиту прийняття управлінських рішень, фінансової звітності та бізнес-процесів підприємства. Сформовано концептуальні засади процесу виконання аудиторського завдання.

Ключові слова: внутрішній аудит, ризик-орієнтована концепція, ризики, внутрішній контроль, документальне та методичне забезпечення, фінансова звітність, організація, управління.

АННОТАЦИЯ

Каменская Т. А. Внутренний аудит: методология и организация. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). Национальная академия статистики, учета и аудита. – Киев, 2011.

В диссертационной работе проведено комплексное исследование методологических и организационных проблем развития внутреннего аудита в условиях глобализации и интеграции Украины в мировое экономическое сообщество. Разработаны методические и практические рекомендации по совершенствованию деятельности внутренних аудиторов на предприятиях.

На основании результатов проведенного анализа генезиса, организации и нормативного регулирования внутреннего аудита определены основные условия создания комплексной системы внутреннего аудита в Украине. Разработаны соответствующие регулирующие документы и предложена программа сертификации профессиональных внутренних аудиторов.

Обоснована и разработана в виде модели концепция риск-ориентированного внутреннего аудита. Уточнено определение и сформулирована парадигма превентивного характера внутреннего аудита.

Определены методологические подходы к постановке основных заданий внутренних аудиторов в соответствии с риск-ориентированной концепцией, направленных на управление рисками, на внутренний контроль и корпоративное управление.

Для практического использования в качестве объекта внутреннего аудита усовершенствована модель системы управления рисками. Разработана документальная база и методика интегральной оценки внутренними аудиторами эффективности функционирования системы управления рисками на предприятиях.

Обобщены и представлены в виде модели концептуальные подходы к системе внутреннего контроля с использованием положений методики COSO. Для деятельности структурных подразделений внутреннего аудита предложено использовать разработанную двухэтапную методику оценивания системы внутреннего контроля. Для целей данной методики сформулировано необходимое документальное обеспечение.

В соответствии с существующими международными и отечественными рекомендациями по организации корпоративного управления его общепринятые принципы и основы представлены в виде модели. Разработанная модель является основой для разработанной технологии внутреннего аудита оценки эффективности корпоративного управления. Для целей внутреннего аудита корпоративного управления разработана специальная документальная база.

Идентифицированы основные организационно-методологические проблемы деятельности структурных подразделений внутреннего аудита. Доказано, что независимость внутренних аудиторов определяется их организационным статусом в виде функциональной подчиненности комитету по аудиту наблюдательного совета, а административной – высшему должностному лицу исполнительного органа управления. Классифицированы принципы внутреннего аудита и его основные функции и задания. Создана нормативная база функционирования внутреннего аудита в формате положений по организации структурного подразделения и комитета по аудиту. Представлены рекомендации по созданию внутрифирменных стандартов внутреннего аудита. На основе результатов проведенных исследований создана организационная модель функционирования службы внутреннего аудита.

Для эффективной организации деятельности структурного подразделения разработана модель управления внутренним аудитом, которая состоит из отдельных элементов: приведено их описание и базовые принципы построения.

Исследованы проблемы определения качества и эффективности внутреннего аудита. Предложено создать систему контроля качества внутреннего аудита, определены ее составляющие. Разработано документально-методическое обеспечение для внедрения системы контроля качества в практическую деятельность внутренних аудиторов: программу внутренних и внешних оценок, программу мониторинга и методику оценки качества отдельных аудиторских заданий. С целью оценивания эффективности внутреннего аудита предложена методика расчета интегрального показателя, который определяется по бальной системе.

Систематизированы существующие методы и процессы принятия решений менеджментом. Усовершенствована технология внутреннего аудита управленческих решений. Предложено внутренний аудит финансовой отчетности осуществлять в разрезе трех сегментов: первичного учета, системы бухгалтерского учета и процесса составления финансовой отчетности. Для этого разработаны соответствующие модели и технологии внутреннего аудита.

Раскрыты особенности системно-ориентированного управления, обоснована база для планирования и составления рабочих программ внутреннего аудита бизнес-процессов. Для оценивания существующего состояния и разработки рекомендаций по совершенствованию деятельности предложена технология внутреннего аудита бизнес-процессов предприятия.

Методически обоснованы основные этапы выполнения аудиторских заданий в соответствии с риск-ориентированной концепцией. В качестве обязательных элементов процесса внутреннего аудита определены этапы оценки рисков и процедур внутреннего контроля, присущих объекту проверки. Усовершенствованы основные подходы к планированию, сбору аудиторской информации и представлению отчета внутренних аудиторов.

Обоснована необходимость внедрения мониторинга результатов внутреннего аудита и разработано соответствующее документальное обеспечение.

Сформирована система аналитических показателей, которая может быть использована для разных целей внутреннего аудита, и дает необходимую информацию в зависимости от потребностей пользователей для принятия управленческих решений.

Ключевые слова: внутренний аудит, риск-ориентированная концепция, риски, внутренний контроль, документально-методическое обеспечение, финансовая отчетность, организация, управление.

ANNOTATION

Kamenska T.O. Internal auditing: methodology and organization. – Manuscript.

Doctoral candidate's thesis in economical studies specialized in 08.00.09 Accountancy, analysis and auditing (for types of the economical activities). The National Academy of Statistics, Accounting and Auditing. – Kiev. 2011.

This dissertation contains a comprehensive investigation of the methodological and organizational problems of internal audit in the context of globalization and integration of Ukraine into the global economic community. Methodological and practical recommendations were developed for improvement of internal auditors activities in the enterprise.

The theoretical and legal basis was summarized, and the prerequisites for creation of internal audit system in Ukraine was defined. The concepts of risk-based internal audit and its modern paradigm were proposed. The concept was determine for internal control systems, risk management and corporate governance implementation in the enterprise. The methodological approaches to internal audit assessment of their effectiveness was developed. The arrangements for the function of internal audit service in the enterprise were revealed. The documentary and methodological support for the quality control and evaluation of the internal audit effectiveness was created. The methods of internal audit management decisions, financial reporting and business processes of the enterprise were improved. The conceptual basis of the progress of the audit assignment was formed.

Keywords: internal audit, risk-oriented concept, risks, internal control, internal audit technology, documented and methodical provision, financial reporting, organization, management.