

# **ІНТЕГРАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО ТА ЗОВНІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ВЕЛИКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

**Вітер Світлана Анатоліївна**

*кандидат педагогічних наук,  
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,  
оподаткування та аудиту*

*Житомирського національного агроекологічного університету*

**Дмитренко Ольга Миколаївна**

*кандидат економічних наук,  
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,  
оподаткування та аудиту*

*Житомирського національного агроекологічного університету*

Директивами Європейського Союзу та відповідно національним законодавством обґрунтовано необхідність проведення обов'язкового аудиту великих підприємств через їх економічну важливість і значний вплив на громадськість. Водночас, з метою забезпечення незалежності внутрішнього аудиту, аудиторським фірмам, які здійснюють обов'язковий аудит великих підприємств, заборонено надавати останнім певні види послуг, серед яких названі послуги ведення бухгалтерського обліку та підготовка облікових записів і фінансових звітів; з внутрішнього контролю чи управління ризиками; пов'язані з функціями внутрішнього аудиту об'єкта аудиту та ін.

Враховуючи вищезазначене для великих підприємств особливо важливим є внутрішній аудит як головний інструмент управлінського контролю, метою якого є підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності. Важливість внутрішнього аудиту з-поміж

інших форм контролю для великих підприємств, які характеризуються складністю організаційної структури, віддаленістю відокремлених підрозділів та філій від головного підприємства, значними масштабами діяльності, проявляється у використанні системного і послідовного підходу, виявленні прихованих резервів, попередженні порушень шляхом своєчасного внесення коректив, наданні гарантій, консультацій та рекомендацій щодо підвищення якості та ефективності окремих об'єктів аудиту і діяльності підприємств в цілому.

Разом з тим, організація внутрішнього аудиту на підприємствах потребує використання нових підходів, які б дозволили не лише виключити дублювання функцій двох видів аудиту, а навпаки об'єднати зусилля внутрішнього та зовнішнього аудиту, визначити їх взаємовплив, потенціал та доцільність такої взаємодії в умовах зростання соціальної відповідальності аудиту.

Потенціал взаємодії внутрішнього та зовнішнього аудиту можна визначити як рівнем якості результатів самого аудиту, так і рівнем отриманого кількісного ефекту. Назарова К.О. пропонує оцінювати ефективність взаємодії внутрішнього та зовнішнього аудиту з двох позицій: внутрішньої – тобто з позиції власників, вищого керівництва, управлінського персоналу; зовнішньої – з позиції інвестиційних компаній, постачальників, покупців та інших зацікавлених сторін [3, с. 238].

Оскільки ефективність визначається як відношення результату до витрат, що забезпечили цей результат, важливим в умовах інтеграції внутрішнього та зовнішнього аудиту є визначення витрат, які понесе суб'єкт господарювання на проведення двох видів аудиту та який ефект (матеріальний, фінансовий чи соціальний) отримає як наслідок цих витрат.

Узгодження та ефективність взаємодії двох видів аудиту визначаються насамперед рівнем організації внутрішнього аудиту на підприємстві, яка має враховувати дотримання умови доступності для розуміння результатів внутрішнього аудиту для зовнішніх аудиторів. Вважаємо, що дана умова буде виконуватися за дотримання внутрішніми аудитором наступних принципів організації роботи:

- системності – планування та проведення аудиторських перевірок за різними процесами з урахуванням встановленого їх структурного взаємозв'язку;

- регулярності – аудиторські перевірки проводяться з певною періодичністю з тим, щоб усі процеси системи і всі підрозділи організації були об'єктом постійного аналізу та оцінювання з боку керівництва організації [4, с. 51];

- об'єктивності – неупереджена позиція, що дозволяє внутрішнім аудиторам виконувати завдання, демонструючи впевненість у

результатах своєї роботи і не допускаючи жодних компромісів щодо якості. Об'єктивність вимагає, щоб професійні судження внутрішніх аудиторів з питань аудиту не підпорядковувались судженням інших осіб [1]. З позиції керівництва недоцільним є прагнення до гарантій відсутності будь-яких відхилень та помилок. Важливим є своєчасне їх виявлення та усунення.

– професійної компетентності – внутрішній аудит повинен бути виконаний на високому професійному рівні. Внутрішній аудитор має володіти спеціальними теоретичними знаннями, і практичними навичками, необхідними для виконання покладених обов'язків;

– уніфікованості – кожна аудиторська перевірка повинна здійснюватися за однією офіційно встановленою процедурою, що забезпечить її впорядкованість, однозначність та порівняння [5, с. 158].

– планування – визначає конкретні методи проведення, об'єкти контролю та час виконання внутрішнього аудиту та ін.;

– документування – проведення кожної аудиторської перевірки передбачає ведення робочих документів аудитора з достатньою, достовірною, релевантною та корисною інформацією для підтвердження результатів та висновків аудиторського завдання з метою не лише забезпечити зберігання, а й порівняння інформації про фактичний стан об'єкта;

– комунікативності – внутрішні аудитори, використовуючи ефективні засоби комунікації, повинні у процесі взаємодії підтримувати нормальні ділові відносини з зовнішніми аудиторами.

Важливим фактором дотримання умови доступності також є внутрішня культура підприємства і готовність системи менеджменту до співробітництва з внутрішніми аудиторами. На жаль, персонал не завжди усвідомлює, що контролюється не виконавець, а робочий процес, допомагаючи досягнути кращих результатів.

Якщо підприємство здійснює внутрішній аудит, зовнішній аудитор має можливість прийняти рішення про доцільність використання та обсяги роботи внутрішніх аудиторів. Як показують дослідження, на жаль, у зовнішніх аудиторів невисокий рівень довіри до результатів внутрішнього аудиту через отримання недостатньо якісної інформації, пов'язаної з багатьма чинниками, в тому числі, низьким рівнем саморегулювання аудиторської діяльності, відсутності методологічних розробок у її практиці, відсутності повної (під грифом «комерційна таємниця») інформації щодо окремих питань тощо.

Маючи намір використати результати роботи внутрішнього аудитора, зовнішній аудитор повинен визначити адекватність цієї роботи цілям зовнішнього аудиту та виконати певні аудиторські процедури (таблиця 1).

**Визначення доцільності та обсягу використання роботи  
внутрішніх аудиторів [2]**

<b>Процедура перевірки роботи внутрішнього аудиту</b>	<b>Показники оцінки роботи внутрішнього аудиту</b>
Визначення адекватності роботи внутрішніх аудиторів цілям зовнішнього аудиту	<ul style="list-style-type: none"> <li>• функціональність меж внутрішнього аудиту;</li> <li>• належна технічна компетентність та професійний рівень внутрішнього аудитора;</li> <li>• ефективність передачі інформації між внутрішнім і зовнішнім аудитором</li> </ul>
Визначення впливу роботи внутрішнього аудиту на характер, строки проведення і обсяг процедур зовнішнього аудитора	<ul style="list-style-type: none"> <li>• характер і обсяг виконаної роботи;</li> <li>• оцінені ризики суттєвого викривлення балансових рахунків і розкриття на них інформації;</li> <li>• ступінь суб'єктивності отриманих аудиторських доказів;</li> <li>• наявність належних висновків та відповідність підготовлених звітів результатам фактично виконаних робіт</li> </ul>

Варто зауважити, що розуміння взаємодії внутрішнього та зовнішнього аудиту передбачає не лише односторонній зв'язок, при якому зовнішній аудитор використовує роботу внутрішнього. Взаємодія має передбачати двосторонню участь у спільній роботі, за якої внутрішній аудитор ознайомлюється з аудиторським висновком зовнішнього аудитора, зіставляє дані, у разі необхідності формулює питання чи заперечення тощо. Результатом такої інтеграції має стати відчутне зростання довіри всіх користувачів інформації, отримання додаткової впевненості в обґрунтуванні висловленої думки, зменшення ризиків суттєвих викривлень інформації, а також уникнення дублювання при її збиранні.

**Список використаних джерел:**

1. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти). 2017. URL: <https://www.iaa.org.ua/wp-content/uploads/2013/08/IPPF-Standards-2017-Ukrainian.pdf>
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016-2017 років. International Federation of Accountants (IFAC). 2018. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf)

3. Назарова К.О. Проблемні питання оцінки ефективності синергії внутрішнього та зовнішнього аудиту. *Економічний простір*. № 95. 2015. С. 231–242.
4. Немченко В.В. та ін. Аудит. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 540 с. URL: <https://westudents.com.ua/knigi/35-audit-nemchenko-vv.html>
5. Семенець А.О. Система принципів внутрішнього аудиту. *Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: збірник тез доповідей учасників XVII Всеукраїнської наукової конференції*. Київ: ДП «Інформ. аналіт. агентство», 2019. С. 156–160. URL: <http://194.44.12.92:8080/jspui/handle/123456789/3788>