

**ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ТА ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ:
РОЗМЕЖУВАННЯ ПОНЯТЬ**

Визначено сутність внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю, а також здійснено розмежування даних понять для ефективності здійснення контролю на підприємстві

Постановка проблеми. Характерною рисою сучасних економічних відносин є розширення підприємств шляхом створення філій, відділень та дочірніх підприємств. У зв'язку з цим виникає необхідність в:

- отриманні достовірної інформації про діяльність таких підрозділів, які можуть знаходитись на дуже великій відстані одне від одного;
- визначенні ефективності роботи як підприємства, так і управлінського персоналу зокрема.

На сучасному етапі розвитку науки про господарський контроль вчені виділяють два види контролю всередині підприємства – внутрішній аудит та внутрішній контроль. Дуже важливим є визначення сутності та розмежування даних понять, оскільки і той і інший вид контролю має місце на підприємстві.

Метою дослідження є обґрунтування сутності понять “внутрішній аудит” та “внутрішній контроль” з метою їх розмежування, можливості розробки організаційних та методичних положень для господарської діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематиці внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю свої праці присвятили наступні вчені: Р.А. Алборов, В.Д. Андрєєв, К.Б. Ахмеджанов, А.С. Бакаєв, І.А. Белобжецький, М.Т. Білуха, Е. Бірімкулов, К. Бірімкулова, С.М. Бичкова, А.М. Богомолов, М.В. Борисенко, В.В. Бурцев, Г.Л. Вознюк, Є.І. Волошина, Л.Т. Гілярівська, І.Н. Дмитренко, Л.Н. Добіна, Н.І. Дорош, В.Г. Жила, С.І. Жмілько, А.Г. Загородній, А.Л. Звездін, Л.М. Калістратов, Є. Калюга, О. Клевцова, І.В. Козлов, М.Д. Корінко, Л.М. Крамаровський, Р.І. Криницький, П.Н. Майданевич, В.М. Мельник, А.С. Пантелєєв, В.П. Пантелєєв, Г.О. Партін, П.Г. Пономаренко, А.Ж. Пшенична, О. Ретюньських, Дж. Робертсон, К.С. Саєнко, М.Ф. Сафонова, А.К. Солодов, А.М. Сонін, Н.В. Стольня, В.П. Суйц, Л.А. Сухарева, А.А. Терехов, Г.Г. Титова, Т.В. Фоміна, Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгрен, Е.Я. Чикунова, О.І. Швирьова, А.А. Шпиг, М.Я. Штейнман, А. Ялбулганов.

Викладення основного матеріалу дослідження. Сучасні ринкові відносини досить чітко регламентують те,

що фірма, яка бажає бути конкурентоспроможною на ринку, має постійно удосконалювати та розширювати свою діяльність. Доказом цього є розширення діяльності підприємств шляхом створення філій, відділень, дочірніх підприємств і т.д.

Проте, чим більше таких структурних підрозділів виникає у підприємства, тим важче здійснювати за ними контроль. Тому на таких підприємствах важливо здійснювати два типи контролю: внутрішній (внутрішньогосподарський) контроль та внутрішній аудит.

Якщо перший тип контролю на своєму підприємстві організовує сам керівник, то здійснення внутрішнього аудиту диктує материнська компанія.

Звичайно на кожному підприємстві індивідуально обирається набір завдань внутрішнього аудиту, проте основними є:

- аудит фінансової звітності дочірнього підприємства;
- оцінка фінансового стану дочірнього підприємства;
- дотримання раціонального розпорядження наявними активами;
- моніторинг якості управління дочірнім підприємством.

Окрім того, як стверджують С.І. Жмілько, О.І. Швирьова та М.Ф. Сафонова: “внутрішній аудит – сьогодні це не просто модно, а суворе необхідність, оскільки діяльність компаній, які інтегрують світові економічні процеси, повинна відповідати світовим стандартам та вимогам” [17, с. 3].

Це підтверджує тезу про те, що внутрішній аудит запроваджується лише на потужних підприємствах, оскільки лише у них, на нашу думку, є шанс бути конкурентоспроможними на міжнародному ринку.

Дослідження проблемних питань внутрішнього аудиту, перш за все, потребує вивчення сутності поняття “внутрішній аудит” Це дасть змогу розуміти особливості організації та проведення внутрішнього аудиту на підприємствах.

Для здійснення аналізу наявних визначень внутрішнього аудиту та з'ясування його сутності, деякі з них наведено в табл. 1.

Таблиця 1. Визначення сутності внутрішнього аудиту в навчальній та науковій літературі

№ п/п	Джерело	Трактування внутрішнього аудиту
1	2	3
<i>Навчальна література</i>		
1	Алборов Р.А. [1]	Внутрішній аудит – це фактично внутрішньогосподарський контроль (с. 13)
2	Андрєєв В.Д. [2]	Система контролю, яка організована на суб'єкті господарювання в інтересах його власників (або керівництва) та яка регламентована внутрішніми документами. Внутрішній аудит являє собою незалежну компетентну оцінку фінансово-господарської та управлінської діяльності, яка здійснюється в самій організації, яка заснована на системному науково обґрунтованому процесі об'єктивного збору, аналізу і оцінки свідчень про економічні заходи та події з метою встановлення ступеню відповідності їх встановленим критеріям ефективності роботи, прогнозу майбутнього розвитку, розробки рекомендацій та порад (с. 30)
3	Майданевич П.Н., Волошина Є.І. [3]	Внутрішній аудит – це функція, яка надає незалежні, об'єктивні гарантії та консультації, спрямовані на удосконалення господарської діяльності (с. 312)
4	Бакаєв А.С. [4]	Внутрішній аудит – прийнята господарюючим суб'єктом в інтересах його учасників (засновників) та регламентована система контролю за підтриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку та отримання іншої інформації, виконанням прийнятих в організації програм та планів у відповідності до законодавства при здійсненні господарських операцій (с. 15)
5	Бичкова С.М. [10]	Елемент системи внутрішнього контролю, організований керівництвом підприємства в цілях аналізу облікових та інших контрольних даних (цитується по С.В. Гушко [12, с. 33])
6	Богомолов О.М., Голощапов М.О. [7]	Складова частина загального аудиту, організованого на економічному суб'єкті на користь його власників і регламентованого його внутрішніми документами щодо дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, охорони власності і надійності функціонування системи внутрішнього контролю (цитується по С.В. Гушко [12, с. 34])
7	Бутинець Ф.Ф. [9]	Організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу, та надійністю функціонування всієї системи внутрішнього контролю (с. 188)
8	Калістратов Л.М. [19]	Внутрішній контроль (аудит) – організована економічним суб'єктом, діюча в інтересах керівників або власників, регламентована внутрішніми документами системою контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку та надійністю система внутрішнього контролю (с. 50)

1	2	3
9	Мельник В.М., Пантелєєв А.С., Звєздін А.Л. [23]	Внутрішній аудит – це організована на економічному суб'єкті в інтересах органів його управління і регламентована його внутрішніми документами діяльність по перевірці та оцінці роботи цього суб'єкту з метою встановлення надійності та ефективності функціонування окремих складових системи внутрішнього контролю (с. 56)
10	Міжнародні стандарти аудиту [24]	Внутрішній аудит – діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку виконує окремий відділ. Функції внутрішнього аудиту охоплюють, зокрема, перевірку, оцінювання та моніторинг адекватності й ефективності функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю (с. 235)
11	Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устинко О.А., Юрій С.І. [15]	Внутрішній аудит – форма внутрішнього контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, яку проводять штатні працівники, щоб допомогти керівникам ефективно виконувати свої функції (с. 33)
12	Національні нормативи аудиту [25]	Внутрішній аудит – діяльність внутрішньої аудиторської служби (або служби внутрішніх ревізорів) підприємства, яку, незалежно від назви, можна розглядати як окремий вид аудиторських послуг, що надаються незалежним аудитором підприємству (с. 170)
13	Пантелєєв В.П. [27]	Внутрішній аудит – це аудит, який здійснюється співробітниками суб'єкта господарювання (с. 310)
14	Пантелєєв В.П., Корінько М.Д. [26]	Внутрішній аудит – це діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку виконує окремий його відділ чи окрема особа (с. 23)
15	Пономаренко П.Г. [28]	Внутрішній аудит – це перевірка дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку і надійності функціонування внутрішнього контролю (с. 351)
16	Робертсон Дж. [30]	Внутрішній аудит – незалежна оцінка всередині організації для перевірки та визначення ефективності її діяльності (с. 466)
17	Пшенична А.Ж. [29]	Внутрішній аудит дає оцінку контрольним процедурам та механізму внутрішнього контролю (с. 238)
18	Сичов М.Г., Ільїна В.В. [36]	Внутрішній аудит – діяльність щодо оцінки роботи, яка здійснюється всередині суб'єкта одним з його підрозділів та регламентується внутрішніми документами (с. 32)
<i>Наукова література</i>		
19	Бурцев В.В. [8]	Внутрішній аудит – регламентована внутрішніми документами організації діяльність за контролем складових управління та різноманітних аспектів функціонування організації, яка здійснюється представниками спеціального контрольного органу в рамках допомоги органам управління організації (збором засновників, спостережній раді, раді директорів, виконавчому органу) (с. 35)
20	Дорош Н.І. [13]	Внутрішній аудит – це незалежне об'єктивне підтвердження та консультування, розроблені для підвищення ефективності та покращення діяльності підприємства
21	Драгун Л., Вініченко О. [14]	Внутрішній аудит – діяльність внутрішньої аудиторської служби (чи служби внутрішніх ревізорів) підприємства, яку можна розглядати як окремий вид аудиторських послуг, наданих незалежними аудитором підприємству (с. 59)
22	Сухарева Л.О., Дмитренко І.Н., Борисенко М.В. [34]	Внутрішній аудит – реалізується спеціалістами служби внутрішнього аудиту (с. 85)
23	Сухарева Л., Ретюньських О. [33]	Внутрішній аудит банку – це незалежна об'єктивна діяльність у вигляді перевірок і управлінського консультування, спрямована на підвищення й удосконалення діяльності банку привнесенням систематизованого підходу до оцінки та поліпшення ефективності процесів управління ризиками, системою внутрішнього контролю і його організації (с. 62)
24	Фоміна Т.В. [37]	Внутрішній аудит – регламентована внутрішніми документами організації (підприємства) діяльність, яка здійснюється представниками спеціального контрольного органу в рамках допомоги органам управління (зборам засновників, спостережній раді, раді директорів, виконавчому органу) (с. 443)

Здійснивши аналіз праць вітчизняних та різноманітним. На нашу думку, всі ці визначення мають зарубіжних вчених щодо визначення сутності право на існування, хоча вони і не позбавлені внутрішнього аудиту, можна зробити висновок, що недоліків. Групування підходів вчених до визначення трактування внутрішнього аудиту є досить сутності внутрішнього аудиту наведено в таблиці 2.

Таблиця 2. Підходи до визначення сутності внутрішнього аудиту

№ п/п	Підхід	Автори
1	Внутрішньогосподарський контроль	Р.А. Алборов [1]
2	Діяльність	А.Ж. Пшенична [29], М.В. Мельник, А.С. Пантелєєв, А.Л. Звєздін [23], Нормативи аудиту [25], Н.Г. Сичов, В.В. Ільїна [36], В.П. Пантелєєв [27], В.П. Пантелєєв, М.Д. Корінько [26], В.В. Бурцев [8], Л. Драгун, О. Вініченко [14], Л. Сухарева, О. Ретюньських [33], Л. Сухарева, І.Н. Дмитренко, М.В. Борисенко [34], Т.В. Фоміна [37], О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашиддзе, Л.И. Юрківська, С.О. Куліков [24]
3	Незалежна оцінка	Дж. Робертсон [30], В.Д. Андрєєв [2]
4	Перевірка	П.Г. Пономаренко [28], Л.М. Калістратов [19]
5	Підтвердження	Н.І. Дорош [13]
6	Система контролю	А.С. Бакаєв [4], Ф.Ф. Бутинець [9]
7	Форма внутрішнього контролю	С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устинко, С.І. Юрій [15]
8	Функція	П.Н. Майданевич, Є.І. Волошина [3]
9	Елемент системи внутрішнього контролю	С.М. Бичкова [10]
10	Складова загального аудиту	А.М. Богомоллов [7]

В результаті здійсненого аналізу підходів до визначення внутрішнього аудиту в науковій та навчальній літературі нами виявлено декілька проблемних питань щодо трактування сутності внутрішнього аудиту:

1) ототожнення внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю;

2) неоднозначність визначення понять;

3) неповнота визначення понять.

Нами виявлено, що перші два проблемні питання перетинаються між собою в частині можливості використання деяких зазначених визначень і для внутрішнього контролю.

Здебільшого дослідники визначають внутрішній аудит як незалежну діяльність із перевірки всередині підприємства, проте такий підхід властивий і при визначенні внутрішнього контролю, оскільки при внутрішньому контролі також здійснюються перевірки. Ми вважаємо, що даний підхід має право на існування, проте його слід обґрунтувати, підкріпивши визначенням суб'єкта і об'єкта внутрішнього аудиту.

Деякі автори зазначають, що внутрішній аудит полягає в оцінці фінансово-господарської та управлінської діяльності, проте не говорять про те, на основі чого повинна здійснюватись така оцінка.

3 наданих визначень найбільш точними вважаємо визначення:

1) Богомолова О.М. та Голошапова М.О., відповідно до якого "внутрішній аудит – це складова частина загального аудиту, організованого на економічному суб'єкті на користь його власників і регламентованого його внутрішніми документами щодо дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, охорони власності і надійності функціонування системи внутрішнього контролю" [7] (цитуються по С.В. Гушко [12, с. 34]);

2) Бутинця Ф.Ф.: "Внутрішній аудит – організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу, та надійності функціонування всієї системи внутрішнього контролю" [9, с. 188];

3) Міжнародних стандартів аудиту [24, 235], в яких зазначено, що "внутрішній аудит – діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта

господарювання і яку виконує окремий відділ. Функції внутрішнього аудиту охоплюють, зокрема, перевірку, оцінювання та моніторинг адекватності й ефективності функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю";

4) Дорош Н.І. [13], яка стверджує, що "внутрішній аудит – це незалежне об'єктивне підтвердження та консультування, розроблені для підвищення ефективності та покращення діяльності підприємства";

На нашу думку, жодне з даних визначень не може існувати окремо одне від одного по відношенню до трактування сутності внутрішнього аудиту. Тому схилиємося до того, що визначення внутрішнього аудиту повинно містити всі названі вище категорії в логічному поєднанні.

Найбільшою проблемою є нерозуміння сутності внутрішнього аудиту та ототожнення його з внутрішнім контролем.

З метою розмежування понять внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю нами здійснено аналіз наявних визначень внутрішнього контролю (табл. 3).

Таблиця 3. Визначення сутності внутрішнього контролю в обліково-економічній літературі

№ з/п	Автор	Визначення
1	2	3
1.	Андрєєв В.Д. [2]	Внутрішній контроль – система контрольних процедур, план організації і методи управління об'єктом з метою ефективного проведення бізнесу, захисту активів, запобігання помилок, акуратності облікових перевірок і своєчасного представлення фінансової інформації (с. 221)
2.	Белобжецький І.А. [5]	Головне його призначення (внутрішньогосподарського контролю) – безупинне спостереження за економічною ефективністю виробничої, постачальницько-збутової і фінансової діяльності, забезпечення збереженості грошових і матеріальних засобів, усунення причин і умов, що породжують безгосподарність і втрати (с. 59)
3.	Білуха Н.Т. [6]	Внутрішньогосподарський економічний контроль включає контрольні функції, які здійснюються власниками підприємств, комбінатів, організацій і підприємств, концернів, асоціацій у відповідності до чинного законодавства (с. 18)
4.	Бурцев В.В. [8]	Внутрішній контроль організації – це здійснення суб'єктами організації, наділеними відповідними повноваженнями (суб'єкти внутрішнього контролю), або в автоматичному режимі, заданому зазначеними суб'єктами і під їхнім керівництвом, наступних дій: а) визначення фактичного стану чи дії керованої ланки системи керування організацією (об'єкта контролю); б) порівняння фактичних даних з необхідними, тобто з базою порівняння, прийнятою в організації, заданою ззовні, або заснованою на раціональності; в) оцінка відхилень, що перевищують гранично припустимий рівень, і ступеня їхнього впливу на аспекти функціонування організації; г) виявлення причин даних відхилень (с. 15)
5.	Жила В.Г. [16]	Внутрішньогосподарський контроль за діяльністю внутрішньовиробничих формувань здійснюється на підприємствах, в організаціях і фірмах їх керівниками і фахівцями, а також штатними контролерами – ревізорами (с. 5)
6.	Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. [18]	Внутрішній контроль – здійснюваний підприємством процес перевірки виконання всіх управлінських рішень у сфері фінансової діяльності з метою реалізації фінансової стратегії та запобігання кризовим ситуаціям, які можуть призвести до банкрутства цього підприємства. Його здійснюють підрозділи внутрішнього контролю та фінансової служби підприємства (с. 132)
7.	Калюга Є. [20]	Внутрішньогосподарський контроль – це систематичне спостереження за ефективністю використання активів і зобов'язань підприємства, законністю та доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей (с. 26)
8.	Крамаровський Л.М. [21]	Внутрішньогосподарський контроль здійснюється за виробничою і господарською діяльністю організацій і підприємств, адміністрацією і функціональними відділами управління (с. 17)
9.	Криницький Р.І. [22]	Внутрішньогосподарський контролем є контроль, який здійснюється службами конкретного об'єднання, організації, підприємства. Безпосереднім організатором внутрішньогосподарського контролю є керівник підприємства (с. 11)
10.	Мельник В.М., Пантелєєв А.С., Звєздін А.Л. [23]	Внутрішній контроль – форма зворотного зв'язку, за допомогою якого орган управління організації отримує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкта та реалізовує управлінські рішення (с. 45)
11.	Солодов А.К. [31]	Внутрішній контроль – вид контролю, який здійснюється службами, які створюються всередині окремих організаційних структур (с. 14)
12.	Суйц В.П. [32]	Внутрішньовиробничий контроль – це взаємозв'язок учасників виробництва щодо перевірки фактів і подій виробничої діяльності для забезпечення: достовірних даних у процесі обліку; правильності (законності) і доцільності господарських операцій, а також повноти і своєчасності їх відображення в обліку; виявлення відхилень у процесі виробництва від норм, нормативів, стандартів, правил, планів і т.п.; виявлення причин відхилень, що виникли і доказу провини (ініціативи) за їх наслідки (с. 5)
13.	Сухарева Л.О., Дмитренко І.Н., Борисенко М.В. [34]	Внутрішньогосподарський контроль – контроль в діяльності управлінського персоналу, особливо бухгалтерського, структура якого складається з трьох елементів: умова (середовище) контролю, система бухгалтерського обліку, процедури контролю (с.85)
14.	Терехов А.А. [35]	Внутрішньогосподарський контроль можна розглядати як контроль адміністративний і економічний (у тому числі бухгалтерський) (с. 51)
15.	Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. [38]	Внутрішній контроль – це комплекс бухгалтерського управлінського контролю, що допомагає забезпечити відповідність рішень, прийнятих в організації, з реалізацією їх на практиці (с. 398)
16.	Шпіг А.А. [39]	Внутрішньогосподарський контроль, на відміну від інших організаційних форм контролю, проводиться безпосередньо в процесі господарської діяльності й оперативного керування на всіх його стадіях (с. 7)
17.	Штейнман М.Я. [40]	Внутрішньогосподарський контроль – один з найважливіших видів економічного контролю... Внутрішньогосподарський контроль у сільськогосподарських підприємствах – це систематична перевірка всіма посадовими особами і громадськими організаціями підприємства в межах їх компетентності виконання рішень партії й уряду, вказівок вищестоящих організацій, планових завдань і соціалістичних зобов'язань, використання виробничих ресурсів, збереження соціалістичної власності і дотримання законності з метою виявлення резервів підвищення ефективності суспільного виробництва і рішучого припинення розкрадань, зловживань і марнотратства (с. 12)

Джерело: [11]

Виходячи з проаналізованих визначень внутрішнього контролю, нами зроблено висновок, що у вчених-дослідників немає єдиної точки зору щодо

трактування даного поняття. Нами здійснено групування підходів вчених щодо визначення сутності "внутрішнього контролю", яке наведено в табл. 4.

Таблиця 4. Підходи до визначення сутності внутрішнього контролю

№ п/п	Підхід	Автори
1	Система	В.Д. Андреев [2]
2	Спостереження	І.А. Белобжецький [5], Є. Калюга [20]
3	Функція	М.Т. Білуха [6]
4	Діяльність	В.В. Бурцев [8], В.Г. Жила [16], Л.М. Крамаровський [21], Р.І. Криницький [22], А.А. Шпиг [39]
5	Процес	А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Г.О. Партін [18]
6	Форма зв'язку	В.М. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездін [23], В.П. Суйц [32]
7	Вид контролю	А.К. Солодов [31], М.Я. Штейнман [40]
8	Контроль діяльності управлінського персоналу	Л. Сухарева, І.Н. Дмитренко, М.В. Борисенко [34], А.А. Терехов [35], Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер [38]

На основі даних таблиці 4 можемо зробити висновок, вчені-дослідники під метою внутрішнього контролю розуміють контроль ефективності здійснення господарської діяльності, збереженості активів тощо, проте, на нашу думку, вони не зовсім коректно визначають засоби, шляхом здійснення яких можна досягти ефективності такого контролю.

Для визначення цих двох понять ми вважаємо за необхідне визначити їхні межі в контрольній діяльності підприємства, а також розмежувати їх для ефективності здійснення в контрольній діяльності підприємства (табл. 5).

Таблиця 5. Відмінності між внутрішнім аудитом та внутрішнім контролем

Ознака	Внутрішній аудит	Внутрішній контроль
Завдання	Перевірка достовірності фінансової звітності	Контроль за здійсненням господарської діяльності підприємства з точки зору законності, доцільності, достовірності
Функції	Контроль, аналіз фінансової звітності	Контроль, аналіз господарської діяльності підприємства
Об'єкт	Фінансова звітність дочірнього підприємства	Господарська діяльність підприємства
Суб'єкт	Служба внутрішнього аудиту	Керівники структурних підрозділів
Орієнтація	Інтереси власника	На потреби керівника для прийняття управлінських рішень
Залежність	Незалежний від керівника підприємства	Залежить від завдань керівника підприємства
Характер здійснення	Наступний контроль діяльності підприємства	Поточний контроль господарської діяльності підприємства
Регламентация	Регламентований внутрішніми документами	Не регламентований ніякими внутрішніми документами
Наявність ризику	Аудиторський ризик	Немає
Звітування	Звітування перед власниками підприємства	Звітування перед функціональним керівником

Як бачимо з табл. 5, між внутрішнім аудитом та внутрішнім контролем є принципова різниця, що, перш за все, зумовлено специфікою їх об'єктів та характером здійснення.

Виходячи з характеристик, наведених в табл. 5, можемо сказати, що внутрішній аудит – це невидима система, особливістю якої є здійснення поточного контролю за здійсненням окремих процесів їх керівниками на підприємстві.

На відміну від внутрішнього контролю внутрішній аудит – це реально організована система, в межах якої працюють працівники відповідної спеціалізації. Ще однією характерною рисою внутрішнього аудиту є наступний контроль за діяльністю підприємства шляхом проведення аудиту фінансової звітності.

Також внутрішній аудит є орієнтований на інтереси власників, тобто на забезпечення власників достовірною інформацією щодо фінансово-майнового стану підприємства.

Окрім того, якщо здійснення внутрішнього аудиту регламентоване внутрішніми документами (положення про службу внутрішнього аудиту, посадова інструкція внутрішнього аудитора тощо), здійснення внутрішнього контролю є частинною посадових обов'язків керівників структурних підрозділів.

Разом з тим слід зазначити, що внутрішній аудит та внутрішній контроль є пов'язаними між собою, оскільки від ефективності провадження внутрішнього контролю на підприємстві залежить рівень показників, які надасть служба внутрішнього аудиту: якщо на підприємстві внутрішній контроль поставлений на високому рівні, то при здійсненні перевірок службою внутрішнього аудиту буде знайдено менше помилок та недоліків у діяльності підприємства, що прямо пропорційно впливає на подальше функціонування підприємства.

На основі здійсненого аналізу систем внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю можемо дати трактування поняттям внутрішній аудит та внутрішній контроль.

Отже, під внутрішнім аудитом ми розуміємо систему здійснення перевірок незалежним органом (службою внутрішнього аудиту), організовану на підприємстві з метою забезпечення його ефективного функціонування шляхом оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства та управлінського персоналу зокрема і дотримання встановленого режиму або політики ведення бухгалтерського обліку в результаті перевірки достовірності складеної фінансової звітності.

В своєму визначенні ми акцентуємо увагу на тому, що метою внутрішнього аудиту є не просто надання висновку щодо достовірності складеної звітності, а й оцінка (визначення ступеня ефективності діяльності підприємства), аналіз (визначення факторів, які негативно впливають на діяльність підприємства) та контроль (розробка обґрунтованих рекомендацій та контроль за їх дотриманням управлінським персоналом) діяльності підприємства. Слід зазначити, що в роботі служби внутрішнього аудиту необхідним є аналіз діяльності управлінського персоналу для надання висновку власникам підприємства відносно того наскільки рішення управлінського персоналу позитивно впливають на діяльність підприємства.

Цілком логічно, що власників підприємства цікавить потенціал розвитку підприємства. Інформація, яка характеризує даний показник, міститься здебільшого в даних бухгалтерського обліку, тому вважаємо за доцільне здійснювати саме контроль за достовірністю та законністю ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, оскільки від правильного та своєчасного відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку залежить не лише фінансово-майновий стан підприємства, а й суми штрафів, накладених на підприємство в результаті несвоєчасного розрахунку за боргами перед контрагентами, державою тощо.

Отже, можемо сказати, що сьогодні внутрішній аудит є системою з оцінки стану бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві.

Під внутрішнім контролем слід розуміти систему діяльності окремих працівників підприємства, спрямовану на забезпечення збереження його активів та майна.

На нашу думку, дані трактування внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю є повними, відображають сутність кожного та показують місце внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю в системі контрольної діяльності підприємства.

Визначивши місце внутрішнього аудиту в контрольній діяльності підприємства, вважаємо, що до завдань служби внутрішнього аудиту слід відносити:

- аудит фінансової звітності підприємства;
- аналіз показників господарської діяльності підприємства;
- оцінка фінансового стану підприємства;
- вивчення ступеня реалізації матеріалів внутрішнього аудиту при прийнятті управлінських рішень;
- надання інформації власникам щодо ефективності роботи підприємства;

– запропоновано під внутрішнім аудитом розуміти систему здійснення перевірок незалежним органом (службою внутрішнього аудиту), організовану на підприємстві з метою забезпечення його ефективного функціонування шляхом оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства та управлінського персоналу зокрема і дотримання встановленого режиму або політики ведення бухгалтерського обліку в результаті перевірки достовірності складеної фінансової звітності.

Виконання вищезазначених завдань службою внутрішнього аудиту означатиме, що вона добре виконує функцію контролю, що є надзвичайно актуальним для людей нашої ментальності, оскільки у нас будь-які перевірки завжди асоціювалися з контролем вищими органами.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

В результаті здійсненого дослідження нами:

– визначено, що вітчизняні вчені ототожнюють внутрішній аудит та внутрішній контроль, що є абсолютно невірним, оскільки у них різна сфера діяльності, а у працівників, зайнятих у внутрішньому аудиті і внутрішньому контролі – різні повноваження та компетенція;

– з'ясовано сутність та завдання внутрішнього аудиту;

– здійснено розмежування внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю в контрольній діяльності підприємств, внаслідок чого визначено, що на практиці доцільніше застосовувати поняття внутрішній аудит по відношенню до перевірки господарської діяльності підприємства, а не внутрішній контроль.

Список використаної літератури:

1. *Алборов Р.А.* Аудит в организациях промышленности, торговли, АПК / Р.А. Алборов. – М: Дело и сервис, 1998. – 464 с. 2. *Андреев В.Д.* Практический аудит: [справ. пособ.] / В.Д. Андреев. – М.: Экономика, 1994. – 366 с. 3. Аудит [учеб. пособ.] / Под ред. П.Н. Майданевича, Е.И. Волошиной. – Симферополь: ЧП "Предприятие Феникс", 2008. – 700 с. 4. *Бакаев А.С.* Бухгалтерские термины и определения / А.С. Бакаев. – М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2002. – 160 с. 5. *Белобжецкий И.А.* Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм / И.А. Белобжецкий. – М.: "Финансы и статистика", 1989. – 256 с. 6. *Белуха М.Т.* Теория финансово-хозяйственного контроля и аудита: [учеб.] / М.Т. Белуха. – К.: ПП "Влад и Влада", 1996. – 320 с. 7. *Богомолов А.М.* Внутренний аудит. Организация и методика проведения / А.М. Богомолов, Н.А. Голощапов. – М., 1999. – 192 с. 8. *Бурцев В.В.* Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления / В.В. Бурцев // Управление финансами предприятия. – 2003. – № 4. – С. 35-49. 9. *Бутинець Ф.Ф.* Аудит: [підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів, 2-е вид., перероб. та доп.] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 672 с. 10. *Бычкова С.М.* Аудит для руководителей и бухгалтеров / С.М. Бычкова. – СПб.: Питер, 2003. – 384 с. 11. *Виговська Н.Г.* Внутрішньогосподарський контроль та внутрішній аудит: порівняльний аспект / Н.Г. Виговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2005. – № 1(31). – С. 45-54. 12. *Гушко С.В.* Економічні основи проведення аудиту діяльності промислових підприємств /

С.В. Гушко: [монограф.]. – Кривий Ріг: КЕІ, 2007. – 272 с. 13. *Дорош Н.І.* Сутність та призначення внутрішнього аудиту / Н.І. Дорош // Вісник ЖДТУ. – 2006. – № 1(35). – С. 41-46. 14. *Драгун Л.* Основні напрями розвитку функцій аудиту / Л. Драгун, О. Вініченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 3. – С. 59-62. 15. *Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т. 1 / С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устинко, С.І. Юрій.* – Львів: Світ, 2005. – 616 с. 16. *Жила В.Г.* Ревізія і аудит / В.Г. Жила. – К.: МАУП, 1998. – 96 с. 17. *Жмицько С.И.* Внутренний аудит / С.И. Жмицько, О.И. Швырева, М.Ф. Сафонова. – Ростов н/Д: Феникс, 2008. – 316 с. 18. *Загородній А.Г.* Облік і аудит: [Термінолог. словник] / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Г.О. Партін. – Львів: "Центр Європи", 2002. – 671 с. 19. *Калистратов Л.М.* Аудит: [учеб. пособ.] / Л.М. Калистратов. – М.: Издательско-торговая корпорация "Дашков и К", 2007. – 256 с. 20. *Калюга Є.* Система внутрішньогосподарського контролю та удосконалення її ефективності на підприємствах / Є. Калюга // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 33. – С. 26-31. 21. *Крамаровський Л.М.* Ревізія і контроль / Л.М. Крамаровський. – М: Финансы, 1970. – 312 с. 22. *Криницкий Р.И.* Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета / Р.И. Криницкий. – М.: "Финансы и статистика", 1990. – 118 с. 23. *Мельник В.М.* Ревізія і контроль: [учеб. пособие] / В.М. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 520 с. 24. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: [Пер. з англ. мови] / О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашиддзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ "ІАМЦ АУ "Статус", 2006. – 1152 с. 25. Національні нормативи аудиту. Кодекс професійної етики аудиторів України. – К.: Основа, 1999. – 274 с. 26. *Пантелеев В.П.* Внутрішній аудит: [навч. посіб.] / В.П. Пантелеев, М.Д. Корінько / За ред. д.е.н., проф. Шевчука В.О. – К., 2006. – 247 с. 27. *Пантелеев В.П.* Аудит.: [навч. посібник] / В.П. Пантелеев. – К.: Видавничий дім "Професіонал", 2008. – 400 с. 28. *Пономаренко П.Г.* Бухгалтерский учет, анализ и аудит: [учеб. пособие] / П.Г. Пономаренко. – 2-е изд., испр. – Минск: Выш. шк., 2007. – 527 с. 29. *Пшенична А.Ж.* Аудит: [навч. посібник] / А.Ж. Пшенична. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с. 30. *Робертсон Дж.* Аудит: [Пер. с англ.] / Дж. Робертсон. – М.: КРМГ, Аудиторская Фирма "Контакт", 1993. – 496 с. 31. *Солодов А.К.* Рынок: контроль и аудит. Вопросы теории и техники. Часть 1 / А.К. Солодов. – Воронеж: редакция научно-издательский отдел, 1993. – 160 с. 32. *Суйц В.П.* Внутрипроизводственный контроль / В.П. Суйц. – М.: "Финансы и статистика", 1987. – 127 с. 33. *Сухарева Л.А.* Внутренний аудит международного департамента банка: методология, организация и методика: [монография] / Л.А. Сухарева, Е.Б. Ретонских. – Донецк: ДонГУЭТ, 2005. – 196 с. 34. *Сухарева Л.* Внутренний финансовый контроль: история исследования, состояние и перспективы / Л. Сухарева, И.Н. Дмитренко, М.В. Борисенко // Вісник Львівської комерційної академії. Львів: Львівська комерційна академія, 2004. – № 16. – 536 с. – С.84-91. 35. *Терехов А.А.* Аудит / А.А. Терехов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 512 с. 36. Толковый словарь аудиторских, налоговых и бюджетных терминов / Под ред. Н.Г. Сычева, В.В. Ильина. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 272 с. 37. *Фоміна Т.В.* Місце та роль внутрішнього аудиту в системі внутрішньогосподарського контролю / Т.В. Фоміна // Вісник Львівської комерційної академії. – 2004. – Випуск 16. – 536 с. – С.441-447. 38. *Хорнрен Ч.Т.* Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнрен, Дж. Фостер. – М.: "Финансы и статистика", 1995. – 416 с. 39. *Шлиг А.А.* Контрольные функции централизованной бухгалтерии торго / А.А. Шлиг. – М.: Экономика, 1977. – 123 с. 40. *Штейнман М.Я.* Внутрихозяйственный контроль в сельскохозяйственных предприятиях / М.Я. Штейнман. – М.: "Финансы и статистика", 1983. – 160 с.

ФІЛОЗОП О.В. – здобувач кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– питання організації і методики внутрішнього аудиту

