

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ**  
**Харківський національний університет внутрішніх справ**  
**Сумська філія**  
**Кафедра соціально-економічних дисциплін**

**ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ**  
з навчальної дисципліни «Аудит»  
вибіркових компонент  
освітньої програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

081 Право (право)

за темою – «Внутрішній аудит»

**Суми 2024**

**ЗАТВЕРДЖЕНО**

Науково-методичною радою  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 14.08.2024 № 8

**СХВАЛЕНО**

Вченою радою Сумської філії  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 08.07.2024 № 8

**ПОГОДЖЕНО**

Секцією Науково-методичної ради  
ХНУВС з гуманітарних та соціально-  
економічних дисциплін  
Протокол від 13.08.2024 № 7

Розглянуто на засіданні кафедри соціально-економічних дисциплін  
Протокол від 25.06.2024 № 23

**Розробник:**

доцент кафедри соціально-економічних дисциплін Сумської філії ХНУВС, кандидат економічних наук Парфентій Л.А.

**Рецензенти:**

1. Доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Навчально-наукового інституту бізнесу, економіки та менеджменту Сумського державного університету, кандидат економічних наук, доцент Кравченко О.В.
2. Завідувач кафедри юридичних дисциплін Сумської філії Харківського національного університету внутрішніх справ, доктор юридичних наук, доцент Панасюк О.В.

## План лекції

1. Сутність внутрішнього аудиту, його об'єкти і суб'єкти.
2. Організація проведення внутрішнього аудиту.
3. Реалізація результатів внутрішнього аудиту.

## Література:

### Нормативна:

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII / Верховна Рада України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>. – Законодавство України.

### Основна:

2. Аудит [Текст] : навч. посіб. / Жидеєва Л. І., Колісник О. П., Салямон-Міхеева К. Д. ; Ун-т держ. фіск. служби України. - Ірпінь : Ун-т ДВС України, 2019. - 311 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підруч. для студ. спеціальності «Облік і аудит» вищих навч. закл. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: Рута, 2005.-512с.
4. Ватуля І.Д., Канцедаль Н.А., Пономаренко О.Г. Аудит: Практикум: Навч. посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2007. -304с.
5. Гуцайлюк З.В., Мех Я.В., Щирба М.Т. Аудит (теорія, методика, збірник завдань). – Тернопіль: Економічна думка, 2002. – 190 с.
6. Добровольська, В. В. Аудит за оновленим законодавством України [Текст] / В. В. Добровольська // Правові горизонти. – 2018. – № 10. – С. 33-39.
7. Загородній А.Г., Корягін М.В., Єлісєєв А.В., Полякова Л.М. Аудит: теорія і практика: Навч. посібник – Львів: Вид-во нац ун-ту "Львівська політехніка", 2004. – 453с.
8. Каменська Т. Розгляд питань, що стосуються шахрайства при аудиторській перевірці / Т. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. - 2015. - № 6. - С. 2-9. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2015\\_6\\_2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2015_6_2).
9. Кулаковська Л.П. Основи аудиту: Навч. посібник. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608с.
10. Потриваєва, Н. В. Внутрішній аудит як ефективний метод управління підприємством [Текст] / Н. В. Потриваєва, А. С. Біленко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2018. – № 23. – С. 691-694.
11. Пшенична А.Ж. Аудит. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
12. Рядська В.В., Петраков Я.В. Аудит. Навч. пос. - К.: Центр учбової літератури, 2008. - 416 с.
13. Савченко В.Я. Аудит: Навч. посібник. - К.: КНЕУ, 2002. – 322с.
14. Слободяник, Ю. Б. Внутрішній аудит [Текст] : навч. посіб. / Ю. Б. Слободяник, Л. В. Зварич ; за ред. Ю.Б. Слободяник. – Суми : Фабрика друку, 2018. – 340 с.
15. Суха, О. Р. Аудит [Текст] : навч. посіб. / О. Р. Суха. – Львів : Новий Світ-2000, 2019. – 284 с.

16. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.

Допоміжна:

17. Антонюк, О. Р. Вектори розвитку системи контролю якості надання аудиторських послуг в Україні [Текст] / О. Р. Антонюк // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2018. – № 21. – С. 631-634.
18. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: Підручник. – К.: Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 888с.
19. Верига Ю.А., Пшенична АЖ. Процедури документальної перевірки аудиту нематеріальних активів / Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: традиції, проблеми, перспективи// Зб. наук, праць Державної академії статистики, обліку та аудиту. – К., 2004 – 250 с.
20. Виговська Н.Г. Класифікація суб'єктів фінансового контролю // Регіональні перспективи. – 2003. - №2-3.- С.92 - 94.
21. Виноградова М. О. Аудит [текст] : навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидєєва – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 656 с.
22. Голуб Л. О. Оцінка аудиторського ризику та тестування засобів контролю фінансової діяльності підприємства / Л. О. Голуб // Наукові праці МАУП. - 2014. - Вип. 42. - С. 207-214. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nrmaup\\_2014\\_3\\_37](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nrmaup_2014_3_37).
23. Давидов Г.М. Аудит: Навч. посібник - 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Т-во Знання, КОО, 2001, – 363с.
24. Долбнєва, Д. В. Сучасний стан і напрями удосконалення аудиторської діяльності в умовах європейської інтеграції України та застосування міжнародних стандартів [Текст] / Д. В. Долбнєва // Економіка та держава. – 2018. – № 2. – С. 72-76.
25. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К.: Т-во "Знання", КОО, 2001, – 402с.
26. Зубілевич С.Я., Голов С.Ф. Основи аудиту. – К.: Ділова Україна, 1996.- 375с.
27. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2003. -349с.
28. Кудирко, О. М. Комп'ютеризація аудиту в Україні: актуальні проблеми та реальні перспективи [Текст] / О. М. Кудирко // Економіка та держава. – 2018. – № 9. – С. 34-38.
29. Петрик О. Аудиторський висновок і його види // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №2. – С.56-62.
30. Рудницький В. Внутрішній аудит: методологія, організація. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 104с.

## Текст лекції

### 1. Сутність внутрішнього аудиту, його об'єкти і суб'єкти

Внутрішній аудит є одним з видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів підприємницької діяльності. Внутрішній аудит являє собою незалежну діяльність суб'єкта господарювання, спрямовану на перевірку та оцінку його діяльності в інтересах керівництва.

Метою внутрішнього аудиту є захист інтересів власників щодо збереження та ефективного використання ресурсів підприємства, а також отримання достовірної та повної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Особливий попит на внутрішній аудит виник в останнє десятиліття. Сьогодні внутрішні аудитори надають свої послуги як державним, так і приватним підприємствам. Необхідність внутрішнього аудиту обумовлена низкою факторів. Зростання обсягів діяльності підприємств утворює проблему обміну інформацією в багаторівневому апараті управління, таким чином ускладнюється контроль різних ланок управління з боку центрального керівництва, що збільшує ризик помилок і сприяє зловживанням з боку персоналу. Наявність внутрішнього аудиту є актуальним для власників, які безпосередньо не займаються управлінням підприємства, а передали ці функції менеджерам. Тому, незважаючи на професіоналізм менеджменту, актуальним стає питання контролю за діяльністю підприємства, одним із головних інструментів якого може бути внутрішній аудит.

Запровадження внутрішнього аудиту особливо доцільно на великих і середніх підприємствах, яким притаманна хоча б одна з ознак:

- складна організаційна структура;
- наявність філій чи відокремлених підрозділів;
- наявність різних видів діяльності;
- можливість кооперування;
- бажання вищого керівництва мати об'єктивну і неупереджену інформацію щодо діяльності підприємства.

Суб'єктами внутрішнього аудиту є працівники відділів внутрішнього аудиту, внутрішні аудиторські служби, які звітують лише перед керівництвом підприємства.

Об'єкти внутрішнього аудиту визначаються його цілями і завданнями. Основними об'єктами внутрішнього аудиту є:

- стан ведення бухгалтерського обліку на підприємстві;
- фінансова звітність та її вірогідність;
- стан активів підприємства і джерел їх утворення;
- забезпеченість підприємства власними обіговими коштами;
- забезпеченість власними засобами;
- платоспроможність і фінансова стійкість;
- система управління підприємством;
- робота економічних і технічних служб;
- сплата податків підприємством;
- планування, нормування і стимулювання на підприємстві;
- виробничо-господарська діяльність;
- достовірність проектно-кошторисної документації;
- організація і технологія виробництва;
- господарські процеси;
- організація праці і трудова дисципліна тощо.

Предметом внутрішнього аудиту є сукупність інформації, що є суттєвою при прийнятті управлінських рішень.

Внутрішній аудит не слід сприймати як альтернативу зовнішньому. Відмінність полягає не лише в тому, що зовнішній аудит проводиться незалежними аудиторами або аудиторськими фірмами, а внутрішній - працівниками відділів внутрішнього аудиту підприємства, що перевіряється. Якщо порівняти внутрішній і зовнішній аудит, то виявиться, що відрізняються вони не лише суб'єктами (табл. 9.1). Так, зовнішній аудит є незалежним, в той час як внутрішній - підконтрольний власнику підприємства. А тому і користувачі інформації будуть різними. Якщо власників підприємства та управлінців влаштовує інформація надана службою внутрішнього аудиту, то зовнішні користувачі (інвестори, кредитори, державні органи тощо) мають довіру до звітності підприємства засвідченої висновком зовнішнього, тобто незалежного аудитора.

Крім того, зовнішній аудит, на відміну від внутрішнього, є суворо регламентованим, заснований на нормах міжнародних стандартів аудиту та діючого законодавства України. Що стосується внутрішнього аудиту, рекомендації по його проведенню викладені у стандартах професійної практики внутрішнього аудиту, які були розроблені Інститутом внутрішніх аудиторів на основі Міжнародних стандартів аудиту. А також на підприємстві повинно бути затверджене Положення про службу (відділ) внутрішнього аудиту, яке й визначає завдання, функцій права і обов'язки та відповідальність даного структурного підрозділу.

Зовнішній аудит проводиться періодично, як правило раз на рік, внутрішній же здійснюється безперервно. Зважаючи на це, внутрішній аудит використовує методи попереднього, поточного та наступного контролю, тоді як зовнішній - виключно наступний контроль. Також внутрішній і зовнішній аудит відрізняється за функціями, ступенем відкритості інформації, обсягами і об'єктами перевірки, відповідальністю тощо.

Зрозуміло, що внутрішній аудит не може замінити зовнішній, але виконує окремі процедури, які можуть бути використані для потреб зовнішнього аудиту. Ось чому ці два види аудиту повинні функціонувати паралельно, виконуючи свої функції і цим доповнюючи одне одного.

Зважаючи на зазначене вище, внутрішній аудит повинен відповідати таким характеристикам:

1) неупередженість, тобто всі висновки і оцінки аудитор має робити об'єктивно;

2) незалежність передбачає, що служба внутрішнього аудиту підпорядковується лише найвищому керівництву підприємства;

3) удосконалення діяльності підприємства, тобто треба чітко розуміти, що метою діяльності служби внутрішнього аудиту є не виявлення помилок і порушень та подальше покарання винних, а, перш за все, встановлення ризиків та слабких місць в діяльності підприємства та надання рекомендацій спрямованих на підвищення ефективності функціонування даного суб'єкта господарювання;

4) надання гарантій є важливим для власників підприємств і може бути забезпеченим лише в результаті якісної роботи служби внутрішнього аудиту;

5) консультативний характер передбачає можливість управлінського персоналу отримати кваліфіковану допомогу у вирішенні тих чи інших проблем, пов'язаних із діяльністю підприємства.

Таблиця 9.1 - Порівняльна характеристика зовнішнього і внутрішнього аудиту

Ознака	Внутрішній аудит	Зовнішній аудит
Замовник	Керівництво підприємства	Власники (акціонери)
Види послуг	Визначає керівництво підприємства, виходячи з потреб управління	Визначають договором на аудиторські послуги
Масштаб перевірки	Визначається системою управління	Визначається видом аудиту і нормативними документами, що регулюють його проведення
Об'єкт аудиту	Визначається керівництвом. Переважно це активи і пасиви підприємства.	Визначається статутом підприємства. Домінує аудит фінансової звітності і бухгалтерського балансу. У деяких країнах розвивається аудит господарської діяльності
Характер діяльності	Виконавча діяльність	Підприємницька діяльність
Суб'єкти аудиту	Штатні працівники підприємства	Незалежні аудитори
Регламентация аудиту	Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту, внутрішні положення	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», інші законодавчі та нормативно-правові акти України і міжнародні стандарти аудиту
Кваліфікація	Визначається з точки зору керівних структур. Має менший ступінь незалежності і нижчий професійний рівень внутрішнього аудитора	Визначається законодавством. Має вищий ступінь незалежності і вищий професійний рівень аудитора
Відповідальність	Перед керівництвом підприємства	Перед замовником і третіми особами
Методи, які використовуються	Спільні методи, які розрізняє обсяг і точність перевірок	
Мета	Визначається керівництвом	Впливає із законодавства, а також рішення суду, зовнішніх потреб
Наявність ризику	Бізнес-ризик підприємства, ризик втрати репутації	Бізнес-ризик суб'єкта аудиторської діяльності, аудиторський ризик
Звітність	Звітність перед керівництвом	Звітність перед замовником
Зміст і форма звіту	Акт перевірки та інші звітні документи визначає керівництво підприємства	Аудиторський звіт за формою і змістом повинен відповідати вимогам АПУ, інші форми звітності погоджують між аудитором і замовником
Періодичність, частота	Працюють у постійному контакті з бухгалтерією та іншими економічними службами	Працюють одноразово, як правило, після закінчення звітного року
Залежність	Внутрішній аудит повинен бути незалежним від суб'єкта господарювання, який ревізується тільки організаційно, а в цілому він задовольняє потреби керівника даної господарської системи і одержує від нього заробітну платню	Повинен бути незалежним від клієнта не тільки організаційно, але і в матеріальному відношенні

Отже, вимоги до професійного рівня внутрішніх аудиторів зростають. І хоча на сьогодні в нашій країні надання послуг внутрішнього аудитора не вимагає від нього спеціального посвідчення рівня його кваліфікації, Інститутом внутрішніх аудиторів (ІВА), який співпрацює з аудиторами у 60 країнах, здійснюється навчання і сертифікація внутрішніх аудиторів. Здійснення сертифікації внутрішніх аудиторів на світовому рівні є підтвердженням популярності професії внутрішнього аудитора та визнання її необхідності і важливості у сучасних умовах.

Внутрішній аудит здійснюється на попередній стадії виконання комерційної, технологічної або фінансової угоди, у процесі її проходження і після завершення. Він дає експертну науково обґрунтовану оцінку господарським операціям і процесам.

Внутрішній аудит є системним і суворо документованим, безперервним, універсальним (суцільним) заходом. Внутрішні аудитори працюють у державному і приватному секторі, вони звітують перед вищим керівництвом підприємства, надають результати аналізу, рекомендації, поради й інформацію про діяльність підприємства, що перевіряється.

Внутрішній аудит передбачає:

- попередній контроль на стадії розгляду первинних документів, під час візування договорів, наказів, кошторисів тощо, тобто може виступати як профілактичний захід;
- поточний контроль здійснюється під час реєстрації господарських операцій та інвентаризації;
- наступний контроль проводиться на стадії узагальнення й аналізу облікової і звітної інформації.

Основними завданнями системи внутрішнього аудиту є наступні:

- сприяння здійсненню діяльності підприємства впорядковано та ефективно;
- забезпечення дотримання політики керівництва;
- забезпечення збереження майна;
- досягнення якісного документування операцій.

Внутрішній аудит може розглядатись як невід'ємна частина загальної системи управлінського контролю. Він проводиться всередині самої організації на вимогу та за ініціативою керівництва.

## **2. Організація проведення внутрішнього аудиту**

З метою здійснення внутрішнього аудиту підприємство може створювати аудиторську службу або наймати внутрішніх аудиторів. У ході своєї діяльності внутрішні аудитори проводять звичайні перевірки на відповідність або здійснюють операційний аудит.

Внутрішні аудитори як суб'єкти аудиту підпорядковуються керівництву підприємства, а тому проводять планові і позапланові перевірки згідно з його розпорядженням.

Права, обов'язки і відповідальність спеціалістів відділу внутрішнього аудиту регламентують посадові інструкції. Так, для забезпечення належної якості внутрішнього аудиту внутрішні аудитори повинні мати такі права:

- самостійно (з урахуванням норм діючого законодавства) обрати форми і методи аудиторської перевірки;
- мати можливість знайомитись з необхідними для перевірки документами, копіювати їх тощо;



- отримувати пояснення від керівництва підприємства та його працівників;
- залучати співробітників інших підрозділів або експертів до проведення аудиту;

- робити запити третім особам щодо отримання необхідних доказів;
- здійснювати заходи документального і фактичного контролю.

Серед основних обов'язків можна виділити наступні:

- дотримуватись цілей і завдань підприємства;
- проводити аудит кваліфіковано і якісно;
- здійснення контрольних заходів безперервно;
- дотримуватись конфіденційності щодо інформації отриманої під час проведення внутрішнього аудиту;
- документально оформлювати результати перевірок;
- повідомляти керівництво про результати перевірок;
- розслідувати факти порушення законодавства;
- розробляти рекомендації по усуненню виявлених недоліків та запобіганню порушень.

Відділ внутрішнього аудиту сприяє виявленню та профілактиці помилок і шахрайства. Внутрішній аудит контролює витрачання матеріальних, трудових, фінансових ресурсів, дотримання законності господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень.

Запорукою ефективного функціонування служби внутрішнього аудиту на підприємстві є проведення такого комплексу робіт:

- укомплектування штату внутрішніх аудиторів;
- оптимальний розподіл контрольних функцій;
- розробка вказівок з питань внутрішнього аудиту;
- складання графіків складання звітів матеріально-відповідальними особами;
- розробка планів проведення інвентаризації;
- забезпечення співпраці внутрішнього аудитора з юрисконсультом з питань дотримання нормативної бази.

Роль і функції внутрішнього аудиту визначається керівництвом підприємства і метою його розвитку. Ефективна діяльність служби внутрішнього аудиту дозволяє зовнішньому аудиту змінювати характер запланованих аудиторських процедур, скорочувати їх термін і обсяги.

Внутрішній аудит має проводитись особами, які мають відповідний рівень професійної освіти, досвід, компетенцію. Існують такі типи структур апарату внутрішнього аудиту:

1) лінійно-адміністративне підпорядкування (працівники служби внутрішнього аудиту прямо підпорядковуються керівнику підприємства; доцільно застосовувати на малих і середніх підприємствах);

2) лінійно-штабне підпорядкування (служба внутрішнього аудиту поділяється на сектори, а керівник цього органу дає розпорядження керівникам сектора; застосування доцільно на великих підприємствах зі складною організаційною структурою);

3) комбінована структура (передбачає передачу окремим службам управління частини прав і функціональних обов'язків внутрішніх аудиторів).

Функціонування служби внутрішнього аудиту на підприємстві відбувається згідно з розробленим і затвердженим планом робіт. Основні цілі планування внутрішнього аудиту спрямовані на зосередженні уваги аудитора на найбільш

важливих проблемах, що підлягають детальній перевірці. Планування допомагає здійснювати координацію і контроль за процесом аудиту, а також сприяє раціональному розподілу обов'язків і ефективному витрачання часу.

З метою підвищення якості планування доцільно використовувати заздалегідь розроблені стандартні плани перевірки, які аудитор повинен детально відкоригувати, враховуючи конкретні обставини. В процесі проведення аудиту в план можуть вноситись зміни і уточнення.

По закінченню планування служба внутрішнього аудиту розпочинає безпосередньо контрольні дії на об'єкті аудиту відповідно до затвердженого плану. Процедура перевірки, отримані по її результатам докази і відповідні висновки зроблені аудитором обов'язково мають бути задокументовані, тобто відображені у робочих документах.

Робочі документи мають бути складені з урахуванням таких вимог:

- наявність повної і детальної інформації (інформація має бути висвітлена таким чином, щоб навіть особа, яка не брала участі у перевірці, змогла зрозуміти її зміст);
- відображення інформації безпосередньо в ході її отримання;
- врахування інформації не лише звітного періоду, а й попереднього та наступного за звітним періодів, якщо ця інформація має відношення до періоду, що перевіряється;
- можливість оцінки фінансової звітності відповідно до встановлених критеріїв та ознак;
- наявність інформації, що може бути корисна при наступних аудиторських перевірках;
- чіткість і розбірливість при складанні документів;
- наявність посилань на джерела отримання тих чи інших доказів;
- наявність таких реквізитів, як номер, дата, місце складання документа, прізвище аудитора, його підпис.

Результати внутрішнього аудиту мають бути узагальнені аудитором і зроблені відповідні висновки. Чітко встановлених форм для звіту внутрішнього аудитора не існує, але, як правило, у ньому має бути висвітлена така інформація:

- 1) перелік виявлених відхилень;
- 2) оцінка виявлених відхилень;
- 3) розроблені пропозиції по усуненню виявлених відхилень;
- 4) рекомендації щодо удосконалення окремих аспектів діяльності суб'єкта господарювання.

Отже, внутрішній аудитор за результатами своєї роботи складає звіт, який дає можливість звернути увагу керівництва на виявлені проблеми. Звіт має бути стислим, чітким, точним, зрозумілим і своєчасним. Стандартної форми для цих звітів не існує через багатогранність об'єктів перевірки, відмінність інтересів керівництва тощо, але в структурному відношенні підсумкові документи внутрішнього аудиту мають три частини:

- вступна частина (містить інформацію про об'єкт перевірки, дату складання звіту, мету аудиту, період діяльності, що перевіряється, інформацію про осіб, що брали участь у перевірці тощо);
- аналітична частина (містить інформацію про хід перевірки, виявлені порушення, недоліки, позитивні і негативні риси об'єкту перевірки, зібрані докази та їх джерела тощо);

- підсумкова частина (містить висновок аудитора про об'єкт, в розрізі тих завдань, які були поставлені перед аудитором на початку перевірки, а також пропозиції з усунення виявлених недоліків і профілактики порушень).

У вступній частині зазначають наступні дані:

- напрям внутрішнього аудиту, плановий чи позаплановий внутрішній аудит;
- цілі внутрішнього аудиту;
- підставу для проведення внутрішнього аудиту із зазначенням реквізитів розпорядчого документа;
- посади, прізвища, імена і по батькові членів аудиторської групи та дати їх участі у проведенні внутрішнього аудиту (або посаду, прізвище, ім'я і по батькові керівника аудиторської групи з посиланням на додаток — список членів аудиторської групи з відповідною інформацією);
- резюме (стислий виклад основних висновків та рекомендацій);
- опис об'єкта внутрішнього аудиту;
- дати початку і закінчення проведення внутрішнього аудиту;
- період, за який проводиться внутрішній аудит.

Аудиторський висновок — документ, який містить обґрунтовані підсумки за результатами внутрішнього аудиту відповідно до його теми та цілей. Перед складанням такого документа треба остаточно оцінювати аргументованість тверджень і доказів.

Аудиторський висновок може бути безумовно-позитивним, умовно-позитивним і негативним.

Безумовно-позитивний висновок складається, якщо виконано такі умови:

1. Отримано необхідну інформацію та пояснення і вони є достатньою базою для відображення реального стану справ в установі;

2. Підтверджено ефективність функціонування системи внутрішнього контролю та/або залежно від теми, цілей та об'єкта внутрішнього аудиту підтверджено:

2.1 Виконання завдань і досягнення цілей установи, визначених у стратегічних та річних планах;

2.2 Ефективність виконання бюджетних програм;

2.3 Достатню якість надання адміністративних послуг та належну якість виконання контрольно-наглядових функцій, інших завдань, визначених для установи актами законодавства України;

2.4 Належний стан збереження активів та інформації, управління державним майном;

2.5 Правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності із врахуванням суттєвості отриманої інформації (даних).

Умовно-позитивний висновок надається у разі, коли виконані наведені вище умови, проте у зв'язку з неможливістю дослідження окремих фактів працівник підрозділу внутрішнього аудиту не може висловити свою думку щодо вказаних моментів. Водночас такі факти (події) мають обмежений вплив на стан справ у цілому і не впливають на діяльність установи в цілому.

Складання умовно-позитивного висновку є наслідком встановлення працівником підрозділу внутрішнього аудиту окремих (поодиноких) фактів, які не дають достатньої впевненості працівнику підрозділу внутрішнього аудиту для складання безумовно-позитивного висновку.

У позитивних висновках використовують стверджувальні вислови, зокрема, «відповідає вимогам», «дає достовірне і дійсне уявлення», «достовірно відображає», «відображає реальний стан...» тощо.

Негативний висновок складають у випадках, коли під час внутрішнього аудиту встановлені суттєві порушення. При цьому висновок має чітко відображати зміст цих порушень і в ньому наводять підтвердження, якими керувався працівник підрозділу внутрішнього аудиту під час підготовки негативного висновку.

Рекомендації за результатами внутрішнього аудиту повинні містити конструктивні пропозиції про удосконалення тих аспектів діяльності установи, щодо яких проводився внутрішній аудит.

Рекомендації за результатами внутрішнього аудиту повинні:

а) базуватись на аудиторських висновках, бути адекватними, чітко формулюватись та мати відповідний алгоритм їх застосування;

б) бути спрямованими на усунення усіх встановлених недоліків, порушень, відхилень та мати на меті удосконалення діяльності установи;

в) підписуватись керівником аудиторської групи та її членами;

г) подаватись разом з аудиторським звітом.

Тільки після отримання звіту внутрішня перевірка вважається закінченою.

### **3. Реалізація результатів внутрішнього аудиту**

Реалізація результатів внутрішнього аудиту передбачає здійснення таких процедур:

- складання аудиторського звіту про результати проведених службою внутрішнього аудиту робіт;
- розробку заходів щодо усунення і профілактики виявлених недоліків;
- здійснення прогнозу розвитку підприємства;
- розробку стратегії розвитку підприємства;
- контроль за реалізацією матеріалів внутрішнього аудиту.

Аудиторський звіт є підсумковим документом за результатами аудиту. Добре складений звіт аудитора повинен стати для адміністрації підприємства керівництвом щодо подальшого розвитку підприємства.

Узагальнення результатів внутрішнього аудиту вміщує ряд методичних прийомів групування і систематизації. Це необхідно для прийняття рішень щодо усунення виявлених недоліків у діяльності підприємства і профілактики правопорушень. Однорідні недоліки узагальнюють в таблицях, схемах тощо. Такі заходи допомагають внутрішньому аудиту вникнути в причини недоліків і порекомендувати керівництву підприємства прийняти обґрунтовані рішення за результатами аудиту.

Звіт перевіряє і затверджує керівник служби внутрішнього аудиту і направляє особам, які вживатимуть заходів щодо об'єктів перевірки. Оригінал цього документа зберігається у відділі внутрішнього аудиту (аудитора), а копія передається керівництву підприємства (підрозділу), в якому проводився аудит.

За результатами внутрішнього аудиту керівництво підприємства за участю трудового колективу розробляє заходи щодо ліквідації і запобігання повторення виявлених недоліків в подальшому і організовує контроль за виконанням цих заходів. Таким чином, внутрішній аудит активно впливає на виявлення негативних явищ у діяльності підприємства, встановлення їх причин і сприяє профілактиці недоліків і зловживань у діяльності суб'єктів господарювання.

В цілому можна зазначити, що підсумкові документи внутрішнього аудиту містять інформацію для:

- керівництва суб'єкта господарювання;
- власників суб'єкта господарювання;
- структурного підрозділу, діяльність якого підлягає перевірці;
- зовнішніх аудиторів;
- інших суб'єктів контролю.