

УДК 657.633.5

**ВПЛИВ ПРИНЦИПІВ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА
КОНТРОЛЬНЕ СЕРЕДОВИЩЕ: ЕКОНОМІЧНІ ТА СОЦІАЛЬНІ
НАСЛІДКИ**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.271018.182.283

Семенець А. О., к.е.н.*Харківський інститут фінансів КНТЕУ*

В статті доведено, що реформування бухгалтерського обліку вносить свої корективи в методологію внутрішнього аудиту, модифікуючи при цьому систему його принципів. Аналіз наукових джерел показав, що на сьогодні не існує єдності у систематизації принципів за їх роллю в системі внутрішнього аудиту, тому метою статті визначено систематизацію принципів внутрішнього аудиту для визначення економічних та соціальних наслідків їх впливу на діяльність підрозділу внутрішнього аудиту, контрольне середовище та господарську діяльність підприємства взагалі. Запропоновано виділяти окремо методологічні принципи внутрішнього аудиту як галузі знань та організаційні принципи внутрішнього аудиту як виду професійної діяльності. Наведено характеристику методологічних та організаційних принципів внутрішнього аудиту та розкрито економічні чи соціальні, а в деяких випадках і соціально-економічні наслідки їх впливу на результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту чи господарської діяльності всього суб'єкта господарювання. Доведено, що всій сукупності методів, способів, методик, що використовуються в процесі внутрішнього аудиту надають єдності і логічності методологічні принципи, а дотримання організаційних принципів дозволяє обрати найбільш оптимальні варіанти для впорядкування структури і функціонування підрозділу внутрішнього аудиту.

Ключові слова: принципи внутрішнього аудиту; соціальні та економічні наслідки впливу; галузь знань; вид професійної діяльності; контрольне середовище; підрозділ внутрішнього аудиту

UDC 657.633.5

**INFLUENCE OF INTERNAL AUDIT PRINCIPLES ON THE CONTROL
ENVIRONMENT: ECONOMIC AND SOCIAL CONSEQUENCES**

DOI 10.30838/ P.ES.2224.271018.182.283

Semenets A., PhD in Economics*Kharkiv Institute of Finance of KNUTE*

It has been proved that accounting reform introduces its adjustments to the internal audit methodology while modifying the system of its principles. The analysis of scientific sources showed disunity in systematizing the internal audit principles and identifying of their role in the management system, therefore the purpose of the article is to systematize

© Семенець А. О., к.е.н., 2018

the internal audit principles to determine the economic and social consequences of their impact on the internal audit unit activities, control environment and enterprise economic activity in general. It has been proposed to allocate separately the methodological principles of internal audit as a branch of knowledge and organizational principles of internal audit as a type of professional activity. The description of the methodological and organizational principles of internal audit is presented and economic or social, and in some cases, socio-economic consequences of their influence on the results of the internal audit department activity and control environment have been disclosed. It has been proved that the whole set of methods and techniques used in the internal audit process provide unity and logic of methodological principles, while compliance with organizational principles allows choosing the most optimal options for streamlining the structure and functions of the internal audit unit.

Keywords: internal audit principles; social and economic consequences of influence; branch of knowledge; type of professional activity; control environment; internal audit unit

Актуальність проблеми. Реформування бухгалтерського обліку в зв'язку з приведенням національного законодавства у відповідність до законодавчих актів Європейського Союзу, розширення його об'єктного складу, створення аудиторських комітетів на вітчизняних підприємствах вносять свої корективи в методологію внутрішнього аудиту, модифікуючи при цьому систему принципів та правил його проведення. Оскільки з філософської точки зору вважається, що одним із джерел розвитку і вдосконалення методології є принципи наукового дослідження, його базові складові, потребує подальших досліджень та упорядкування система принципів внутрішнього аудиту. Удосконалення системи принципів внутрішнього аудиту дозволить запровадити наукову організацію праці внутрішніх аудиторів та суттєво підвищити якість аудиторських перевірок.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В філософській науці під принципом розуміється те, що лежить в основі будь-якої сукупності знань. Принцип (лат. *principium* – початок, основа) – це твердження, яке сприймається як головне, важливе, суттєве, неодмінне або, принаймні, бажане [1, с. 333]. Як вихідна категорія принцип не потребує доказів та може сприйматися як аксіома або постулат [2]. З наукової точки зору науки принципи є загальними положеннями, які завжди, за будь-яких умов, без будь-якого винятку властиві певному явищу або процесу [3, с. 28], визначені на основі узагальнення теоретичного і практичного знання для пояснення його суті [4, с. 106].

У контексті досліджуваної проблематики доречно звернутися саме до принципів контролю взагалі та внутрішнього аудиту зокрема. Цілком слушно Б. Воллер зазначає, щоб виявити, наскільки дотримуються основні принципи внутрішнього аудиту необхідно їх співставити з якістю діяльності підрозділу внутрішнього аудиту [5, с. 32].

Враховуючи вимоги оновленої у 2017 році версії Стандартів професійної практики внутрішнього аудиту (Standards for Professional Practice of Internal Auditing), серед основних принципів професійної практики внутрішнього аудиту фахівці міжнародного інституту внутрішнього аудиту виділяють: демонстрація цілісності; демонстрація компетентності та належної професійної обережності; об'єктивність та свобода від неправомірного впливу (незалежність); узгодження зі стратегічними цілями та ризиками компанії; позиціонування та належне ресурсне забезпечення; якість та постійне вдосконалення; ефективність спілкування; постійна оцінка ризику; глибоке розуміння, проактивність та стратегічність; організаційне вдосконалення [6].

В Кодексі етики Інституту внутрішніх аудиторів до основних принципів, яких мають дотримуватися внутрішні аудитори віднесено чесність, об'єктивність, конфіденційність та професійну компетентність [7]. М. Дімітрул, зазначає, що система принципів внутрішнього аудиту орієнтована на п'ять основних об'єктивних елементів: цілісність; незалежність і об'єктивність; конфіденційність; компетентність у здійсненні професії; політичний нейтралітет. [8]. І.В. Палкіна, Г.Ю. Сибір'ова, І.М. Білоусова до основних принципів внутрішнього аудиту визначених у нормативних документах пропонують додати принцип доказовості [9].

До принципів організації внутрішнього аудиту М.Т. Білуха відносить: спеціалізацію і кооперування, пропорційність, прямоточність, безперервність та ритмічність [10, с. 193]. В. С. Рудницький до принципів організації процесу внутрішнього аудиту відносить: системність, комплексність, планування процесу внутрішнього аудиту, звітність перед керівництвом і поінформованість керівника [11]. Фахівці Центру перепідготовки та підвищення класифікації працівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, державних підприємств установ і організацій до організаційних принципів внутрішнього аудиту відносять наступні принципи: однаковості;

системності; документального оформлення; попередження; регулярності; незалежності; відкритості [12].

Таким чином, аналіз наукових джерел показує, що на сьогодні не існує єдності у систематизації принципів за їх роллю в системі внутрішнього аудиту. Для вирішення цього питання необхідно перш за все з'ясувати місце внутрішнього аудиту в системі управління підприємством. Приєднуємося до думки вчених, зокрема, В.Д. Андрєєва, Ф.Ф. Бутинця, С.В. Мочерного, В.П. Пантелєєва, П.Г. Пономаренко, що внутрішній аудит є елементом контрольного середовища, тому принципи внутрішнього контролю будуть актуальними і для внутрішнього аудиту. Але оскільки внутрішній аудит відрізняється від внутрішнього контролю як сферою діяльності, так і різними повноваженнями та компетенціями працівників, які його здійснюють, то доцільно припустити що внутрішній аудит керуватиметься специфічними, притаманними лише цій системі принципами.

Мета статті. Метою статті визначено систематизацію принципів внутрішнього аудиту для визначення економічних та соціальних наслідків їх впливу на діяльність підрозділу внутрішнього аудиту, контрольне середовище та господарську діяльність підприємства взагалі.

Виклад основних матеріалів дослідження. Основні відмінності між внутрішнім аудитом та внутрішнім контролем згруповані на рисунку 1. Внутрішні аудитори за визначенням О. Кришкіна є «адептами» стратегії контролю. Правильний внутрішній аудитор повинен стимулювати своїми діями вибір керівництвом оптимального поєднання ризику і контролю, оптимального поєднання двох ключових стратегій. Фактично система внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту формують контрольне середовище суб'єкта господарювання. Багато визначень терміна «контрольна середовище» з якоїсь причини містять вказівки, що це щось на зразок «позиції, обізнаності та дій представників власника і керівництва ...» [13].

На нашу думку контрольне середовище – це результат наявності та діяльності системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту та ефект, який виникає від взаємоузгоджених дій цих систем, що можливо лише при дотриманні певних принципів, які сприятимуть підвищенню якості контрольного процесу. При цьому, вважаємо за доцільне виділяти окремо методологічні принципи внутрішнього аудиту як галузі знань та

організаційні принципи внутрішнього аудиту як виду професійної діяльності (рис. 2).

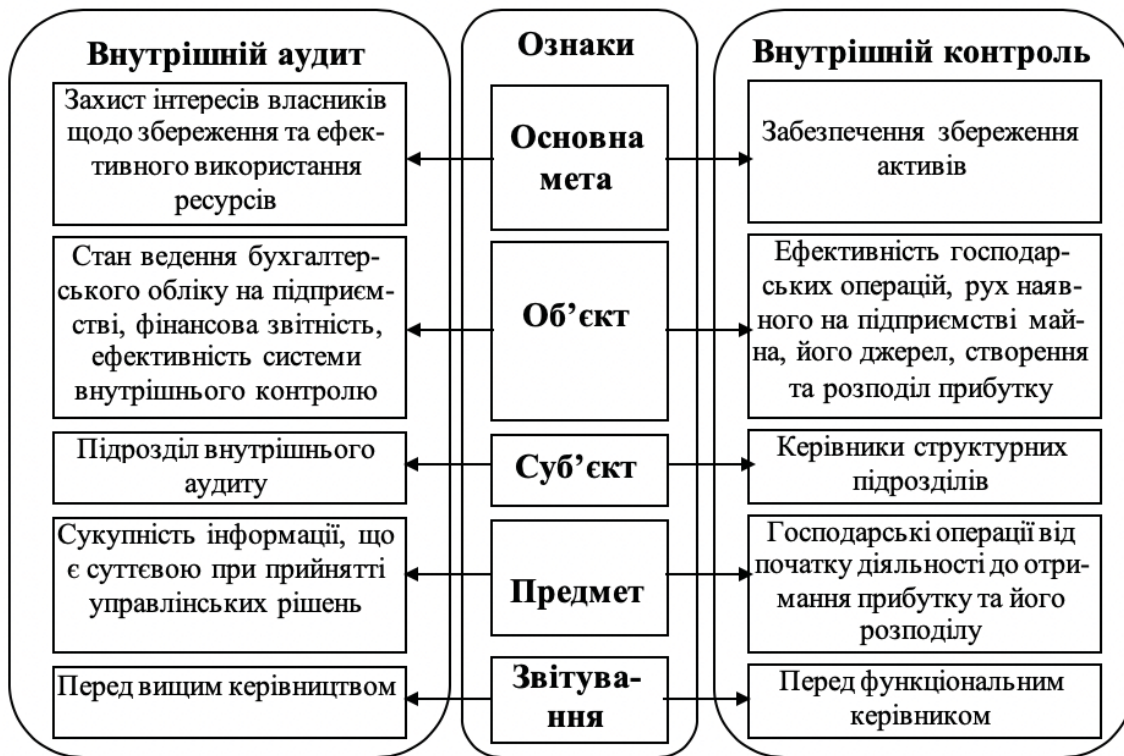


Рис. 1. Відмінності між процесами внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту

Джерело: розроблено автором



Рис. 2. Ієрархія принципів внутрішнього аудиту в контрольному середовищі суб'єкта господарювання

Джерело: розроблено автором

Методологічні та організаційні принципи внутрішнього аудиту згруповані та охарактеризовані в таблиці 1. Запропоновані нами принципи внутрішнього аудиту, як методологічні, так і організаційні, мають економічні чи соціальні, а в деяких випадках і соціально-економічні наслідки впливу на результати діяльності підрозділу

внутрішнього аудиту чи суб'єкта господарювання взагалі. При цьому, при дотриманні визначених принципів внутрішнього аудиту, економічний вплив проявляється в підвищенні значень найважливіших, визначальних економічних показників господарської діяльності, які охоплюють усі сфери функціонування суб'єкта господарювання: виробництво, реалізацію, закупівлю сировини, матеріалів і товарів, фінанси, запаси товарів і матеріалів, робочу силу, прибуток, обсяги капіталів та ін. Соціальні наслідки впливу будуть проявлятися в тому, що ефективна діяльність підрозділу внутрішнього аудиту буде підтримувати довгострокове зобов'язання суб'єкта господарювання щодо етичного ведення бізнесу та сприяння сталому розвитку підприємства, громади і суспільства загалом. Розглянемо можливі економічні, соціальні та соціально-економічні наслідки впливу запропонованих принципів внутрішнього аудиту.

Таблиця 1. – Характеристика принципів внутрішнього аудиту

Принцип	Сутність принципу
1	2
Принципи внутрішнього аудиту як галузі знань (методологічні)	
якість та постійне вдосконалення	внутрішні аудитори повинні безперервно поглиблювати, підтримувати на належному рівні, розширювати й оновлювати професійні знання для забезпечення високої якості виконання своїх функціональних обов'язків
глибоке розуміння (для вищого керівництва)*	вище керівництво повинно глибоко розуміти місце та сутність внутрішнього аудиту, що дозволить визначити напрямок його інтеграції або розвитку і вдосконалення вже існуючої системи внутрішнього контролю на підприємстві
глибоке розуміння (для внутрішнього аудитора)	в процесі внутрішнього аудиту необхідно враховувати залежність між елементами об'єктів перевірки, структурними підрозділами, впливом зовнішніх і внутрішніх чинників на процес перевірки
проактивність та стратегічність	в процесі внутрішнього аудиту необхідно постійно здійснювати спостереження і аналітичну роботу для прогнозування майбутніх дій з метою попередження ризикових операцій шляхом застосування елементів моніторингу та стратегічного контролю
політичний нейтралітет	працівники підрозділу внутрішнього аудиту для неупередженого виконання контрольних повноважень мають бути незалежними від будь-якого політичного впливу
доказовості	внутрішній аудитор повинен аналізувати і оцінювати висновки внаслідок одержаних аудиторських доказів для того, щоб сформулювати аудиторський висновок про достовірність фінансової інформації
системність	внутрішній аудит необхідно розглядати як систему взаємопов'язаних елементів – суб'єкта, об'єктів, процесу, результату, дій працівників, яка взаємодіє з іншими елементами системи внутрішнього контролю компанії, а також з елементами системи управління суб'єктом господарювання

Продовження табл. 1

1	2
відкритості	результати кожної аудиторської перевірки носять відкритий характер, тобто є доступними для ознайомлення будь-яким працівником перевіреного підрозділу
ефективності	виконання поставлених цілей і завдань внутрішнього аудиту повинно бути спрямоване на запобігання можливих порушень і зловживань для прийняття зважених управлінських рішень вищим керівництвом та постійне підвищення ефективності діяльності як підрозділу ВА так і підприємства в цілому
самоефективності	внутрішній аудитор в процесі перевірок повинен спиратися на досвід, знання і пізнавальні здібності, посилюючи мотивацію і впевненість, допомагаючи долати труднощі та підвищуючи продуктивність праці
транспарентності	аудиторський висновок повинен бути прозорим, відкритим та доступним для вищого керівництва та інших стейкхолдерів, що дозволить підвищити їх довіру та конкурентоспроможність підприємства
Принципи внутрішнього аудиту як виду діяльності (організаційні)	
компетентності	внутрішні аудитори повинні володіти знаннями, навичками та досвідом, необхідними для сумлінного, компетентного, вчасного, результативного і відповідального виконання функціональних обов'язків
обачності	внутрішні аудитори в своїй діяльності повинні дотримуватись відповідних законів та нормативних актів, а також уникати будь-яких дій, що можуть дискредитувати їх діяльність та допустити компроміси відносно якості аудиторських перевірок
об'єктивність	внутрішні аудитори в своїй діяльності повинні не давати підстав ставити під сумнів їхнє професійне чи ділове судження внаслідок упередження, конфлікту інтересів або впливу з боку інших осіб
незалежність	фахівці підрозділу внутрішнього аудиту повинні бути незалежним від тих осіб, чию роботу вони перевіряють, а також мають бути незалежним у своїх судженнях від колег
позиціонування	на підприємстві повинні бути правильно визначені місце в організаційній структурі та функції внутрішнього аудиту для того, щоб він міг вносити максимально необхідний вклад в підвищення ефективності діяльності і досягнення цілей підприємства
організаційне вдосконалення	встановлення оптимальної чисельності фахівців та структури підрозділу внутрішнього аудиту та їх удосконалення в залежності від реальних потреб підприємства та змінення обсягів діяльності
чесність	внутрішній аудитор повинен зберігати чесність на всіх етапах роботи і уникати ситуацій, які вплинули б на незалежність його висновків
підзвітність	внутрішні аудитори повинні формувати робочі документи на всіх етапах перевірки та забезпечувати їх зберігання й передачу вищому керівництву

Продовження табл. 1

1	2
конфіденційність	внутрішній аудитор не має права без згоди вищого керівництва розголошувати або розкривати інформацію, отриману ним у ході надання професійних послуг, а також використовувати її у своїх цілях
економічності	економічний ефект від діяльності підрозділу внутрішнього аудиту має перевищувати витрати на його ресурсне забезпечення
комунікативності	внутрішні аудитори повинні підтримувати нормальні ділові відносини як між собою, так і з персоналом, що перевіряється, вищим керівництвом, а також із зовнішніми стейкхолдерами використовуючи ефективні засоби комунікації
перманентності	внутрішній аудит повинен забезпечувати безперервний процес виявлення та управління ризиками
персоналізація відповідальності	функції між внутрішніми аудиторами повинні бути розподілені таким чином, щоб можна було чітко визначити відповідального за конкретну ділянку перевірки
технологічна досконалість	в процесі внутрішнього аудиту мають застосовуватися сучасні інформаційні технології та технічні засоби
уніфікованості	кожна аудиторська перевірка повинна здійснюватися за однією офіційно встановленою процедурою, що забезпечить її впорядкованість, однозначність та порівняння
ергономічності	підрозділ внутрішнього аудиту повинен бути обладнаний ергономічними робочими місцями
мотивованості	вище керівництво повинно постійно стимулювати працівників підрозділу внутрішнього аудиту до здійснення ефективної діяльності, спрямованої на досягнення цілей підприємства
репрезентативності	вибіркова сукупність має максимально охоплювати інформаційні потоки для формування адекватних рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту при цьому забезпечити уникнення «інформаційного шуму»
соціальна відповідальність	підрозділ внутрішнього аудиту повинен нести відповідальність за вплив його рекомендацій, рішень і діяльності на суспільство і довкілля через прозору і етичну поведінку та нівелювати конфліктні ситуації між структурними підрозділами

* курсивом виділені принципи запропоновані автором

Джерело: розроблено автором

Дотримання методологічного принципу внутрішнього аудиту – глибоке розуміння (для вищого керівництва) буде мати соціально-економічні наслідки впливу. Соціальний вплив буде проявлятися в визначенні місії підрозділу внутрішнього аудиту в діяльності суб'єкта господарювання вищим керівництвом, формуванні довіри управлінського персоналу до його діяльності, визначенні його місця в корпоративному середовищі підприємства. Економічний вплив буде проявлятися за рахунок перетворення функції контролю в реальний

інструмент управління та створення на підприємстві спеціального механізму «спостереження» за її реалізацією. Принцип глибокого розуміння (для внутрішнього аудитора) матиме економічні наслідки впливу, оскільки його дотримання дозволить максимально виявляти помилки та пропуски в обліку для об'єктів, що перевіряються, прогнозувати позитивні та негативні наслідки впливу зовнішніх і внутрішніх чинників на процес перевірки, що дозволить максимально ефективно розподіляти трудові та фінансові ресурси при проведенні внутрішнього аудиту.

Дотримання принципу ефективності внутрішнього аудиту матиме економічний вплив, який буде проявлятися за рахунок визначення в процесі перевірок правомірності використання коштів для реалізації запланованих цілей діяльності та встановлення факторів, які цьому перешкоджають, визначення результативності діяльності підприємства та підрозділу внутрішнього аудиту. Принцип самоефективності матиме соціальний вплив на внутрішній аудит. А. Бандура зазначав, що завзятість і рівень зусиль опосередковують взаємозв'язок між самоефективністю і ефективністю. Під самоефективністю вчений розумів суб'єктивний погляд індивіда на власні здібності, що впливає на особисті дії, мотивацію, наполегливість в досягненні цілей [14]. В свою чергу, серед чинників, що грають вирішальну роль в підвищенні мотивації до роботи, Д. Хаяті, М. Чаркхабі та А. Наамі відносять: різноманітність навичок, здатність ідентифікації завдання, розуміння важливості завдання, зворотний зв'язок і авторитет [15]. Г. Рендхава зазначає, що рівень самоефективності може показувати відношення до роботи, професійну підготовку, задоволеність роботою, рівень освіти і сприйнятливості до нових знань [16]. Оскільки внутрішній аудитор надає послуги, в основі яких лежать знання і досвід роботи з людськими ресурсами, то мотивація і здатність аудитора досягати мети є його найважливішими якостями [17]. Соціальні наслідки самоефективності будуть проявлятися в посиленні мотивації і впевненості внутрішніх аудиторів, підвищенні продуктивності їх роботи та ініціативності, необхідних для досягнення мети та прийняття важливих рішень, що, в свою чергу, позитивно впливатиме на якість внутрішнього аудиту.

Вперше поняття транспарентності по відношенню до фінансової звітності запропонувала застосовувати О.В. Харламова, яка запропонувала визначати її як якісну характеристику фінансової

звітності, яка забезпечується прозорістю, відкритістю та доступністю, і конкретизується через підвищення репрезентативності, релевантності поданої і розкритої інформації та інклюзивності доступу [18]. В системі внутрішнього аудиту принцип транспарентності ми пропонуємо використовувати по відношенню до аудиторського висновку, що матиме соціальні наслідки впливу, оскільки при його наданні зацікавленим користувачам буде підтверджувати високий рівень відповідальності суб'єкта господарювання, не залежно від того, буде він позитивним чи негативним. Адже той факт, що вище керівництво не приховує недоліки діяльності чи облікові помилки може як негативно вплинути на відношення до діяльності підприємства стейкхолдерів, так і позитивно, підвищивши рівень довіри до нього.

Дещо іншого змісту ніж в бухгалтерському обліку пропонуємо надати організаційному принципу внутрішнього аудиту – обачності, дотримання чи недоотримання якого буде викликати двосторонні соціально-економічні наслідки впливу. Економічні наслідки можуть виникати при недотриманні цього принципу працівниками підрозділу внутрішнього аудиту, що може негативно вплинути на діяльність підприємства через невчасне нівелювання ризикових господарських операцій чи взагалі накладанні штрафних санкцій контролюючими органами внаслідок недоотримання законів в процесі аудиторських перевірок чи взагалі в господарській діяльності. Дотримання цього принципу матиме позитивні соціальні наслідки, оскільки підвищить рівень довіри управлінського персоналу всіх рівнів щодо якості та правильності аудиторських перевірок, та відповідно, до діяльності підрозділу внутрішнього аудиту.

Принцип економічності спрямований на отримання економічного ефекту внаслідок раціонального розподілу та використання фінансових, інформаційних, трудових та інших ресурсів задіяних як для утримання підрозділу внутрішнього аудиту так і для проведення аудиторських перевірок. Комунікативність як принцип внутрішнього аудиту матиме соціальний ефект, який розкривається у характеристиках спілкування внутрішніх аудиторів, формуванні і зміні сфери, властивостей їх контактів з різними закладами, організаціями, інститутами, які мають вплив на діяльність суб'єкта господарювання, а також між собою та працівниками інших структурних підрозділів.

Зовнішнє середовище, яке впливає на діяльність будь-якого суб'єкта господарювання характеризується нестабільністю і мінливістю, що викликано впливом та коливаннями рівня різного виду ризиків. Як цілком слушно зазначає О. Кришкін, з фундаментальної точки зору в основі системи внутрішнього аудиту підприємства лежить вибір оптимальної пропорції між контролем і ризиком [13]. При цьому оптимум практично завжди індивідуальний, а вибір оптимальної пропорції часто здійснюється не усвідомлено, тому дотримання принципу перманентності дозволить внутрішньому аудиту зробити процес вибору більш обґрунтованим, постійно утримувати ризик під контролем, що матиме позитивні економічні наслідки впливу.

Підвищуватиме соціальні наслідки впливу внутрішнього аудиту принцип персоналізації відповідальності, який спрямований на мінімізацію конфліктних ситуацій між внутрішніми аудиторами через чітке визначення їх функціональних та посадових обов'язків, закріплення у внутрішніх регламентах їх майнової та іншої відповідальності, визначення одноосібних посадових обов'язків та функцій всього підрозділу. Підвищуватиме економічний ефект діяльності підрозділу внутрішнього аудиту дотримання принципу технологічної досконалості, адже застосування сучасних інформаційних технологій сприятиме підвищенню оперативності аудиторських перевірок і, відповідно, зменшенню фінансових та трудових витрат на їх проведення. Такий же економічний ефект буде мати дотримання принципу уніфікованості при проведенні внутрішнього аудиту, а досягатиметься він шляхом розробки відповідних регламентних положень, планів, програм та тестів, адаптованих до специфічних об'єктів перевірок, робочої аудиторської документації, яка може бути оформлена у вигляді електронних стандартних форм і таблиць. Це сприятиме підвищенню ефективності діяльності підрозділу внутрішнього аудиту, оскільки аудитори більше часу будуть витратити на саму перевірку та розробку рекомендацій управлінському персоналу структурних підрозділів та вищому керівництву, а не на процес розробки робочих документів.

Проведені дослідження показують, що при раціональній організації робочих місць продуктивність праці зростає на 15-25% [19]. Тому дотримання принципу ергономічності буде мати соціально-економічні наслідки впливу, оскільки раціональне планування робочих місць внутрішніх аудиторів забезпечуватиме найкраще розміщення знарядь і

предметів праці, не допускати загального дискомфорту, зменшувати втомлюваність працівників, й відповідно підвищувати їх продуктивність праці, що матиме економічний ефект. Крім того, дотримання ергономічних вимог до робочих місць створює приємний настрій під час роботи, сприяє досягненню поставлених цілей, створює відчуття зручності, комфортності, найповніше задовольняє потреби відповідно до антропометричних і психологічних характеристик внутрішніх аудиторів, що матиме позитивний соціальний ефект.

Вирішальним фактором успіхів в управлінні підприємством та результативності роботи внутрішніх аудиторів є мотивація праці, яка становить основу трудового потенціалу працівників та є одним із найкращих способів підвищення ефективності діяльності як підрозділу внутрішнього аудиту так і підприємства. Економічний ефект від дотримання принципу мотивованості є дуже важливим, оскільки зростання заробітної плати внутрішніх аудиторів, яке відбуватиметься відповідно до зростання продуктивності праці, або дещо випереджатиме її, створюватиме сприятливі стимули до пошуку найсучасніших методів проведення аудиторських перевірок. І в той же час, як зазначає О.В. Мудра, зниження ж мотивуючої та стимулюючої ролі оплати праці і доходів призводить до протилежного ефекту – падіння продуктивності праці, неефективного використання робочого часу, деградації якості трудового потенціалу та інших негативних соціально-економічних наслідків [20]. Таким чином, принцип мотивованості матиме двосторонні соціально-економічні наслідки впливу на організацію внутрішнього аудиту.

Економічні наслідки впливу принципу репрезентативності при його дотриманні при формуванні аудиторських вибірок будуть проявлятися в одержанні своєчасних, достовірних і науково-обґрунтованих аудиторських доказів, підвищенні якості внутрішнього аудиту, наданні значного обсягу необхідної інформації при менших витратах, ніж проведення детального тестування. Соціальні наслідки впливу принципу соціальної відповідальності будуть проявлятися через проведення всебічної та об'єктивної оцінки стану корпоративних відносин, що дозволить виявити потенційні загрози погіршення соціального клімату на підприємстві, розкрити резерви розвитку людських ресурсів, здійснити діагностику проблемних ситуацій, що виникають на підприємстві, а також оцінити рівень їх важливості, знайти шляхи їх вирішення та

сформувані конкретні рекомендації для зацікавлених сторін. Крім того, дотримання цього принципу при проведенні внутрішнього аудиту дозволить здійснити аналіз чинників соціальних ризиків, виробити пропозиції щодо зниження їх впливу та запобігти можливим конфліктам інтересів.

Висновки. Таким чином, всій сукупності методів, способів, методик, що використовуються в процесі внутрішнього аудиту надають єдності і логічності методологічні принципи. Саме вони відображають загальні вимоги, що пред'являються до змісту, структури і способів організації аудиторських перевірок, визначають межі та правила побудови теоретичних положень, на яких базуються подальші дії аудиторів, об'єднують і організують окремі методи, техніки і прийоми внутрішнього аудиту в єдиний процес. Необхідно підкреслити, що від характеру обраних методологічних принципів багато в чому залежать висновки, які надаються вищому керівництву за результатами аудиторських перевірок, їх достовірність, рівень всебічності, ступінь переконливості, істинність для керівництва та інших стейкхолдерів. Дотримання методологічних принципів надає процесу внутрішнього аудиту ознак науковості, що робить його результати більш надійними, а вироблені в результаті рекомендацій внутрішніх аудиторів управлінські рішення – науково обґрунтованими. Таким чином методологічні принципи внутрішнього аудиту є основою для наукового відбору методів, методик та технік для конкретної аудиторської перевірки чи наукового пізнання його як об'єкта дослідження.

Дотримання організаційних принципів у процесі внутрішнього аудиту дозволяє обрати найбільш оптимальні варіанти для впорядкування структури і функціонування підрозділу внутрішнього аудиту, чітко розподілити фахівців, які володіють різними компетенціями між об'єктами та ділянками перевірок, усунути паралелелізм і дублювання у виконанні функціональних обов'язків. Крім того, саме слідування організаційним принципам дозволить забезпечити високу ефективність роботи підрозділу внутрішнього аудиту, сприятиме досягненню бажаних результатів при мінімальних затратах праці, матеріально-фінансових ресурсів і організаційних зусиль, впровадити ефективну систему управління ризиками, гнучко налаштувати синергетичні зв'язки всередині підрозділу та з іншими структурними підрозділами суб'єкта господарювання, що дозволить вирішувати нові

задачі, які можуть виникати в результаті зміни внутрішніх і зовнішніх умов функціонування підприємства, і забезпечити можливість розширення і модернізації його діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Новейший философский словарь. 2-е изд., перераб. и доп. Минск : Интерпрессервис; Книжный Дом, 2001. 1280 с.
2. Новая философская энциклопедия: в 4 т. / Ин-т философии Российской акад. наук; гл. ред. В. С. Степин. М. : Мысль, 2000–2001. 734 с.
3. Малюга Н. М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку : навчальний посібник. Житомир : ПП «Рута», 2003. 476 с.
4. Міжнародні моделі регулювання звітності сталого розвитку : аналіз сучасного стану : монографія / [В. В. Євдокимов та ін.] ; М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир : ЖДТУ, 2013. 192 с.
5. Woller B. Demonstrating the effectiveness of the IPPF's Principles shows internal audit's alignment with stakeholder expectations. INTERNAL AUDITOR. 2017. №2. P. 31-35.
6. Global ІА 2016 [Electronic resource]. Access mode: <https://global.theiia.org/Pages/globaliiaHome.aspx>.
7. Code of Ethics [Electronic resource]. Access mode: <https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx>.
8. Dumitru1 M. Principles and Rules of Conduct in the Internal Audit Activity. Acta Universitatis Danubius. 2016. Economica, Vol 12, № 1. [Electronic resource]. Access mode: <http://journals.univ-danubius.ro/index.php/oeconomica/article/view/2970/3211>.
9. Палкіна І.В. , Сибірцова Г.Ю., Білоусова І.М. Принципи внутрішнього аудиту як концептуальна основа діяльності банку [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.rusnauka.com/14_NPRT_2010/Economics/65885.doc.htm
10. Білуха М.Т. Курс аудиту ; 2-ге вид., доп. і перероб. К.: Вища школа. Т-во “Знання”, КОО, 1999. 574 с.
11. Рудницький В. С., Сарахман О. М. Принципи організації процесу внутрішнього аудиту. Фінансово- економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень : тези доп. VII Всеукраїнської наук. практ. конференц., 26 квітня 2018 року. Львів, 2018. С. 162-164.
12. Офіційний сайт Київського міського Центру перепідготовки та підвищення класифікації працівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, державних підприємств установ і організацій Методика проведення аудитів систем якості [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://cpk.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=257

13. Крышкин О. Настольная книга по внутреннему аудиту. Риски и бизнес-процессы. М. : «Альпина паблишер», 2018. 477 с.
14. Bandura A. Perceived Self-Efficacy in the Exercise of Personal Agency. *Journal of Applied Sport Psychology*. 1990. Vol. 2. № 2. P. 128–163.
15. Hayati D., Charkhabi M., Naami A. The Relationship between Transformational Leadership and Work Engagement in Governmental Hospitals Nurses: a Survey Study. *Springerplus*. 2014. Vol. 3. № 1. P. 25.
16. Randhawa G. Self-Efficacy and Work Performance: an Empirical Study. *Indian Journal of Industrial Relations*. 2004. P. 336–346.
17. Бексултанов А., Дуламбаева Р., Зиядин С. Анализ факторов, влияющих на качество государственного аудита в Казахстане. *Вопросы государственного и муниципального управления*. 2018. № 4. С. 94-119.
18. Харламова О. В. Фінансова звітність за міжнародними стандартами: методологія формування та практика імплементації в Україні: монографія. Харків : Лідер, 2015. 372 с.
19. Вітюк А. Ергономічні вимоги до організації робочих місць [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://conf-cv.at.ua/forum/157-1624-1>
20. Мудра О.В. Визначення соціально - економічної ефективності комплексної системи мотивації персоналу: матеріали XIV Міжнародної наукової інтернет-конференції «Advanced technologies of science and education», 19-21.04.2018 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intkonf.org/mudra-ov-viznachennya-sotsialno-ekonomichnoyi-efektivnosti-kompleksnoyi-sistemi-motivatsiyi-personalu/>

REFERENCES:

1. *The latest philosophical dictionary* (2th ed.). (2001). Minsk: Interpressservice; Book House [in Russian].
2. Steyn, V. S. (Eds.). (2000–2001) *Novaya fylosofskaya encyklopedyya [New philosophical encyclopedia]*. М. : Mysl' [in Russian].
3. Malyuga, N. M. (2003). *Naukovi doslidzhennya v buxgalters'komu obliku [Scientific research in accounting]*. Zhy'tomy'r : PP «Ruta» [in Ukrainian].
4. Yevdoky`mov, V. V. (2013). *Mizhnarodni modeli regulyuvannya zvitnosti stalogo rozvy`tku : analiz suchasnogo stanu [International models of reporting on sustainable development: an analysis of the current state]*. Zhy'tomy'r : ZhDTU [in Ukrainian].
5. Woller, B. (2017) *Demonstrating the effectiveness of the IPPF's Principles shows internal audit's alignment with stakeholder expectations*. INTERNAL AUDITOR.

6. Global IIA (2016). *global.theiia.org/Pages/globaliiaHome.aspx*. Retrieved from: <https://global.theiia.org/Pages/globaliiaHome.aspx>.
7. Code of Ethics. *global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx*. Retrieved from: <https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx>.
8. Dumitru1, M. (2016). *Principles and Rules of Conduct in the Internal Audit Activity*. *journals.univ-danubius.ro/index.php/oeconomica/article/view/2970/3211*. Retrieved from: <http://journals.univ-danubius.ro/index.php/oeconomica/article/view/2970/3211>.
9. Palkina, I.V., Sy`bir`ova, G.Yu. & Bilousova, I.M. (2010). *Pry`ncy`py` vnutrishn`ogo audy`tu yak konceptual`na osnova diyal`nosti banku [Principles of internal audit as a conceptual basis of the bank's activities]*. Retrieved from: http://www.rusnauka.com/14_NPRT_2010/Economics/65885.doc.htm [in Ukrainian].
10. Biluxa, M.T. (1999). *Kurs audy`tu [Audit course]* (2nd ed., rev.). K.: Vy`shha shkola. T-vo "Znannya", KOO [in Ukrainian].
11. Rudny`cz`ky`j, V. S. & Saraxman, O. M. *Pry`ncy`py` organizaciyi procesu vnutrishn`ogo audy`tu [Principles of organization of the internal audit process]* Proceedings from: VII Vseukrayins`koyi nauk. prakt. konferencz. «*Finansovo- ekonomichny`j rozvy`tok Ukrayiny` v umovax transformacijny`x peretvoren`» – VII All-Ukrainian Sciences. practice conference «Financial and economic development of Ukraine in the conditions of transformational transformations»*. L`viv (pp. 162-164) [in Ukrainian].
12. Oficijny`j sajt Ky`yivs`kogo mis`kogo Centru perepidgotovky` ta pidvy`shhennya klasy`fikaciyi pracivny`kiv organiv derzhavnoyi vlady`, organiv miscevogo samovryaduvannya, derzhavny`x pidpry`yemstv ustanov i organizacij *Metody`ka provedennya audy`tiv sy`stem yakosti [Official site of the Kyiv City Center for retraining and raising the classification of employees of state authorities, local self-government bodies, state enterprises of institutions and organizations. Method of carrying out audits of quality systems]*. *cpk.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=257*. Retrieved from http://cpk.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=257 [in Ukrainian].
13. http://cpk.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=257 [in Ukrainian].
14. Kryishkin, O. (2018). *Nastolnaya kniga po vnutrennemu auditu. Riski i biznes-protsessyi [Handbook of internal audit. Risks and business processes]*. : «Alpina pablisher» [in Russian].
15. Bandura, A. (1990). *Perceived Self-Effi cacy in the Exercise of Personal Agency*. *Journal of Applied Sport Psychology*.

16. Hayati, D., Charkhabi, M. & Naami A. *The Relationship between Transformational Leadership and Work Engagement in Governmental Hospitals Nurses: a Survey Study*. Springerplus.
17. Randhawa, G. (2004). *Self-Efficacy and Work Performance: an Empirical Study*. Indian Journal of Industrial Relations.
18. Beksultanov, A., Dulambaeva, R. & Ziyadin, S. *Analiz faktorov, vliyayuschih na kachestvo gosudarstvennogo audita v Kazahstane*. [Analysis of factors affecting the quality of public audit in Kazakhstan]. *Voprosy gosudarstvennogo i munitsipalnogo upravleniya – State and Municipal Administration Issues*, 4, 94-119 [in Russian].
19. Harlamova, O. V. (2015). *Finansova zvitnitsya za mizhnarodnimi standartami: metodologiya formuvannya ta praktika implementatsiyi v UkraYinI* [Financial reporting according to international standards: methodology of formation and practice of implementation in Ukraine] Harkiv : Lider [in Ukrainian].
20. Vityuk, A. *Ergonomichniy vimogi do organizatsiyi robochih mist* [Ergonomic requirements for the organization of workplaces] (n.d.). *conf-cv.at.ua/forum/157-1624-1*. Retrieved from: <http://conf-cv.at.ua/forum/157-1624-1> [in Ukrainian].
21. Mudra, O.V. (2018). *Viznachennya sotsialno - ekonomichnoyi efektyvnosti kompleksnoyi sistemi motivatsiyi personalu* [Definition of social and economic efficiency of the complex system of personnel motivation:] Proceedings from : materialy XIV Mizhnarodnoyi naukovoYi Internet-konferentsiyi «Advanced technologies of science and education» - Materials of the XIV International scientific Internet conference "Advanced technologies of science and education". intkonf.org/mudra-ov-viznachennya-sotsialno-ekonomichnoyi-efektivnosti-kompleksnoyi-sistemi-motivatsiyi-personalu/. Retrieved from: <http://intkonf.org/mudra-ov-viznachennya-sotsialno-ekonomichnoyi-efektivnosti-kompleksnoyi-sistemi-motivatsiyi-personalu/> [in Ukrainian].