

АНАЛІЗ ВПЛИВУ СЛУЖБИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ДІЯЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

©2020 ШОТ А. П.

УДК 657.62:657.633
JEL: H83; M42

Шот А. П. Аналіз впливу служби внутрішнього аудиту на діяльність суб'єктів господарювання

В умовах глобалізації економіки та євроінтеграційних процесів в Україні проблема правопорушень у державному секторі економіки, бюджетних зловживань, фінансових і матеріальних втрат у результаті шахрайства стає все більш масштабною, набуває державного значення та викликає занепокоєння власників бізнесу, керівників держустанов. Актуальність дослідження зумовлена потребою мінімізації фінансових втрат, ризику шахрайства в державному секторі та бізнес-структурах, що можливе за умови ефективного внутрішнього аудиту та посилення фінансового контролю. Метою дослідження є проведення аналізу порушень бюджетного законодавства, втрат від шахрайства; доведення необхідності та важливості функціонування служби внутрішнього аудиту. Розглянуто основні способи організації внутрішнього аудиту в Україні. Встановлено, що аудит-аутстафінг не є до кінця законодавчо врегульованим, що створює проблеми як для аутстаффера, так і для замовника послуг. Визначено, що існування в Україні різних форм організації внутрішнього аудиту викликано потребами часу та підвищеними вимогами до персоналу цієї служби, яка на сьогодні є необхідним інструментом внутрішнього контролю, покликано упереджати виникнення порушень у всіх сферах функціонування суб'єкта господарювання. Проведено аналіз порушень бюджетного законодавства та втрат від шахрайства. Обґрунтовано необхідність підвищення рівня професійної підготовки, кваліфікації аудиторів та їх відповідальності з урахуванням вимог часу та міжнародного досвіду. Запропоновано показники для оцінки ефективності роботи служби внутрішнього аудиту. Доведено, що фінансовий стан та економічна безпека суб'єкта господарювання та держави великою мірою залежать від діяльності служби внутрішнього аудиту.

Ключові слова: внутрішній аудит, суб'єкти господарювання, фінансові втрати, аналіз, шахрайство, державний сектор економіки, бізнес-структури.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-1-278-284>

Рис.: 2. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 10.

Шот Анна Петрівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і контролю, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79001, Україна)

E-mail: annashot111@gmail.com

УДК 657.62:657.633
JEL: H83; M42

Шот А. П. Анализ влияния службы внутреннего аудита на деятельность субъектов хозяйствования

В условиях глобализации экономики и евроинтеграционных процессов в Украине проблема правонарушений в государственном секторе экономики, бюджетных злоупотреблений, финансовых и материальных потерь в результате мошенничества становится всё более масштабной, приобретает государственное значение и вызывает беспокойство владельцев бизнеса, руководителей госучреждений. Актуальность исследования обусловлена необходимостью минимизации финансовых потерь, риска мошенничества в государственном секторе и бизнес-структурах, что возможно при условии эффективного внутреннего аудита и усиления финансового контроля. Целью исследования является проведение анализа нарушений бюджетного законодательства, потерь от мошенничества; доказательство необходимости и важности функционирования службы внутреннего аудита. Рассмотрены основные способы организации внутреннего аудита в Украине. Установлено, что аудит-аутстаффинг не является до конца законодательно урегулированным, что создает проблемы как для аутстаффера, так и для заказчика услуг. Определено, что существование в Украине различных форм организации внутреннего аудита вызвано потребностями времени и повышенными требованиями к персоналу этой службы, которая сегодня является необходимым инструментом внутреннего контроля, призванного упредждать возникновение нарушений во всех сферах функционирования предприятия. Проведен анализ нарушений бюджетного законодательства и потерь от мошенничества. Обоснована необходимость повышения уровня профессиональной подготовки, квалификации аудитором и их ответственности с учетом требований времени и международного опыта. Предложены показатели для оценки эффективности работы службы внутреннего аудита. Доказано, что финансовое состояние и экономическая безопасность предприятия и государства в значительной степени зависят от деятельности службы внутреннего аудита.

Ключевые слова: внутренний аудит, предприятия, финансовые потери, анализ, мошенничество, государственный сектор экономики, бизнес-структуры.

Рис.: 2. **Табл.:** 1. **Библ.:** 10.

Шот Анна Петровна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета, анализа и контроля, Львовский национальный университет имени Ивана Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79001, Украина)

E-mail: annashot111@gmail.com

UDC 657.62:657.633
JEL: H83; M42

Shot A. P. Analyzing the Impact of the Internal Audit Service on the Activities of Economic Entities

With the globalization of the economy and European integration processes in Ukraine, the problem of infringements in the public sector of the economy, budgetary abuses, financial and material losses as result of fraud is becoming more and more large-scale, acquires the State-level importance and causes concern of business owners, heads of the State-owned institutions. Relevance of the study is due to the need to minimize financial losses, the risk of fraud in the public sector and business structures, which is possible if internal audits are effective and financial control is strengthened. The study is aimed at analyzing violations of budget legislation, losses from fraud; proving the necessity and importance of the internal audit service. The main ways of organizing an internal audit in Ukraine are considered. It is determined that audit-outstaffing is not fully regulated in the legislative field, which creates problems for both the outstaffer and the customer of services. It is defined that the existence in Ukraine of various forms of internal audit organization is caused by the needs of the time and the increased requirements for the personnel of this service, which today is a necessary internal control instrument, designed to prevent violations in all areas of

the company's operations. An analysis of infringements of budget legislation and losses from fraud is carried out. The need to improve the level of professional training, qualifications of auditors and their responsibility, taking into account the requirements of time and international experience, is substantiated. Indicators to assess the performance of the internal audit service are proposed. It is proven that the financial condition and economic security of both enterprise and the State depend to a large extent on the activities of the internal audit service.

Keywords: internal audit, enterprises, financial losses, analysis, fraud, public sector of economy, business structures.

Fig.: 2. **Tabl.:** 1. **Bibl.:** 10.

Shot Anna P. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Control, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79001, Ukraine)

E-mail: annashot111@gmail.com

В умовах глобалізації економіки та євроінтеграційних процесів в Україні проблема порушень у державному секторі економіки, бюджетних зловживань, фінансових і матеріальних втрат у результаті шахрайства стає все більш масштабною, набуває державного значення та викликає занепокоєння власників бізнесу, керівників уряду та установ державного сектора економіки.

Питання мінімізації фінансових втрат, ризику шахрайства, нецільового використання бюджетних коштів у рамках організації та проведення внутрішнього аудиту та посилення фінансового контролю актуальне та залишається пріоритетним задля забезпечення економічної безпеки як бізнесових структур, так і держави в цілому.

Проблематика організації та методики внутрішнього аудиту, окремі питання шахрайства, правового регулювання внутрішнього аудиту, висвітлені в наукових працях А. В. Бодюка, О. Т. Бровко, В. Ю. Дудченко, С. В. Ермішова, Г. М. Борзенкова, В. В. Бурцева, Н. Ф. Галагузи, А. І. Гурова, Д. А. Баландин, Г. М. Гончар, Я. В. Дячишина, О. Ю. Заблоцької, О. О. Коломієць, Т. О. Каменської, С. С. Чернявсько-го, І. В. Колос та інших.

Проте мінливість податкового та бюджетного законодавства вимагає посиленого контролю за фінансовими ресурсами бізнесу та держави, потребує кваліфікованого персоналу з оцінки системи внутрішнього контролю щодо достовірності інформації, дотримання законодавства, збереження активів, мінімізації та управління ризиками. У зв'язку з цим потребують подальшого комплексного дослідження організація, ефективність та правовий статус функціонування служби внутрішнього аудиту, її вплив на діяльність суб'єкта господарювання.

Метою статті є проведення аналізу порушень бюджетного законодавства, втрат від шахрайства, доведення необхідності та важливості функціонування служби внутрішнього аудиту задля попередження зловживань, оцінки надійності та ефективності системи внутрішнього контролю.

Однією з ключових передумов вступу України до Європейського Союзу є налагодження ефективної системи внутрішнього контролю та діяльність підрозділів внутрішнього аудиту в органах державної влади. Реалізація цього пріоритетного напрямку передбачена Бюджетним кодексом України [1], а також

Стратегією реформування системи управління державними фінансами [2].

Відповідно до ст. 26 Бюджетного кодексу України внутрішній аудит – це діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на вдосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю [1].

Служба внутрішнього аудиту (СВА), крім державного сектора (де її функціонування є обов'язковим), може створюватись і в недержаних (приватних) бізнесових структурах. Проте мета та завдання однакові. Метою діяльності СВА, наприклад, в акціонерних товариствах (АТ) є надання наглядовій раді та виконавчому органу товариства незалежної й об'єктивної інформації для забезпечення ефективного управління АТ шляхом формування системного підходу щодо управління ризиками, внутрішнього контролю та корпоративного управління [3].

Отже, важливість створення та функціонування СВА підтверджується тим, що її інформацію використовують як керівництво, власники, головні розпорядники бюджетних коштів, так і практично всі підрозділи суб'єкта господарювання (менеджмент, бухгалтерська, фінансово-планова, юридична служба, зовнішні аудитори, органи державного фінансового контролю), від результатів діяльності якої залежатимуть управлінські рішення.

На сьогодні в Україні є декілька способів організації СВА як для приватного, так і для державного сектора: створення внутрішньої служби (підрозділу) аудиту; аутсорсинг і аутстафінг. Відомо, що кожна із форм організації має свої як недоліки, так і переваги. Проте найбільш проблематичною та не до кінця законодавчо врегульованою формою організації внутрішнього аудиту є аутстафінг, оскільки на сьогодні Закон України «Про внесення змін до деяких законів України про видачу дозволу на наймання працівників для подальшого виконання ними роботи в Україні в іншого роботодавця» [4] не набрав чинності. Відсутність дозволу в аутстафера тягне за собою накладення штрафу в розмірі 20 мінімальних заробітних плат (у 2019 р. – 83 460 грн, а у 2020 р. – це вже 94 460 грн).

Задля уникнення штрафу аутстаферам необхідно направляти до Державної служби зайнятості заяву для внесення їх до переліку суб'єктів, які здійснюють наймання працівників для подальшого виконання ними роботи в Україні в інших роботодавців.

Важливим моментом для замовника послуг аутстафінгу є належне оформлення документів щодо організації аутстафінгу. Сума штрафу за виконання роботи або надання послуг за договором аутстафінгу як приховування трудових відносин становить 30-кратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення за кожного працівника (у 2019 р. – 125 190 грн, у 2020 р. – 141 690 грн).

Крім цього, залежно від розміру несплачених замовником до бюджету податків і зборів, можуть бути відкриті кримінальні провадження стосовно ухилення від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів (ст. 212 ККУ), а також дії порушників можуть кваліфікуватися правоохоронними органами як грубе порушення законодавства про працю (ст. 172 ККУ), фіктивне підприємництво (ст. 205 ККУ), легалізація (відмивання) доходів (ст. 209 ККУ), службове підроблення (ст. 366 ККУ) [5].

У Європі норми щодо регулювання аутстафінгу передбачені в колективних договорах, існує ліцензування аутстафінгу (крім випадків використання всередині однієї групи компаній) та інші обмеження. Наприклад, працю одного працівника на умовах аутстафінгу можна використовувати не більше 18 місяців, санкції за маскуванню аутстафінгу звичайним договором надання послуг унеможливує в подальшому одержання або продовження ліцензії та визнання відносин працівника із замовником трудовими, а штраф за порушення передбачено в розмірі до 30 тис. євро (близько 810 тис. грн).

Отже, згідно із Законом «Про зайнятість населення» [6] в Україні аутстафінговій компанії забороняється надавати працівників підприємствам, у яких, по-перше: протягом року скоротилася чисельність (штат) персоналу; по-друге: недотриманий норматив чисельності працівників основних професій, задіяних у технологічних процесах основного виробництва; по-третє: залучаються працівники для виконання робіт у шкідливих, небезпечних і важких умовах праці, а також робіт за основними професіями технологічного процесу виробництва.

Окрім цього, є й інші випадки порушення законодавства (перш за все, про працю) при залученні працівників на умовах аутстафінгу, а саме: заключення угоди з аутстафером, який є представником компанії нерезидента. У такому випадку і компанії аутстафери-нерезиденти не нараховують і не сплачують податки із заробітної плати працевлаштованих осіб, що призводить до незарахування до трудового стажу найманим працівникам часу, відпрацьованого на умовах аутстафінгу, чим порушуються їх трудові права.

Для будь-якого суб'єкта господарювання надзвичайно важливим є професіоналізм персоналу СВА та якість отриманих аудиторських послуг на основі аутсорсингу чи аутстафінгу. Адже основне завдання внутрішнього аудиту – це зменшення фінансових втрат, мінімізація репутаційних ризиків, контроль над усіма сферами діяльності та, що найважливіше, від внутрішніх аудиторів сьогодні очікують прогнозних аналітичних висновків. Тому під час добору персоналу для СВА керівництву треба зосереджувати увагу на їх інтелекті, креативності, вмінні критично мислити та працювати з усіма ризиками. Відповідно до Стандартів внутрішнього аудиту [7] до працівників служби внутрішнього аудиту бюджетної установи ставляться певні вимоги щодо освіти (вища економічна чи юридична), стажу роботи за фахом (не менше 3 років, а для керівника не менше 5 років). Крім того, особа має пройти конкурс та спецперевірку.

Таким чином, служба внутрішнього аудиту – це необхідний інструмент внутрішнього контролю, яка покликана упереджати виникнення порушень (шахрайства) в усіх сферах функціонування суб'єкта господарювання. Проте найбільша необхідність її створення та ефективного функціонування існує в державному секторі. Ст. 26 БКУ [1] визначає обов'язковість організації внутрішнього аудиту в бюджетних установах.

З огляду на кількість правопорушень та значні суми виявлених контролюючими органами зловживань, функціонування СВА є об'єктивною необхідністю. Наскільки ефективною є робота СВА в бюджетній сфері, свідчать результати проведеного аналізу показників роботи Держаудитслужби (табл. 1).

Дані табл. 1 свідчать про те, що суми виявлених контролюючими органами незаконних і нецільових витрат, недостач грошових коштів і матеріальних цінностей у бюджетних установах складає в середньому 50% усіх виявлених сум, і це мільйонні та навіть мільярді кошти. Негативним є факт низького рівня відшкодування завданих державі збитків (у межах не більше 50%), а, з огляду на дефіцит державного бюджету та постійний брак коштів для фінансування бюджетної сфери, це є неприпустимим явищем. Недосконалість чинного законодавства в багатьох випадках, окрім інших факторів, унеможливує і притягнення до відповідальності (звільнення) осіб, винних у незаконних розтратах.

Не менш суттєвими є порушення бюджетного законодавства, виявлені Рахунковою палатою України (РПУ), і важливо, що вони мають системний характер. Проведений аналіз показав, що найбільші обсяги порушень бюджетного законодавства протягом 2016–2018 рр., які були виявлені РПУ, здійснені за такими напрямками: державна підтримка енергетичного потенціалу, промисловості та виробничої інфраструктури; охорона здоров'я; наука, освіта і культура;

Динаміка основних показників роботи органів державного фінансового контролю (ДАС) за 2011–2018 рр., млн грн

№ з/п	Показник	Рік							
		2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
1	Перевірено підприємств, установ і організацій (кількість, усього)	12473	8938	5980	21334	3612	2408	1817	1546
	– з них бюджетних установ і організацій	8001	5289	3896	16431	2266	1578	1141	1027
	– бюджетних установ і організацій, %	64	59	65	77	63	65	62,8	66,4
2	Виявлено незаконних і нецільових витрат, недостач грошових коштів і МЦ	3888,6	2914,3	2413,1	4424,4	3080,1	1314,5	1638,3	1295,0
	– з них бюджетних коштів	1554	1288,6	1221,6	1743,7	1003,3	780,4	817,9	788,1
	– у т. ч. бюджетних коштів, %	39,9	44,2	50,6	39,4	32,6	59,4	50	60,9
3	Відшкодовано та поновлено незаконних, нецільових витрат, недостач грошових коштів і МЦ	7537,1	1195,9	1084,1	737,3	549,1	470,2	562,7	674,3
4	Відшкодування, %	193,8	41	44,9	16,7	17,8	35,8	34,3	52,1
5	Передано ревізійних матеріалів на розгляд правоохоронним органам (кількість, всього)	5446	2659	2613	2182	1952	1451	1263	889
6	Притягнуто до відповідальності (кількість осіб, усього)	10512	7553	8819	4891	2878	1852	1428	908
	– у т. ч. звільнено із займаних посад	146	666	1762	584	265	134	141	68
7	Прийнято постанов, рішень, наказів, управлінських рішень	14360	9070	7629	5071	3103	2176	1564	1209

Джерело: складено за даними [8].

забезпечення діяльності та виконання повноважень державними органами; соціальні питання (рис. 1).

На наш погляд, переважна більшість контрольно-перевірочних процедур, які проводяться суб'єктами зовнішнього контролю, має фіскальний характер, здійснюється у вигляді перевірок і ревізій, і, на відміну від процедур СВА, не дають змоги запобігти існуванню негативних явищ чи усунути причини їх виникнення, а лише констатують факт фінансових порушень.

Служба внутрішнього аудиту є важливим способом контролю діяльності підприємств, організацій та установ не тільки державного сектора економіки, а й приватного.

У недержавному секторі економіки внутрішні аудитори виконують процедури, які дозволяють своєчасно виявляти шахрайства, зловживання, допомагають ідентифікувати слабкі сторони та мінімізувати їх вплив на фінансові результати роботи.

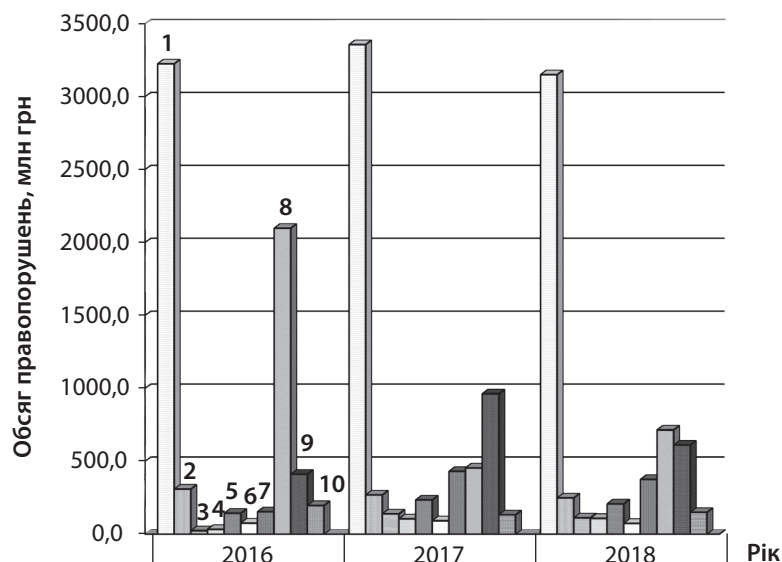
Всесвітнє дослідження економічних злочинів та шахрайства за 2016–2018 рр. виявило збільшення випадків шахрайства в українських компаніях, скоєних саме співробітниками (з 28% у 2016 р. до 56% у 2018 р.).

Суттєво зросла і частка шахрайства, скоєного вищим керівництвом (з 27% у 2016 р. до 55% у 2018 р.) (рис. 2) [10].

Відсутність СВА або ж їх неефективна робота призводять, як показали дослідження, до значних втрат фінансових ресурсів компанії. Фінансові втрати від шахрайства в українських компаніях (із 31% опитаних) склали понад 100 тис. дол. США, при цьому майже половина опитаних (12% із 31%) зазначили втрати від 1 до 50 млн дол. США. Як показали дослідження, лише 40% випадків шахрайства були виявлені за допомогою механізму контролю, із яких: моніторинг підозрілих дій – 14%; корпоративна безпека – 8%; внутрішній аудит (плановий) – 6%; управління ризиками шахрайства – 6%; аналітика даних – 3%, ротация персоналу – 3%.

Ефективність роботи СВА на підприємстві, установі чи організації доцільно оцінювати за такими показниками, як, наприклад: коефіцієнт відшкодування завданих збитків; коефіцієнт впровадження аудиторських рекомендацій; коефіцієнт виявлення внутрішнім аудитором порушень тощо.

Слід зазначити, що наслідки від шахрайства можуть бути не тільки фінансовими. Українські компанії



	2016	2017	2018
1 Державна підтримка енергетичного потенціалу, промисловості та виробничої інфраструктури	3225,1	3356,9	3151,2
2 Забезпечення діяльності та виконання повноважень державними органами	310,3	269,7	249,3
3 Функціонування судової системи	24,7	139,9	112,9
4 Фінансування агропромислового комплексу та лісового господарства	33,9	105,5	108,7
5 Питання розвитку інфраструктури	144,1	235,2	208,6
6 Питання розвитку інформаційного простору	76,6	92,5	74,8
7 Соціальні питання	154,9	432,0	376,2
8 Охорона здоров'я	2098,2	455,3	715,1
9 Наука, освіта і культура	412,2	963,1	611,3
10 Взаємовідносини ДБУ з місцевими бюджетами та використання бюджетних коштів на соціально-економічний розвиток	197,7	133,5	150,2

Рис. 1. Обсяги виявлених РПУ порушень бюджетного законодавства за напрямками у 2016–2018 рр.

Джерело: побудовано на підставі [9].

відзначають, що від економічних злочинів та шахрайства найбільше постраждали їхня репутація (50%), відносини з бізнес-партнерами (42%), а це, безперечно, впливає і на фінансовий стан.

Отже, вищому керівництву суб'єкта господарювання доцільно аналізувати результати роботи СВА, систематично інформувати персонал про виявлені порушення та відповідальність за скоєні злочини, а також запроваджувати систему соціальних гарантій для працівників з метою зменшення ризиків фінансових втрат.

ВИСНОВКИ

На підставі проведеного дослідження можна зробити висновки про те, що внутрішній аудит сьогодні є важливим способом своєчасного виявлення прихованих недоліків та зловживань, попередження помилок і шахрайства, визначення «зон ризику» і мінімізації їх впливу на результати роботи суб'єктів господарювання. Основними способами організації внутрішнього аудиту на підприємствах, в установах та організаціях України є: створення служби внутрішнього аудиту, аутсорсинг та аутстафінг. Проте аудит-аутстафінг на теперішній час не є до кінця законодав-

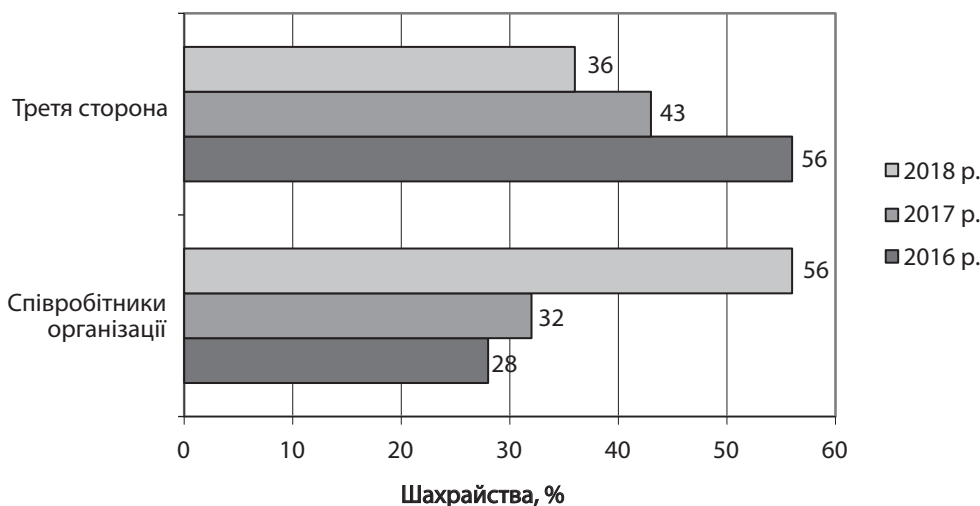


Рис. 2. Категорія суб'єктів, які скоїли шахрайства по відношенню до організацій в Україні у 2016–2018 рр.

Джерело: побудовано за даними [10].

що врегульованим, що створює чималі проблеми для бізнесу.

Аналіз шахрайства в українських компаніях та системні порушення бюджетного законодавства щодо незаконних, нецільових витрат, недостач грошових коштів і матеріальних цінностей в державному секторі дає підстави стверджувати про низьку ефективність функціонування внутрішнього аудиту, необхідність підвищення рівня професійної підготовки, кваліфікації аудиторів та їх відповідальності з урахуванням вимог часу та міжнародного досвіду. Адже від діяльності служби внутрішнього аудиту великою мірою залежить фінансовий стан та економічна безпека суб'єкта господарювання.

Подальші дослідження за даною проблематикою можуть бути спрямовані на розв'язання проблеми розподілу відповідальності у сфері охорони праці при використанні схеми аутстафінгу; врегулювання відповідальності та взаємодії сторін у разі нещасного випадку або професійного захворювання працівника; притягнення до матеріальної відповідальності працівника у випадку заподіяння шкоди майну замовника та інші. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Розпорядження КМУ «Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр.» від 08.02.2017 р. № 142-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-p>
3. Методичні рекомендації з організації внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах. Рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 08.09. 2011 р. № 1261. URL: <https://www.nssmc.gov.ua/documents/metoditchn-rekomendats>

z-organzats-vnutrshnyogo-auditu-v-aktsonernih-tovaristvah/

4. Закон України «Про Перелік документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності» від 19.05.2011 р. № 3392-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3392-17>
5. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
6. Закон України «Про зайнятість населення» від 05.07.2012 р. № 5067-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5067-17>
7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту» від 04.10. 2011 р. № 1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>
8. Результати діяльності Державної аудиторської служби та її територіальних органів за 2018 рік. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/139470;jsessionid=B45E0DAA64D4CB5A1F2F36F32888CABE.app1>
9. Звітність Рахункової палати України за 2016–2018 рр. URL: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/32826>
10. Клімчак М. Всесвітнє дослідження економічних злочинів та шахрайств 2018 : результати опитування українських організацій. URL: <https://www.pwc.com/ua/uk/survey/2018/pwc-gecs-2018-ukr.pdf>

REFERENCES

- Klimchak, M. "Vsesvitnie doslidzhennia ekonomichnykh zlochiniv ta shakhraistv 2018 : rezultaty opytuvannia ukrainskykh orhanizatsii" [World Economic Crime and Fraud Survey 2018: Survey Results of Ukrainian Organizations]. <https://www.pwc.com/ua/uk/survey/2018/pwc-gecs-2018-ukr.pdf>
- [Legal Act of Ukraine] (2001). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
- [Legal Act of Ukraine] (2010). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

- [Legal Act of Ukraine] (2011). <https://www.nssmc.gov.ua/documents/metoditchn-rekomendats-z-organizats-vnutrshnyogo-audituv-aktsonernih-tovaristvah/>
- [Legal Act of Ukraine] (2011). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3392-17>
- [Legal Act of Ukraine] (2011). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>
- [Legal Act of Ukraine] (2012). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5067-17>
- [Legal Act of Ukraine] (2017). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-p>

- “Rezultaty diialnosti Derzhavnoi audytorskoj sluzhby ta yii terytorialnykh orhaniv za 2018 rik” [Performance of the State Audit Service and Its Territorial Bodies for 2018]. <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/139470;jsessionid=B45E0DAA64D4CB5A1F2F36F32888CABE.app1>
- “Zvitnist Rakhunkovoi palaty Ukrainy za 2016-2018 rr.” [Accounting Chamber of Ukraine Reporting for 2016-2018]. <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/32826>

УДК 657.6:[005:339.378]
JEL: L81; M42

АУДИТ ДІЯЛЬНОСТІ МЕРЕЖЕВИХ РИТЕЙЛЕРІВ В УМОВАХ ЕКОНОМІКИ З ВІДКРИТИМ ДОСТУПОМ

©2020 НАЗАРОВА К. О., ФЕДОРЕНКО О. П. А

УДК 657.6:[005:339.378]
JEL: L81; M42

Назарова К. О., Федоренко О. П. Аудит діяльності мережеских ритейлерів в умовах економіки з відкритим доступом

У статті досліджуються особливості діяльності мережеских ритейлерів (роздрібних торговельних мереж). Визначено, що являють собою ритейлери взагалі та мережескі ритейлери зокрема. Розкрито основні етапи сучасного аудиту (впродовж ХХ – початку ХХІ століть), до моменту формування економіки з відкритим доступом. Аргументовано доводиться необхідність підвищувати якість фінансової та нефінансової інформації відповідно до потреб її споживачів. Підсумовано, що якість і транспарентність інформації, отримані позитивні результати зовнішнього (так званого незалежного) аудиту прямо або опосередковано впливають на ринкову вартість компанії, оскільки підвищують рівень довіри до достовірності та об'єктивності інформації. Висвітлено запити та соціально-економічний потенціал аудиту в умовах глобалізації та євроінтеграції. Наведено результати компаративного аналізу основних трендів розвитку мережеских ритейлерів в Україні, отримані в результаті дослідження та оцінки глобальних і національних економічних і соціальних професійних інститутів. Систематизовано основні, значущі критерії оцінки інформації на предмет довіри (або недовіри) до результатів аналізу та аудиту. Розкрито змістовне наповнення та особливості в оцінках якісної та транспарентної інформації. Обґрунтовано основні підходи до аудиту фінансової звітності мережеского ритейлера з урахуванням ініціативності та обов'язковості аудиту (згідно з вимогами основного профільного законодавства з аудиту фінансової звітності та аудиторської діяльності в Україні). Підсумовано, що в умовах економіки з відкритим доступом до інформації загалом та аудиторської інформації зокрема її користувачі (професійні та непрофесійні користувачі інформації) висують низку вимог, серед яких концептуальними є якість та транспарентність. Доводиться позиція, що мережескі ритейлери, які є одними з найбільш інвестиційно привабливими для угод М&А, зацікавлені в отриманні позитивних результатів аудиту, тому, відповідно, є або об'єктами обов'язкового аудиту, або ініціаторами добровільного аудиту. Оприлюднення позитивних результатів аудиту фінансової звітності впливає на вартість такого мережеского ритейлера.

Ключові слова: аудит, мережескі ритейлери, економіка з відкритим доступом, якість інформації, транспарентність.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-1-284-290>

Рис.: 3. **Бібл.:** 9.

Назарова Каріна Олександрівна – доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри фінансового аналізу та аудиту Київського національного торговельно-економічного університету (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: artorix@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0133-7364>

Researcher ID: <http://www.researcherid.com/N-3427-2016>

Федоренко Олександра Петрівна – аспірантка кафедри фінансового аналізу та аудиту Київського національного торговельно-економічного університету (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

УДК 657.6:[005:339.378]
JEL: L81; M42

Назарова К. А., Федоренко А. П. Аудит деятельности сетевых ритейлеров в условиях экономики с открытым доступом

В статье исследуются особенности деятельности сетевых ритейлеров (розничных торговых сетей). Определено, что представляют из себя ритейлеры в целом и сетевые ритейлеры в частности. Раскрыты основные этапы современного аудита (на протяжении ХХ – начала ХХІ веков), до момента формирования экономики с открытым доступом. Аргументировано доказывается необходимость повышения качества финансовой и нефинансовой информации в соответствии с требованиями потребителей. Подытоживается, что качество и транспарентность информации, полученные положительные результаты внешнего (так называемого независимого) аудита прямо или опосредованно влияют на рыночную стоимость компании, поскольку повышают уровень доверия к достоверности и объективности информации. Освещаются запросы и социально-экономический потенциал аудита в условиях глобализации и евроинтеграции. Представлены результаты компаративного анализа основных трендов развития сетевых ритейлеров в Украине, полученные в результате исследования и оценки глобальных и национальных экономических и социальных профессиональных институтов. Систематизированы основные, значимые критерии оценки информации на предмет доверия (или недоверия) к результатам анализа и аудита. Раскрыты содержание и особенности оценок качества и транспарентности информации. Обоснованы основные подходы к аудиту финансовой отчетности сетевого ритейлера с учетом инициативности и обязательности аудита (согласно требованиям основного профильного законодательства касательно аудита финансовой отчетности и аудиторской