

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-90>

УДК 338.2/658:005.5+656.6

СУЧАСНИЙ СТАН, ПЕРЕВАГИ ТА ПРІОРИТЕТНИЙ НАПРЯМОК РОЗВИТКУ ПРОФЕСІЙНОЇ ПРАКТИКИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ДЛЯ ЗАХИСТУ ТА ПІДВИЩЕННЯ ЦІННОСТІ ВІТЧИЗНЯНОГО КРЮЇНГОВОГО БІЗНЕСУ

CURRENT STATE, ADVANTAGES AND PRIORITY DIRECTION OF THE PROFESSIONAL PRACTICE OF INTERNAL AUDIT DEVELOPMENT FOR THE PROTECTION AND VALUE ENHANCEMENT OF THE DOMESTIC CREWING BUSINESS

Власенко Ольга Сергіївна

кандидат економічних наук, доцент,
Одеський національний морський університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9669-4438>

Талмачова Анастасія Русланівна

здобувач вищої освіти ступеня доктора філософії,
Одеський національний морський університет
ORCID: <https://orcid.org/0009-0007-1541-9516>

Vlasenko Olga, Talmachova Anastasiia

Odessa National Maritime University

В період воєнного стану для збереження та захисту цінності крюїнгового бізнесу особливо гостро постає питання пошуку дієвих інструментів, одним з яких є внутрішній аудит, що поки не набув значного поширення в приватному секторі України. У статті досліджено сучасний стан розвитку, переваги впровадження внутрішнього аудиту у діяльність крюїнгових підприємств, що функціонують як відокремлені підрозділи судноплавних компаній та визначено пріоритетний напрямок професійної практики внутрішнього аудиту для захисту та підвищення цінності вітчизняного крюїнгового бізнесу. Встановлено, що впроваджена функція внутрішнього аудиту забезпечить побудову кращої практики корпоративного управління у співстворстві з власником та менеджментом підприємства, сприятиме антикризовому управлінню та вирішенню чисельних проблем, пов'язаних із сертифікацією якості, ефективністю ризик-менеджменту, контролю та корпоративного управління.

Ключові слова: крюїнговий бізнес, внутрішній аудит, ефективність, підвищення цінності, корпоративне управління.

In the period of martial law, the issue of protecting and value enhancement of the crewing business is particularly acute. International shipping companies that have representative offices in Ukraine in order to staff the crews with Ukrainian maritime specialists, require decisive actions and effective decisions from the managers of crewing enterprises to protect their capital. The professional practice of internal audit, which is an effective solution for anti-crisis management of the enterprise and is actively used abroad, has not gained significant popularity in Ukraine due to insufficient attention to the issues of organization and popularization of internal audit in the private sector. The purpose of the study is to determine the current state of development, the advantages of introducing internal audit into the activities of crewing enterprises, which function as separate divisions of shipping companies, and the priority direction of the development of the professional practice of internal audit for the protection and value enhancement of the domestic crewing business. Research methods are analysis, synthesis, analogy. The analysis was used in the study of scientific literature and world practices on the implementation of professional internal audit in the activities of enterprises. Synthesis and analogy were used to adapt the conceptual framework of the professional practice of internal audit, including standards, guidelines, recommendations, best practices and concepts of scientific researchers in the study of the role, benefits and priority direction of the development of the professional practice of internal audit

for the protection and value enhancement of the domestic crewing business. According to the results of the study, it was established that the implemented internal audit function will help to protect and increase the value of the enterprise by applying a systematic, consistent and risk-based approach to increasing efficiency and improving corporate governance, control and risk management. Internal audit will ensure the construction of better corporate governance practices in collaboration with the owner and management of the business, will contribute to anti-crisis management of the enterprise and the solution of numerous problems related to quality certification, the effectiveness of risk management, control and corporate governance. The practical value of the research results lies in the awareness of the value and advantages of internal audit for domestic business during the period of martial law, which will contribute to increasing interest in the introduction of professional internal audit practices in the activities of crewing enterprises that function as separate divisions of shipping companies for the protection and value of business.

Key words: crewing business, internal audit, efficiency, value enhancement, corporate governance.

Постановка проблеми. Менеджери вітчизняних крьюінгових підприємств забезпечують захист та підвищення цінності інвестицій іноземних судновласників, які вже залучили або планують залучити у розвиток крьюінгового бізнесу України шляхом створення представництв своїх компаній, що має важливе значення для розвитку вітчизняної економіки та для морських фахівців, які мають можливість працевлаштуватися на постійній основі безпосередньо у роботодавця. Відповідно на порядку денному є актуальним питання як посилити захист бізнесу та створити можливості для підвищення його цінності, для того щоб зберегти інвестиційну привабливість бізнесу, конкурентні переваги на міжнародному ринку та захистити інтереси всіх зацікавлених сторін у період воєнного стану. Професійна практика внутрішнього аудиту, що наразі є невід'ємною складовою передового менеджменту у провідних країнах світу є ефективним рішенням для успішного управління крьюінговим підприємством в сучасних складних умовах ведення бізнесу, що дасть можливість забезпечити ефективний підхід до управління підприємством, підвищить його цінність, та створить надійну основу для захисту суспільних інтересів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Концептуальною основою для дослідження сутності та цінності професійного внутрішнього аудиту є методичні розробки Інституту внутрішніх аудиторів, у тому числі обов'язкові стандарти, керівництва та рекомендації для організації та впровадження професійної практики внутрішнього аудиту у діяльність підприємства [1; 6; 10; 11; 12]. Питання розвитку та цінності професійної практики внутрішнього аудиту неодноразово розглядали у своїх наукових працях вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема: А. О. Семенець [3], Т. О. Каменська [4], Т. Ю. Копотієнко [5], О. О. Разборська та Л. О. Мошура [7], С. П. Лозовицький [8], Р. Ленц наряду з М. Ойлеріхом [13],

Ф. Хусом [14], К. Джеппесеном [15], Джоном Чешширом [16]. Вітчизняні вчені зосереджували свою увагу на проблемах становлення та розвитку внутрішнього аудиту на теренах України [3–5] та досліджували роль внутрішнього аудиту в системі корпоративного управління підприємства [7; 8]. Зарубіжні науковці в основному приділяли увагу цінності й питанням ефективності професійного внутрішнього аудиту [13–16].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Недостатня увага до питань розвитку та поширення професійного внутрішнього аудиту в приватному секторі України створила чималі дискусії та нерозуміння з боку власників та менеджерів підприємств іноземних судноплавних компаній користі від впровадження функції внутрішнього аудиту у діяльність підприємства, тому виникає потреба дослідження концептуальних основ внутрішнього аудиту та обґрунтування його цінності для вітчизняного крьюінгового бізнесу.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Визначити сучасний стан розвитку професійної практики внутрішнього аудиту, окреслити переваги від впровадження внутрішнього аудиту у діяльність крьюінгового підприємства та сформулювати пріоритетний напрямок розвитку професійної практики внутрішнього аудиту для захисту та підвищення цінності вітчизняного крьюінгового бізнесу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Інформаційна невизначеність XXI століття, глобалізація світової економіки, створення акціонерних товариств, транснаціональних корпорацій, діяльність яких особливо схильна до ризиків та різного роду проблем корпоративного управління створили сприятливі передумови для розширення глобальної мережі Інституту внутрішнього аудиту, що формує єдину концептуальну основу для організації та здійснення професійної діяльності внутрішнього аудиту у всьому світі.

За визначенням Інституту внутрішніх аудиторів, внутрішній аудит – це діяльність з надання незалежних та об'єктивних гарантій й консультацій, що спрямована на вдосконалення роботи підприємства, використовуючи систематичний, послідовний та ризик-орієнтовний підхід до оцінки та підвищення ефективності процесів корпоративного управління, управління ризиками та контролю [1].

З огляду на рівень економічного розвитку та національні особливості різних країн світу, розвиток професійного внутрішнього аудиту відрізняється в залежності від ефективності імплементації та поширення застосування міжнародних основ внутрішнього аудиту в професійній аудиторській практиці країни, у тому числі стандартів, принципів, рекомендацій та кращих міжнародних практик професійного внутрішнього аудиту. Зарубіжні науковці досліджують ефективність професійної практики внутрішнього аудиту на макрорівні в залежності від синергічного впливу інституційних сил на його розвиток, а саме: примусових, нормативних та міметичних [2]. З цього слідує, що розвиток професійного внутрішнього аудиту у практиці країни обумовлений впливом таких трьох чинників, що визначають його ефективність: регламентацією професійної діяльності внутрішнього аудиту на законодавчому рівні країни; інтернаціоналізацією міжнародної професійної практики внутрішнього аудиту до національного рівня країни; перейняття та імплементацією рекомендацій й кращих міжнародних професійних практик внутрішнього аудиту у діяльність підприємств з метою підвищення цінності внутрішнього аудиту для його зацікавлених сторін.

Відповідно дослідженням провідних вітчизняних вчених з питань становлення та розвитку внутрішнього аудиту в Україні [3; 4; 5], на сучасному етапі професійний розвиток вітчизняного внутрішнього аудиту характеризується інтернаціоналізацією міжнародної професійної практики внутрішнього аудиту до національного рівня країни, що здійснюється за сприянням Інституту Внутрішніх Аудиторів України та його гармонізацією із світовою спільнотою, що напряду пов'язана з вимогами Директив Європейського Парламенту та Ради 2006/43/ЄС і 2014/56/ЄС, якими у вітчизняне законодавство введено нову категорію «підприємства, які становлять суспільний інтерес», серед яких: підприємства – емітенти цінних паперів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, фінансові установи та підприємства, які відповідно

належать до великих підприємств та підлягають проведенню обов'язковому аудиту. З цього слідує, що розвиток внутрішнього аудиту в Україні відбувається у державній та фінансовій сфері, де організація внутрішнього аудиту регламентована на законодавчому рівні країни та має нормативно-правове підґрунтя. У всіх інших сферах, у тому числі й крюінговій, розвиток внутрішнього аудиту відбувається за ініціативою власників підприємств шляхом створення в організаційній структурі підприємства служби внутрішнього аудиту.

Недостатня увага до питань розвитку й поширення професійної практики внутрішнього аудиту у приватному секторі України призвела до того, що власники та менеджери вітчизняних крюінгових підприємств недостатньо обізнані щодо сучасної ролі та функцій внутрішнього аудиту, тому й не застосовують його потенціал на користь бізнесу. Як внутрішній аудит може принести користь вітчизняному крюінговому бізнесу? – це ключове питання, що формує попит на послуги професійного внутрішнього аудиту у приватному секторі та стимулює підвищення інтересу серед представників бізнесу до питання впровадження в організаційній структурі підприємства професійного внутрішнього аудиту.

Згідно оновленого контексту Міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту [6], що наразі знаходиться на стадії суспільного обговорення, передбачається, що служба внутрішнього аудиту, буде виконувати такі цілі: сприяти створенню, захисту та збереженню вартості підприємства; зміцнювати процеси корпоративного управління, управління ризиками та контролю; покращувати механізми прийняття рішень та нагляд за підприємством; підвищувати репутацію та довіру серед зацікавлених сторін до підприємства; зміцнювати здатність підприємства служити інтересам суспільства.

До основних передумов, що обґрунтовують доцільність впровадження функції внутрішнього аудиту в діяльності підприємства варто віднести наступні [7; 8]: поділ функції володіння бізнесом, розмір та структурну розгалуженість, ризикованість та інформаційну невизначеність та потребу в професійному консалтингу.

Впровадження служби внутрішнього аудиту буде особливо актуальним для крюінгових підприємств, що функціонують як представництва міжнародних судовласників, що характеризуються складною організаційною

структурою, корпоративною формою управління, яка знижує мобільність підприємства й відповідно не дає можливості менеджменту швидко реагувати на зміни в середовищі підприємства та формувати ефективні умови його управління.

Активна інтеграція України у світовий ринок морської праці та позитивний імідж українських моряків, створили сприятливі передумови для залучення іноземних інвестицій й відповідно на сьогоднішній день у нашій країні функціонують представництва таких найбільших міжнародних судноплавних компаній як: «Mediterranean Shipping Company», «V-Ships», «Marlow Navigation», «CMA CGM Group», «Zodiak», «Uniteam», «Danaos Shipping Co. Ltd», «Alphaship» та багато інших [9].

Попри воєнний стан в нашій країні у провідних іноземних судовласників наразі є та залишається інтерес у захисті й створенні своїх представництв для забезпечення стабільного та своєчасного комплектування кадрами екіпажів суден, що пов'язаний із високим попитом на українських морських фахівців, мінімізацією витрат, зменшенням фінансових ризиків та передачею кріюінговому підприємству, яке знаходиться під контролем й наглядом судовлавної компанії обов'язків, пов'язаних з розв'язанням всіх організаційних питань, що стосуються укомплектування та управління екіпажів судовлавної компанії.

Наведений тип співробітництва між судовласником та кріюінговим підприємством наразі є широко прийнятою моделлю відносин у морській сфері та має безліч переваг як для розвитку вітчизняного кріюінгового бізнесу так і для українських морських фахівців, які мають можливість працевлаштуватися на постійній основі у провідних судовласників, що дозволяє забезпечити їм належну якість трудового життя проте й обумовлює численні ризики, проблеми контролю та корпоративного управління. Відносна ясність багаторівневого регулювання ринку трудових відносин моряків, численні ризики, постійно зростаючі потреби зацікавлених сторін та багаторівневий апарат управління кріюінговим підприємством створює весь час як загрози так і можливості, які впливають на ефективність функціонування бізнесу та ставить навіть найдосвідченіший менеджмент у вкрай складне становище, що унеможлиблює ефективно управляти підприємством та ускладнює здатність менеджерів задовольняти інтереси зацікавлених сторін кріюінгового підприємства, а саме: іноземних судовласників, моряків,

персоналу кріюінгового підприємства, регулюючих органів та суспільство. Не завжди в управлінського персоналу є час й можливість здійснювати моніторинг середовища для того, щоб сформувані ефективні умови його управління для своєчасного запобігання економічним втратам та отримання економічних вигод, тому виникає нагальна потреба в службі внутрішнього аудиту, що надає об'єктивні гарантії та консультації управлінському апарату для вирішення усіх важливих проблем підприємства, пов'язаних з його ефективним управлінням, забезпечує надійну основу для прийняття ризик-орієнтованих ефективних управлінських рішень та захисту суспільних інтересів.

Відправною точкою для розуміння переваг та користі внутрішнього аудиту для бізнесу є модель трьох ліній управління (The IIA's Three Lines Model), яка розроблена Інститутом внутрішніх аудиторів та допомагає ідентифікувати структури й процеси, які найкраще сприяють досягненню цілей підприємства та надає чітке розуміння місця, ролі та взаємозв'язків служби внутрішнього аудиту з вищим органом управління (власником бізнесу) та менеджментом в системі корпоративного управління кріюінговим підприємством (рис. 1).

Розглянемо зазначену модель на прикладі представництва судовласника, що є відокремленим підрозділом кріюінгового підприємства судовлавної компанії та здійснює функції кріюінг-менеджменту.

Перша лінія управління – це вищий орган управління кріюінговим підприємством, його власник або рада акціонерів, в якості яких виступає одна або декілька судовлавної компанії, що здійснюють загальний нагляд за функціонуванням підприємства та несуть відповідальність за його діяльність перед зацікавленими сторонами.

Менеджмент уособлює другу лінію в системі корпоративного управління кріюінговим підприємством, діяльність якого спрямована на досягнення його цілей, визначених вищим органом управління. Перша функція менеджменту спрямовує зусилля та ресурси на досягнення цілей підприємства, підтримує відповідні структури й процеси управління, забезпечує дотримання правових, нормативних, етичних та інших вимог кріюінгового підприємства. Повноваження за виконання першої функції покладається на вище виконавче керівництво кріюінгового підприємства, що підвітне та несе відповідальність за виконання своїх функцій та обов'язків перед



Рис. 1. Трилінійна модель в системі корпоративного управління крюїнговим підприємством

Джерело: розроблено за матеріалами [10]

вищим органом управління. Друга функція менеджменту надає додаткову експертизу, підтримку, моніторинг та завдання, пов'язані з управління ризиками. Другу функцію можуть розділяти між собою як вище виконавче керівництво так і керівники структурних підрозділів, обов'язками яких є ідентифікація та попередження вищого виконавчого керівництва крюїнгового підприємства про суттєві ризики, що пов'язані з їх сферою діяльності (фінансовою, кадровою, адміністративною, інформаційною тощо) або здійснення окремих функцій ризик-менеджменту. Зовнішні постачальники гарантій та консультацій є додатковим зовнішнім джерелом гарантій та консультацій для вищого органу управління та менеджменту. Це свого роду консультанти з управління ризиками, юридичні та консалтингові фірми, консультанти з безпеки, зовнішні аудитори тощо, які можуть бути залучені для отримання додаткової інформації чи підтримки, що стосується певного питання чи аспектів діяльності крюїнгового підприємства.

Служба внутрішнього аудиту представляє третю лінію управління, що організаційно та функціонально підзвітна вищому органу

управління крюїнговим підприємством для забезпечення її організаційної незалежності й об'єктивності та тісно співпрацює з менеджментом підприємства. Відповідно до Міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту [12] вищий орган управління забезпечує адміністративну підзвітність керівника служби внутрішнього аудиту вищому виконавчому керівництву підприємства з метою підтримки повсякденної діяльності та встановлення статусу й повноважень, які необхідні для забезпечення належного обліку результатів надання послуг з внутрішнього аудиту. Адміністративна підзвітність забезпечує виділення необхідних ресурсів в межах затвердженого бюджету служби внутрішнього аудиту, отримання звітів про діяльність служби внутрішнього аудиту, надання підтримки у взаємодії з підрозділами підприємства, адміністрування політик та процедур діяльності служби внутрішнього аудиту на підприємстві [11].

Працівники служби внутрішнього аудиту узгоджують свою діяльність з вищим органом управління, тісно співпрацюють з менеджментом усіх рівнів управління підприємством,

що дозволяє досягти синергічного ефекту від спільних зусиль у досягненні цілей та покращенні діяльності підприємства. Служба внутрішнього аудиту також створює надійну основу для співпраці із зовнішніми постачальниками гарантій й консультацій та впроваджує ефективні механізми оцінки, що дають змогу покладатися на результати їх роботи, тим самим підтверджують якість зовнішніх послуг гарантій й консультацій, наданих вищому органу управління й менеджменту крїїнгового підприємства.

Відповідно до положень професійних стандартів внутрішнього аудиту, фокусом аудиторського дослідження є підвищення цінності підприємства шляхом удосконалення корпоративного управління, контролю та процесів управління ризиками [11; 12]. До завдань функції внутрішнього аудиту в системі корпоративного управління підприємством можна віднести: оцінку та надання відповідних рекомендацій, спрямованих на удосконалення процесу корпоративного управління; оцінку впровадження та ефективності цілей, програм і заходів підприємства, пов'язаних з питаннями етики; оцінку управління інформаційними технологіями підприємства, реалізації стратегій та цілей підприємства; оцінку процесів управління ризиками та сприяння їх удосконаленню; оцінку впливу ризику в сфері корпоративного управління, операційної діяльності та інформаційних систем підприємства; оцінку можливості виникнення шахрайства та способів управління ризиками від шахрайства; оцінку достатності та ефективності контролів відповідно до ризиків у сфері корпоративного управління, операційної діяльності та інформаційних систем підприємства [12].

Відповідно ключовими функціями внутрішнього аудиту в діяльності крїїнгового підприємства будуть наступні:

- консультативна – забезпечення консультативної підтримки системи корпоративного управління підприємства шляхом моніторингу та виконання консультативних завдань, направлених на оцінку ефективності та підвищення рівня зрілості процесів корпоративного управління, управління ризиками й контролю;

- гарантійна – надання об'єктивних гарантій, шляхом здійснення незалежної оцінки діяльності підприємства стосовно його відповідності встановленим критеріям;

- аналітична – проведення оцінки та аналізу середовища підприємства для виокремлення найбільш значущих питань, що

потребують дослідження, ідентифікації ризиків та пошуку можливостей для підвищення ефективності й цінності підприємства;

- захисна – спрямована на захист цінності підприємства шляхом надання об'єктивних гарантій та консультацій з питань ризиків та безпеки діяльності підприємства;

- координаційна – координація та узгодження діяльності з вищим органом управління, менеджментом, зовнішніми постачальниками гарантій й консультацій та іншими зацікавленими сторонами підприємства з метою формування довіри, налагодження ефективної комунікації та координації спільних зусиль у досягненні цілей підприємства.

Для того щоб найбільш повною мірою розкрити весь потенціал функції внутрішнього аудиту, що сприятиме синергічного ефекту у досягненні цілей та підвищенні цінності підприємства необхідно сформулювати роль внутрішнього аудиту та визначити пріоритетний напрямок його розвитку.

Слід виділити три основні ролі або ще як їх називають етапи зрілості внутрішнього аудиту, що варіюються від традиційних функцій внутрішнього аудиту, зосереджених на забезпеченні GRC (Governance, Risk, Compliance – корпоративне управління, ризики та комплаєнс), функцій внутрішнього аудиту, які поєднують аудиторську та консультативну діяльність до функцій внутрішнього аудиту, які повністю узгоджуються зі стратегічними цілями компанії та сприяють їх досягненню.

При застосування GRC пропонується використовувати ризик-орієнтований підхід та традиційні послуги надання впевненості з питань корпоративного управління, управління ризиками та контролю, що здатні лише захистити цінність компанії проте ніяк не підвищити її.

Наступна роль – це роль довіреного радника, що передбачає розширений спектр аудиторських послуг, у тому числі консультування, більш глибокий аналітичний підхід до внутрішнього аудиту, зосередження уваги на покращенні ефективності та результативності, застосування бенчмаркінгу та передових практик для надання консультацій. Ця роль включає додатковий потенціал для створення цінності через діяльність, орієнтовану на консультування, наприклад, покращення ключових бізнес-систем або процесів, таким чином підвищуючи загальну ефективність підприємства.

Найвищий рівень розвитку та пріоритетна роль внутрішнього аудиту, що наразі відкрито

обговорюється на порядку денному та все дедалі більше стає актуальною для дослідників та практиків Інституту внутрішніх аудиторів – це внутрішній аудит «рушій цінності», що є новаторською роллю та передбачає проактивний та ініціативний підхід до аудиторської діяльності на підприємстві. Ця роль передбачає узгодження діяльності внутрішнього аудиту зі стратегією компанії, застосування інновацій та просування кращих практик у діяльності компанії з ціллю забезпечити максимальну цінність від результатів внутрішнього аудиту та найбільш повною мірою розкрити весь потенціал функції внутрішнього аудиту на крїїнговому підприємстві.

Міжнародні науковці пропонують досить нову та цікаву ABC-модель (Assure, Build, Consult – надання впевненості, побудова, консультації) майбутньої ролі внутрішнього аудиту [14], суть якої полягає у тому, що до звичних послуг внутрішнього аудиту, таких як надання впевненості та консультування, додається новий компонент «побудова», який дозволяє вийти за межі звичного внутрішнього аудиту та забезпечити суттєву на неоцінену користь для підприємств шляхом побудови кращої практики ведення бізнесу у співавторстві з власником та менеджментом бізнесу (рис. 2). Вказана функція внутрішнього аудиту не заперечується Міжнародними стандартами професійної практики внутрішнього аудиту [12] проте потребує вжиття захисних заходів, щоб обмежити негативний вплив на незалежність та об'єктивність.

Ідея додавання компоненту «побудова» пов'язана з цілісною переоцінкою функції внутрішнього аудиту для того щоб вона приносила реальну користь бізнесу. Дослідники влучно використовують для цього метафору «садівник управління», що уособлює фундаментальну роль внутрішнього аудиту у побудові кращої практики корпоративного управління

підприємством [15; 16]. Варто наголосити, що ця роль внутрішнього аудиту не передбачає взяття на себе управлінських обов'язків стосовно управління підприємством, а реалізується шляхом просування у діяльності підприємства кращих практик ведення бізнесу, принципів та провідних керівництв менеджменту під час систематичного, послідовного та ризик-орієнтованого підходу до оцінки та підвищення ефективності процесів корпоративного управління, управління ризиками та контролю підприємства. Зокрема, внутрішні аудитори можуть поширювати ключові принципи управління якістю, які формують основу стандартів якості ISO, що сприятиме сертифікації діяльності підприємства, забезпечить належну якість крїїнгових послуг, задоволеність інтересів й очікувань зацікавлених сторін від діяльності підприємства та буде мати позитивний вплив та можливість підприємства оптимально використовувати ресурси. Внутрішні аудитори також можуть застосовувати керівництва COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), для того щоб удосконалити процеси контролю та управління ризиками на підприємстві й відповідно підвищити ефективність систем контролю та ризик-менеджменту на підприємстві. Просування ESG (Environmental, Social, and Governance – екологічне, соціальне та корпоративне управління) принципів та включення до аудиторського плану питань, які стосуються проблем екологічного, соціального та корпоративного управління посилять залученість підприємства до вирішення суспільно важливих проблем та підштовхне підприємство зробити перший крок на шляху до сталого розвитку.

Висновки. Отже, підсумовуючи все вищезазначене, вважаємо що в теперішніх умовах функціонування вітчизняного крїїнгового бізнесу функція внутрішнього аудиту є особливо

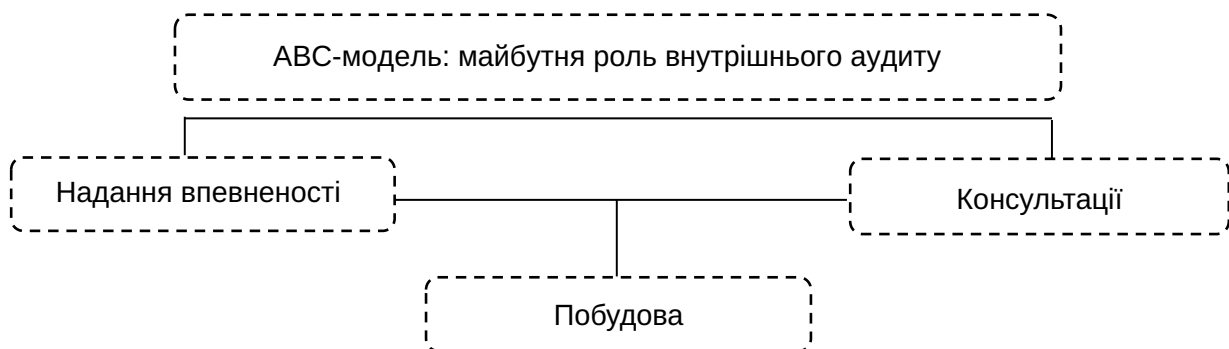


Рис. 2. ABC-модель: майбутня роль внутрішнього аудиту

Джерело: розроблено за матеріалами [13–16]

актуальною та має безліч переваг для власників та менеджерів підприємств, а саме:

– внутрішній аудит забезпечує ефективний підхід до управління підприємством з урахуванням його середовища, створює надійне підґрунтя для прийняття ефективних управлінських рішень та захисту суспільних інтересів;

– внутрішній аудит забезпечує послідовне, систематичне та ризик-орієнтоване дослідження діяльності підприємства, виявляє прогалини в його системі корпоративного управління та відповідно надає незалежні й об'єктивні рекомендації вищому органу управління та менеджменту, спрямовані на підвищення зрілості й ефективності процесів корпоративного управління, контролю та управління ризиками з тим щоб скоординувати зусилля управлінського апарату у синергічному досягненні цілей підприємства;

– внутрішній аудит стає рушійною силою у просуванні кращих практик ведення бізнесу, принципів та провідних керівництв менеджменту з метою побудови кращої практики корпоративного управління підприємством, що підвищує імідж й інвестиційну привабливість бізнесу на міжнародному ринку.

Пріоритетний напрямок розвитку професійної практики внутрішнього аудиту для підвищення цінності вітчизняного крьюінгового бізнесу – це внутрішній аудит «рушій цінності», що обумовлює цілісну узгодженість зі стратегією підприємства для досягнення синергічного ефекту у досягненні цілей підприємства, акцент на створенні доданої вартості, орієнтацію на вирішення першопричин проблем шляхом корінного аналізу причинно-наслідкових зв'язків, моделювання даних та сценарний аналіз, побудову кращої корпоративної практики управління у співавторстві з власником та менеджментом бізнесу, проактивність, ініціативність та сміливість на шляху до змін.

Застосування новаторського підходу та інноваційних методів, технологій, інструментарію попри збереження багатовікових аудиторських традицій дасть змогу в найбільш повній мірі розкрити потенціал функції внутрішнього аудиту та адаптувати його роль до сучасних реалій, що без сумніву підвищить попит на професійний внутрішній аудит в приватному секторі України та забезпечить реальну користь від результатів внутрішнього аудиту для вітчизняного крьюінгового бізнесу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. International standards for the professional practice of internal auditing (Standards). The Institute of Internal Auditors Inc. URL: <https://www.iiainigeria.org/wp-content/uploads/2022/02/IPPF-Standards-2017.pdf> (дата звернення: 19.10.2023).
2. Lenz, R. Insights into the effectiveness of internal audit: a multi-method and multi-perspective study. *Louvain School of Management Research Institute*. 2013. URL: <https://drrainerlenz.files.wordpress.com/2013/03/lenz-r.-2013-diss.pdf> (дата звернення: 19.10.2023).
3. Семенець А. О. Історико-компаративний аналіз становлення інституту внутрішнього аудиту. *Проблеми економіки*. 2018. № 4 (38). DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2018-4-330-337>
4. Каменська Т. О. Внутрішній аудит: виникнення та розвиток. *Статистика України*. 2015. № 4. С. 60–68
5. Копотієнко Т. Ю. Сучасний стан та тенденції розвитку внутрішнього аудиту в корпоративних утвореннях. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Серія «Економічні науки». 2015. № 15. С. 137–140
6. Future of the IPPF – evolution standarts. *The Institute of Internal Auditors Inc*. URL: <https://www.theiia.org/en/standards/ippf-evolution/> (дата звернення: 19.10.2023)
7. Разборська О. О., Мошура Л. О. Внутрішній аудит оцінки якості прийняття управлінських рішень: поняття, призначення та роль в системі управління підприємством. *Фінанси, облік, банки*. 2017. № 1 (22). URL: <https://jfub.donnu.edu.ua/article/view/5023>
8. Лозовицький С. П. Внутрішній аудит: теоретичні основи, організація та методика: навч. посіб. Львів : Растр-7, 2015. 340 с.
9. Крьюінговые компании. Обзор отрасли. URL: <https://maritime-zone.com/crewing> (дата звернення: 19.10.2023).
10. The Three Lines Model is a fresh look at the familiar Three Lines of Defense: position papers of The Institute of Internal Auditors Inc. URL: <https://www.theiia.org/globalassets/site/about-us/advocacy/three-lines-model-updated.pdf> (дата звернення: 19.10.2023).
11. Implementation Guides: International Professional Practices Framework. *The Institute of Internal Auditors Inc*. USA, 2017. Vol. 181. Issue 1.
12. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти): редакція 2017 року. *Інститут внутрішніх аудиторів України*. URL: <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/mandatory-guidance/ippf/2017/ippf-standards-2017-ukrainian.pdf> (дата звернення: 19.10.2023).

13. Eulerich M, Lenz R. Defining, measuring, and communicating the value of internal audit. Internal Audit Foundation. 2020. URL: https://www.researchgate.net/publication/342397841_Defining_Measuring_and_Communicating_the_Value_of_Internal_Audit (date of accessed: 13.10.2023).
14. Lenz R, Hoos F. The future role of the internal audit function: assure. Build. Consult, *EDPACS*. 2023. 67(3). 39–52. DOI: <https://doi.org/10.1080/07366981.2023.2165361>
15. Lenz R., Jeppesen K. The future of internal auditing: Gardener of governance. *EDPACS*. 2022. 66(5). 1–21. DOI: <https://doi.org/10.1080/07366981.2022.2036314>
16. Lenz R., Chesshire J. Rethinking internal audit: governance needs gardening, *EDPACS*. 2023. 68(3). 7–15. DOI: <https://doi.org/10.1080/07366981.2023.2255432>

REFERENCES:

1. International standards for the professional practice of internal auditing (Standards). The Institute of Internal Auditors Inc. Available at: <https://www.ianigeria.org/wp-content/uploads/2022/02/IPPF-Standards-2017.pdf> (accessed October 19, 2023).
2. Lenz, R. (2013) Insights into the effectiveness of internal audit: a multi-method and multi-perspective study. *Louvain School of Management Research Institute*. Available at: <https://drainerlenz.files.wordpress.com/2013/03/lenz-r.-2013-diss.pdf> (accessed October 19, 2023).
3. Semenets A. O. (2018) Istoryko-komparatyvnyi analiz stanovlennia instytutu vnutrishnoho audytu. [A Comparative Historical Analysis of the Development of the Institution of Internal Audit]. *Problemy ekonomiky*. Vol. 4 (38). DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2018-4-330-337> (accessed October 19, 2023).
4. Kamenska T. O. (2015) Vnutrishnii audyt: vynyknennia ta rozvytok. [Internal audit: emergence and development]. *Statystyka Ukrainy*. Vol. 4. P. 60–68. (in Ukrainian)
5. Kopotiienko T. Yu. (2015) Suchasnyi stan ta tendentsii rozvytku vnutrishnoho audytu v korporatyvnykh utvorenniakh. [The current state and trends of the development of internal audit in corporate education]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Seriya «Ekonomichni nauky»*. Vol. 15. P. 137–140. (in Ukrainian)
6. Future of the IPPF – evolution standarts. The Institute of Internal Auditors Inc. Available at: <https://www.theiia.org/en/standards/ippf-evolution/> (accessed October 19, 2023).
7. Razborska O.O., Moshura L.O. (2017) Vnutrishnii audyt otsinky yakosti pryiniattia upravlinskykh rishen: poniattia, pryznachennia ta rol v systemi upravlinnia pidpriemstvom. [Internal audit of assessing the quality of administration of managerial decisions: concept, designation and role in the enterprise management system]. *Finansy, oblik, banky*. Vol. 1 (22). Available at: <https://jfub.donnu.edu.ua/article/view/5023> (accessed October 19, 2023).
8. Lozovytskyi S. P. (2015) Vnutrishnii audyt: teoretychni osnovy, orhanizatsiia ta metodyka: navch. posib. [Internal audit: theoretical foundations, organization and methodology: teaching manual]. Lviv: Rastr-7. (in Ukrainian)
9. Kryuingovyie kompanii. Obzor otrasli. [Crewing companies. Industry overview.] Available at: <https://maritime-zone.com/crewing> (accessed October 19, 2023).
10. The Three Lines Model is a fresh look at the familiar Three Lines of Defense: position papers of The Institute of Internal Auditors Inc. Available at: <https://www.theiia.org/globalassets/site/about-us/advocacy/three-lines-model-updated.pdf> (accessed October 19, 2023).
11. Implementation Guides: International Professional Practices Framework. (2017). *Institute of Internal Auditors Inc*, USA. Vol. 181. Issue 1.
12. Mizhnarodni standarty profesiinoi praktyky vnutrishnoho audytu (standarty): redaktsiia 2017 roku. [International standards for the professional practice of internal auditing (standards): edition: 2017]. *Instytut vnutrishnikh audytoriv Ukrainy*. Available at: <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/mandatory-guidance/ippf/2017/ippf-standards-2017-ukrainian.pdf> (accessed October 19, 2023).
13. Eulerich M, Lenz R. (2020) Defining, measuring, and communicating the value of internal audit. Internal Audit Foundation. Available at: https://www.researchgate.net/publication/342397841_Defining_Measuring_and_Communicating_the_Value_of_Internal_Audit (accessed October 19, 2023).
14. Lenz R, Hoos F. (2023) The future role of the internal audit function: assure. Build. Consult, *EDPACS*. Vol. 67(3). P. 39–52. DOI: <https://doi.org/10.1080/07366981.2023.2165361> (accessed October 19, 2023).
15. Lenz R., Jeppesen K. (2022) The future of internal auditing: Gardener of governance, *EDPACS*. Vol. 66(5). P. 1–21. DOI: <https://doi.org/10.1080/07366981.2022.2036314> (accessed October 19, 2023).
16. Lenz R., Chesshire J. (2023) Rethinking internal audit: governance needs gardening, *EDPACS*. Vol. 68(3). P. 7–15. DOI: <https://doi.org/10.1080/07366981.2023.2255432> (accessed October 19, 2023).