

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ У БУДІВЕЛЬНІЙ КОМПАНІЇ: ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ АСПЕКТ

***Анотація.** Обґрунтовано доцільність створення служби внутрішнього аудиту та визначено основні завдання служби внутрішнього аудиту у будівельній компанії. Досліджено питання удосконалення організації внутрішнього аудиту у будівельній компанії.*

Ключові слова: внутрішній аудит, процедури аудиту, служба внутрішнього аудиту, будівельна компанія, організація внутрішнього аудиту

Bojko R.

INTERNAL AUDIT IN A BUILDING COMPANY: ORGANIZATIONAL ASPECT

***Summary.** Grounded expedience of creation department of internal audit and the main objectives of the internal audit in a building company. Investigational question of improvement organization of internal audit in a building company.*

Keywords: internal audit, procedures of audit, department of internal audit, build company, organization of internal audit

1. Вступ

Будівельна галузь – одна з найважливіших складових частин економіки України, оскільки будівництво створює велику кількість робочих місць, споживає продукцію багатьох галузей та від її ефективного функціонування залежить подальший розвиток усієї економіки країни. Ринкові перетворення, які відбуваються в будівельному комплексі України, потребують докорінних змін у системі інформаційного забезпечення власників підприємств і менеджерів найвищої ланки управління. За умов жорсткої конкуренції у будівельній сфері виживання та успішне функціонування будівельних підприємств значною мірою залежать від здатності економічних служб швидко реагувати на зміни та приймати ефективні управлінські рішення, орієнтовані на зниження витрат і зростання доходів будівництва. Особливе місце серед служб відводиться працівникам внутрішнього аудиту.

Необхідність створення служби внутрішнього аудиту в будівельних підприємствах є надзвичайно актуальним питанням, яке зумовлене посиленням конкурентної боротьби між ними, потребою у впровадженні нових методів управління ризиками, активами і пасивами підприємств, прагненням підвищити ефективність прийняття рішень управлінським персоналом та багатьма іншими факторами.

Проблеми організації та методики аудиту знайшли висвітлення в працях вітчизняних та зарубіжних учених: М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця [1], С. В. Івахненкова, Г. М. Давидова, Н. І. Дорош [3], Л. В. Нападовської [6], О. А. Петрик [7], В. С. Рудницького [2, 9], В. Я. Савченка, Б. П. Соколова [8], Б. Ф. Усача та ін. Проте питання внутрішнього аудиту фінансово-господарської діяльності підприємств будівельної галузі вимагають додаткових досліджень, оскільки цій галузі притаманні суттєві організаційно-технологічні особливості.

Мета статті – обґрунтувати доцільність створення служби внутрішнього аудиту у будівельній компанії та розробити пропозиції з організації її функціонування; визначити завдання та функції служби внутрішнього аудиту, які забезпечать умови для ефективного використання результатів роботи цієї служби для управління.

2. Передумови створення служби внутрішнього аудиту

Перш ніж перейти до розгляду питання організації служби внутрішнього аудиту у будівельній компанії, необхідно з'ясувати сутність поняття внутрішнього аудиту, оскільки при дослідженні визначення сутності внутрішнього аудиту зустрічаються неоднозначні погляди як вітчизняних, так і зарубіжних науковців і практиків.

Внутрішній аудит проводиться у різних правових і культурних середовищах; в організаціях з різними цілями, масштабом, складністю та структурою; особами як з самої організації, так і ззовні [4].

В. С. Рудницький зазначає, що внутрішній аудит – це діяльність кваліфікованих працівників підприємства, спрямована на зменшення інформаційного ризику під час прийняття управлінських рішень [9, с. 19]. Внутрішній аудит – це організована на економічному суб'єкті в інтересах органів його управління і регламентована його внутрішніми документами діяльність по перевірці та оцінці роботи цього суб'єкту з метою встановлення надійності та ефективності функціонування окремих складових системи внутрішнього контролю [6, с. 56].

Ф. Ф. Бутинець зазначає, що внутрішній аудит – організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за дотриманням встановленого порядку

ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу, надійністю функціонування всієї системи внутрішнього контролю” [1, с. 188].

Міжнародний інститут внутрішніх аудиторів (Institute of Internal Auditors, ІІА) вважає, що внутрішній аудит – це незалежна і об’єктивна діяльність із надання гарантій та консультацій, спрямована на досягнення конкретних результатів у роботі організацій; допомагає організації досягати поставленої мети через впровадження систематизованого, дисциплінованого підходу до оцінки і підвищення ефективності процесів керівництва, контролю і управління ризиками.

Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг зазначають, що внутрішній аудит – це “оцінювальна діяльність служби, створеної суб’єктом господарювання” [5]. Більшість економістів розглядають внутрішній аудит як встановлену в організації незалежну систему оцінки і перевірки її діяльності з метою допомоги працівникам ефективно виконувати власні обов’язки.

Проаналізувавши різні підходи до визначення суті внутрішнього аудиту, сформованих як вітчизняними, так і зарубіжними економістами, можемо зробити висновок, що його необхідно розглядати як невід’ємну складову системи управління підприємством.

На нашу думку, внутрішній аудит – це незалежна оцінка внутрішніми експертами фінансово-господарської діяльності підприємства, яка здійснюється всередині самого підприємства шляхом перевірки та оцінки адекватності і ефективності дій усіх структурних підрозділів підприємства.

Внутрішній аудит є однією з основних функцій управління і є системою постійного спостереження та перевірки роботи будівельної організації з метою оцінки обґрунтованості і ефективності прийнятих управлінських рішень, виявлення відхилення виконання будівельних проектів, своєчасного інформування керівництва для ухвалення рішень з усунення, зниження ризиків його діяльності і управління ними.

Передумовами створення ефективної служби внутрішнього аудиту у будівельній компанії є:

- впровадження нових форм контролю, які відповідають нинішнім ринковим відносинам (зважаючи на розвиток будівельної галузі, а саме – збільшення кількості будівельних підприємств, які здійснюють діяльність; існує потреба впровадження нових форм контролю, яким є внутрішній аудит, а отже їх організації);

- потреба найвищого управлінського персоналу в інформації про стан реалізації будівельно-інвестиційних проектів (велике будівельне підприємство має значну кількість господарських операцій та складну організаційну структуру; керівнику, який управляє діяльністю підприємства, складно здійснювати контроль та аналіз діяльності усіх будівельно-інвестиційних проектів. Кваліфікації менеджменту недостатньо, щоб здійснити такі дії, тож з’являється об’єктивна необхідність в створенні служби внутрішнього аудиту);

- дієва та оперативна комунікація між підрозділами будівельної компанії та управлінським персоналом різних рівнів (забезпечити даний процес можна лише за умови впровадження служби внутрішнього аудиту у компанії, оскільки до складу даного структурного підрозділу повинні входити експерти високої кваліфікації та спеціалізації, достатньої для надання об’єктивного висновку щодо діяльності окремого підрозділу.

3. Модель організації системи внутрішнього аудиту

Функції внутрішнього аудиту в будівельній компанії можуть виконувати: спеціальні служби внутрішнього аудиту; окремі аудитори, що працюють в штаті підприємства; сторонні аудиторські компанії, що залучаються для цілей внутрішнього аудиту; зовнішні аудитори, що залучаються для цілей внутрішнього контролю.

Проте, на нашу думку, для найбільш ефективного забезпечення виконання функцій внутрішнього аудиту у будівельній компанії доцільним буде створення власної служби внутрішнього аудиту.

У міжнародній практиці системи внутрішнього контролю базуються на принципах Інтегрованої концепції внутрішнього контролю Комітету спонсорських організацій – COSO (в яку входять такі організації, як АІСРА, ІІА). Ця концепція акцентує відповідальність керівництва підприємства за стан системи внутрішнього контролю, встановлює основні поняття й визначення внутрішнього контролю та його ключові компоненти.

У моделі COSO Internal Control – Integrated Framework система внутрішнього контролю складається з п’яти взаємопов’язаних компонентів, кожний з яких причетний до всіх категорій бізнес-завдань (стратегічних, операційних, звітності і відповідності вимогам законодавства): контрольне середовище – Control Environment; система виявлення й оцінки ризиків – Risk Assessment; контрольні процедури – Control Activities; інформаційне середовище і система комунікацій – Information and Communication; система спостереження – Monitoring [10].

На нашу думку, організація системи внутрішнього аудиту підприємства повинна включати три основні елементи: середовище контролю, облікову систему і аудиторські процедури.

Середовище контролю – це дії та процедури, які відображають загальне ставлення керівництва та власників підприємства до системи контролю. Це середовище формують наступні складові: стиль і основні принципи управління, організаційна структура, розподіл повноважень і відповідальності, управлінські методи контролю, робота з персоналом та зовнішні чинники.

Для контролю за роботою підприємства керівництво використовує різні управлінські методи, включаючи визначення кваліфікації працівників, оцінку системи обробки інформації і складання звітів, аналіз досягнутих результатів фінансової діяльності і їх порівняння із нормативними показниками, вивчення діяльності окремих підрозділів.

Облікова система – це сукупність процедур зі збору, реєстрації, обробці і подачі даних про активи, пасиви і господарські операції підприємства. Ефективна система бухгалтерського обліку забезпечує повноту, реальність, своєчасність віддзеркалення господарських операцій, їх правильну оцінку, класифікацію та узагальнення.

Для розуміння облікової системи будівельного підприємства необхідне вивчення її основних складових: облікової політики і основних принципів ведення бухгалтерського обліку; організаційної структури підрозділу, відповідального за ведення обліку і підготовку звітності; розподіл обов'язків і повноважень між працівниками бухгалтерії; організація підготовки, обігу і зберігання документів, що відображають господарські операції; порядок відображення господарських операцій в облікових регістрах; порядок підготовки звітності на основі даних бухгалтерського обліку; роль і місце обчислювальної техніки у веденні обліку і підготовці звітності; вузькі місця обліку, де ризик виникнення помилок або спотворень бухгалтерської звітності особливо великий; засоби оперативного контролю, які передбачені в окремих елементах системи обліку.

Аудиторські процедури – це методи і правила, розроблені службою внутрішнього аудиту для того, щоб мати упевненість в тому, що всі господарські операції відображені повністю і точно; всі помилки в процесі ведення справ і реєстрації даних по ним виявляються максимально швидко; цілісність даних забезпечена обліковими регістрами; доступ до активів і пов'язаних із ними документів обмежений.

Основним завданням служби внутрішнього аудиту на будівельному підприємстві є захист майнових законних інтересів підприємства і її власників, а також зниження фінансових втрат, що виникають з недотримання норм будівництва. Чим розвиненіша, структурована система внутрішнього контролю, тим кращий результат її дії, що виражається шляхом зниження втрат.

На нашу думку, служба внутрішнього аудиту будівельної компанії повинна вирішувати такі завдання: сприяти розвитку системи внутрішнього контролю будівельної компанії та операційних процедур; здійснювати неупереджену та об'єктивну оцінку операційної діяльності та інших систем і процедур контролю, оцінку та аналіз виконання посадовими особами і персоналом будівельної компанії установчих документів, внутрішніх положень щодо проведення господарських операцій у межах ліцензій на право здійснення будівельної діяльності; впроваджувати ефективну, достовірну та повну інформаційну систему управління для своєчасного виявлення та усунення недоліків і порушень у здійсненні будівельних операцій; надавати на схвалення вищому органу управління будівельної компанії пропозицій з оцінки та управління ризиками; своєчасно виявляти порушення та недоліки у діяльності структурних підрозділів, опрацювання оптимальних рішень щодо їх ліквідації та усунення причин виникнення цих недоліків в процесі діяльності будівельної компанії; виявляти порушення і

запобігання їх появи у майбутньому в системі внутрішнього контролю, а також попереджувати випадки будь-яких ризиків; надавати вищому органу управління будівельної компанії висновки про результати проведеної перевірки і пропозиції щодо поліпшення діючої системи внутрішнього контролю (не рідше одного разу на рік); проводити внутрішні перевірки іншої діяльності будівельної компанії.

4. Вимоги до служб внутрішнього аудиту в будівельній компанії

Організація внутрішнього аудиту, його повноваження, функції, цілі і глибину дослідження господарських операцій та структурних підрозділів визначаються власниками і керівництвом будівельного підприємства. Проте, як правило, система внутрішнього аудиту створюється для забезпечення дотримання стратегічних цілей керівництва, збереження майна та його ефективного використання; формування своєчасної і достовірної інформації про об'єкти будівництва; дотримання вимог державних будівельних норм та іншого законодавства у будівельній галузі. Функція внутрішнього аудиту повинна оцінювати та сприяти удосконаленню процесів корпоративного управління, управління ризиками та контролю.

Цілі, повноваження та обов'язки служби внутрішнього аудиту повинні бути визначені у положенні про внутрішній аудит. Положення про внутрішній аудит будівельної компанії повинне відповідати сутності внутрішнього аудиту, кодексу етики аудиторів та стандартам професійної практики внутрішнього аудиту. Керівник відділу внутрішнього аудиту повинен періодично переглядати положення про внутрішній аудит та надавати його вищому виконавчому керівництву на затвердження.

Положення про внутрішній аудит будівельної компанії – це офіційний документ, що визначає цілі, повноваження і обов'язки та функції відділу внутрішнього аудиту.

У положенні про внутрішній аудит будівельної компанії повинно бути: викладено мету та роль відділу внутрішнього аудиту у будівельній компанії; визначено характер функціональної підзвітності керівника внутрішнього аудиту раді директорів чи іншому найвищому органу управління; вказано санкціонований доступ до документації, персоналу та майна, необхідного для виконання завдань; сформовано права, обов'язки та відповідальність працівників служби внутрішнього аудиту; визначено повноту та обсяг діяльності служби внутрішнього аудиту.

Право остаточного затвердження статуту внутрішнього аудиту належить раді директорів чи іншому найвищому органу управління організацією.

Необхідними умовами ефективного функціонування служби внутрішнього аудиту в будівельній компанії є: незалежність служби внутрішнього аудиту; об'єктивність внутрішніх аудиторів; професійна компетентність внутрішніх аудиторів; належна професійна ретельність внутрішніх аудиторів.

Незалежність – це свобода від обставин, що загрожують здатності служби внутрішнього аудиту неупереджено виконувати свої обов'язки. Для досягнення рівня незалежності, необхідного для ефективного виконання своїх обов'язків працівниками служби внутрішнього аудиту, керівник цієї служби повинен мати пряму та необмежену можливість звернення до вищого виконавчого керівництва будівельної компанії.

Керівник служби внутрішнього аудиту будівельної компанії повинен звітувати керівництву організації про можливість служби внутрішнього аудиту виконувати покладені на неї обов'язки у повній мірі. Керівник внутрішнього аудиту повинен принаймні щорічно надавати керівництву підтвердження стосовно організаційної незалежності служби внутрішнього аудиту. Ефективним способом досягнення організаційної незалежності є запровадження функціональної підзвітності керівника внутрішнього аудиту напряму раді директорів чи іншому найвищому органу управління будівельної компанії.

Внутрішні аудитори повинні бути об'єктивними при виконанні своїх обов'язків. Об'єктивність – це неупереджена ментальна позиція, що дозволяє внутрішнім аудиторам виконувати завдання, демонструючи впевненість у результатах своєї роботи і не допускаючи жодних компромісів щодо якості. Об'єктивність вимагає, щоб професійні судження внутрішніх аудиторів з питань аудиту не підпорядковувались судженням інших осіб.

Завдання повинні виконуватися із застосуванням професійної компетентності. Внутрішні аудитори повинні володіти знаннями, навичками та іншими компетенціями, необхідними для виконання покладених на них обов'язків. Знання, навички та інші вміння – це збірний термін, що відноситься до професійної компетентності, яка є обов'язковою для внутрішніх аудиторів з метою ефективного виконання своїх професійних обов'язків. Внутрішнім аудиторам наполегливо рекомендується демонструвати свою професійну компетентність шляхом отримання професійної сертифікації та відповідних кваліфікацій.

Внутрішні аудитори повинні проявляти ретельність та застосовувати вміння, що очікуються від розсудливого та компетентного внутрішнього аудитора. Як прояв належної професійної ретельності, внутрішні аудитори повинні розглядати можливість використання технологічних методів аудиту та інших методів аналізу даних. Крім того, внутрішні аудитори повинні удосконалювати свої знання, навички та інші вміння шляхом постійного професійного розвитку.

5. Висновки

Отже, служба внутрішнього аудиту є невід'ємною частиною системи управління будівельною компанією. Одночасно це дуже ефективний механізм забезпечення власників і керівників інформацією щодо функціонування практично всіх її підсистем, у тому числі й фінансової. Основною ме-

тою служби внутрішнього аудиту є надання раді директорів об'єктивної та своєчасної інформації про діяльність менеджменту будівельної компанії з досягнення корпоративних цілей і дотримання стандартів ведення бізнесу. Крім того, важливе місце займає інформація про достовірність даних звітності, ведення обліку та діяльність її функціональних та регіональних підрозділів.

Рішення про створення служби внутрішнього аудиту зазвичай приймають власники компанії, а реалізують її вищі виконавчі органи та топ-менеджмент, які формують завдання та вимоги до неї. Визначені вимоги до служби внутрішнього аудиту допоможуть: 1) топ-менеджменту сформувавши надійну та прозору систему внутрішнього контролю будівельної компанії; 2) керівникам аудиторських служб вирішувати складні завдання, які ставить топ-менеджмент будівельної компанії та диктує практика ведення бізнесу, оскільки акціонери очікують від внутрішніх аудиторів не тільки перевірки дотримання компанією вимог законодавства, а й консультацій з питань управління, що допомагають керівництву підвищувати ефективність і результативність діяльності будівельної компанії.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф. Ф. Аудит [Текст] : підручник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2008. – 672 с.
2. Внутрішній аудит [Текст] : монографія / [В. С. Рудницький, І. Д. Лазаришина, Г. М. Шеремета, В. О. Хомедок]. – Р. : УДУВГ і П, 2003. – 163 с.
3. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація [Текст] : монографія / Н. І. Дорош. - К. : Знання, 2001. – 402 с.
4. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (редакція 2013 р.) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.theiia.org>.
5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, Ч. 1 / [пер. з англ. О. Л. Ольховікова, О. В. Селєзньов, О. О. Зеніна та ін.]. – К. : МФБ АПУ. 2010. – 409 с.
6. Нападівська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці [Текст] : монографія / Л. В. Нападівська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.
7. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація [Текст] : монографія / О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2003. – 260 с.
8. Соколов Б. Н. Системы внутреннего контроля (организация, методика, практика) [Текст] : практ. пособие / Б. Н. Соколов, В. В. Рукин. – М. : Экономика, 2007. – 442 с.
9. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту [Текст] : монографія / В. С. Рудницький. – Тернопіль : Економічна думка, 1998. – 196 с.
10. Richard M. Steinberg, Franklin J. Tanki Internal control – integrated framework: a landmark study, Eighth Edition, Prentice Hall, 1994, – P. 276.