

М. Ю. Шмирко

аспірант

*Національної академії статистики,
обліку та аудиту*

СИСТЕМА МЕТОДИЧНИХ ПРИНЦИПІВ ДЛЯ ПРОВЕДЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Постановка проблеми. Внутрішній аудит як функція контролю дозволяє вчасно виявити і усунути ті умови та чинники, які перешкоджають ефективному веденню бізнесу і досягненню мети підприємства. Він допомагає скоригувати діяльність підприємства або окремих його підрозділів, дає можливість встановити, які саме служби, підрозділи або напрями діяльності сприяють досягненню намічених цілей і підвищенню результативності роботи підприємства. Внутрішній аудит також виступає засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління та системою управління, інформуючи про дійсний стан керованого об'єкту і про фактичне виконання управлінських рішень [5].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. За останні роки багато авторів з країн СНД приділяли увагу питанням організації внутрішнього аудиту на підприємстві, зокрема Пантелєєв В.П., Пилипенко А.А., Отенко В.І., Магдун О.С., Філозор О.В., Бурцев В.В., Нетикіна О., Макоев О. та інші. Проте ряд авторів [1, 3, 4] вказують на відсутність систематизованих досконалих методик аудиторської перевірки. Окремі власники – пересічені акціонери та менеджмент висловлюють сумніви щодо необхідності методології побудови внутрішнього аудиту. В теорії аудиту існує потреба узагальнення методів проведення внутрішнього аудиту залежно від форми власності на характеру діяльності підприємства [6, 9].

Метою написання даної статті є систематизація підходів до проведення внутрішнього аудиту та їх оцінка з точки зору адекватності та відповідності фінансовому результату роботи підприємства.

Виклад основного матеріалу. Основним завданням внутрішнього аудиту є незалежна об'єктивна оцінка економічних, організаційних та інформаційних характеристик підприємств з метою висловлення думки щодо їх відповідності та адекватності,

розробка рекомендацій щодо їх удосконалення, а також підвищення ефективності господарювання [8].

Методом аудиту є сукупність конкретних методичних прийомів, в той час як методичні прийоми аудиту – це специфічні прийоми, розроблені на основі досягнень економічних та інших наук і практики. Ці прийоми сформувалися залежно від цільової функції аудиту й у взаємозв'язку із загальнонауковими методами. Вони характеризуються взаємним проникненням в однорідні галузі знань. Так, розвиток бухгалтерського обліку, аналізу господарської діяльності, статистики, ревізії і контролю, судово-бухгалтерської експертизи, а також юридичних наук дали поштовх до формування методичних прийомів аудиту [7].

Методи аудиту можна об'єднати в загальнонаукові та спеціальні, які в свою чергу розподіляються на такі три групи [1]:

- 1) розрахунково-аналітичні;
- 2) документальні;
- 3) узагальнюючі.

Зупинимось коротко на характеристиці деяких загальнонаукових методів дослідження.

Спостереження – це навмисне й цілеспрямоване сприйняття явищ і процесів без прямого втручання в їхній плин, яке підпорядковане завданням наукового дослідження. Основні вимоги до наукового спостереження наступні:

- 1) однозначність мети, завдання;
- 2) системність у методах спостереження;
- 3) об'єктивність;

4) можливість контролю або шляхом повторного спостереження, або за допомогою експерименту.

Спостереження використовується, як правило, там, де втручання в досліджуваний процес є небажаним або неможливим [2].

Експеримент – це метод пізнання, при якому явища вивчаються в контрольованих і керованих умовах. Він зазвичай здійснюється на основі теорії або гіпотези, що визначають постановку завдання й інтерпретацію результатів. Переваги експерименту в порівнянні зі спостереженням полягають у тому, по-перше, що виявляється можливим вивчати явище у «чистому виді», по-друге, можуть варіюватися умови протікання процесу, по-третє, сам експеримент може багаторазово повторюватися [4].

До методів пізнання, які використовуються на теоретичному рівні наукового пізнання, відносяться, зокрема, абстрагування і моделювання [8].

Неодмінною умовою успішної діяльності контрольних органів є системний підхід, який спрямований на створення цілеспрямованого мінімуму структур, що здатні забезпечити ефективну реалізацію функцій контролю [6].

Системний підхід – це спосіб теоретичного подання і відтворення об'єктів як систем. При цьому у центрі уваги перебуває вивчення не елементів як таких, а насамперед структури об'єкту і розташування його елементів.

При історичному методі теорія відтворює реальний процес виникнення й розвитку об'єкта аж до теперішнього часу, при логічному вона обмежується відтворенням сторін об'єкта, як вони існують у предметі в його розвинутому стані. Вибір методу, природно, не є довільним, а диктується цілями дослідження.

Історичний і логічний методи є тісно взаємозалежними. Адже у підсумку зберігається все позитивне, що накопичувалося в процесі розвитку об'єкта. Тому можна сказати, що логічний метод є так само історичним, але очищеним від історичної форми.

Методологія аудиту складається з методу як загального підходу до досліджень і конкретної методики як сукупності спеціальних прийомів, що застосовуються при аудиторських перевірках. Все різноманіття прийомів і методів аудиту в практичній діяльності реалізується в наступні етапи: визначення реального стану, аналіз, оцінка роботи підприємства. Крім зазначених прийомів аудитор може залучати зовнішні стосовно перевірки методичні положення, запозичені з інших наук:

1. математичні теорії – формальні вибірки, регресійний і кластерний аналіз;
2. економічні теорії – цінність грошей у часі, теорія оцінки капіталу;
3. теорії бухгалтерського обліку й фінансів – теорія відсотків, фінансовий аналіз і прогнозування банкрутств;
4. теорії інформації й комунікації – здатність аудитора вступати в контакт із третіми особами, складання висновку;
5. інформаційні технології – експертні системи, комп'ютерні системи, технологія баз даних;

6. управління – планування й контроль, організаційні теорії й теорії мотивації;

7. питання права й оподатковування.

Звернемося до спеціальних методів дослідження. Розрахунково-аналітичні прийоми – це традиційні прийоми економічного аналізу (порівняння, угруповання, ланцюгові підстановки, балансові розв'язування тощо), а також аналітична перевірка, статистичні й економіко-математичні методи.

Найпоширенішим методичним прийомом одержання аудиторських свідчень є аналітичні процедури, що являють собою набір таких процедур: аналіз співвідношень різних фінансових даних (наприклад, доходу від реалізації товарів і собівартості реалізованих товарів), фінансових і нефінансових показників (наприклад, заробітної плати й чисельності персоналу); порівняння фактичних даних із прогнозами інших аналізів; порівняння останніх звітних даних з аналогічними даними минулих періодів, показниками аналогічних підприємств, середньогалузевими показниками; дослідження несподіваних відхилень; аналіз дії непередбачених факторів; оцінка результатів аналізу у світлі інформації, отриманої від інших осіб [9].

Документальні методичні прийоми – це інформаційне моделювання, нормативно-правове регулювання, перевірка (дослідження) облікових документів.

Інформаційне моделювання – це сукупність даних про об'єкт дослідження, зафіксованих на певному носії інформації (первинні облікові документи, нормативні карти, магнітні барабани й диски, облікові реєстри й фінансова звітність). При формуванні інформаційної моделі аудит виходить із необхідності найзручнішого сприйняття характеристики об'єкта дослідження і його поведінки у динамічній системі господарської діяльності.

Нормативно-правове регулювання – це дослідження функціонування об'єкту аудиторської перевірки щодо норм і правил, передбачених законами, нормативними документами (інструкціями, положеннями), правилами (внутрішнього розпорядку, розподілу обов'язків тощо).

Перевірка (дослідження) облікових документів – це прийоми встановлення ймовірності, доцільності й ефективності здійснення господарських операцій. Такими прийомами є способи перевірки до-

кументів (прийоми документального контролю), прийоми фактично-го контролю, спостереження, обчислення, опитування, інспекція та ін.

Узагальнення – це прийом, за допомогою якого за результатами дослідження робиться резюме, у якому даються рекомендації зі зміцнення фінансової стабільності підприємства, усунення недоліків в організації й веденні бухгалтерського обліку, викладені у звіті аудитора.

Висновки:

1. Внутрішній аудит являє собою оцінку надійності та ефективності існуючої системи внутрішнього контролю і є функцією незалежної оцінки всіх аспектів діяльності підприємства, яка здійснюється зсередини підприємства та спрямована на створення у менеджерів підприємства впевненості у тому, що існуюча система контролю – надійна та ефективна. Внутрішні аудитори є фахівцями, покликаними неупереджено та професійно провести таку оцінку. Основне завдання внутрішнього аудиту – проведення якісного аудиту, розробка ефективних рекомендацій і подальший контроль їхнього виконання. Аудит не може вважатися завершеним доти, доки не будуть впровадженими аудиторські рекомендації та усунутими виявлені відхилення.

2. Методологія аудиту складається з методу як загального підходу до досліджень і конкретної методики як сукупності спеціальних прийомів, що застосовуються при аудиторських перевірках. Все різноманіття прийомів і методів аудиту в практичній діяльності реалізується в наступні етапи: визначення реального стану, аналіз, оцінка. Крім зазначених прийомів аудитор може залучати зовнішні стосовно перевірки методичні положення, запозичені з інших наук.

3. Основні методи аудиту, необхідні для побудови ефективної роботи підприємства, розподіляються на загальнонаукові: спостереження, експеримент, пізнання, моделювання, системний підхід, історичний та логічний методи; спеціальні: розрахунково-аналітичні прийоми, документальні прийоми, та методи узагальнення.

Список використаних джерел:

1. Бурцев В. В. Аудит и финансовый анализ / В. В. Бурцев. 2004. - №1. С. 380-386.

2. Бурцев В.В. Организация внутреннего аудита // Бухгалтерский учет и аудит – 2005. №6. – С. 8896.
3. Магдун О.С. Підходи до трактування основних понять внутрішнього аудиту: тези XXXV науково-практичної міжвузівської конференції, присвяченої Дню університету, (м. Житомир, 25-28 травня 2010 року): в 2-х т. Т. 2. / О.С. Магдун, О.В. Філозоп. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 168.
4. Макоев О. Внутренний аудит: понятие и предназначение / О. Макоев // Аудитор. – 1999. – № 11. – С. 11–15.
5. Нетыкина О.Б. Организация службы внутреннего аудита и ее работы на предприятии / Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. - № 7. – С. 65-82.
6. Пантелеев В.П. Відображення організації внутрішнього контролю у нормативних документах // Вісник Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна. Економічна серія. 2008. № 802. С. 131134.
7. Пилипенко А.А., Отенко В.І. Організація обліку і контролю: підручник / А.А. Пилипенко, В.І.Отенко. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2005. – С. 110117.
- 8.8. Філозоп О.В. Суть внутрішнього аудиту та його значення в діяльності підприємства / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 2 (44). – С. 198-206.
9. Філозоп О.В. Організація процесу внутрішнього аудиту на підприємстві / О.В. Філозоп // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1 (13). / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 369-374.