

УДК 35.073.526 :005.591.4 (477)

ОРГАНІЗАЦІЯ СЛУЖБИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

**С.В. Діденко, кандидат економічних наук. Я.О. Горбенко.
Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка**

© Діденко С.В., 2016.

© Горбенко Я.О., 2016.

Стаття отримана редакцією 10.02.2016 р.

Вступ. Сучасні умови господарювання посилюють вимоги власників, інвесторів, керівників підприємств до якості планування, обліку і управління ресурсами підприємства. Зростаючі інформаційні потреби зумовлюють необхідність організації якісного інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень, що ґрунтується на достовірній і системній оцінці внутрішньогосподарських процесів. Таке оцінювання може бути здійснено службою (відділом) внутрішнього аудиту, який є ключовим елементом системи контролю, що може забезпечити достовірність фінансової інформації, виключити зловживання та протистояти фактам шахрайства. Українське законодавство не передбачає обов'язкового створення відділів внутрішнього аудиту (крім бюджетної і банківської сфери), але практична діяльність доводить доцільність створення такого підрозділу.

Огляд останніх джерел досліджень і публікації. У сучасній науковій літературі теоретичні та практичні аспекти організації внутрішнього аудиту отримали достатньо широке висвітлення. Так, Д. В. Долбнєва [4] здійснила систематизацію знань щодо розкриття сутності внутрішнього аудиту, визначення його характерних рис та окреслила ключові проблеми його подальшого розвитку. О. В. Попович, А. М. Іванова [7] при розгляді питання розвитку аудиту в Україні проведено порівняли дві його форми – зовнішній і внутрішній – з виокремленням спільних і відмінних рис.

А. П. Федорук [9] проаналізував діючу нормативно-правову базу, що визначає порядок створення підрозділів внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади, міністерствах, відомствах, бюджетних установах; встановив переваги і недоліки, характерні для запровадження внутрішнього фінансового контролю у державному секторі економіки. О. О. Чечуліна [10] здійснила аналіз проблем та суперечностей розвитку державного фінансового контролю і аудиту в Україні, встановила основні чинники, що заважають розвитку та знижують ефективність внутрішнього аудиту в державних органах.

Грунтовне дослідження організації внутрішнього аудиту як контрольного процесу виконали Ю. В. Великий, Є. Г. Юрін [2], які виокремили основні етапи організації внутрішнього аудиту, надали характеристику кожному з них. Автори довели, що відсутність чіткого виділення етапів внутрішнього аудиту ускладнює цілісне сприйняття його як контрольного процесу.

Метою статті є розкриття сутності внутрішнього аудиту як елемента системи управління та розгляд підходів до створення такої служби на підприємстві.

Основний матеріал і результати. Поява внутрішнього аудиту в Україні пов'язана з розвитком ринкових відносин та зміною форм організації бізнесу. У цей час змінилися підходи до реалізації контрольної функції в межах підприємства: від звичайного виявлення допущених помилок до аудиту господарського стану економічних суб'єктів з метою підвищення ефективності управління. На початковому етапі основними функціями внутрішнього аудиту були забезпечення збереження активів, виявлення шахрайства та консультування з питань складання фінансової звітності. Проте сучасні підходи до організації внутрішнього аудиту висувають на перший план завдання з удосконалення всіх аспектів діяльності підприємства, зниження ризиків та досягнення цілей підприємства.

Здійснена Д. В. Долбневою систематизація сучасних підходів до розкриття сутності внутрішнього аудиту дозволила сформулювати найбільш повне визначення внутрішнього аудиту, з яким автори статті повністю погоджуються. Внутрішній аудит є видом практичної діяльності внутрішніх аудиторів, який, реалізуючи функції управління та контролю, призначений забезпечувати власників, керівництво та інвесторів підприємства інформацією про всі сторони діяльності його структурних підрозділів, у тому числі щодо правильності та своєчасності ведення обліку, достовірності й точності звітних даних, відповідності здійснення господарської діяльності вимогам законодавства та сприяти вдосконаленню системи контролю на підприємстві, зростанню ефективності його функціонування [4].

Відповідно головною метою внутрішнього аудиту є пошук шляхів підвищення результативності діяльності підприємства та його структурних підрозділів, підготовка інформації для прийняття управлінських рішень, контроль їх виконання для досягнення стратегічних і тактичних цілей підприємства. Внутрішній аудит на основі постійного потоку контрольної-аналітичної аудиторської інформації забезпечує запобігання проявам порушень у функціонуванні об'єкта внутрішнього аудиту як у поточний час, так і в майбутньому завдяки розробленню відповідних рекомендацій з усунення недоліків, удосконалення існуючих систем та моніторингу їх своєчасного впровадження.

Особливості організаційно-правової і функціональної структури економічного суб'єкта, а також вимоги керівництва зумовлюють вибір об'єктів внутрішнього аудиту. Їх коло досить різноманітне й може включати в себе такі [3]:

- організація і методика ведення бухгалтерського обліку (облікова, податкова, амортизаційна та інші види політики, план документообігу тощо);
- дотримання якісних характеристик фінансової звітності;
- організація податкового обліку, складання податкової звітності, своєчасність сплати податків;
- система управління підприємством та його структура;
- система та стан внутрішнього контролю (контрольна політика);
- організація фізичного захисту активів підприємства;
- фінансовий стан і платоспроможність підприємства, рівень забезпеченості ресурсами та їх використання;
- стан дотримання вимог законів, нормативних актів, розпоряджень адміністрації, норм, що регламентують діяльність підприємства;
- інші процеси господарської діяльності підприємства (використання робочого часу, продуктивності праці).

Наведений перелік об'єктів внутрішнього аудиту є орієнтовним і може бути відкоригований залежно від мети створення служби внутрішнього аудиту.

Вибір об'єктів обумовлює напрями внутрішнього аудиту, які традиційно поділяються на такі [4]:

- аудит ефективності, котрий передбачає оцінювання діяльності підприємства щодо досягнення стратегічних і тактичних цілей, ступеня виконання планів, ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, виконання завдань, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій підрозділами і підприємством у цілому;
- фінансовий аудит – оцінювання діяльності підприємства, щодо законності та достовірності фінансової і податкової звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку;
- аудит відповідності, котрий містить оцінювання діяльності підприємства щодо активів законодавства, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів, інформації та управління майном.

Досвід країн з розвинутою ринковою економікою яскраво свідчить, що досягнення високих показників ефективності управління та контролю забезпечуються завдяки створенню на підприємстві спеціальної служби внутрішнього аудиту, працівники якої повинні досконало знати специфіку власного підприємства, його організаційно-управлінську структуру, володіти технікою і методикою проведення перевірок, добре знати законодавчі та нормативні акти, вміти опрацювати отримані матеріали, визначати шляхи попередження та ліквідації недоліків і втрат, визначати резерви підвищення ефективності усіх видів діяльності підприємства тощо.

Типологія існуючих форм організації структурних підрозділів, які виконують функції, пов'язані з внутрішнім аудитом, показує, що близько 62% підприємств мають службу (відділ, департамент) внутрішнього аудиту; 7% підприємств – організаційні утворення, що поєднують у собі функції служби внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю; у 14% підприємств схожі підрозділи функціонують у вигляді контрольно-ревізійних служб (відділів, управлінь); у 5% підприємств службу внутрішнього аудиту не створено, проте існує менеджер або окремий спеціаліст із внутрішнього аудиту; 12% підприємств мають іншу форму організації аналогічних служб [3].

Об'єктивність внутрішнього аудиту залежить від ступеня його незалежності в організаційній структурі управління та контролю підприємства. Незалежність внутрішнього аудиту полягає у тому, що працівники, які здійснюють внутрішній аудит, підпорядковані і зобов'язуються подавати звіти про перевірки тільки керівництву підприємства, а останнє у свою чергу має забезпечити організаційну і функціональну незалежність цієї служби.

Організація внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах передбачає у переважній більшості підпорядкування відділу внутрішнього аудиту виконавчому органу (правлінню, дирекції), що зумовлено тим, що він має забезпечити ефективне функціонування підприємства шляхом постійного контролю за фінансово-господарською діяльністю, виявлення зловживань, помилок та зон ризику, формувати інформаційну основу для прийняття управлінських рішень і здійснювати оцінювання їх виконання.

Питання вибору організаційної форми служби внутрішнього аудиту повинне вирішуватись індивідуально для кожного підприємства з урахуванням організаційно-правової форми, специфіки та масштабів діяльності, цілей підприємства, а також функціональних обов'язків, які визначають для внутрішніх аудиторів власники та керівники підприємства. Українським є поєднання діяльності внутрішнього аудиту з іншими функціональними напрямками діяльності підприємства. Погоджуємося, що «такі організаційно-функціональні поєднання мають наслідком прямих конфлікт інтересів, як наприклад, коли підрозділом внутрішнього аудиту доповнюють фінансові відділи (служби) або підпорядковують його керівнику бухгалтерської служби» [10], оскільки діяльність цих підрозділів є об'єктом контролю для внутрішнього аудиту.

Базовою основою для результативної та якісної діяльності служби внутрішнього аудиту є регламенти, що визначають його організаційну та технічну сторони. Як правило, їх розробляють на основі існуючих нормативно-правових актів, опрацьовуючи з урахуванням умов функціонування підприємства, його організаційної структури, спеціалізації, беручи до уваги кваліфікацію фахівців і наявність матеріально-технічної бази.

Основний зміст роботи служби внутрішнього аудиту полягає у збиранні, аналізі інформації та формуванні на цій основі висновків і рекомендацій, керівництво підприємства повинне дбати про те, щоб служба внутрішнього аудиту мала можливість отримувати всю необхідну їй інформацію. Тому слід чітко визначити місце відділу в організаційній структурі, щоб забезпечити:

1) ефективний рух інформації у двох напрямках: вхідної інформації – до служби внутрішнього аудиту із різних підрозділів підприємства як планово-економічних, фінансових, так і виробничих структурних підрозділів; вихідної інформації – із відділу внутрішнього аудиту до керівників відповідного рівня з метою виконання рекомендацій внутрішніх аудиторів;

2) співробітництво та взаємозв'язки з іншими службами та відділами підприємства. Для того щоб ефективно виконувати свої функції, в процесі збирання інформації служба внутрішнього аудиту повинна враховувати і вивчати існуючу на підприємстві систему інформаційних потоків. Це одна з передумов, що забезпечує інтегральну взаємодію служби внутрішнього аудиту з іншими підсистемами управління, без чого неможливо конструктивно розв'язувати проблеми ефективної організації служби внутрішнього аудиту як підсистеми управління.

На вітчизняних підприємствах переважно реалізуються два варіанти організації відділу внутрішнього аудиту залежно від типу загальної організаційної структури:

1. Організаційна структура за сегментами, яка передбачає формування у кожному сегменті відділу внутрішнього аудиту. Очолює та координує роботу всіх служб внутрішнього

аудиту головний внутрішній аудитор. Така складна структура відділу виправдовує себе лише на великих підприємствах.

2. Командний варіант (метод) організації служби внутрішнього аудиту, який доцільний тоді, коли організаційна структура є не такою складною. При цьому до складу служби внутрішнього аудиту входять спеціалісти різних напрямів, які підпорядковуються головному внутрішньому аудиторі (керівнику служби), котрий у свою чергу підзвітний керівникові (директору) з фінансів. Такий варіант організації служби внутрішнього аудиту є найбільш розповсюдженим і оптимальним з точки зору витрат на впровадження внутрішнього аудиту та простоту комунікаційних зв'язків.

Після визначення форми організації служби й системи внутрішнього аудиту керівник служби повинен організувати її роботу: визначити внутрішню структуру, розподілити обов'язки між співробітниками служби, встановити підзвітність і вирішити інші організаційно-методичні питання.

Головним ефектом від діяльності служби внутрішнього аудиту є впевненість власників і керівників, що діяльність підприємства спрямована на досягнення мети, для якої воно було створено, усі необхідні механізми контролю вбудовано у кожний процес та вони належно працюють. На практиці важко оцінити ефект від внутрішнього аудиту, оскільки: результат не завжди вимірюється кількісно; ефективність залежить не тільки від аудиторів, але й значною мірою від тих рішень, які прийме керівництво за результатами цього аудиту, наступних дій з упровадження рекомендацій аудиторів. Проте визначальною оцінкою діяльності цієї служби є підвищення результативності і ефективності діяльності підприємства та відсутність суттєвих зауважень з боку зовнішніх контролерів.

Висновки. Опрацювання наукових публікацій з питань внутрішнього аудиту дало змогу розкрити його сутність, визначити основні підходи до організації внутрішнього аудиту на підприємствах України. Установлено, що служба внутрішнього аудиту на основі системного, упорядкованого підходу здійснює оцінювання діяльності окремих підрозділів або бізнес-процесів крізь призму досягнення результатів за визначеними цілями, пошук шляхів підвищення ефективності господарювання. Доцільність створення служби внутрішнього аудиту на підприємстві є незаперечною з точки зору підвищення якості управління. Проте службу внутрішнього аудиту у своєму складі має далеко не кожне підприємство, а ті, які мають, часто потребують удосконалення (організаційно-функціонального, кадрового, методичного). У зв'язку із цим особливий інтерес для подальшого вивчення викликають питання специфіки організації внутрішнього аудиту на підприємствах різних організаційно-правових форм та секторів економіки, розроблення нормативно-методичного забезпечення внутрішнього аудиту.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Акімова Н. С. Внутрішній аудит в Україні: сутність, проблеми розвитку та шляхи їх усунення / Н. С. Акімова, Т. А. Наумова // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe.
2. Великий Ю. В. Організаційні етапи внутрішнього аудиту на підприємстві / Ю. В. Великий, Є. Г. Юрін // Інвестиції: практика та досвід. – 2012. – № 24. – С. 53–55.
3. Гуцуленко У. О. Внутрішній аудит як складова система управління підприємством / У. О. Гуцуленко, Г. В. Причепа // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2011. – № 21. – С. 111–114.
4. Долбнєва Д. В. Внутрішній аудит як невід'ємна складова механізму забезпечення розвитку в сучасних умовах / Д. В. Долбнєва // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 5. – С. 33–37.
5. Колос І. В. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства / І. В. Колос, Н. Й. Радіонова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2013. – Вип. 1(25). – С. 126–140.
6. Офіційний сайт Інституту внутрішніх аудиторів ІВА [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://studopedia.com.ua/1_10210_normativno--pravove-regulyuvannya-vnutrishnogo-audit.html.

7. Попович О. В. Розвиток аудиту в Україні, його проблеми та перспективи / О. В. Попович, А. М. Іванова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2014. – №4. – С.20–23.

8. Рудницький В. С. Внутрішній аудит: методологія, організація: монографія / В. С. Рудницький. – Тернопіль: Економічна думка, 2009. – 104 с.

9. Федорук А. П. Становлення і розвиток внутрішнього аудиту в Україні / А. П. Федорук // Інвестиції: практика та досвід. – 2013. – № 7. – С. 136–140.

10. Чечуліна О. О. Сучасні проблеми застосування внутрішнього державного фінансового контролю і аудиту в Україні / О. О. Чечуліна // Формування ринкових відносин в Україні. – 2014. – № 4 (155). – С. 17–19.

UDC 35.073.526 :005.591.4 (477)

Didenko Svitlana, candidate of economics, associate professor of the Department of accounting and audit. **Gorbenko Yana**, student. Poltava National Technical Yuri Kondratyuk University. **Organization of internal audit service in the enterprise.** The article reveals the essence of internal audit as practical activity of internal auditors, which appointed provides owners, management and investors of enterprise information about all aspects of financial and economic activity of an enterprise and its separate structural subdivisions. It is determined that the basic objects of internal audit are: organization and methodology of accounting, reporting, organization of tax accounting, enterprise management system and its structure, internal control system, financial and property status and solvency of the company, a condition of observance of requirements of regulatory and legal acts and orders of administration and so on.

Internal audit in the enterprise can be represented in the form of a separate structural unit or a specialist with appropriate responsibilities. Organization of internal audit in domestic joint-stock companies means the subordination of internal audit to the board of management. The choice of organizational form of internal audit service is determined by individual characteristics of the enterprise (form of incorporation, the specificity and scale of activity, the company's goals, and functional responsibilities). There are two types of the organization of the internal audit depending on the type of the general organizational structure: organizational structure in segments (forming the internal audit in each segment) and command option (it is used when the organizational structure of the enterprise is not difficult) in domestic enterprises.

The main effect of the activity of the internal audit service is the confidence of owners and managers that the systems of an enterprise created and operated appropriately, that the necessary mechanisms of control are included into every business process and they work properly.

Keywords: internal audit, aim of internal audit, objects of internal audit, department of internal audit, organizational structure.

УДК 35.073.526 :005.591.4 (477)

Диденко Светлана Владимировна, кандидат экономических наук, доцент кафедры обліку і аудиту. **Горбенко Яна Александровна**, студентка. Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка. **Организация службы внутреннего аудита на предприятии.** Раскрыта сущность внутреннего аудита как вида практической деятельности внутренних аудиторов, определены его цель и задачи. Рассмотрены подходы к организации отдела внутреннего аудита в зависимости от типа организационной структуры: организационная структура по сегментам и командный вариант.

Ключевые слова: внутренний аудит, цель внутреннего аудита, объекты внутреннего аудита, отдел внутреннего аудита, организационная структура.

УДК 35.073.526 :005.591.4 (477)

Діденко Світлана Володимирівна, кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту. **Горбенко Яна Олександрівна**, студентка. Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка. **Організація служби внутрішнього аудиту на підприємстві.** Розкрито сутність внутрішнього аудиту як виду практичної діяльності внутрішніх аудиторів, визначено його мету, об'єкти. Розглянуто підходи до організації відділу внутрішнього аудиту залежно від типу загальної організаційної структури: організаційна структура за сегментами та командний варіант.

Ключові слова: внутрішній аудит, мета внутрішнього аудиту, об'єкти внутрішнього аудиту, відділ внутрішнього аудиту, організаційна структура.