

УДК 657.63:658

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ: СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ У ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Пономарьова Н.А., Лоїк О.І.

Хмельницький національний університет

Проаналізовано теоретичні підходи до визначення сутності внутрішнього аудиту та наведено узагальнене трактування поняття, відображено основні етапи організації служби внутрішнього аудиту на підприємстві та обґрунтовано доцільність її створення. Представлено склад відділу внутрішнього аудиту та визначено функціональні обов'язки на підприємстві. Визначено переваги і недоліки у впровадженні постійно діючої аудиторської служби внутрішнього аудиту.

Ключові слова: внутрішній аудит, служба внутрішнього аудиту, контроль, управління, конкурентоспроможність.

Постановка проблеми. У сучасних умовах господарювання перед керівництвом підприємства постають нові завдання, що зумовлені глобалізацією тенденцій ринку, підвищенням конкуренції, постійними змінами нормативно-правового регулювання підприємницької діяльності, боротьби за інвестиційні та кредитні ресурси. Все це вимагає пошуку внутрішніх резервів з метою стабілізації та підвищення ефективності діяльності. Дієвим та доступним інструментом попередження та вирішення проблем діяльності суб'єкта господарювання є внутрішній аудит, основним завданням якого є виявлення відхилень у роботі підприємства та розробка рекомендацій щодо їх усунення.

Саме тому, необхідною умовою безперервного та ефективного функціонування підприємства є створення сучасної системи внутрішнього аудиту, яка допоможе не лише здійснювати плановий контроль за діяльністю суб'єкта господарювання з виявленням та усуненням наявних недоліків, але й забезпечить можливість покращення роботи управлінських ланок усіх рівнів та оперативного реагування на дію внутрішніх та зовнішніх чинників.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання сутності внутрішнього аудиту та його значення в діяльності суб'єктів господарювання знайшли своє відображення у наукових працях багатьох вчених-економістів, серед яких: В.Д. Андреев, М.Т. Білуха, Т.О. Бровко, В.В. Бурцев, Ф.Ф. Бутинець, О.І. Волошина, Н.І. Дорош, Н.М. Малюга, Д. Світенко, О. Сметанко та ін.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Зусиллями вчених напрацьовано значну базу у сфері теоретичних і методичних засад сутності, організації та значення внутрішнього аудиту в діяльності підприємства. Однак, у сучасних динамічних умовах глобалізації, питання економічної сутності поняття «внутрішній аудит», його цілі та завдання у функціонуванні підприємства потребують здійснення подальших досліджень з метою поглибленого та точнішого визначення дефініції поняття внутрішнього аудиту та обґрунтування конкретних прикладних результатів впровадження служби внутрішнього аудиту на підприємстві.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є дослідження сутності поняття «внутрішній аудит», його мети, основних завдань і функцій, обґрунтування необхідності організації процесу внутрішнього аудиту на підприємстві.

Виклад основного матеріалу. В економічній літературі наведено різноманітні підходи до визначення сутності поняття «внутрішній аудит» і його значення в діяльності суб'єкта господарювання. Проте постає необхідність у систематизації та узагальненні наявних дефініцій. Вважаємо за доцільне більш ґрунтовно дослідити трактування поняття «внутрішній аудит».

В.Д. Андреев вважає, що внутрішній аудит – це система контролю, яка організована на суб'єкті господарювання в інтересах його власників (або керівництва) та яка регламентована внутрішніми документами. Внутрішній аудит, як зазначає В.Д. Андреев, являє собою незалежну компетентну оцінку фінансово-господарської та управлінської діяльності, що здійснюється в самій організації, заснована на системному науково-обґрунтованому процесі об'єктивному зборі, аналізі і оцінці свідчень про економічні заходи та події з метою встановлення критеріїв ефективності роботи, прогнозу майбутнього розвитку, розробки рекомендацій та порад [1, с. 30].

Необхідно зазначити, що В.В. Бурцев розглядає внутрішній аудит як організовану внутрішніми документами організації діяльність з контролю ланок управління та різних аспектів функціонування організації, яка здійснюється представниками спеціального контрольного органу в межах допомоги органам управління організації (загальним збором учасників господарського товариства, спілки або членів виробничого кооперативу, наглядовій раді, раді директорів, виконавчому органу) [6, с. 212].

Таким чином, проведений аналіз підходів до визначення сутності внутрішнього аудиту дав змогу систематизувати основні його трактування, що наведені у табл. 1.

Внутрішній аудит на підприємстві, як досліджує М.Т. Білуха, характеризується проведенням внутрішніх аудиторських досліджень та оцінок, інформуванням вищого керівництва про виявлені у їх ході істотні відхилення від обраної стратегії розвитку підприємства, існуючі й можливі ризики, сприянням у розробці заходів з удосконалення системи внутрішнього контролю та системи управління ризиками (за «розумних» витрат), наданням допомоги зовнішнім аудиторам з метою зменшення витрат на проведення зовнішнього аудиту [2, с. 101].

Отже, під внутрішнім аудитом ми розуміємо організовану систему контролю, що діє в інтер-

есах керівництва підприємства або його власників, регламентовану внутрішніми документами, метою якої є дотримання встановленого порядку здійснення бухгалтерського обліку і надійності функціонування внутрішнього контролю.

Таблиця 1

Підходи до визначення поняття «внутрішній аудит»

Автор	Визначення поняття «внутрішній аудит»
Т.О. Бровко	Внутрішній аудит – це знаряддя управління, що постачає адміністративне й технічне керівництво підприємства результатами виконаного аналізу з питань налагодження ефективної виробничої та ринкової діяльності
Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малаюга	Внутрішній аудит – невід’ємна частина загальної системи управління. Створюється на середніх і великих підприємствах, виконує контрольні функції залежно від мети і завдань, покладених на внутрішніх аудиторів підприємства
Н.І. Дорош	Внутрішній аудит як незалежне об’єктивне підтвердження та консультування розроблено для підвищення ефективності та покращення діяльності підприємства
П.Н. Майданевич, О.І. Волошина	Внутрішній аудит – функція, яка дає незалежні, об’єктивні гарантії та консультації, спрямовані на вдосконалення господарської діяльності підприємства, тобто контроль і аналіз фінансової звітності

Джерело: розроблено авторами за даними [3, с. 58; 4, с. 49; 7, с. 102; 8, с. 42]

Належний внутрішній аудит має фіксувати та відслідковувати дотримання суб’єктами контролю вимог чинних законодавчих і нормативних актів щодо ефективності та цільового використання бюджетних або власних коштів, збереження майна, правомірність та ефективність використання фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, достовірності бухгалтерського обліку і звітності тощо.

Належно організована робота внутрішнього аудиту спонукатиме працівників підприємства дотримуватися чинного законодавства та нормативних актів, а також розробленої підприємством політики, планів, внутрішніх правил та процедур, вчасно виявляти та знижувати ризик непередбачених витрат чи втрати репутації підприємством.

Розглядаючи питання щодо форми організації служби внутрішнього аудиту на окремому підприємстві, слід зазначити, що це повинно вирішуватися власником або керівником в залежності від цілей та завдань, поставлених перед даною службою.

Основними етапами організації відділу внутрішнього аудиту на підприємстві є:

- 1) прийняття керівництвом підприємства рішення про організацію відділу внутрішнього аудиту;
- 2) складання розпорядчого документа про створення відділу внутрішнього аудиту;
- 3) розробка положення про організацію та основні аспекти діяльності відділу внутрішнього аудиту;

4) затвердження положення про організацію та основні аспекти діяльності відділу внутрішнього аудиту [14].

До складу служби внутрішнього аудиту мають входити професійно придатні, кваліфіковані кадри, які здатні виконувати покладені на них функціональні обов’язки. Раціональний склад відділу внутрішнього аудиту представлено у табл. 2.

Таблиця 2

Структура служби внутрішнього аудиту та функції фахівців

Фахівець	Функціональні обов’язки
1. Керівник (обов’язково сертифікований аудитор)	Складання планів та графіків перевірок; аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства; контроль виконання наказів керівництва підприємства; консультування; складання звіту про роботу відділу внутрішнього аудиту
2. Фахівець з розрахунків	Аналіз стану розрахунків на підприємстві на відповідність законодавству та ефективність; консультування інших служб підприємства в галузі розрахунків; складання звіту про роботу відділу внутрішнього аудиту (в питаннях розрахунків); надання рекомендацій щодо поліпшення стану розрахунків підприємства
3. Фахівець із документальних перевірок	Перевірка відповідності складання документації підприємства вимогам законодавства; консультування інших служб підприємства в галузі документообігу; складання звіту про роботу відділу внутрішнього аудиту (в питаннях документообігу); надання рекомендацій щодо поліпшення стану документообігу підприємства
4. Інші фахівці	Інші обов’язки (залежно від особливостей господарюючого суб’єкта)

Джерело: розроблено авторами за даними [13]

Функції внутрішнього аудиту залежать від змісту і специфіки діяльності підприємства. Однак, можна виділити низку типових функцій, притаманних відділу внутрішнього аудиту, незалежно від особливостей роботи підприємства, на якому він проводиться.

До функцій служби внутрішнього аудиту слід відносити:

- 1) контроль (полягає в контролі за відповідністю роботи підприємства вимогам законодавства та прийнятій політиці самого підприємства);
- 2) аналітику (полягає в аналізі діяльності всіх служб підприємства);
- 3) інформаційну функцію (полягає в інформаційному забезпеченні керівництва правдивою, повною та об’єктивною інформацією щодо діяльності підприємства);
- 4) консультування (полягає в наданні консультацій для підвищення ефективності діяльності кожного відділу окремо та підприємства в цілому) [12].

При проведенні наукових досліджень у рамках даної проблематики доцільно навести негативні аспекти при організації служби внутрішнього аудиту, що призводять до меншої ефективності здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві та недовіри до такої системи. Хоча із впровадженням внутрішнього аудиту фірма має істотні

переваги, зокрема: виявлення резервів засобів та джерел підприємства, розробка рекомендацій щодо удосконалення системи обліку на підприємстві, що в кінцевому випадку призведе до економії витрат.

Переваги і недоліки впровадження постійно діючої аудиторської служби на підприємстві наведено в табл. 3.

Таблиця 3

Переваги і недоліки у впровадженні постійно діючої аудиторської служби внутрішнього аудиту на підприємстві

Переваги	Недоліки
1. Ефективна система контролю за господарською діяльністю суб'єкта господарювання	1. Недостатнє виконання принципу незалежності аудитора
2. Сприяння покращенню якості зовнішніх аудиторських перевірок	2. Можливість помилкового уявлення зовнішніх аудиторів про фінансовий стан підприємства на основі ознайомлення із звітами внутрішніх аудиторів
3. Потреба внутрішнім аудиторам у меншій кількості часу та зусиль для виявлення наявних відхилень	3. Можливість зовнішніх аудиторів з легкістю вказати на прорахунки не лише рядових працівників, але й керівника підприємства
4. Забезпечення потреби підприємства у попередньому, поточному і наступному контролі	4. Менша вартість зовнішніх одноразових аудиторських послуг, ніж постійний контроль з боку внутрішніх аудиторських служб

Джерело: розроблено авторами за даними [11, с. 504-505]

Підсумовуючи вищевикладене, ми вважаємо, що впровадження постійно діючої аудиторської служби на підприємстві у сучасних умовах господарювання має більше позитивних наслідків, ніж негативних. Тому, основними перевагами при впровадженні системи внутрішнього аудиту на, на наш погляд, є виявлення резервів підприємства (у розрізі засобів та їхніх джерел); надання рекомендацій відносно вдосконалення систем бухгалтерського, податкового та оперативного обліку; оцінка ефективності використання ресурсів підприємства. До недоліків впровадження внутрішнього аудиту на підприємстві можна віднести зміну організаційної структури підприємства, що тягне за собою як фінансові, так й інші види витрат, адже організація відділу внутрішнього аудиту вимагає залучення спеціалістів, окремого місця розміщення служби та збільшення документатії.

Якщо визначати оцінку ефективності роботи внутрішніх аудиторів, то витрати на утримання служби внутрішнього аудиту звісно набагато менші у порівнянні із позитивним ефектом наслідків її роботи. Функціонування служби внутрішнього аудиту на підприємстві, за умови додержання вимог до її організації, є надійною гарантією недопущення в майбутньому необґрунтованих і незаконних дій працівників підприємства, неправильних та неефективних управлінських рішень.

На нашу думку, ефективність роботи служби внутрішнього аудиту буде вищою тоді, коли менші її функціональні зв'язки з іншими підрозділами. Обмеження та мінімізація відносин із різними

службами мають позитивний вплив на вирішення поставлених проблемних питань. У протилежному разі, їх діяльність розширюється настільки, що результатом роботи стає не вирішення проблем, а їх констатація або фіксування.

У дослідженні аудиторської компанії «Ernst & Young» зауважено на зміщенні пріоритетів діяльності служби внутрішнього аудиту із забезпечення дотримання законодавчих вимог і фінансового контролю за збереженням майна до підвищення рівня покриття ризиків і вирішення актуальних для бізнесу завдань. У цьому ж звіті виокремлено п'ять основних напрямів розвитку функції внутрішнього аудиту в системі управління сучасним підприємством:

- 1) удосконалення процесу оцінки ризиків;
- 2) удосконалення механізмів виявлення і моніторингу нових для бізнесу ризиків;
- 3) встановлення тісного взаємозв'язку завдань служби внутрішнього аудиту і бізнес-цілей підприємства;
- 4) скорочення загальних витрат на служби внутрішнього аудиту без зниження рівня покриття ризиків;
- 5) виявлення можливостей скорочення витрат підприємства у цілому [5].

Цілком доречно погодитися з думкою О. Сметанка та Д. Світенка, що функціонування служби внутрішнього аудиту може послугувати позитивним сигналом для потенційних інвесторів та кредиторів через збільшення їхньої впевненості у раціональному використанні ресурсів, збереженості активів, оптимізації ризиків і відповідності організації діяльності підприємства кращим практикам корпоративного управління [10, с. 155; 9].

Отже, наявність даної служби у корпоративній структурі забезпечить підвищення інвестиційної привабливості та конкурентоспроможності, стимулювання подальшого розвитку підприємства і, тим самим, суттєву умову максимізації добробуту акціонерів за рахунок зростання ринкової вартості вкладеного ними капіталу.

Висновки і пропозиції. Наявність ефективного внутрішнього аудиту стає невід'ємною складовою успішного розвитку господарської діяльності підприємства в умовах швидких змін зовнішнього середовища, ускладнення процесів управління, розподілу функцій володіння та управління бізнесом.

Під внутрішнім аудитом, ми розуміємо, організовану систему контролю, що діє в інтересах керівництва підприємства або його власників, регламентовану внутрішніми документами, метою якої є дотримання встановленого порядку здійснення бухгалтерського обліку і надійності функціонування внутрішнього контролю, попередження та усунення виявлених недоліків у діяльності суб'єкта господарювання. Служба внутрішнього аудиту також повинна розв'язувати завдання економічної діагностики, розробки фінансової стратегії, оцінки рентабельності комерційних угод. Діяльність внутрішнього аудиту необхідно розглядати не лише як перевірку системи бухгалтерського обліку і звітності, а й як сукупність аудиторських послуг, що здійснюються за вимогою керівництва підприємства та у зв'язку з потребами управління. Вирішення таких проблем спрямоване на зміцнення позицій та авторитету внутрішнього аудиту в Україні.

Список літератури:

1. Андреев В. Д. Внутренний аудит / В. Д. Андреев // Финансы и статистика. – 2003. – 462 с.
2. Белуха Н. Т. Аудит / Н. Т. Белуха // К.: Знание. – 2000. – 769 с.
3. Богданова Ж. А. Аудит / Ж. А. Богданова, П. Н. Майданевич, Е. И. Волошина // Симферополь: Феникс. – 2008. – 700 с.
4. Бровко О. Т. Організаційні аспекти та інформаційне забезпечення внутрішнього аудиту товарних запасів / О. Т. Бровко // Економічні науки. – 2010. – № 3 (53). – С. 48-50
5. Будущее службы внутреннего аудита решается сегодня: преобразование рисков в результаты повысит ее значение: аналитические материалы // Компания «Эрнст энд Янг». – 2012. – 22 с.
6. Бурцев В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В. В. Бурцев // М.: Экзамен. – 2000. – 320 с.
7. Бутинець Ф. Ф. Контроль і ревізія / Ф. Ф. Бутинець // Житомир: Рута. – 2006. – 560 с.
8. Дорош Н. І. Сутність і призначення внутрішнього аудиту / Н. І. Дорош // Економічні науки. – 2006. – № 1 (35). – С. 41-46
9. Свитенко Д. Внутренний аудит. Зачем? / Д. Свитенко // Режим доступа: <http://quality.eur.ru/SERTIFIC/audit-need.htm>
10. Сметанко О. В. Внутрішній аудит основних засобів в акціонерних товариствах України / О. В. Сметанко // Економічні науки. – 2011.– № 1 (55). – С. 155-160.
11. Сподарик В. Внутрішній аудит: проблеми, методика та організація / В. Сподарик // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. – С. 503-505.
12. Чуенков А. Е. Сутність та організація служби внутрішнього аудиту / А. Е. Чуенков // Режим доступа: <http://soskin.info/ea/2010/7-8/201055zmist.html>
13. Швець А. Г. Суть внутрішнього аудиту та його організація на підприємстві / А. Г. Швець // Режим доступа: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=28156>
14. Ющак Ж. М. Організація служби внутрішнього аудиту як передумова якісного його здійснення / Ж. М. Ющак // Режим доступа: <http://www.stationline.org.ua/index.php/ekonom/75/11207-organizaciya-sluzhbi-vnutrishnogo-audit-u-yak-peredumova-yakisnogo-jogo-zdijsnennya.html>

Пономарева Н.А., Лоик А.И.

Хмельницкий национальный университет

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ: СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

Аннотация

Проанализированы теоретические подходы к определению сущности внутреннего аудита и приведены обобщенное определение понятия, отражены основные этапы организации службы внутреннего аудита на предприятии таобгрунтовано целесообразность ее создания. Представлен состав отдела внутреннего аудита и определены функциональные обязанности на предприятии. Определены преимущества и недостатки во внедрении постоянно действующей аудиторской службы внутреннего аудита.

Ключевые слова: внутренний аудит, служба внутреннего аудита, контроль, управление, конкурентоспособность.

Ponomareva N.A., Loik O.I.

Khmelnytsky National University

INTERNAL AUDIT: ESSENCE AND VALUE OF BUSINESS ENTITIES

Summary

The article analyzes theoretical approaches to defining the essence of internal audit and summarizes the interpretation of the concept, reflects the main stages of organization of the internal audit in the company and the expediency of its creation. Presented composition of Internal Audit and defined functional responsibilities in the company. Advantages and disadvantages of implementing a permanent audit of internal audit.

Keywords: internal audit, internal audit, control, management, competitiveness.