

Results of the study. *Intensification of sheep and goat farms provides specialization and concentration of livestock, as well as the widespread adoption of new technologies of production of sheep and goat. We believe that the creation of modern farm with sheep meat - wool directly productivity (Carpathian type) in the western regions of Ukraine will create a competitive production and provide employment graduates of higher professional education in the region. To obtain sustainable profits will be guided by industrial cultivation and sale of products integrated destination sheep under different production systems. Technology intensifying focus on increasing the intensity of sheep production achieved compared to our competitors on 1 hectare of farmland. Thus the main emphasis on the rational use of natural and artificial fodder win, trying to avoid a sharp transition from lush pasture to dry feed. Businesses can further expand the range of services through staff training and consultation on artificial insemination and breeding systems, as well as master classes with fleece in sheep shearing.*

Findings. *Intensification of production of sheep and goat breeding is the responsibility of the increased production, which is achieved through additional investment, technically advanced production equipment and skilled labor per head of animals.*

Key words: *sheep, goat breeding, agricultural enterprises, intensified.*

УДК 657.6

Дмитренко О.М.,
к.е.н., ст. викладач,
Житомирський національний агроекологічний університет

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація: *Обґрунтовано необхідність впровадження внутрішнього аудиту в практичній діяльності підприємств. Розглянуто основні засади побудови системи внутрішнього аудиту на підприємстві з деталізацією її окремих складових.*

Ключові слова: *внутрішній аудит, система внутрішнього аудиту, інформаційне забезпечення, методологічне забезпечення, організаційне забезпечення, технічне забезпечення.*

Постановка проблеми. З розвитком ринкових відносин та міжнародних зв'язків України все більшого значення надається внутрішньому аудиту в системі менеджменту великих і середніх підприємств. Потреба у його впровадженні обумовлена необхідністю посилення контролю власника за використанням наявних ресурсів та господарськими процесами в умовах ускладнення управлінських структур, появи нових організаційних форм підприємств, аутсорсингу функцій менеджменту та обліку, мінливості чинного законодавства. Разом з тим, обмеженість національного методологічного і нормативного забезпечення та невизначеність внутрішньої регламентації

повноважень служби внутрішнього аудиту на підприємствах посилює недовіру до неї інших управлінських структур. Це, в свою чергу, обмежує доступ внутрішніх аудиторів до конфіденційної інформації та ускладнює формування релевантних інформаційних потоків, що стає основною перешкодою для виконання службою внутрішнього аудиту своїх функцій. Тому, важливою умовою ефективної організації та здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві є забезпечення системності та комплексності його формування, що і обумовлює актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематику організації та методики проведення внутрішнього аудиту на підприємствах досліджували Білуха М., Бутинець Ф., Каменська Т., Корінько М., Кулаковська Л., Макеєва О., Немченко В., Нетикша О., Пантелєєв В., Піча Ю., Пшенична А., Редько О., Рудницький В., Цал-Цалко Ю. та ін. Разом з тим, слід відзначити, що питання формування системи внутрішнього аудиту на підприємствах з деталізацією її складових залишаються нерозкритими та потребують подальшого дослідження.

Формулювання цілей статті. Метою статті є обґрунтування необхідності комплексного підходу до побудови системи внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах та окреслення її основних складових.

Виклад основного матеріалу. Потреба у внутрішньому аудиті як одній із форм внутрішньогосподарського контролю зумовлена багатьма обставинами, зокрема, бажанням власника чи керівника знати про реальний стан справ на підприємстві, а також тим, що верхня ланка управління не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності підприємства, в зв'язку з чим вона відчуває потребу в інформації, що формується на більш низькому рівні. Внутрішній аудит має особливе значення, зокрема, на великих підприємствах з диверсифікованою структурою виробництва, великою кількістю територіально віддалених філій, відділів, дочірніх і залежних підприємств, оскільки саме в таких структурах керівництву досить складно оперативно отримати достовірну інформацію і оцінити дії керівників структурних підрозділів.

За визначенням Інституту внутрішніх аудиторів «внутрішній аудит – це незалежна, об'єктивна діяльність з надання гарантій та консультаційних послуг, що має приносити користь організації та покращувати її діяльність. Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей використовуючи системний і послідовний підхід до оцінки та підвищення ефективності процесів управління ризиками, системи контролю і корпоративного управління» [10]. Головна увага внутрішнього аудиту зосереджена на аналізі інформаційної системи, включаючи систему бухгалтерського обліку і супутніх видів контролю, вивченні фінансової та іншої інформації, дослідженні економічності та ефективності операцій [6].

Розглядаючи питання про доцільність та форми впровадження внутрішнього аудиту на конкретному підприємстві варто зазначити, що це вирішує його власник або керівник, виходячи зі специфіки діяльності підприємства та завдань, які покладені на внутрішній аудит (службу внутрішнього аудиту). Але організація такої служби ще не гарантує ефективного виконання нею визначених функціональних обов'язків. В даному випадку важливою передумовою є створення цілісної системи внутрішнього аудиту з врахуванням усіх її найважливіших складових: методологічної, організаційної, інформаційної та технічної (рис. 1). Виходячи з обмеженого обсягу статті ми коротко надамо характеристику кожній із вказаних складових.

Методологічна складова передбачає визначення цілей, принципів, функцій внутрішнього аудиту, а також методичних прийомів, способів і стандартів його здійснення.

Основною метою впровадження внутрішнього аудиту є незалежна достовірна оцінка фінансово-господарської діяльності підприємства з метою виявлення її недоліків та можливих резервів покращення. Для досягнення поставленої мети, внутрішні аудитори мають дотримуватись певних принципів, визначених Кодексом етики Інституту внутрішніх аудиторів, а саме:



Рис. 1. Складові системи внутрішнього аудиту на підприємстві

1. Чесність – є основою, на якій ґрунтується довіра до судження аудитора. Завдання мають виконуватись аудитором чесно, сумлінно, відповідально та в рамках закону.

2. Об'єктивність – зважена оцінка всіх релевантних обставин та незалежність у своїх судженнях від впливу власних інтересів чи інтересів інших осіб.

3. Конфіденційність – визнання права власності на інформацію, яку внутрішні аудитори отримують в ході виконання завдань та її цінність, та не розкриття її без відповідних на те повноважень.

4. Професійна компетентність – виконання лише тих завдань, для яких внутрішні аудитори мають необхідні знання, навички та досвід, покращення ефективності та якості власних послуг [9].

Внутрішній аудит виконує такі основні функції: контрольну (визначення адекватності політики підприємства встановленим параметрам та оцінці ефективності обліку); координаційну (планування роботи внутрішнього аудитора з погляду на потреби акціонерів, інвесторів, правління підприємства та раціонального використання можливостей підрозділу); аналітичну

(експертна оцінка й аналіз ефективності важливих аспектів господарської діяльності); інформаційну (інформування керівництва підприємства про результати перевірок, виявлені факти порушень вимог законодавства, або внутрішніх правил); консультативну (надання поточних консультацій працівникам підрозділів); захисну (передбачає вжиття заходів, спрямованих на збереження активів підприємства від потенційних крадіжок, фактів шахрайства, неефективним управлінням бізнесом) [2, с.105].

Методичні прийоми внутрішнього аудиту досить різноманітні, а їх використання залежить від досвіду, професійного рівня внутрішнього аудитора та власне від об'єкта аудиту. Методи внутрішнього аудиту можна поділити на дві групи: загальнонаукові (аналізу і синтезу, індукції і дедукції, аналогії, абстрагування, спостереження тощо) та спеціальні. В свою чергу, спеціальні методи поділяють на методи проведення перевірки (фактичний контроль, документальний контроль, аналітичні тести, розрахунково-аналітичні прийоми, сканування, експертна оцінка тощо) і методи її організації (суцільний, вибірковий, аналітичний, комплексний, із використанням комп'ютерної техніки) [5, с. 19].

Стандарти внутрішнього аудиту – це певні критерії процедур внутрішнього аудиту, призначені для забезпечення розуміння ролі і обов'язків внутрішніх аудиторів на всіх рівнях управління підприємства та регламентації виконання ними своїх повноважень. У внутрішньому аудиті розрізняють стандарти трьох рівнів: міжнародні (Стандарти професійної практики внутрішнього аудиту), національні (Національні стандарти внутрішнього аудиту), внутрішні стандарти підприємств (Внутрішні правила організації і діяльності служб внутрішнього аудиту).

Організаційна складова системи внутрішнього аудиту передбачає визначення його організаційної структури, організаційних процедур та процесів. Залежно від специфіки діяльності підприємства здійснення внутрішнього аудиту може покладатись на одну конкретну особу або на спеціально створену службу чи відділ. Окрім того, сьогодні досить

поширеними є укладання угоди на здійснення послуг з внутрішнього аудиту із незалежними компаніями (outsourcing) та організація внутрішнього аудиту на основні стратегічного партнерства, що передбачає відбір найманих працівників «зі сторони» для співпраці з внутрішніми аудиторами підприємства з метою виконання завдань, які внутрішня служба не в змозі виконати, наприклад, через відсутність спеціалістів вузького профілю [1, с. 281].

Важливе значення в організаційній складовій має належна організація праці внутрішніх аудиторів, створення умов та можливостей для підвищення їх професійного рівня, а це, в свою чергу, сприятиме покращенню якості та ефективності внутрішнього аудиту на підприємстві. Оцінка якості роботи служби внутрішнього аудиту має будуватись за такими напрямками: положення про службу внутрішнього аудиту, персонал служби, проекти внутрішнього аудиту, методологія та технології, витрати на внутрішній аудит, вигоди від роботи внутрішніх аудиторів [8, с. 345].

Технічна складова внутрішнього аудиту тісно взаємопов'язана з організаційною та включає технічне забезпечення, програмне забезпечення і кадрове забезпечення. Використання комп'ютерів значно полегшує роботу внутрішнього аудитора, оскільки дозволяє збільшити обсяг вибірки та проаналізувати детальніше більшу частину інформації, а також краще підготувати методичні матеріали, робочі документи та звітну інформацію. Окрім того, в сучасних умовах для підвищення якості роботи внутрішніх аудиторів є можливість використання спеціальних програмних засобів для проведення аудиту безпосередньо комп'ютерної системи підприємства з використанням різних методів та тестів.

Служба внутрішнього аудиту повинна бути укомплектована професійно придатними, кваліфікованими кадрами, які здатні виконати покладені на них функціональні обов'язки. Штат служби внутрішнього аудиту затверджуються керівником, разом з тим, в складі служби внутрішнього аудиту доцільно передбачити наявність аудитора, що має відповідний кваліфікаційний

сертифікат, оскільки такий спеціаліст володіє спеціальними прийомами перевірки.

Внутрішній аудит є незалежною оцінювальною експертною діяльністю, яка ґрунтується на вивченні та аналізі існуючої на підприємстві системи інформаційних потоків, тому інформаційна складова системи внутрішнього аудиту підприємства є, напевно, найважливішою. На рис. 2 представлено основні інформаційні потоки, які обробляються (вхідні потоки) та формуються (вихідні потоки) службою внутрішнього аудиту на кожному з етапів проведення внутрішнього аудиту на підприємстві. Тобто внутрішній аудит як форма контролю не лише використовує інформацію, але і сам є об'єктивним джерелом інформації для керівництва підприємства та його структурних підрозділів.

Інформаційні потоки разом із джерелами їх формування та способами подання утворюють складову інформаційного забезпечення системи внутрішнього аудиту. Власне, під інформаційним забезпеченням аудиту варто розуміти систематизовану сукупність достатньої та релевантної інформації, яка може бути використана в процесі внутрішнього аудиту для досягнення поставленої мети та вирішення визначених завдань. Основою інформаційного забезпечення внутрішнього аудиту є економічна інформація, що характеризує виробничу і фінансово-господарську діяльність суб'єктів контролю.

Найпотрібнішу інформацію про фінансово-господарську діяльність аудитор отримує з даних бухгалтерського обліку, внутрішньогосподарського контролю, бухгалтерської і статистичної звітності. В аудиторському контролі використовується також інформація із зовнішніх джерел: банків, страхових компаній, торговельних партнерів, аудиторських і юридичних фірм. Важливе місце у формуванні інформаційної бази аудиту займає законодавча, планово-нормативна та довідкова інформація [7, с. 127].



1 - Підготовчий етап: отримання розпорядження керівництва на проведення внутрішнього аудиту та розробка його програми. 2 - Основний етап: збір та опрацювання інформації. 3 – Завершальний етап: формування висновків та надання рекомендацій

Рис. 2. Система інформаційних потоків внутрішнього аудиту за етапами його здійснення на підприємстві

Інформація надходить до служби внутрішнього аудиту з різноманітних джерел у різному вигляді та потребує відповідної систематизації та

класифікації, оскільки без цього важко зібрати належні докази, прослідкувати за рухом інформації, вірно оцінити господарські процеси. Водночас, високий рівень впевненості внутрішнього аудитора забезпечується такими характеристиками отриманої інформації: достовірність, об'єктивність, своєчасність, актуальність, повнота, цінність та економічність [3, с. 175].

На основі опрацьованих джерел [4,7] та власних узагальнень нами визначено такі складові інформаційного забезпечення внутрішнього аудиту за ознакою змісту та джерел інформації:

1. Нормативно-правова (закони, постанови, рішення, стандарти тощо).
2. Внутрішня регламентна (установчі документи, накази і розпорядження керівника, посадові інструкції, протоколи, службові листи, резолюції тощо).
3. Планово-нормативна (різного роду плани та бюджети).
4. Довідкова (статистичні бюлетені, довідники, преса, періодика).
5. Договірні (різного роду договори з контрагентами).
6. Виробничо-технологічна (технічна і проектно-технологічна документація, паспорти, виробничі звіти та інші документи).
7. Кадрова (особова документація, трудові угоди, контракти).
8. Фактографічна (облікова – первинні документи, облікові реєстри, фінансова, податкова і статистична звітність).
9. Системи внутрішнього контролю (контрольні відомості, акти перевірок контролюючих органів, звіти, висновки, рекомендації та пропозиції тощо).

Варто зазначити, що обсяг інформаційного забезпечення в ході конкретної аудиторської перевірки залежить від об'єкта та завдань внутрішнього аудиту.

Висновки. Формування та здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві визначається багатьма чинниками, а саме: розмірами та масштабами діяльності підприємства, складністю організаційної структури, наявністю коштів та власне потребами самого керівництва. Але у будь-якому

випадку ефективність його організації та функціонування буде залежати від того, наскільки повно та якісно сформовані окремі складові його системи: методологічна, інформаційна, технічна та організаційна. Водночас, інтегральна взаємодія служби внутрішнього аудиту з іншими підрозділами і системами підприємства дозволить їй ефективно виконувати функції контролю в інтересах власника.

Література:

1. Аудит: навч. посібник / Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз, Л.А. Суліменко та ін. (під заг. ред. Цал-Цалка Ю.С.). – Житомир: ПП «Рута», 2012. –392 с.
2. Гуцаленко Л.В., Ярова А.О. Сутність та функції внутрішнього аудиту на підприємствах України / Л.В. Гуцаленко, А.О. Ярова // Інноваційна економіка. – 2011. – №2. – С. 105-107
3. Капустіна Ю.В. Якість інформаційного забезпечення аудиту маркетингової діяльності підприємств / Ю.В. Капустіна // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Вид-во Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 36. – С. 174-178 – (Серія економічна).
4. Кобилюх Т.І. Інформаційне забезпечення внутрішнього аудиту товарних операцій (на прикладі підприємств роздрібної торгівлі фармацевтичними товарами) / Т.І. Кобилюх // Вісник Запорізького національного університету. – 2012. – №1(13). – С. 107-114.
5. Немченко В.В. Практичний курс внутрішнього аудиту: підруч. / В.В. Немченко, В.П. Хомутенко, А.В. Хомутенко; за ред. Немченко В.В. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 240 с.
6. Про затвердження Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України: Національний банк; Постанова, Положення від 20.03.1998 №114
7. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту. – Тернопіль: «Економічна думка», 1998 р. – 196 с.

8. Шульга А.В., Топоркова О.А. Організація служби внутрішнього аудиту і методика його проведення / А.В. Шульга, О.А. Топоркова // Вісник Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту ім. академіка В. Лазаряна. – 2012. –Вип.42. – С. 341-346

9. Code of Ethics / [Electronic resource]. – Available from: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx>

10. Definition of Internal Auditing / [Electronic resource]. – Available from: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/pages/definition-of-internal-auditing.aspx>

Аннотация: Обоснована необходимость внедрения внутреннего аудита в практической деятельности предприятий. Рассмотрены основные принципы построения системы внутреннего аудита на предприятии с детализацией ее отдельных составляющих.

Ключевые слова: внутренний аудит, система внутреннего аудита, информационное обеспечение, методологическое обеспечение, организационное обеспечение, техническое обеспечение.

Summary:

Statement of the problem. The purpose of this article is to substantiate the complex approach for building an internal auditing in domestic enterprises and determination of its main components.

Results. Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. Formation of comprehensive system of internal auditing is an important prerequisite for the effective functioning of the internal auditing as an effective form of control. Methodological, organizational, technical, and informational components of this system should be taken into account.

Methodological component determines the objectives, concepts and functions of internal auditing as well as methodological procedures, methods and standards of its implementation. Organizational component of the internal auditing system involves determining of its organizational structure, organizational procedures and processes. Technical component associates with organizational one and includes software, hardware and peopleware. Information flows together with sources of their formation and ways of presenting information make the internal auditing information component. The main sources of information about finance and economic activity for auditor are data of accounting, internal control, accounting and statistical reports.

Conclusion. Enterprise internal auditing formation and implementation is determined by many factors, including: size and scale of the enterprise, complexity of organizational structure, financial provision and actual needs of its management. But in any case, the efficiency of its organization and operation strongly depends on efficiency of each of the system components: methodological, informational, technical, and organizational.

Key words: internal auditing, system of internal auditing, dataware, methodological support, organizational support, technical support.