

Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві: важливі аспекти

Проблема розвитку внутрішнього аудиту в Україні полягає у виробленні комплексного підходу, який би забезпечив умови для створення та ефективного функціонування служб внутрішнього аудиту на українських підприємствах.

У сучасних умовах управління впровадження внутрішнього аудиту дозволяє мінімізувати ризик банкрутства підприємства, є позитивним сигналом для потенційних інвесторів і кредиторів та підвищує інвестиційну привабливість підприємства.



Ірина Йовенко,
аудитор компанії PSP Audit
(Midsnell Group International)

МОЖЛИВОСТІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Внутрішній аудит як функція управління дає змогу вчасно виявити й усунути ті умови та чинники, які не сприяють ефективному веденню виробництва і досягненню поставленої мети, скоригувати діяльність підприємства й окремих його складових, встановити, які саме служби і підрозділи підприємства, а також напрями його діяльності сприяють досягненню поставлених цілей і підвищенню результативності діяльності підприємства. Внутрішній аудит у сучасних умовах відіграє важливу роль у досягненні як стратегічних, так і оперативних цілей, спрямованих на підвищення конкурентоспроможності та ефективне управління підприємством. Внутрішній

аудит сприяє підприємству в досягненні поставлених цілей за допомогою використання послідовного та систематизованого підходу до оцінки та підвищення ефективності процесів контролю, управління ризиками, а також корпоративного управління.

Внутрішній аудит є особливою формою контролю, основою планування обсягу незалежного зовнішнього аудиту та зумовлений внутрішніми проблемами підприємства. Одним із основних принципів реалізації вимог внутрішнього контролю є запобігання недостовірній інформації, зловживанням і крадіжкам, що визначає структуру та напрями внутрішнього контролю. Проте питання організації внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах залишаються

**ВНУТРІШНІЙ АУДИТ Є ОСОБЛИВОЮ ФОРМОЮ КОНТРОЛЮ, ОСНОВОЮ ПЛАНУВАННЯ
ОБСЯГУ НЕЗАЛЕЖНОГО ЗОВНІШНЬОГО АУДИТУ ТА ЗУМОВЛЕНИЙ ВНУТРІШНІМИ
ПРОБЛЕМАМИ ПІДПРИЄМСТВА**



проблемними і потребують подальшого дослідження.

ВИЗНАЧЕННЯ, ЗАВДАННЯ ТА МЕТА

За визначенням Міжнародних стандартів аудиту внутрішній аудит – це діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку виконує окремий відділ. Функції внутрішнього аудиту охоплюють, зокрема, перевірку, оцінювання та моніторинг адекватності й ефективності функціонування систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю. Функції внутрішнього аудиту можуть виконувати спеціальні служби або окремі аудитори, які перебувають у штаті підприємства.

Відповідно до національних стандартів внутрішній аудит – діяльність внутрішньої аудиторської служби (або служби внутрішніх ревізорів) підприємства, яку, незалежно від назви, можна розглядати як окремий вид аудиторських послуг, що надаються незалежним аудитором підприємству.

Отже, внутрішній аудит – це незалежна діяльність на підприємстві, метою якої є отримання достовірної та повної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, сприяння ефективному виконанню завдань та досягнень цілей підприємства.

Внутрішній аудит є невід'ємною частиною системи внутрішнього контролю і виконує в системі управління такі завдання:

- нагляд за дотриманням законодавства, внутрішніх норм і правил;
- збереження та захист активів підприємства та власників;
- контроль за оптимальним використанням ресурсів суб'єкта господарювання;
- визначення та попередження ризиків бізнесу;
- забезпечення достовірності й повноти інформації та звітності;
- проведення стратегічного аналізу та розробка фінансових прогнозів;
- забезпечення та сприяння виконанню планів та досягненню мети діяльності підприємства.

Головною метою внутрішнього аудиту є пошук шляхів підвищення ефективності діяльності підприємства. Об'єкти внутрішнього аудиту з'ясовуються залежно від виду діяльності суб'єкта господарювання.

ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ

Розглядаючи питання про форму організації внутрішнього аудиту на конкретному підприємстві, слід підкреслити, що це питання також має вирішуватися власником або керівником залежно від мети і завдань, поставлених перед цією службою. У будь-якому разі служба внутрішнього аудиту має бути укомплектована кваліфікованими кадрами, які зможуть виконувати покладені на них функціональні обов'язки. Набагато важливіше місце внутрішнього аудиту в

Цілі внутрішнього аудиту:

- 1 удосконалення організації й управління виробництвом, виявлення і мобілізація резервів його зростання;
- 2 удосконалення організації діяльності підприємства;
- 3 запобігання втратам ресурсів і здійснення необхідних змін усередині підприємства;
- 4 допомога управлінському персоналу в підвищенні ефективності виконання його функцій;
- 5 забезпечення задоволення потреб органів управління в частині надання контрольної інформації з різних питань тощо;
- 6 завдання діагностики стану економічної безпеки та визначення можливої реїдентності підприємства.

Таблиця 1

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК СЛУЖБИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ З ІНШИМИ СЛУЖБАМИ ТА ПІДРОЗДІЛАМИ ПІДПРИЄМСТВА*

№	Підрозділ підприємства	Форма взаємозв'язку
1	Дирекція	Аудитор отримує від керівництва підприємства для виконання накази, розпорядження, вказівки, плани, результати перевірок, аналізу, оцінки діяльності, рекомендації, висновки тощо.
2	Відділ збуту та постачання	Аудитор контролює стан матеріально-технічного забезпечення, ефективність укладених угод з придбання запасів, звіти про витрачання матеріалів на виробництво, відпуск матеріалів на сторону тощо.
3	Матеріальний склад	Аудитор контролює рух запасів, обґрунтованість і своєчасність їх оприбуткування та списання, інформує про зміни в обліку та звітності.
4	Виробничі цехи	Аудитор контролює виробничі звіти, накладні на відпуск сировини у виробництво, відповідність фактичного виходу продукції плановим нормативам.
5	Планово-економічний відділ	Аудитор перевіряє наявність чинних норм і нормативів, звітів про виконання планових завдань з виробничої, фінансової і комерційної діяльності, планових відпускних цін на продукцію, що виготовляється.
6	Відділ бухгалтерської служби	Аудитор перевіряє документи, що підтверджують достовірність бухгалтерської, фінансової та статистичної звітності, обґрунтованість розрахунків із бюджетом і позабюджетними фондами, дебіторами, кредиторами тощо.

*Таблиця складена автором на основі Кривобок В. О., Євсєєнко В. О. Організація та завдання внутрішнього аудиту в системі управління підприємством. [Електронний ресурс] // В. О. Кривобок, В. О. Євсєєнко. – Режим доступу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgibin/irbis_nbuv/cgiirbisecnof_2013_10– Назва з екрана.

організаційній структурі підприємства, оскільки від цього значною мірою залежить ступінь об'єктивності результатів її діяльності. Основна ознака, за якою внутрішній аудит відрізняють від зовнішнього, полягає в тому, що він залежний, тобто підпорядкований керівництву тієї фірми, де він провадиться. Проте об'єктивність внутрішнього аудиту забезпечується ступенем його незалежності в організаційній структурі управління підприємством. Функції внутрішнього аудиту мають визначатися керівництвом або власником підприємства залежно від змісту і специфіки діяльності підприємства. Однак можна виділити низку типових функцій, притаманних внутрішньому аудиту, незалежно від особливостей діяльності підприємства, на якому він провадиться.

ОСНОВНА ОЗНАКА, ЗА ЯКОЮ ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ВІДРІЗНЯЮТЬ ВІД ЗОВНІШНЬОГО, ПОЛЯГАЄ В ТОМУ, ЩО ВІН ЗАЛЕЖНИЙ, ТОБТО ПІДПОРЯДКОВАНИЙ КЕРІВНИЦТВУ ТІЄЇ ФІРМИ, ДЕ ВІН ПРОВАДИТЬСЯ

Основна послуга, яку надають внутрішні аудиторі, – перевірка достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності. Завданням внутрішніх аудиторів є перевірка звітності підрозділів і всієї організації в цілому (див. Таблицю 1). Результатом контролю за діяльністю окремих структур є складання аудиторського висновку, виявлення відповідності бухгалтерської звітності цих структур і всієї організації загалом даним бухгалтерського обліку.

Найважливішою функцією служби внутрішнього аудиту є фінансово-економічний аналіз діяльності суб'єкта господарювання і розроблення її фінансової стратегії. Саме це сприяє зростанню ефективності роботи окремих підрозділів і організації в цілому, дає змогу досягнути мету, яку поставили перед службою внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит провадить свою діяльність у тісному контакті з керівництвом підприємства, спеціалістами апарату управління, керівниками структурних підрозділів. Отже, ці посадові особи безпосередньо беруть участь у процесі аудиторської перевірки, застосовують у

своїй діяльності його результати, використовують консультації. Без їх активної участі ефективність внутрішнього аудиту буде мінімальною.

Робота служби внутрішнього аудиту на підприємстві організовується відповідно до календарних та індивідуальних планів робіт, які затверджує керівник підприємства. Після закінчення будь-якого виду робіт внутрішній аудитор подає керівникові підприємства аудиторський звіт із зазначенням виявлених або можливих порушень. Робота вважається завершеною тоді, коли проблеми, порушені у звіті внутрішніх аудиторів, розглянуті керівником підприємства (радою директорів) і видано офіційне розпорядження про прийняття (неприйняття) рекомендацій аудиторів.

ЕТАПИ ПРОВЕДЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

До етапів внутрішнього аудиту належать:

1. Вибір об'єкта для перевірки і впливу. Передбачає проведення консультацій керівника підрозділу або спеціаліста внутрішнього аудиту з керівництвом підприємства, під час яких визначається коло значущих для економіки підприємства питань, їх важливість для сфери діяльності окремих підрозділів виходячи з чинної структури підприємства на даний момент із подальшим плануванням конкретних об'єктів, строків і методів впливу;

2. Підготовка і затвердження плану проведення внутрішнього аудиту підприємства у визначений період;

3. Підготовка нормативної бази, програми і документів, що підтверджують повноваження аудиторів, яка застосовується до обраного об'єкта за затвердженим планом;

4. Пред'явлення повноважень і проведення обстеження об'єкта внутрішнього аудиту;

5. Спостереження, збір, аналіз, обробка та документування інформації з вибором і застосуванням конкретних методів і прийомів;

6. Оцінка стану об'єкта, що перевіряється, і формулювання висновків, які характеризують його стан. Консульта-

ПІСЛЯ ЗАКІНЧЕННЯ БУДЬ-ЯКОГО ВИДУ РОБІТ ВНУТРІШНІЙ АУДИТОР ПОДАЄ КЕРІВНИКОВІ ПІДПРИЄМСТВА АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ ІЗ ЗАЗНАЧЕННЯМ ВИЯВЛЕНИХ АБО МОЖЛИВИХ ПОРУШЕНЬ

вання під час перевірки, обговорення матеріалів у керівництва об'єкта, що перевіряється;

7. Доповідь особі, яка призначила перевірку. Розроблення заходів і опрацювання рішень, які сприяють усуненню виявлених порушень і недоліків із застосуванням відповідних санкцій до об'єктів, які контролюються, винних посадових і матеріально відповідальних осіб;

8. Організація подальшого контролю за виконанням розроблених заходів і прийнятих рішень.

Зміст перерахованих вище технологічних етапів внутрішнього аудиту може бути деталізований з урахуванням виду діяльності підприємства та рівня його контролю.

Результати перевірок оформлюються актами, довідками або звітами у довільній формі залежно від виду контрольної роботи.

Перевірка вважається закінченою, коли виявлені порушення усунені, а фінансово-господарська діяльність підрозділу, що перевіряється, забезпечує повний господарський розрахунок і раціональне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

РЕЗУЛЬТАТИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Належно організована робота внутрішнього аудиту, а особливо в умовах виходу з економічної кризи, 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. Форми організації служби внутрішнього аудиту на окремому підприємстві повинні вирішуватися власником або керівником залежно від цілей та задач, поставлених

Принципи проведення внутрішнього аудиту

Для ефективного та результативного проведення внутрішнього аудиту необхідно дотримуватися певних принципів:

1

оперативність (для здійснення прибуткової господарської діяльності підприємства слід проводити її аналіз для надання актуальної інформації щодо її результатів);

2

комплексність (перевірку певного підрозділу необхідно проводити таким чином, щоб охопити всі об'єкти, які її стосуються);

3

обачливість (при здійсненні перевірки служби внутрішнього аудиту необхідно враховувати те, що певні показники діяльності підприємства можуть бути викривлені);

4

запобігливість (здійснення перевірки передбачає виявлення проблемних моментів у діяльності підрозділу та пошук можливих шляхів їх вирішення).

Типові функції внутрішнього аудиту:

- ▶ перевірка систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю;
- ▶ перевірка бухгалтерської та оперативної інформації;
- ▶ перевірка дотримання законів та інших нормативних актів, а також вимог облікової політики, інструкцій, рішень і вказівок керівництва або власників;
- ▶ перевірка діяльності різних ланок управління підприємством;
- ▶ оцінка ефективності механізму внутрішнього контролю;
- ▶ перевірка наявності, стану і забезпечення збереження майна підприємства;
- ▶ сприяння мінімізації втрат виробничих запасів, грошових коштів, основних засобів;
- ▶ оцінка використовуваного підприємством програмного забезпечення;
- ▶ спеціальні службові розслідування окремих випадків, наприклад підозр у зловживаннях;
- ▶ розроблення і надання пропозицій щодо усунення виявлених недоліків та рекомендацій щодо підвищення ефективності управління.

перед цією службою, але в будь-якому випадку служба внутрішнього аудиту повинна бути укомплектована професійно придатними, кваліфікованими кадрами, які здатні виконати покладені на них функціональні обов'язки.

Ефективний внутрішній аудит може знизити витрати компанії на зовнішній аудит, але не може скасувати його необхідність для компанії. Також важливо врахувати те, що не рекомендується користуватися послугами зовнішнього аудитора компанії для проведення внутрішніх аудитів, оскільки подібне поєднання може призвести до втрати принципу незалежності, що є одним із першорядних чинників у роботі зовнішнього аудитора.

Позитивними рисами дії аудиту на підприємстві є те, що:

- внутрішній аудит допомагає забезпечити ефективність діяльності апарату управління щодо захисту законних майнових інтересів підприємства;
- удосконалює систему бухгалтерського обліку і сприяє підвищенню ефективності роботи;
- контролює реалізацію, надходження грошових коштів, придбання товарів і послуг тощо;
- зміцнює фінансовий стан підприємства;
- сприяє покращенню якості зовнішніх аудиторських перевірок;
- внутрішнім аудиторам потрібно докладати менше часу і зусиль для виявлення наявних відхилень;
- внутрішній аудит зазвичай краще забезпечує потребу підприємства у попередньому, поточному і наступному контролі.

Негативними рисами організації внутрішнього аудиту на підприємстві є такі:

- недостатньою мірою виконується принцип незалежності аудитора;
- існує можливість побудови помил-

кового уявлення зовнішніх аудиторів про фінансовий стан підприємства на основі ознайомлення зі звітами внутрішніх аудиторів;

- одноразові аудиторські послуги зі сторони коштують дешевше, ніж постійний контроль з боку внутрішніх аудиторських служб.

На жаль, система внутрішнього контролю, що функціонує на сьогодні в Україні, – недосконала та не справляється з поставленими перед нею завданнями.

Проблемні аспекти розвитку внутрішнього аудиту в Україні призводять до меншої ефективності здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві та до недовіри щодо такої системи на підприємстві. Хоча із впровадженням внутрішнього аудиту підприємство має істотні переваги, зокрема:

- виявлення резервів засобів та джерел підприємства;
- розроблення рекомендацій щодо удосконалення системи обліку на підприємстві, що в кінцевому випадку призведе до економії витрат на утримання облікового апарату;
- оцінка використання наявного на підприємстві програмного забезпечення з метою покращення ефективності його використання;
- ефективна система внутрішнього аудиту на підприємстві значно підвищує інтерес інвесторів до таких підприємств.

Таким чином, до основних проблемних аспектів розвитку внутрішнього аудиту в Україні слід віднести насамперед недостатнє нормативне та методологічне забезпечення, що спричиняє полеміку в самих принципах, методах, методології та процедурах внутрішнього аудиту. Також не слід забувати і про відсутність внутрішніх розробок щодо організації та методики внутрішнього аудиту на підприємстві.

Наразі можна визначити наступні основні напрями вдосконалення внутрішнього аудиту в Україні:

1) створення професії «внутрішній аудитор» і розвиток відповідного інституту;

2) формування зацікавленості та необхідності розвитку цієї професії як на рівні держави, так і на рівні підприємств різних галузей;

ЕФЕКТИВНИЙ ВНУТРІШНІЙ АУДИТ МОЖЕ ЗНИЗИТИ ВИТРАТИ КОМПАНІЇ НА ЗОВНІШНІЙ АУДИТ, АЛЕ НЕ МОЖЕ СКАСУВАТИ ЙОГО НЕОБХІДНІСТЬ ДЛЯ КОМПАНІЇ

- 3) розроблення та вдосконалення нормативно-правового регулювання аудиту;
- 4) формування організаційної структури служб внутрішнього аудиту;
- 5) розроблення організаційно-технологічних схем та процедур проведення внутрішнього аудиту;
- 6) вдосконалення методології проведення внутрішнього аудиту;
- 7) здійснення професійної підготовки фахівців із внутрішнього аудиту тощо.

Варто зауважити, що наявність ефективного внутрішнього аудиту стає невід'ємною складовою успішного розвитку господарської діяльності в умовах швидких змін зовнішнього середовища, ускладнення процесів управління, розподілу функцій володіння та управління бізнесом. Використання знань і досвіду внутрішніх аудиторів для виявлення внутрішніх резервів підприємства, визначення пріоритетних напрямів його розвитку, оцінки ризиків і управління дає змогу підвищити фінансову стійкість і конкурентоспроможність підприємства.

ВИСНОВКИ

Отже, наявність ефективного внутрішнього аудиту сьогодні є невід'ємною складовою успішного розвитку суб'єкта господарювання в умовах постійних змін зовнішнього середовища та ускладнення процесів управління. За його допомогою здійснюється нагляд за дотриманням законодавства, внутрішніх норм та правил, контроль за оптимальним використанням ресурсів, визначення та попередження ризиків, забезпечення вірогідності інформації у звітності тощо.

На сьогодні практика використання внутрішнього аудиту в Україні недостатньо розвинена, що насамперед пов'язано з відсутністю законодавчого регулювання цього процесу, єдиних вимог до професійного рівня внутрішніх аудиторів та професійних стандартів. З огляду на перспективність впровадження внутрішнього аудиту в практику управління вітчизняних суб'єктів господарювання, актуалізується необхідність його законодавчого забезпечення та теоретичного обґрунтування. Вибір найефективніших методів і технологій внутрішнього

ВИМОГИ ДО ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

На основі вивчення світового досвіду організації системи внутрішнього аудиту можна виокремити і використати в українській практиці такі вимоги:

- ▶ встановлення надійної та дієвої системи внутрішнього аудиту;
- ▶ забезпечення ефективності функціонування такої системи;
- ▶ підтримка балансу внутрішніх та зовнішніх можливостей розвитку системи внутрішнього аудиту;
- ▶ своєчасне виявлення випадків шахрайства, порушень, відхилень від норм, що регулюють фінансово-господарську діяльність підприємства;
- ▶ підтримання оптимальних параметрів системи;
- ▶ безперервність розвитку та удосконалення системи;
- ▶ організаційна структура системи внутрішнього аудиту повинна відповідати розмірам та ступеню складності підприємства (на підприємствах малого бізнесу функції внутрішнього контролю може виконувати керівник, а на великих – служба внутрішнього аудиту).

аудиту визначається цілями і видами діяльності підприємства, навколишнім середовищем і відповідним набором властивих ризиків. Внутрішній аудит повинен охоплювати всі бізнес-процеси компанії. При цьому основну відповідальність за правильне функціонування системи внутрішнього аудиту несе вище керівництво компанії, а акціонери компанії зацікавлені в її ефективності, оскільки це сприяє зниженню ризикованості їхніх вкладень.

Внутрішній аудит впливає на фінансово-господарську діяльність підприємств шляхом перевірки інформації, яка використовується під час складання звітності, попередження помилок в обліку, раціонального використання ресурсів, покращення фінансової дисципліни матеріально-відповідальних осіб, попередження та усунення зловживань, поліпшення фінансового стану підприємств, прогнозу їхньої діяльності, уникнення ризиків припинення діяльності підприємств, отримання збитків, погіршення конкурентоспроможності на ринку. **АУ**

Проблемні аспекти внутрішнього аудиту:

- ▶ недостатня кількість методичних розробок з аудиторського контролю;
- ▶ неефективність чинної нормативно-правової бази в питанні внутрішнього аудиту;
- ▶ брак достатнього досвіду аудиторської діяльності;
- ▶ недостатня кількість кваліфікованих аудиторських кадрів;
- ▶ відсутність типових форм документів з аудиту в цілому та внутрішнього аудиту, зокрема;
- ▶ відсутність методичних рекомендацій з питань автоматизації внутрішнього аудиту тощо.