

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК СИСТЕМА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

У статті розглядається структура внутрішнього аудиту, основні етапи організації відділу внутрішнього аудиту та контроль якості роботи аудиторів.

The structure of internal audit, basic stages of organization of department of internal audit and control of quality of work of public accountants, is examined in the article.

Ключові слова: внутрішній аудит, стандарти аудиту, контроль якості внутрішнього аудиту.

Постановка проблеми. Проблема розвитку внутрішнього аудиту в Україні полягає у виробленні комплексного, системного підходу і пов'язаних з ним методичних рішень, які б забезпечили практичні умови для створення та ефективного функціонування служб внутрішнього аудиту на підприємствах України. На сучасному етапі розвитку економіки України відбувається зростання масштабів виробництва, що обумовлює необхідність створення багаторівневого апарату управління, який, в свою чергу, створює проблеми обміну інформацією, збільшує ймовірність того, що рішення, які приймаються різними ланками управління будуть суперечити один одному.

Аналіз публікацій. Проблемами методики та організації внутрішнього аудиту неодноразово піднімались вітчизняними та зарубіжними вченими, такими як В.В. Бурцев, В.І. Пастушенко, Г.Б. Назарова, Т.В. Фоміна та Я.А. Гончарук.

Серед науковців України тематиці контролю та оцінки якості роботи внутрішнього аудиту не приділялось досить уваги, розгляду підлягав здебільшого контроль якості зовнішніх аудиторів в роботах Н.І. Дорош, Л. Довгорука, Н. Нетикші, Б.В. Усача, Л.П. Нападівської та Ю.В. Піча.

Метою даної статті є висвітлення підходів щодо впровадження системи внутрішнього аудиту на підприємстві, та розгляд елементів системи контролю якості внутрішнього аудиту в міжнародній практиці.

Виклад основного матеріалу. У Європі та США поєднання функцій володіння і управління бізнесом характерне для малого та частково середнього бізнесу. У великих та здебільшого середніх компаніях ці функції розподілені (ця тенденція простежується і в українських організаціях): власники визначають стратегію і напрями розвитку, а наймані професійні менеджери керують повсякденними справами. Але яким би професійним не був менеджмент, актуальним стає питання контролю за станом справ, одним із дієвих інструментів якого може стати внутрішній аудит.

Донедавна внутрішній аудит в вітчизняних компаніях відігравав незначну роль. Але поступово таке ставлення змінилося. Багато керівників та власників запроваджують його, часто не завжди усвідомлюючи, наскільки великий його потенціал.

Сьогодні перед внутрішнім аудитом ставляться масштабні завдання, підвищуються вимоги до нього і, відповідно, зростає навантаження на аудиторів.

Внутрішній аудит – поняття не нове. Проте він привернув до себе особливу увагу лише на початку третього тисячоліття. Інтерес до нього обумовлений низкою чинників.

По-перше, внутрішній аудит є одним з небагатьох доступних і водночас недооцінених ресурсів, правильне використання яких може підвищити ефективність роботи компанії. По-друге, зовнішній аудит може давати значні збої, внаслідок яких зазнають банкрутства навіть найбільші фірми. По-третє, наявність в компанії належного корпоративного управління, однією з невід'ємних ланок якого стає внутрішній аудит, – позитивний сигнал для потенційних інвесторів та кредиторів.

В українських умовах до вищезазначених чинників додається низка інших. Насамперед, це бажання власників та менеджменту упорядкувати структуру та організацію бізнес-процесів, що може привести до істотної економії коштів компанії.

Крім того, наявність внутрішнього аудиту актуальна для власників-управлінців, які передають керівництво менеджерам компанії. Нарешті, плани виходу в короткостроковій або середньостроковій перспективі на міжнародні ринки капіталу диктують компаніям необхідність створення служб внутрішнього аудиту. Зокрема, правила найбільших фондових бірж передбачають наявність внутрішнього аудиту як обов'язкової умови внесення цінних паперів компанії в котирувальні списки біржі.

Метою внутрішнього аудиту є вдосконалення системи управління та сприяння ефективному виконанню завдань та досягнень цілей підприємства. Варто звернути увагу, що метою є не виявлення порушення та помилок для подальших організаційних висновків і покарання винуватців, не написання звіту на декілька десятків сторінок з сотнею нездійснених рекомендацій, а побачити та оцінити ризики, слабкі сторони в роботі організації і дати рекомендації для підвищення ефективності систем і процесів.

Структура внутрішнього аудиту підприємства включає три елементи: умови проведення аудиту, систему бухгалтерського обліку і процедури аудиту. Кожний елемент розуміють як наявність правил, процедур, методики і документації, розроблених для захисту своїх коштів, отримання надійної інформації з

фінансів, підвищення ефективності роботи і дотримання відповідних вимог. У поєднанні всі перераховані елементи структури внутрішнього контролю забезпечують підприємству зниження небажаного ризику ділової і фінансової діяльності, а також ризик помилок у бухгалтерському обліку.

Як і для зовнішніх аудиторів, для внутрішніх аудиторів однією з умов успішного проведення аудиторської перевірки є ефективно організований процес планування. При плануванні необхідно враховувати цілі і завдання об'єкта аудиторської перевірки, а також використовувати об'єктом засоби контролю за їх виконанням; істотні ризики, що стосуються об'єкта аудиторського завдання, його цілей, ресурсів і господарської діяльності; методи зниження ризиків у припустимих межах; достатність і ефективність систем контролю і управління ризиками певного об'єкта аудиту порівняно з найбільш прийнятною для нього моделлю контролю; можливість значного удосконалення систем контролю і управління ризиками.

Створення відділу внутрішнього аудиту на підприємстві досить складний процес, який потребує рішення ряду методологічних і організаційно-технічних проблем. В загальних рисах організацію відділу внутрішнього аудиту можна рекомендувати проводити за наступними основними етапами:

- виявлення і чітке визначення ряду питань, для вирішення яких формується відділ внутрішнього аудиту, побудови системи цілей створення відділу у відповідності з політикою підприємства;
- визначення основних функцій, що необхідні для досягнення поставлених цілей;
- об'єднання однотипних функцій в групи і формування на їх основі структурних одиниць відділу, що спеціалізується на виконанні цих функцій;
- розробка схем взаємовідносин, визначення обов'язків, прав і відповідальності для кожної структурної одиниці, документальне закріплення всього цього в посадовій інструкції і положеннях про бюро відділу внутрішнього аудиту;
- об'єднання вищевказаних структурних одиниць в єдине ціле – відділ внутрішнього аудиту; визначення його організаційного статусу і у відповідності з встановленим набором цілей, задач і функцій структурних одиниць розробка і документальне закріплення Положення про відділ внутрішнього аудиту;
- інтеграція відділу внутрішнього аудиту з іншими одиницями структури управління підприємством;
- розробка внутрішньофірмових стандартів внутрішнього аудиту [1, с.98].

Об'єктивність внутрішнього аудиту залежить від ступеня незалежності в структурі управління економічного суб'єкту. Зміст, терміни і об'єм конкретних заходів і перевірок, що проводиться службою внутрішнього аудиту, залежать від оцінки існуючого потенційного ризику, значущості об'єкта перевірки і попередньої оцінки служби внутрішнього аудиту. Такі заходи можуть включати тестування об'єкта, нагляд за процедурами внутрішнього аудиту, інші прийоми перевірки.

Ефективність діяльності служби внутрішнього аудиту є важливим фактором управління економічним суб'єктом і залежить від її організаційного статусу, компетентності, професіоналізму, функціональних обмежень, рівня значущості.

Оптимальна організація та якісне проведення внутрішнього аудиту полягають в основі позитивного розвитку як для самого внутрішнього аудиту, так і для суб'єктів господарювання. Досягнення відчутного економічного ефекту від організації внутрішнього аудиту на підприємстві можливе лише при забезпеченні існуючого ефекту контролю якості процедур внутрішнього аудиту, а також його організаційних моментів.

Професійна діяльність аудитора має одну характерну особливість, яка полягає у тому, що результати його роботи не збігаються з тим, що від нього очікують.

В розвинених зарубіжних країнах впроваджено системи контролю якості внутрішнього аудиту (рис. 1), в нашій же державі здійснюється лише запровадження цієї системи.

На відміну від внутрішніх і зовнішніх перевірок якості внутрішнього аудиту, які виконуються періодично, контроль діяльності внутрішніх аудиторів здійснюється постійно на всіх стадіях аудиторської перевірки (від планування до узагальнення результатів) незалежно від виду діяльності внутрішніх аудиторів (аудит фінансової звітності, контроль за збереженням активів, аудит відповідності, операційний аудит).

Штатними працівниками відділу внутрішнього аудиту періодично виконуються перевірки якості аудиту, так звана "самооцінка відділу внутрішнього аудиту". Ці перевірки здійснюються посадовою особою або командою аудиторів, призначених керуючим відділу. У великих відділах часто існує посада "менеджера забезпечення якості", в обов'язки якого входить виключно здійснення внутрішніх перевірок якості аудиту. Ініціатором внутрішніх перевірок якості, як правило, виступає керівник внутрішнього аудиту. Метою таких перевірок є визначення відповідності діяльності відділу загальноприйнятим і внутрішньо фірмовим стандартам, політиці підприємства, а також визначення рівня ефективності внутрішнього аудиту [2, с.146-147].

Варто зазначити, що відділ внутрішнього аудиту, який є структурним підрозділом підприємства, має один із головних критеріїв якості – критерій економічної ефективності.

Таким чином, в процесі своєї роботи аудитор повинен постійно співставляти результати від своєї діяльності з витратами по їх досягненню. На відміну від зовнішнього аудиту, результатом діяльності відділу внутрішнього аудиту є не тільки висловлення професійної думки, а й виконання оперативних задач і поточної роботи, результати якої можуть не мати прямого економічного ефекту [4, с. 25].



Рис. 1. Елементи системи контролю якості внутрішнього аудиту в міжнародній практиці

Однією із основних передумов на шляху досягнення поставлених завдань перед службою внутрішнього аудиту є забезпечення такої якості роботи аудиторів, яка б відповідала сформульованим критеріям якості роботи.

Виходячи з вищесказаного, основними зобов'язаннями є:

- 1) встановлення мінімального рівня якості, якого необхідно обов'язково дотримуватися у роботі (яким слід керуватися);
- 2) введення механізму контролю, який забезпечував би спостереження того, як на практиці виконуються встановлені правила;
- 3) впровадження санкцій, спрямованих проти тих, хто порушує встановлені правила;
- 4) демонстрація того, що якість виконаної роботи відповідає конкретному загальноприйнятому стандарту.

Висновки. Отже, можна зробити висновок про те, що внутрішній аудит підприємства націлений насамперед на систему управління ризиками і систему внутрішнього контролю — їх оцінку, аналіз, пошук шляхів удосконалення, що дозволить ефективно здійснювати управління фінансово-господарською діяльністю господарюючого суб'єкта та приймати виважені управлінські рішення.

Як бачимо, ефективність внутрішнього аудиту за кордоном забезпечується продуманою системою контролю якості аудиторських перевірок. Гнучке поєднання внутрішніх і зовнішніх перевірок з поточним контролем діяльності внутрішніх аудиторів створює передумови для оптимального функціонування внутрішнього аудиту на підприємстві.

Національна система контролю якості внутрішнього аудиту повинна базуватися на надбаннях світової аудиторської практики, проте важливо враховувати і особливості процесу становлення аудиторської діяльності в Україні. З огляду на коротку історію розвитку аудиту в нашій країні, необхідно підкреслити актуальність проблеми належного контролю за діяльністю як внутрішніх, так і зовнішніх аудиторів. У міжнародній практиці існує пряме запозичення розробок із сфери контролю якості зовнішнього аудиту у внутрішній. У нашому випадку розв'язання вказаної проблеми у зовнішньому і внутрішньому аудиті повинно відбуватися паралельно.

Література

1. Немченко В.В. Практичний курс внутрішнього аудиту: [підручник] [за ред. Немченко В.В.]– К.: Центр учбової літератури, 2008. – С. 97-98.
2. Внутрішній аудит. [Рудницький В.С., Лазаришина І.Д., Шеремета Г.М., Хомедок В.О.]– Рівне : УДУВГП, 2003. – С. 146-149.

3. Рудько О. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія / О. Рудько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 1. – С. 46-54.

4. Хорокордин Д.Н. Основные направления совершенствования внутреннего контроля в организации / Д.Н. Хорокордин // Аудиторские ведомости. – 2005. – № 10. – С. 25.

Надійшла 25.11.2009