

СУТЬ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

В статті наведена критична оцінка суті внутрішнього аудиту на підприємстві, а також необхідності його організації відповідно до МСА.

В статье приведена критическая оценка сути внутреннего аудита на предприятии, а также необходимости его организации в соответствии из МСА.

In the article the critical estimation of essence of internal audit is resulted on an enterprise, and also necessity of his organization in accordance from ISA.

Ключові слова: зовнішній аудит, внутрішній аудит, служба внутрішнього аудиту, система внутрішнього аудиту.

Класифікація видів аудиту є реально діючим механізмом, який має важливе значення щодо визначення суті, суб'єктів, об'єктів видів аудиту та методології і організації їх проведення.

За суб'єктами проведення розрізняють внутрішній та зовнішній аудит. Якщо стосовно одностайного розуміння зовнішнього аудиту вже внесена належна ясність, то щодо внутрішнього аудиту доцільно розкрити сучасне розуміння його суті, організації з врахуванням концепції міжнародних стандартів аудиту.

Актуальність цієї проблеми підтверджується ще й тим, що існує точка зору щодо відсутності внутрішнього аудиту. Так, доц. Н.І.Петренко вказує „... ми стоїмо на позиції недоцільності виділення зовнішнього та внутрішнього аудиту, тому що внутрішнього аудиту не існує. Існує система внутрішнього контролю, яка повинна створюватись власниками підприємства" [5, с.421].

Кілька відомих вчених підкреслюють, що внутрішній аудит здійснюється працівниками підприємства в інтересах власників та суб'єкта господарювання і дають такі визначення внутрішнього аудиту.

Е.А.Аренс, Дж.К.Лоббек зазначають, що внутрігосподарські аудиторі забезпечують адміністрацію цінною інформацією для прийняття рішень щодо ефективного функціонування їх бізнесу. Вони вважають, що тільки відсутність незалежності є головною відмінністю внутрішньогосподарських аудиторів від аудиторських фірм [1, с.4].

Ф.Ф.Бутинець зазначає, що під внутрішнім аудитом трактують діяльність внутрішніх аудиторів, що здійснюється в інтересах суб'єкта господарювання і включає перевірку та оцінювання стану роботи підприємства та його структурних підрозділів працівниками, які входять до складу підприємства. Внутрішній аудит може розглядатись як невід'ємна частина загальної системи управлінського контролю, причому роль внутрішнього аудиту постійно розширюється шляхом доповнення його новими завданнями з оцінювання якості інформації, що надається

управлінською інформаційною системою, оцінювання корисності методики аналізу інформації, що застосовується управлінським апаратом підприємства [2, с.38].

Н.Т.Лабишев, Є.А.Шароватова, Р.Г.Михайленко визначають два основних аспекти побудови внутрішнього аудиту. Перший аспект - інтегрована система внутрішнього аудиту має забезпечити інформацією управління виробництвом всередині підприємства, відповідати побудові внутрішньогосподарського механізму. Це визначає розвиток методології інтегрованого обліку в напрямі розширення його інформаційної функції. Другий аспект – розширення регулюючої функції аудиту, забезпечення необхідного зв'язку між виробничими, технологічними та економічними службами підприємства, які здійснюють планування, контроль, регулювання тощо. При цьому внутрішній аудит автори визначають як незалежну діяльність в організації з перевірки й оцінювання її роботи та з розробки рекомендацій щодо найбільш ефективного управління ресурсами для досягнення поставлених завдань [2, с.212-213].

В.Я.Савченко внутрішній аудит визначає як незалежну діяльність в організації (на підприємстві) з перевірки й оцінювання роботи цієї організації в її інтересах. Внутрішні аудитори вивчають господарські операції з метою надання рекомендацій щодо економного й ефективного використання ресурсів, досягнення найкращого кінцевого результату і вироблення політики компанії. Аудит має допомогти керівникам у виконанні їхніх функцій і сприяти підвищенню прибутковості підприємства [6, с.28].

Б.Ф.Усач характеризує внутрішній аудит як незалежне оцінювання діяльності підприємства, визначення його платоспроможності та запобігання банкрутству. Мета внутрішнього аудиту – удосконалення організації й управління виробництвом, виявлення і мобілізація резервів його зростання [7, с.18].

МСА 610 „Розгляд роботи внутрішнього аудиту” дає визначення внутрішнього аудиту як діяльності з оцінювання, що здійснюється внутрішньою службою суб'єкта. Серед інших до функцій такої служби входять перевірка, оцінювання й моніторинг адекватності та ефективності систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю [4, с.371]. Згідно із зазначеним стандартом, можливості й мета діяльності служби внутрішнього аудиту мають дуже широкий спектр та багато напрямів і залежать від розміру і структури підприємства, а також вимог його управлінського персоналу.

Зазвичай внутрішній аудит включає один чи декілька наведених нижче елементів:

Ї огляд систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю. Організація адекватних систем бухгалтерського обліку та внутрішнього

контролю входить в обов'язки керівництва і тому слід постійно приділяти їй належну увагу. На внутрішній аудит зазвичай покладаються обов'язки з аналізу цих систем і моніторингу їх функціонування, а також надання рекомендацій з їх удосконалення;

• перевірка фінансової та господарської інформації. Вона може включати аналіз засобів, які використовувалися для визначення, вимірювання, класифікацію цієї інформації і складання звітності на її базі, а також конкретну перевірку окремих статей, включаючи детальне тестування операцій, сальдо і процедур;

• аналіз економічності й ефективності діяльності, включаючи нефінансові засоби контролю суб'єкта господарювання;

• перевірка дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог, а також політики, директив й інших внутрішніх вимог керівництва [4, с.371].

При цьому в стандарті зазначається, що внутрішній аудит, незалежно від рівня автономності й об'єктивності, не може досягнути такого ж рівня незалежності, як зовнішній аудит, при висловленні незалежної думки щодо фінансової звітності підприємства. Зовнішній аудитор несе особливу відповідальність за висловлену аудиторську думку, і ця відповідальність не зменшується за будь-якого використання внутрішнього аудиту.

Спосіб організації внутрішнього контролю функціонування всіх ланцюгів управління підприємством, виконуваний співробітниками спеціалізованого підрозділу з метою попередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок та відхилень, які можуть з'явитись у фінансових звітах, треба трактувати як внутрішній аудит.

Служба внутрішнього аудиту – це підрозділ, який представляє собою професійний контрольний орган, наділений правом проводити фінансові та інші перевірки в головному підприємстві, філіалах, представництвах і дочірніх підприємствах. Найбільш загальні аспекти доцільності її створення зумовлені, по-перше, наявністю філіалів, дочірніх підприємств і їх відділеністю від головного підприємства; по-друге, різноманітністю видів діяльності і можливістю їх кооперування; по-третє, прагненням адміністрації економічного суб'єкта отримати достатньо об'єктивну і незалежну оцінку дій менеджерів всіх рівнів керування; по-четверте, ростом довіри до підприємства з боку ділових партнерів. Діяльність внутрішніх аудиторів для адміністрації має інформаційне і консультаційне значення.

Як для адміністрації, так і для аудитора метою системи внутрішнього аудиту є упорядкування і ефективне виконання поточних господарських справ підприємств; чітке виконання вимог фінансово-господарської політики керівництва; збереження активів підприємства і забезпечення прийнятого рівня повноти і точності документів; створення основ

планування аудиту; визначення виду, часу проведення підбраного обсягу аудиторських процедур.

Система внутрішнього аудиту підприємства включає в себе методику і процедури трьох основних категорій, які розробляє і використовує адміністрація, щоб забезпечити достатню гарантію відповідності завданням контролю. До елементів системи внутрішнього контролю належать: контрольне середовище; облікова система та контрольні процедури.

Аудитор повинен скласти думку щодо ефективності організаційної структури підприємства, виходячи з його розмірів і спеціалізації. Організаційна структура підприємства може бути як централізованою, так і децентралізованою. Для виконання своїх функцій працівники підприємства повинні чітко знати свої повноваження і відповідальність, необхідно мати описи робіт з деталізацією обов'язків і відповідальності кожного працівника. На підприємстві мають існувати ліміти повноважень, особливо щодо зберігання грошей, підпису чеків, замовлення, списання і реалізації продукції, товарів і послуг, прийому на роботу та ін. Також дуже важливим є розподіл обов'язків.

Внутрішній аудит створюється на підприємстві для перевірки контрольних-орієнтованих заходів і процедур. Внутрішній аудит не тільки робить суттєвий внесок у зміцнення середовища контролю, а й зменшує витрати підприємства на зовнішній аудит. Щоб забезпечити ефективність внутрішнього аудиту, необхідно гарантувати незалежність аудиторських працівників як від виробничого відділу, економічних служб, так і від бухгалтерії шляхом їх прямого підпорядкування голові адміністрації чи аудиторського комітету Ради директорів.

Ефективність внутрішнього контролю передбачає відповідний розподіл обов'язків між тими, хто здійснює процедури бухгалтерського обліку і контролю, і тими, хто працює з активами. Доцільним є такий розподіл функціональних обов'язків:

- 1) дозвіл на здійснення господарських операцій;
- 2) облік господарських операцій;
- 3) забезпечення зберігання активів та контролю за їх використанням;
- 4) періодична інвентаризація та зіставлення існуючих активів з даними, відображеними на рахунках обліку.

Відокремлене виконання функцій має такі переваги: обмежує можливість зловживань з активами; зменшує ризик навмисного викривлення інформації, тому що це вимагає змови двох або трьох осіб; за рахунок координації дій різних посадових осіб простіше виявити і виправити ненавмисні помилки.

Отже, внутрішній аудит - це діяльність з оцінювання, що здійснюється внутрішньою службою суб'єкта в інтересах власників (акціонерів) підприємства. Серед інших до функцій такої служби входять перевірка,

оцінювання і моніторинг адекватності та ефективності систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Список використаних джерел:

1. Аренс Е.А., Лоббек Дж.К.; Аудит: Переклад з англ., - М: Фінанси і статистика, 2001-560 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник- 2-ге вид., перероб. та доп. - Житомир: ПП „Рута“, 2002.- 672 с.
3. Лабышев Н.Т., Шароватова Е.А., Михайленко Р.Г. Управленческий учет и аудит условиях рыночной экономики: Науч.-практ. пособие / РГЗУ (РИНХ). – Ростов, 2001. -266с.
4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року / Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Пик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. - К.: ТОВ „ІАМЦ АУ „Статус“, 2004. - 1028с
5. Петренко Н.И. Аудит в Украине: классификация, пути совершенствования // Очерки по бухгалтерскому учету и контролю. Результаты диссертационных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы. Монография. - Житомир: ЧП „Рута“, 2005. - 444с.
6. Савченко В.Я. Аудит: Навч. посіб. - К.: КНЕУ, 2002. - 322с.
7. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб. - 2-ге вид., стер. - К.: Знання-Прес, 2003. - 223с.