

6. O.V. Seleznev, OL. Olkhovikova, O.O. Zienina, O.V. Hyk, S.H. Binder. — Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh: vydannia 2010 roku. — K.: MFB, APU, 2010.

7. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy «Pro zatverdzhennia Poriadku provedennia Derzhavnoiu finansovoiu inspektsiieiu, yii terytorialnymy orhanamy derzhavnoho finansovoho audytu vykonannia biudzhetnykh prohram» vid 10.08.2004 r. № 1017. from: <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-%D0%D0%VF>

8. Chumakova, I. (2009). Audyt efektyvnosti: zarubizhnyi dosvid ta ukrainski realii /I. Chumakova // Bukhhalterskyi oblik i audyt. — 1. — P. 55–62.

9. Yvanova, E.Y. (2007). Audyt effektivnosti v rynochnoi ekonomyke: uchebnoe. — M.: KNORUS.

Статтю подано до редакції 18.02.15 р.

УДК 657.6:65.014.1

Гуцаленко Л. В., д.е.н, професор,
завідувач кафедри аудиту та державного контролю
Романець А. В.,
Вінницький національний аграрний університет

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СУЧАСНОГО ПІДПРИЄМСТВА

L. V. Hutsalenko, Doctor of science in Economics,
Professor, head of audit and state control
Romanets A. V.,
Vinnytsia National Agrarian University

INTERNAL AUDIT IN THE MANAGEMENT OF MODERN ENTERPRISE

АНОТАЦІЯ. У статті здійснено аналіз підходів до визначення сутності поняття «внутрішній аудит». Висвітлено функції, властивості та мета внутрішнього аудиту. Розкрито призначення внутрішніх аудиторів. Значну увагу приділено саме необхідності або впровадження служби внутрішнього аудиту або включення до штату працівників фахівця-аудитора на постійній основі. Визначено перспективи розвитку підприємств за умови дієвого внутрішнього аудиту.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: внутрішній аудит, служба внутрішнього аудиту, функції внутрішнього аудиту, мета внутрішнього аудиту, аудитор.

ANNOTATION. In the article analyzes approaches to defining the essence of the concept of «internal audit». The known functions,

properties and objective internal audit. Solved appointment of internal auditors. Much attention is paid to it necessary or implementation of internal audit or the inclusion of specialist staff auditor on an ongoing basis. The prospects of companies subject to effective internal audit.

KEYWORDS: internal audit, internal audit, internal audit function, the purpose of internal audit, the auditor.

Постановка проблеми. У сучасному світі, де існує нормативно-законодавча база, що потребує вдосконалення та змінюється досить часто, на підприємствах гостро постає питання щодо оперативного контролю за господарсько-фінансовою діяльністю. Внутрішній поточний контроль за діяльністю підприємства здійснює керівництво на підставі об'єктивної інформації щодо діяльності підприємства та підтвердження такої діяльності менеджерами різних рівнів управління. Забезпечення дієвого контролю підприємств можливе за допомогою внутрішнього аудиту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанню щодо внутрішнього аудиту, його суті, організації та методики проведення присвячено ряд праць як вітчизняних, так і зарубіжних учених, серед яких Аренсом Е. А., Лоббек Дж. К., Баришніков Н. П., Бурцев В. В., Бутинець Ф. Ф., Дорош Н. І., Кузьмінський А. М., Сонін А. В., Петрик О. А., Шеремета А. А. та ін. Проте, аспекти внутрішнього аудиту саме як складової системи управління підприємством залишаються недостатньо вирішеними.

Постановка завдання. Мета статті полягає у необхідності внутрішнього аудиту в системі управління сучасного підприємства як складової внутрішньогосподарського контролю

Виклад основного матеріалу. Внутрішньогосподарський контроль фактично здійснюється на кожному підприємстві, практичне застосування якого ототожнюється з адміністративним і бухгалтерським контролем, діяльністю ревізійної комісії та ін.

Суттєвим недоліком внутрішньогосподарського контролю є його зосередження на здійсненні перевірок уже прийнятих рішень чи окремих дій безсистемного, документального вивчення господарських операцій, умов і процесу виконання рішень. Попередній і поточний контроль концентрується головним чином на аналізі первинних документів, що надходять до бухгалтерії, а не на наданні дозволів на здійснення операцій і підписання відповідних документів керівниками структурних підрозділів.

Вища ланка керівництва не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності структурних підрозділів підприємства і через те вона відчуває потребу в інформації, яка формується на нижчих ланках господарюючих суб'єктів. Управлінці не володіють достатньою кількістю часу, щоб здійснювати контроль за виконанням вказівок, і часто не володіють специфічними інструментами такої перевірки. Виходячи з цього вони не в змозі своєчасно виявляти приховані відхилення та зловживання. Для проведення дієвого та своєчасного контролю на всіх ланках і сферах діяльності господарюючому суб'єкту доцільно мати службу внутрішнього аудиту.

У сучасному розумінні внутрішній аудит є діяльністю з оцінювання надійності та ефективності існуючої на підприємстві системи бухгалтерського обліку та складових системи внутрішньогосподарського контролю, а внутрішні аудитори — фахівці, які здатні об'єктивно та професійно провести таку оцінку.

Т. М. Ющовець дає ширше визначення даного поняття. На думку автора, внутрішній аудит — це система здійснення перевірок незалежним органом (службою внутрішнього аудиту), організована на підприємстві з метою забезпечення його ефективного функціонування шляхом оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства та управлінського персоналу зокрема і дотримання встановленого режиму або політики ведення бухгалтерського обліку в результаті перевірки достовірності складеної фінансової звітності [1].

О.А. Петрик стверджує, що внутрішній аудит — це перевірки, виконані всередині суб'єкта господарювання його працівниками (внутрішніми аудиторами) з метою надання необхідної інформації керівництву для прийняття управлінських рішень і здійснення внутрішнього поточного контролю [2, с. 52].

Внутрішній аудит є функцією управління, що спрямована на забезпечення контролю за правильним відображенням в обліку та фінансовій звітності фінансових результатів господарської діяльності підприємства відповідно до вимог чинного законодавства, а також за обліковою політикою та внутрішніми процедурами, встановленими внутрішніми розпорядчими документами; здійсненням системного аналізу; оцінкою ефективності системи управління; своєчасністю, правильністю, повнотою і точністю відображення основної та іншої діяльності у звітності; забезпеченням збереження активів [3, с. 111–114].

Дані визначення є свідченням того, що суть внутрішнього аудиту не повинна обмежуватись контрольними та оціночними функціями.

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 знаходяться у штаті підприємства.

Діяльність такого штату дозволить на підприємстві:

- попередити виникнення помилок і зловживань;
- визначити «зони ризику», можливості усунення майбутніх недоліків або відхилень;
- виявити та посилити слабкі сторони в системах управління.

До компетенції служби внутрішнього аудиту відносяться: контроль за організацією і функціонуванням систем бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю, відповідністю даних обліку фактичній наявності активів та їх належним збереженням; експертиза фінансової і операційної діяльності; підготовка оглядів діяльності підприємства; розробка рекомендацій щодо підвищення його ефективності. Така служба зобов'язана відповідати за своєчасне виявлення відхилень, що перешкоджають законному і ефективному використанню майна і коштів підприємства, а також сприяти запобігати подібних відхилень [4, с. 117].

Виявлені на підприємстві проблеми за результатами роботи внутрішніх аудиторів зазвичай обговорюється з власниками або менеджерами вищої ланки управління.

Внутрішній аудит, з одного боку, розглядається як елемент управлінського контролю, а з іншого — як ключовий елемент менеджменту, який за певних вимог дозволяє побудувати на підприємстві ефективну систему управління, яка забезпечуватиме значний вплив на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства [5, с. 55].

Необхідність у створенні внутрішнього аудиту виникає ще й тому, що для досягнення стратегічних цілей і забезпечення реалізації прийнятих управлінських рішень підприємства внутрішньогосподарський контроль вважається неповним і недостатнім. Останнє можна пояснити такими причинами:

- бухгалтерська документація відображає минулу діяльність і лише ті операції, що мають грошову оцінку. Для прийняття управлінських рішень необхідні дані прогнозного характеру;

- керівники окремих структурних підрозділів (виробничих, постачальницьких та ін.) зазвичай недостатньо компетентні щодо рішень, що ухвалюються, тому вони потребують консультацій щодо ефективності виробництва на місцях і забезпечення підготовки достовірної інформації для прийняття управлінських рішень;

- для повного охоплення контролем сфери управління підприємством потрібні додаткові організаційні заходи.

Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві не вирішує усіх проблем контролю в масштабі підприємства, а, отже, і не забезпечує реалізацію його стратегічних цілей [6, с. 52].

Таким чином, можна стверджувати, що самостійно менеджери структурних підрозділів і функціональні служби не можуть у повному обсязі реалізувати функцію внутрішньогосподарського контролю. В умовах жорсткої конкуренції якісна розробка та ефективна реалізація стратегічних рішень можлива за умови постійного дієвого внутрішнього аудиту.

За допомогою служби внутрішнього аудиту підприємство може контролювати практично всі складові господарської діяльності:

- дотримання норм чинного законодавства;
- достовірність ведення бухгалтерського обліку та об'єктивність інформації у різних видах звітності;
- контроль за наявністю, станом і збереженням майна;
- перевірка і моніторинг складових системи внутрішньогосподарського контролю;
- розробка рекомендацій з усунення невідповідностей з метою підвищення ефективності діяльності підприємства та його персоналу;
- оцінка і контроль використовуваного програмного забезпечення [7, с. 111].

Як специфічній галузі внутрішньому аудиту характерні такі властивості: здатність до виправлення помилок, висока гнучкість і вдосконалення фінансово-господарської діяльності підприємства. Завдяки цьому внутрішній аудит має значний потенціал для подальшого розвитку. Однак в Україні сьогодні лише невелика кількість керівників розуміють необхідність і корисність створення служби внутрішнього аудиту на своїх підприємствах. Дана ситуація пояснюється тим, що на ринку праці відсутня достатня кількість кваліфікованих аудиторів, утримання у штаті фахівців-аудиторів із високим рівнем заробітної плати збільшує витрати підприємства.

Необхідність внутрішнього аудиту впливає з проблем пов'язаних з так званим ефектом масштабу. В економіці поняття

«ефект масштабу» означає: по-перше, у міру зростання масштабу виробництва організація досягає зниження витрат за рахунок дії низки чинників — це позитивний ефект масштабу, по-друге, паралельно існує негативний ефект масштабу, який полягає у певних управлінських труднощах, пов'язаних з координацією і контролем діяльності великої організації [8, с. 116].

Особливо важливий внутрішній аудит в тому випадку, якщо організація має географічно віддалені філії або відділення, управління якими здійснюється самостійно.

Мета внутрішнього аудиту — допомога менеджерам усіх рівнів управління підприємства у здійсненні ефективного контролю на різних ланках господарюючого суб'єкта.

Діяльність внутрішніх аудиторів для органів управління підприємством має інформаційне та консультативне значення.

Крім того, внутрішніми аудиторами може проводитися більш глибокий контроль підприємства, що виражається в сукупності організаційно-технологічного та функціонального аудиту системи управління, аудиту видів діяльності, а також аудиту елементів і процесів, що пов'язують підприємство з зовнішнім середовищем, наприклад системи зовнішніх професійних зв'язків, іміджу, громадських зв'язків. Для цього слід визначати всі сильні і слабкі сторони діяльності підприємства, оцінити стабільність його становища в соціальних системах вищого порядку, а також перспективи його розвитку. Такі контрольні заходи, здійснювані внутрішніми аудиторами, відносяться до всебічного аудиту системи управління підприємством.

Головне призначення служби внутрішнього аудиту полягає у забезпеченні прозорості економіки підприємства для його власника.

Працівники служби внутрішнього аудиту повинні мати освіту, що відповідає характеру їх діяльності. У складі служби внутрішнього аудиту обов'язково має бути сертифікований аудитор, оскільки він володіє спеціальними прийомami перевірки.

Ефективна служба внутрішнього аудиту може зменшити витрати підприємства та забезпечити позитивний фінансовий результат. Створення саме такої служби на підприємстві дозволить його керівнику: по-перше, налагодити дієвий контроль за його підрозділами; по-друге, виявити резерви і найбільш перспективні напрями розвитку виробництва; по-третє, підвищити кваліфікаційний рівень фінансово-економічних, бухгалтерських та інших служб підприємства.

Службу внутрішнього аудиту доцільно створювати на підприємствах з корпоративною системою управління, де існує великий розрив між керівниками вищої ланки управління та керівниками філій, дочірніх підрозділів, управлінців нижчої ланки. Створення та утримання служби внутрішнього аудиту на малих підприємствах може привести до значних витрат у порівнянні з вигодами, які можна отримати в результаті функціонування даного підрозділу.

Висновки з даного дослідження. Із розвитком економічних реалій в Україні та світі внутрішній аудит стає невід'ємним елементом системи управління підприємством. Дієвий внутрішній аудит на підприємстві дасть змогу вчасно знайти недоліки в роботі підприємств і вжити заходів, спрямованих на їх усунення. Внутрішній аудит аналізує ситуацію ризику та застерігає від банкрутства, використовує ноу-хау для збільшення прибутку та ефективності нової технології, вживає заходів, що сприяють підвищенню ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. Внутрішній аудит спрямований на виконання контрольних функцій, пов'язаних із збереженням майна та з іншого боку є функцією управління, за допомогою якої здійснюється оцінка ефективності наявних систем обліку, контролю, аналізу і менеджменту.

Література

1. *Юшковець Т.М.* Порівняльний аналіз понять «внутрішній аудит» та «внутрішньогосподарський контроль» / Т.М. Юшковець // Донецький національний університет економіки і торгівлі. — 2012 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.rusnauka.com/10_DN_2012/Economics/7_1.doc.htm
2. *Петрик О. А.* Аудит: методологія і організація: Монографія. — К.: КНЕУ, 2003. — 260 с.
3. *Сонін А.В.* Зачем компании нужен внутренний аудит? / А.В. Сонин. — 2007. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.iia.ru/publication/member_articles/sonin2/
4. *Гуцаленко Л.В.* Сутність та функції внутрішнього аудиту на підприємствах України / Л.В. Гуцаленко, А.О. Ярова // Інноваційна економіка: Всеукр. наук.-вироб. журн. — 2'2011. — № 21 — С. 111–114.
5. *Сметанко О.В.* Теорія та практика внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах України: монографія / О.В. Сметанко. — К.: КНЕУ, 2013. — 436 с.

6. *Мултанівська Т. В.* Теоретичні основи внутрішнього аудиту та його місце в системі управління компанією / Т. В. Мултанівська. — К.: ВПЦ «Київський університет», 2011. — С. 50–53.

7. *Опалінська К. О.* Проблема створення та функціонування відділу внутрішнього аудиту // Актуальні проблеми розвитку аудиту в сучасному інформаційному середовищі: тези доп. Всеукр. студ. наук. конф. (Київ, 30-31 березня 2006 р.) / Відп. ред. Є. В. Мних. — К.: Київ. нац. тор.-екон. ун-т. — 2006. — С. 111.

8. *Ченаш В. С.* Внутрішній аудит як система забезпечення ефективного управління підприємством / В. С. Ченаш // Вісник Хмельницького національного університету. — 2009. — №6. — С. 116–119.

9. *Бутинець Ф. Ф.* Аудит / Ф. Ф. Бутинець. — 2-е вид. перероб. та доп. — Житомир: ПП «Рута», 2002. — 672 с.

10. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993, №3126-ХІІ [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show>.

Reference

1. *Iushkovets, T.M.* (2012). Porivnialnyi analiz poniat «vnutrishnii audyt» ta «vnutrishnohospodarskyi kontrol». Donetskyi natsionalnyi universytet ekonomiky i torhivli. From: http://www.rusnauka.com/10_DN_2012/Economics/7_1.doc.htm

2. *Petryk, O. A.* (2003). Audyt: metodolohiia i orhanizatsiia: Monohrafiia. — K.: KNEU.

3. *Sonin, A.V.* (2007). Zachem kompanyy nuzhen vnutrennyi audyt? / A.V. Sonyn. From: http://www.iaru.ru/publication/member_articles/sonin2/

4. *Hutsalenko, L.V.* Sutnist ta funktsii vnutrishnoho audytu na pidpriemstvakh Ukrainy // Innovatsiina ekonomika: Vseukr. nauk. — №21. — P. 111–114.

5. *Smetanko, O.V.* (2013). Teoriia ta praktyka vnutrishnoho audytu v aktsionernykh tovarystvakh Ukrainy: monohrafiia. — K.: KNEU.

6. *Multanivska, T. V.* (2011). Teoretychni osnovy vnutrishnoho audytu ta yoho mistse v systemi upravlinnia kompaniei. — K.: VPTs «Kyivskyi universytet». — P. 50–53.

7. *Opalynska, K.O.* (2006). Problema stvorennya ta funktsionuvannia viddilu vnutrishnoho audytu. Aktualni problemy rozvytku audytu v suchasnomu informatsiynomu seredovyschi. — K.: Kyiv. nats. tor.-ekon. un-t., 111.

8. *Chenash, V. S.* (2009). Vnutrishnii audyt yak systema zabezpechennia efektyvnoho upravlinnia pidpriemstvom // Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. — №6. — P. 116–119.

9. *Butynets, F. F.* (2002). Audyt. Zhytomyr: PP «Ruta».

10. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993, №3126-ХІІ. From: [Rezhym dostupu: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show).

Статтю подано до редакції 25.02.15 р.