

Слюнина Т. Л., Глушач Ю. С.

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ: ВОПРОСЫ ОРГАНИЗАЦИИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ

В статье исследованы вопросы организации внутреннего аудита на предприятиях, рассмотрены цели, задачи и функции внутренних аудиторов. Предложены этапы организации отдела внутреннего аудита на предприятиях.

Ключевые слова: внутренний контроль, внутрихозяйственный контроль, внутренний аудит, отдел внутреннего аудита, стандарты внутреннего аудита

Библ.: 5.

Слюнина Татьяна Леонидовна – кандидат экономических наук, доцент, кафедра статистики, учета и аудита, Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина (пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина)

Email: stl.info2000@gmail.com

Глушач Юлия Станиславовна – старший преподаватель, кафедра статистики, учета и аудита, Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина (пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина)

Email: 4gu@mail.ru

UDC 336.225.674-024.61(477)

Слюніна Т. Л., Глушач Ю. С.

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ: ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

У статті досліджені питання організації внутрішнього аудиту на підприємствах, розглянуті цілі, завдання та функції внутрішніх аудиторів. Запропоновані етапи організації відділу внутрішнього аудиту на підприємстві.

Ключові слова: внутрішній контроль, внутрігосподарський контроль, внутрішній аудит, відділ внутрішнього аудиту, стандарти внутрішнього аудиту

Бібл.: 5.

Слюніна Тетяна Леонідівна – кандидат економічних наук, доцент, кафедра статистики, обліку та аудиту, Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна (пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна)

Email: stl.info2000@gmail.com

Глушач Юлія Станіславівна – старший викладач, кафедра статистики, обліку та аудиту, Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна (пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна)

Email: 4gu@mail.ru

UDC 336.225.674-024.61(477)

Slyunina T. L., Glushach Y. S.

INTERNAL AUDIT: ORGANIZATION QUESTIONS ON THE ENTERPRISES OF UKRAINE

The organization questions of internal audit are studied on enterprises in the article. The aims, tasks and functions of internal audits are considered. The stages of internal audit department organization are offered on enterprises.

Keywords: internal control, intraeconomic control, internal audit, internal audit department, internal audit standards

Bibl.: 5.

Slyunina Tatyana L. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Department of Statistics, Accounting and Auditing, V. N. Karazin Kharkiv National University (pl. Svobody, 4, Kharkiv, 61022, Ukraine)

Email: stl.info2000@gmail.com

Glushach Yuliya S. – Senior Lecturer, Department of Statistics, Accounting and Auditing, V. N. Karazin Kharkiv National University (pl. Svobody, 4, Kharkiv, 61022, Ukraine)

Email: 4gu@mail.ru

Введение. Интерес к проблемам организации внутреннего аудита обусловлен противоречивым восприятием этого вида экспертной деятельности. Изначально прослеживалось восприятие внутреннего аудита как неотъемлемой части внутрихозяйственного контроля, что приводило к представлениям о внутреннем аудите как о контроле, реализуемом учетно-финансовой службой предприятия. Требования современных рыночных отношений формируют новые, совсем иные подходы к вопросу управления предприятием и собственностью, что предполагает поиск новых форм контроля, играющих важную роль в управлении хозяйственной деятельностью.

Функция контроля присуща управлению с момента создания предприятия, формулировке его заданий и планов на будущее. Без контроля не может существовать никакой вид управления, как управление не может существовать без:

- объективной информации относительно фактического состояния дел на предприятии;
- проверки отклонений от установленных требований к принятым управленческим решениям;
- выявления и предупреждения тех факторов и условий, которые негативно влияют на выполнение этих решений и, в первую очередь, на достижение поставленной цели. Такой кон-

троль принято называть внутривозв'язковим контролем [3].

Міжнародний стандарт аудиту 315 розглядає внутрішній контроль як процес, визначений особами, які уповноважені і відповідальні за досягнення цілей суб'єктом господарювання, за достовірність фінансової звітності, за ефективність діяльності і споводження діючих законів і нормативних актів [1].

Внутрішній контроль – це процес, який забезпечує відповідність функціонування конкретного об'єкта прийнятним управлінським рішенням і направлений на успішне досягнення поставленої цілі.

Правильне побудовування і чітке функціонування системи зведення на підприємстві во багато залежить від наявності добре налаштованого внутривозв'язкового контролю. Достатньо часто на багатьох підприємствах організована система внутривозв'язкового контролю, внаслідок різних причин, не завжди достатньо ефективна. Організація внутривозв'язкового контролю покладена на керівника підприємства. Головний бухгалтер нарівні з керівником підприємства також несе відповідальність за порушення правил і положень, регламентуючих ведення зведення і складання звітності, тому він також здійснює функції контролю на підприємстві особисто через працівників бухгалтерії.

Невід'ємною частиною внутрішнього контролю діяльності підприємства є внутрішній аудит, який повинен виконувати не тільки контрольні функції, а, в першу чергу, вирішувати завдання, які входять в сферу аудиту ефективності системи внутрішнього контролю підприємства, повинен охоплювати аналіз і оцінку адекватності, а також якості виконання покладених на цю систему функцій. Тобто внутрішній аудит дає оцінку контрольним процедурам і механізму внутрішнього контролю. Тем не менше, внутрішній аудит не слід отождествляти з внутривозв'язковим контролем на підприємстві, який повинен здійснюватися всіма структурними підрозділами апарату управління в межах специфічних функцій і повноважень кожного підрозділу.

Внутрішній аудит – це регламентована внутрішніми документами організації діяльність по контролю звеньїв управління і різних аспектів функціонування організації, здійснювана представниками спеціального контрольного органу в межах допомоги органам управління організації (загальному зборю акціонерів, наглядачому совету, совету директорів, виконавчому органу).

Ускладнення організаційної структури підприємств (об'єднання їх в асоціації, поява дочірніх компаній і т. п.); різноманітність видів діяльності і можливість їх кооперування, віддаленість підрозділів від головного підприємства; прагнення керівництва отримати достатньо об'єктивну і незалежну оцінку дій менеджерів всіх рівнів управління; прагнення підвищити ступінь довіри до підприємства з боку

держави і всіх ділових партнерів – вот основні фактори, підтверджуючі необхідність наявності спеціалізованого підрозділу управлінського контролю – внутрішнього аудиту [5].

Ціль внутрішнього аудиту – допомога органам управління організації в здійсненні ефективного контролю над різними звеньями (елементами) системи внутрішнього контролю.

Під головною задачею внутрішніх аудиторів слід розуміти забезпечення задоволення потреб органів управління в частині надання контрольної інформації по різних інтересуючих їх питаннях. Під загальною ж функцією внутрішніх аудиторів слід розуміти:

- оцінку адекватності систем контролю – здійснення перевірок звеньїв управління (контролю), надання обґрунтованих пропозицій по усуненню виявлених недоліків і рекомендацій по підвищенню ефективності управління;
- оцінку ефективності діяльності – здійснення експертних оцінок різних сторін функціонування організації і надання обґрунтованих пропозицій по їх удосконаленню. Діяльність внутрішніх аудиторів для органів управління організацією має інформаційне і консультативне значення.

Практична користь від створення відділу внутрішнього аудиту для кожної окремо взятої організації різна. Найбільш загальні аспекти доцільності створення відділу внутрішнього аудиту на українських підприємствах включаються в наступне:

- це дозволить совету директорів або виконавчому органу налаштувати ефективний контроль за автономними підрозділами організації;
- виконувані внутрішніми аудиторами цільові контрольні перевірки і аналіз виявляють резерви виробництва і найбільш перспективні напрями розвитку;
- внутрішні аудиторы, наряду з контролем, часто виконують і консультативні функції в стосунку посадових осіб фінансово-економічних, бухгалтерських і інших служб в головній організації, її філіалах і дочірніх компаніях.

Організація відділу внутрішнього аудиту може проводитися по наступним основним етапам:

- 1) виявлення і чітке визначення кола питань, для вирішення яких формується відділ внутрішнього аудиту, побудовування системи цілей створення відділу в відповідності з політикою підприємства;
- 2) визначення основних функцій, необхідних для досягнення поставлених цілей;
- 3) об'єднання однотипних функцій в групи і формування на їх основі структурних одиниць (звеньїв) відділу, спеціалізованих на виконанні цих функцій;

- 4) разработка схем взаимоотношений, определение обязанностей, прав и ответственности для каждой структурной единицы, документальное закрепление всего этого в должностных инструкциях и положениях об отделе внутреннего аудита;
- 5) соединение вышеуказанных структурных единиц в единое целое – отдел внутреннего аудита, определение его организационного статуса и, в соответствии с установленным набором целей, задач и функций структурных единиц, – разработка и документальное закрепление Положения об отделе внутреннего аудита;
- 6) интеграция отдела внутреннего аудита с другими звеньями структуры управления предприятием;
- 7) разработка внутрифирменных стандартов внутреннего аудита и Кодекса этики.

Место отдела внутреннего аудита в организационной структуре организации, его функциональная направленность, численность и квалификационные характеристики кадрового состава, материально-техническое, финансовое и информационное обеспечение отдела, особенности структуры взаимоотношений и порядка функциональной и административной подчиненности внутри отдела, в том числе при наличии у него децентрализованных отделений, а так же структура взаимоотношений этого отдела с другими подразделениями организации зависит от многих факторов. Основными из них являются:

- цели создания отдела;
- организационно-правовая форма, размеры, ресурсы, организационная структура, масштабы и виды деятельности организации;
- количество и региональная неоднородность месторасположения ее обособленных подразделений или дочерних компаний.

Структура и иерархический ранг отдела внутреннего аудита во многом зависят от позиции руководства организации по отношению к внутреннему контролю (т. е. от того, насколько правильно понимает руководство роль внутреннего контроля в управлении организацией). Структура и ранг отдела также формируются по мере организационного развития управления, накопления финансового, кадрового, интеллектуального потенциала. Отдел внутреннего аудита может вначале формироваться как штабное звено с чисто консультативными функциями. По мере возрастания его влияния на деятельность организации в его функции станут передаваться непосредственно реализация контрольных задач и разработка рекомендаций по совершенствованию всех уровней управления в организации.

Ключевое условие успешного функционирования системы внутреннего аудита в компании – это соблюдение следующих принципов его эффективности:

1. Принцип ответственности гласит: каждый внутренний аудитор (как субъект внутреннего контроля), работающий в организации, за ненадлежащее выполнение контрольных функций должен нести

экономическую, административную и дисциплинарную ответственность. Ответственность должна быть формально установлена за выполнение каждой контрольной функции, ясно очерченной и формально закрепленной за конкретным субъектом. В противном случае субъект не будет в должной мере осуществлять контроль.

2. Принцип сбалансированности, неразрывно связанный с предыдущим, означает: аудитору нельзя предписывать контрольные функции, не обеспеченные средствами для их выполнения; не должно быть средств, не связанных той или иной функцией. При определении обязанностей субъекта контроля должен быть предписан соответствующий объем прав и возможностей и наоборот.
3. Принцип своевременного сообщения об отклонениях гласит: информация об отклонениях должна быть представлена лицам, уполномоченным принимать решения по соответствующим отклонениям, в максимально короткие сроки. Если сообщение запаздывает, нежелательные последствия отклонений усугубляются; объект переходит уже в другое состояние (действие), что лишает смысла сам проведенный контроль. При предварительном контроле несвоевременное сообщение о возможности возникновения отклонений также лишает смысла проведенный контроль.
4. Принцип соответствия контролирующей и контролируемой систем гласит: степень сложности системы внутреннего аудита должна соответствовать степени сложности подконтрольной системы. Успешно справиться с разнообразием в подконтрольной системе может только такое контролирующее устройство, которое само достаточно разнообразно. Необходимо, чтобы адекватность достигалась в главном, в принципиальном, чтобы звенья системы внутреннего контроля могли гибко настраиваться на изменения соответствующих звеньев системы объектов внутреннего аудита компании.
5. Принцип комплексности гласит: объекты различного типа должны быть охвачены адекватным внутренним аудитом; нельзя добиться общей эффективности, сосредоточив аудит только над относительно узким кругом объектов.
6. Принцип разделения обязанностей гласит: функции между служащими распределяются таким образом, чтобы за одним человеком не были закреплены одновременно следующие функции: санкционирование операций с определенными активами, регистрация данных операций, обеспечение сохранности данных активов, осуществление их инвентаризации. Во избежание злоупотреблений и для эффективности аудита эти функции должны быть распределены между несколькими лицами.
7. Принцип разрешения и одобрения гласит: должно быть обеспечено формальное разрешение и одо-

брение всех финансово-хозяйственных операций ответственными официальными лицами в пределах их полномочий. Формальное разрешение – это формальное решение либо относительно общего типа хозяйственных операций, либо относительно какой-либо конкретной операции. Формальное одобрение – это конкретный случай использования общего разрешения, выданного администрацией. Без наличия формально установленных процедур санкционирования невозможно считать систему внутреннего контроля организации эффективной.

Все перечисленные выше принципы взаимосвязаны, порядок их сочетания зависит от конкретных обстоятельств.

В общем случае основным критерием эффективности внутреннего аудита служит соблюдение принципов функционирования его системы, описанных выше. Если эти принципы в организации не соблюдаются, система внутреннего аудита будет либо недейственной, либо действенной, но нерезультативной. Но, в любом случае, она не будет эффективной. Если в организации все принципы соблюдены, система внутреннего аудита может считаться эффективной при обязательном условии превышения значения показателя ее результативности над ее стоимостью.

Определенную гарантию эффективности внутреннего аудита могут давать этические нормы и профессиональные стандарты внутреннего аудита. Их соблюдение гарантирует высокое качество внутреннего аудита. Наличие в коммерческой организации стандартов и кодекса этики внутреннего аудита делает возможной адекватную оценку внутреннего аудита как со стороны руководителей организации, так и со стороны внешних аудиторов.

Как правило, внутреннему аудитору приходится обсуждать с органами управления свои рекомендации и предложения. При этом часто возникают разногласия, переходящие в напряженные дискуссии. Умение доказать верность своей позиции зависит от профессионализма и личных качеств внутреннего аудитора. Но он всегда

должен сохранять свою независимость и объективность в суждениях и руководствоваться Кодексом этики внутреннего аудитора (или внутрифирменным Кодексом поведения), а также внутрифирменными стандартами внутреннего аудита.

Выводы. В заключение следует отметить, что основная задача в области исследований внутреннего контроля состоит в разработке типовых программ организации, развития и совершенствования системы внутреннего контроля (для различных коммерческих организаций в плане организационно-правовых форм, видов и масштаба деятельности, размеров, организационных структур управления). Данные программы должны быть многочисленны и разнообразны. Их следует разрабатывать с учетом различных начальных условий и возможностей организаций; тенденций развития экономики страны в целом и действующих механизмов ее функционирования; сложившихся национальных и местных традиций; менталитета персонала. Полное и правильное понимание администрацией и персоналом различных сторон эффективности системы внутреннего контроля – важное условие успешного управления предприятием в современных усложненных условиях хозяйствования.

ЛИТЕРАТУРА

1. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року: Пер.з англ. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2006. – 1152 с.
2. Актуальні питання застосування Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики. Навч.-метод.матеріал. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС». – 2007. – 188 с.
3. Пшенична А. Ж. Аудит. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
4. Рудницький В. Внутрішній аудит: методологія, організація. – Тернопіль: Економічна думка, 2000 – 104 с.
5. Сухарева Л. А., Дмитренко И. Н. Внутренний аудит: организация и методология. Научно-практическ. Пособие. – Донецк: ДонГУЭТ, 2000 – 75 с.