

## ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОЦЕСУ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

*Досліджується процес організації внутрішнього аудиту на підприємстві*

**Постановка проблеми.** Сучасна економічна ситуація країни та діяльність великих підприємств передбачає здійснення комплексу заходів щодо удосконалення їхньої діяльності для підтримки конкурентоспроможності на ринку та підвищення прибутковості. Одним із способів покращення становища підприємства та підтримки його в конкурентоспроможному стані є здійснення внутрішнього аудиту, основним завданням якого є виявлення відхилень в діяльності підприємства та розробка рекомендацій щодо їх усунення. В результаті виконання даного завдання внутрішнього аудиту визначається ефективність його функціонування, яка залежить від рівня його організації та здійснення на підприємстві.

**Аналіз останніх досліджень.** В економічній літературі питання організації внутрішнього аудиту розкрито недостатньо, оскільки більшість вчених розглядають або організацію зовнішнього аудиту, або питання організації внутрішнього аудиту на підприємстві з огляду на теоретичний аспект. Ми вважаємо, що дане питання слід розглянути через призму практики, оскільки внутрішній аудит ще не досить поширений на українських підприємствах, а отже, необхідно надати певні рекомендації щодо організації даної діяльності на підприємстві.

Питання організації внутрішнього аудиту на підприємстві досліджували Н.А. Бортник, А.Н. Бортник, Я.В. Мех. [4], Ф.Ф. Бутинець [5], П.Н. Майданевич, Абдул Каюм, С.К. Федосеев, О.А. Олейник [6], П.Н. Майданевич, Є.І. Волошина [1]; В.П. Пантелєєв, М.Д. Корінько [7], В.С. Рудницький [8], А.М. Сонін [9], А.Н. Сушкевич [10].

**Метою дослідження є** обґрунтування необхідності організації процесу внутрішнього аудиту на підприємстві та описати даний процес.

**Виклад основного матеріалу.** Здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві – це основна ділянка функціонування системи внутрішнього контролю (далі – СВА), яка полягає в перевірці діяльності певного структурного підрозділу та винайденні шляхів її удосконалення. Якісне здійснення внутрішнього аудиту залежить передусім від вдалої організації його процесу, який слід покласти на керівника підприємства та СВА, при взаємодії яких можливо створити необхідне внутрішнє нормативне забезпечення та порядок організації внутрішнього аудиту, необхідних для здійснення внутрішнього аудиту, який би внаслідок своєї діяльності приносив би максимальну користь підприємству.

Організація процесу внутрішнього аудиту зумовлена необхідністю надання користувачам результатів діяльності СВА достовірної інформації про діяльність підприємства та розробки пропозицій щодо удосконалення діяльності підприємства.

Організація внутрішнього процесу аудиту необхідна для того, щоб визначити межі та засоби діяльності СВА при здійсненні перевірки, і забезпечити:

- внутрішніх аудиторів необхідним матеріальним та технічним оснащенням для обробки матеріалів перевірки;
- раціональне використання робочого часу внутрішніми аудиторами працівників підрозділу, який перевіряється;

- здійснення перевірки працівниками СВА на належному рівні;
- отримання максимального результату від здійснення перевірки з мінімальними витратами часу та трудових ресурсів.

В економічній літературі розглядаються передумови ефективної організації процесу внутрішнього аудиту. Ми вважаємо, що їх необхідно враховувати при організації внутрішнього аудиту і погоджуємось з В.С. Рудницьким [8, с. 45], який розглядає наступні передумови:

- впровадження нових форм контролю, які відповідають нинішнім ринковим відносинам (зважаючи на розвиток української економіки, а саме розширення підприємств, які здійснюють успішну діяльність, існує потреба впровадження нових форм контролю, яким є внутрішній аудит, а отже їх організації);

- потреба управлінського персоналу в інформації про стан діяльності підприємства (беручи до прикладу велике промислове підприємство зі значною кількістю господарських операцій та складною організаційною структурою, одній особі, яка управляє діяльністю підприємства складно здійснювати контроль та аналіз діяльності всіх підрозділів підприємства. Окрім того, дуже часто буває так, що кваліфікації управлінця недостатньо, щоб здійснити дані дії, тож з'являється об'єктивна необхідність в створенні СВА);

- оперативний взаємозв'язок між підрозділами підприємства та управлінським персоналом (забезпечити даний процес можна лише за умови впровадження служби внутрішнього аудиту на підприємстві, оскільки до складу даного підрозділу повинні входити працівники такої кваліфікації та спеціалізації, достатньої для надання об'єктивного висновку щодо діяльності окремого підрозділу).

В процесі організації внутрішнього аудиту слід пам'ятати, що він повинен бути організований на такому рівні, щоб результат діяльності СВА об'єктивно відображав діяльність підрозділу, який перевіряється, а також був доступний для розуміння всім користувачам такої інформації. Для виконання даної умови внутрішнім аудиторам необхідно дотримуватись принципів при організації внутрішнього аудиту.

На наш погляд, М.Т. Білуха [2, с. 191-194] надав повний перелік принципів організації внутрішнього аудиту тому, оскільки вони відображають всі умови ефективної організації внутрішнього аудиту на підприємстві.

Отже, М.Т. Білуха [2, с. 193] визначає наступні принципи організації внутрішнього аудиту:

- *спеціалізації і кооперування*: “спеціалізація і кооперування передбачають розподіл праці секторів груп контролерів, окремих виконавців і співвиконавців контрольно-аудиторських процедур”;

Ми вважаємо, що дані принципи взаємопов'язані між собою тому, що при організації внутрішнього аудиту необхідно враховувати спеціалізацію кожного з учасників перевірки, а принцип кооперації необхідний для того, щоб забезпечити співпрацю в групі, яка здійснює перевірку.

- *пропорційності* “полягає у додержанні правильного співвідношення інформаційного забезпечення контрольно-аудиторських підрозділів бухгалтерією, фінансовим відділом і обчислювальними центрами з метою забезпечення пропорційності надходження економічної інформації для використання контролерами при перевірці операцій”;

Описаний вище принцип забезпечує надходження до аудиторської групи лише тієї інформації, яка необхідна для виконання певного завдання, що вимагає постановку конкретних питань СВА до представників підрозділу, який підлягає перевірці, які стосуються лише певної перевірки. Це забезпечує уникнення обробки зайвого масиву інформації, що значно спрощує проведення перевірки.

– *паралельності*: “одночасне паралельне виконання контрольно-аудиторських процедур для перевірки різних за змістом господарських операцій”;

Дотримання даного принципу забезпечує підвищення професійності СВА, оскільки дає змогу проконтролювати ті операції, відносно яких не ставилося завдання. Отже, дотримання даного принципу службою внутрішнього аудиту підвищує ефективність діяльності всього підприємства.

– *прямоточності*: “дає змогу раціонально організувати потоки між учасниками контрольно-аудиторського процесу”;

На наш погляд, раціонально організовані потоки інформації необхідні для ефективного здійснення внутрішнього аудиту та забезпечення безперервної роботи підрозділу, який перевіряється.

– *безперервності*: “відображення підприємницької діяльності у бухгалтерському обліку зумовлює потребу організації безперервного контролю”;

Даний принцип обумовлює необхідність здійснення внутрішнього аудиту з початку діяльності підприємства для забезпечення ефективної його діяльності.

– *ритмічності*: “забезпечується рівномірним виконанням контрольних процедур, що передбачає правильну організацію роботи всіх виконавців”;

Названий принцип полягає у здійсненні перевірок через певні проміжки часу. Ми вважаємо, що найефективнішим буде здійснювати перевірки в підрозділах тоді, коли на них можливе здійснення найбільшої кількості зловживань, а саме: відділ бухгалтерії слід перевіряти, перевіряючи окремі статті звітності в період, коли слід подавати звітність; відділ кадрів – під час нарахування заробітної плати. Дуже важливою є взаємна перевірка, оскільки це дасть змогу звірити інформацію, подану підрозділом, який підлягає перевірці.

Розглянуті принципи організації процесу внутрішнього аудиту є основою раціональної його побудови.

При організації внутрішнього аудиту необхідно також враховувати вимоги управлінського персоналу, адже здебільшого головним користувачем результатів діяльності СВА є управлінський персонал. Тому внутрішньоаудиторська перевірка повинна бути організована таким чином, щоб охопити всі аспекти діяльності підрозділу, який підлягає перевірці, відповідно до річного плану аудиторських перевірок або вимог керівника.

Питання вимог щодо організації процесу внутрішнього аудиту знайшли своє відображення у праці А.В. Бодюка [3, с. 309-313], який розглядає вимоги щодо організації зовнішнього аудиту.

Ми вважаємо, що дані вимоги можна трансформувати щодо внутрішнього аудиту, оскільки ці два види діяльності здійснюються з метою визначення фактичного стану підприємства. Отже, в результаті здійсненого аналізу вимог щодо організації зовнішнього аудиту, наданих А.В. Бодюком [3, с. 309-313], нами визначено наступні вимоги щодо організації внутрішнього аудиту:

– забезпечення перевірки у мінімальних обсягах інформаційними матеріалами, що об'єктивно відображають стан справ.

Даний аспект організації процесу внутрішнього аудиту, на наш погляд, покликаний для забезпечення зручної роботи як СВА, так і працівників підрозділу, який перевіряється.

– організація перевірок у відповідності до принципів організації внутрішнього аудиту;

При організації процесу внутрішнього аудиту на підприємстві слід дотримуватись принципів, які забезпечать правильність та послідовність проведеної перевірки.

– здійснення внутрішньоаудиторських перевірок відповідно до річного плану аудиторських перевірок та завдань керівника із забезпеченням законності дій внутрішніх аудиторів;

Оскільки основним користувачем результатів діяльності СВА є управлінський персонал, то цілком логічно, що робота СВА покликана виконувати завдання управлінського персоналу з дотриманням нормативно-правових актів України та внутрішніх розпорядчих документів

– забезпечення працівників СВА чинними нормативними документами для забезпечення нормальної роботи СВА;

Для ефективного здійснення внутрішньоаудиторських перевірок управлінському персоналу підприємства необхідно забезпечити СВА необхідними нормативно-правовими актами та довідковою літературою з предмету дослідження.

– забезпечення надання достовірної інформації, необхідної для здійснення перевірки;

На нашу думку, в межах підприємства необхідно видати розпорядчий документ, який визначатиме відповідальність керівника структурного підрозділу, який підлягає перевірці, про надання недостовірної інформації щодо об'єкту перевірки.)

– забезпечення збереженості комерційної таємниці підприємства шляхом накладення на внутрішнього аудитора відповідальності за розголошення комерційної таємниці підприємства.

Перед проведенням перевірки службою внутрішнього аудиту та можливості використання комерційної таємниці підприємства в ході перевірки, слід укласти договір з працівником про нерозголошення комерційної таємниці підприємства.

При організації процесу внутрішнього аудиту слід пам'ятати, що для перевірки різних об'єктів на підприємстві здійснення внутрішнього аудиту буде включати різні етапи, проте організація процесу внутрішнього аудиту матиме стандартне наповнення:



Рис. 1. Етапи організації внутрішнього аудиту на підприємстві

Джерело: власна розробка автора

Аналізуючи рис. 1, можемо сказати, що організація внутрішнього аудиту фактично включає 2 стадії, без яких неможливе здійснення жодної перевірки:

1. Організаційне забезпечення внутрішнього аудиту полягає у видачі наказу про проведення внутрішнього аудиту. Слід пам'ятати, що внутрішній аудит в підрозділах підприємства може бути плановим та позаплановим. Характер перевірки впливає на швидкість організації внутрішнього аудиту на підприємстві, оскільки оперативність організації даного процесу може вплинути на якість проведеної перевірки та якість прийнятих управлінських рішень.

Дана стадія процесу організації внутрішнього аудиту включає основні моменти:

– *визначення об'єкту перевірки* (об'єкт перевірки повинен бути регламентований річним планом проведення перевірок, за виключення позапланових перевірок);

– *визначення суб'єктів перевірки* (формування аудиторської групи, яка буде проводити перевірку, із врахуванням особливостей та спеціалізації підрозділу);

– *визначення методів перевірки*: даний аспект визначається в залежності від підрозділу, який перевіряється. Наприклад:

а) якщо перевіряється бухгалтерія на предмет достовірності фінансової звітності, слід застосовувати документальний метод контролю, оскільки працівникам СВА слід буде працювати з документами;

б) якщо перевірці підлягає виробничий цех, то одним з методів контролю буде здійснення інвентаризації, в результаті чого працівники СВА зможуть дати оцінку щодо раціональності використання та збереженості ТМЦ.

– *визначення строків проведення перевірки*: даний аспект необхідно враховувати задля організації роботи СВА, а саме оплати праці, відпустки та ін.

2. Технічне забезпечення полягає у забезпеченні СВА всіма необхідними засобами для здійснення перевірки, наприклад: канцелярське приладдя (папір, ручки, олівці, коректори тощо), довідкові матеріали (нова база законодавства, примірники стандартів та інших регламентуючих внутрішньоаудиторську діяльність документів), комп'ютерне обладнання (комп'ютер, принтер, сканер, ксерокс). Даний вид забезпечення непрямо впливає на діяльність СВА, проте забезпечує зручну діяльність СВА та підрозділу, який підлягає перевірці. При здійсненні нової перевірки технічне забезпечення може включати в себе нові складові.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** В результаті здійсненого дослідження ми прийшли до наступних висновків:

1. В Україні питання організації процесу внутрішнього аудиту досліджено на недостатньому рівні, оскільки відсутній практичний аспект висвітлення даного питання;

2. Слід ретельно здійснювати процес організації СВА з метою отримання оперативної інформації про діяльність конкретного підрозділу та прийняття управлінських рішень щодо її удосконалення, враховуючи річний план аудиторських перевірок та вимоги керівника щодо конкретної перевірки;

3. Процес організації внутрішнього аудиту передбачає врахування передумов та принципів, які висуває час та нинішнє економічне становище країни.

Здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві передбачає врахування ризику та вміння управляти ним для забезпечення ефективної діяльності підприємства.

**ЛІТЕРАТУРА:**

1. Аудит [учебное пособие] / под ред. к.э.н., доц. П.Н. Майданевича, к.э.н., асс. Е.И. Волошиной – Симферополь: ЧП “Предприятие Фенікс”, 2008 – 700 с.
2. Білуха М.Т. Курс аудиту: [підручник], / М.Т. Білуха. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: Вища школа. – Т-во “Знання”, КОО, 1999. – 574 с.
3. Бодюк А.В. Методологічні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності: [монографія] / А.В. Бодюк. – К.: Кондор, 2005. – 356 с.
4. Бортник Н.А. Внутренние резервы предприятия: учет, контроль и анализ / Бортник Н.А., Бортник А.Н., Мех. Я.В. – Саратов: Издат. Центр СГСЭУ, 2000. – 88 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Аудит: [підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець – 2-е вид., перероб. та доп. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 672 с.
6. Аудит: [учебное пособие] / [Майданевич П.Н., Абдул Каюм, Федосеев С.К., Олейник О.А.]; под ред. проф. А.Ю. Рудченко. – Донецк ООО “Юго-Восток, Лтд”, 2005. – 395 с.
7. Пантелєєв В.П. Внутрішній аудит: [навч. посіб] / Пантелєєв В.П., Корінко М.Д. / за ред. д.е.н., проф. В.О. Шевчука. – К.: Державна академія статистики обліку та аудиту Державного комітету статистики України, 2006. – 247 с.
8. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація: [монографія] / В.С. Рудницький – Тернопіль: “Економічна думка”, 2000. – 106 с.
9. Сонин А.М. Внутренний аудит: Современный подход. / А.М. Сонин – М.: Финансы и статистика, 2007. – 64 с.
10. Сушкевич А.Н. Организация бухгалтерского учета и внутреннего аудита. / А.Н. Сушкевич. – Мн.: Ред. журн. “Пром.-торг. право”, 2006. – 160 с.