

ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОЦЕСУ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Визначено роль організації в успішності проведення внутрішнього аудиту та окреслено складові та стадії організації внутрішнього аудиту

Постановка проблеми. В умовах сучасної фінансово-економічної кризи великим підприємствам необхідно здійснювати комплекс заходів щодо удосконалення їхньої діяльності для підтримки конкурентоспроможності на ринку та підвищення прибутковості. Основним способом покращання 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. Проблемні питання організації внутрішнього аудиту в літературі розкрито недостатньо, оскільки більшість вчених розглядають або організацію зовнішнього аудиту, або теоретичний аспект організації внутрішнього аудиту на підприємстві. Дане питання слід розглянути у поєднанні теоретичного змісту внутрішнього аудиту та з урахуванням через призму практики контролю на підприємствах, оскільки внутрішній аудит поширений на українських підприємствах, однак чітких відмінностей між внутрішнім контролем і його реалізацією не існує. Відповідно, одним з нагальних питань є необхідність розробки рекомендацій щодо організації даної діяльності на підприємстві.

Метою статті є встановлення напрямів та заходів з організації внутрішнього аудиту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемним питанням організації внутрішнього аудиту на підприємстві досліджували Н.А. Бортник, А.Н. Бортник, Я.В. Мех, Ф.Ф. Бугинець, П.Н. Майданевич, Абдул Каюм, С.К. Федосєєв, О.А. Олейник, П.Н. Майданевич, Є.І. Волошина; В.П. Пантелєєв, М.Д. Корінько, В.С. Рудницький, А.М. Сонін, А.Н. Сушкевич.

Викладення основного матеріалу дослідження. Процес проведення внутрішнього аудиту на підприємстві являється основною діяльною функціонування служби внутрішнього аудиту, яка полягає в перевірці діяльності певного структурного підрозділу та винайденні шляхів її удосконалення. Доброякісне здійснення внутрішнього аудиту залежить передусім від вдалої організації його процесу, який слід покласти на керівника підприємства та служби внутрішнього аудиту при взаємодії яких можливо створити необхідне внутрішнє нормативне забезпечення та порядок організації внутрішнього аудиту, необхідних для здійснення внутрішнього аудиту, який би внаслідок своєї діяльності приніс би максимальну користь підприємству.

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

Проведення внутрішнього аудиту необхідне для того, щоб визначити межі та засоби діяльності служби внутрішнього аудиту 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 служби внутрішнього аудиту на належному рівні;
- отримання максимального результату від здійснення перевірки з мінімальними витратами часу та трудових ресурсів.

В літературі розглядаються передумови ефективної організації процесу внутрішнього аудиту. Ми вважаємо, що їх необхідно враховувати при організації внутрішнього аудиту і погоджуємось з В.С. Рудницьким [3, 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, однієї особи, 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 служби внутрішнього аудиту);

- 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).

У процесі організації внутрішнього аудиту слід пам'ятати, що він повинен бути організований на такому рівні, щоб результат діяльності служби внутрішнього аудиту 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.

Проф. М.Т. Білуха [1, с. 191-194] надав повний перелік принципів організації внутрішнього аудиту тому, оскільки вони відображають всі умови ефективної організації внутрішнього аудиту на підприємстві.

Таким чином, М.Т. Білуха [1, 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” [1, с. 193]. На наш погляд 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 бухгалтерії, фінансовим відділом і обчислювальними центрами з метою забезпечення пропорційності надходження економічної інформації для використання контролерами при перевірці операцій” [1, с. 193]. Цей принцип забезпечує надходження до аудиторської групи лише тієї інформації, яка необхідна для виконання певного завдання, що вимагає постановку конкретних питань служби внутрішнього аудиту 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” [1, с. 193]. Дотримання даного принципу забезпечує підвищення професійності служби внутрішнього аудиту, 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” [1, с. 193]. Ми вважаємо, що 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” [1, с. 193]. Цей принцип обумовлює необхідність здійснення внутрішнього аудиту з початку діяльності підприємства для забезпечення ефективної його діяльності.

– ритмічності: “забезпечується рівномірним виконанням контрольних процедур, що передбачає правильний організації роботи всіх виконавців” [1, с. 193]. Згаданий принцип полягає у здійсненні перевірок через певні проміжки часу. Найефективнішим буде здійснення 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.

Під час організації внутрішнього аудиту необхідно також враховувати вимоги управлінського персоналу, оскільки здебільшого головним користувачем результатів діяльності служби внутрішнього аудиту є управлінський персонал. Саме 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.

Проблемні питання вимог щодо організації процесу внутрішнього аудиту знайшли своє відображення у праці А.В. Бодюка [2, с. 309-313], який розглядає вимоги щодо організації зовнішнього аудиту.

Дані вимоги можна трансформувати щодо внутрішнього аудиту, оскільки ці два види діяльності здійснюються для визначення фактичного стану підприємства. Таким чином, в результаті здійсненого аналізу вимог щодо організації зовнішнього аудиту, наданих А.В. Бодюком [2, с. 309-313], нами визначено наступні вимоги щодо організації внутрішнього аудиту:

– забезпечення перевірки у мінімальних обсягах інформаційними матеріалами, що об'єктивно відображають стан справ. Цей аспект організації процесу внутрішнього аудиту, на наш погляд, покликаний для забезпечення зручності роботи як служби внутрішнього аудиту, 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 служби внутрішнього аудиту є управлінський персонал, то цілком логічно, що робота служби внутрішнього аудиту покликана виконувати завдання управлінського персоналу з дотриманням нормативно-правових актів України та внутрішніх розпорядчих документів (наприклад, Положення про службу внутрішнього аудиту):

– забезпечення працівників служби внутрішнього аудиту чинними нормативними документами для забезпечення нормальної роботи служби внутрішнього аудиту. Для ефективного здійснення внутрішньоаудиторських перевірок управлінському персоналу підприємства необхідно забезпечити служби внутрішнього аудиту необхідними нормативно-правовими актами та довідковою літературою з предмету дослідження;

– забезпечення надання достовірної інформації, необхідної для здійснення перевірки. Ми вважаємо, що 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 укладати договір з працівником про нерозголошення комерційної таємниці підприємства.

Під час 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.

Аналіз наукового доробку та практики реалізації контролю показує, що організація внутрішнього аудиту фактично включає організацію трьох складових, без яких неможлива робота відділу внутрішнього аудиту та його ефективність у системі управління:

1. Організаційне забезпечення внутрішнього аудиту полягає у формуванні наказу про проведення внутрішнього аудиту. Слід пам'ятати, що внутрішній аудит у 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 оплату 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), комп'ютерне обладнання (комп'ютер, принтер, сканер, ксерокс). Даний вид забезпечення непрямо впливає на діяльність СВА, проте забезпечує зручність діяльності СВА та підрозділу, який підлягає перевірці. При здійсненні нової перевірки технічне забезпечення може включати в себе нові складові.

3. Нормативне забезпечення шляхом формування сукупності нормативних матеріалів (нова база законодавства, примірники стандартів та інших регламентуючих внутрішньоаудиторську діяльність документів), які регулюють як статус внутрішнього аудитора, методикою його діяльності, так і порядок функціонування об'єктів внутрішнього аудиту.

Сукупність виділених напрямів дозволяє 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. Процес організації внутрішнього аудиту передбачає врахування передумов та принципів, які висуває час та нинішнє економічне становище країни.

Список використаної літератури:

1. Білуха М.Т. Курс аудиту: [підручник, 2-ге вид., доп. і перероб.] / М.Т. Білуха. – К.: Вища школа. – Т-во “Знання”, КОО, 1999. – 574 с.
2. Бодюк А.В. Методологічні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності: [монографія] / А.В. Бодюк. – К.: Кондор, 2005. – 356 с.
3. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація: [монограф.] / В.С. Рудницький. – Тернопіль: “Економічна думка”, 2000. – 106 с.

ДЕМА Дмитро Іванович – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри фінансів і аудиту Житомирського національного агроекологічного університету