

С.В. Діденко, к.е.н., доцент,

Я.О. Горбенко, студентка

*Полтавський національний технічний  
університет імені Юрія Кондратюка*

## **ОРГАНІЗАЦІЯ СЛУЖБИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

**Постановка проблеми.** Сучасні умови господарювання посилюють вимоги власників, інвесторів, керівників підприємств до якості планування, обліку і управління ресурсами підприємства. Зростаючі інформаційні потреби зумовлюють необхідність організації якісного інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень, що ґрунтується на достовірній і системній оцінці внутрішньогосподарських процесів. Таке оцінювання може бути здійснене службою (відділом) внутрішнього аудиту, який є ключовим елементом системи контролю, що може забезпечити достовірність фінансової інформації, виключити зловживання та протистояти фактам шахрайства. Українське законодавство не передбачає обов'язкового створення відділів внутрішнього аудиту (окрім бюджетної і банківської сфери), але практична діяльність доводить доцільність створення такого підрозділу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У сучасній науковій літературі теоретичні і практичні аспекти організації внутрішнього аудиту отримали достатньо широке висвітлення. Так, Д.В. Долбнєвою [4] здійснено систематизацію знання щодо розкриття сутності внутрішнього аудиту, визначення його характерних рис та окреслено ключові проблеми його подальшого розвитку. О.В. Попович, А.М. Іванова [7] при розгляді питання розвитку аудиту в Україні здійснили порівняння двох його форм – зовнішнього і внутрішнього з виокремленням спільних і відмінних рис.

А.П. Федоруком [9] проаналізовано діючу нормативно-правову базу, що визначає порядок створення підрозділів внутрішнього аудиту у центральних органах виконавчої влади, міністерствах, відомствах, бюджетних установах;

встановлено переваги і недоліки, характерні для запровадження внутрішнього фінансового контролю у державному секторі економіки. О.О. Чечуліною [10] здійснено аналіз проблем та суперечностей розвитку державного фінансового контролю і аудиту в Україні, встановлено основні чинники, що заважають становленню та знижують ефективність внутрішнього аудиту в державних органах.

Ґрунтовне дослідження організації внутрішнього аудиту як контрольного процесу проведено Ю.В. Великим, Є.Г. Юрїним [2], які виокремили основні етапи організації внутрішнього аудиту, надали характеристику кожному з них. Авторами доведено, що відсутність чіткого виділення етапів внутрішнього аудиту ускладнює цілісне сприйняття його як контрольного процесу.

**Метою статті** є розкриття сутності внутрішнього аудиту як елементу системи управління та розгляд підходів до створення такої служби на підприємстві.

**Основний матеріал і результати.** Поява внутрішнього аудиту в Україні пов'язана з розвитком ринкових відносин та зміною форм організації бізнесу. У цей час змінились підходи до реалізації контрольної функції в межах підприємства: від звичайного виявлення допущених помилок до аудиту господарського стану економічних суб'єктів з метою підвищення ефективності управління. На початковому етапі основними функціями внутрішнього аудиту були забезпечення збереження активів, виявлення шахрайства та консультування з питань складання фінансової звітності. Проте сучасні підходи до організації внутрішнього аудиту висувають на перший план завдання з вдосконалення усіх аспектів діяльності підприємства, зниження ризиків та досягнення цілей підприємства. Здійснена Д.В. Долбнєвою систематизація сучасних підходів до розкриття сутності внутрішнього аудиту дозволила сформулювати найбільш повне визначення внутрішнього аудиту, з яким автори статті повністю погоджуються. Отже внутрішній аудит – є видом практичної діяльності внутрішніх аудиторів, який, реалізуючи функції управління та контролю, призначений забезпечувати власників, керівництво та інвесторів

підприємства інформацією про всі сторони діяльності його структурних підрозділів, у тому числі щодо правильності та своєчасності ведення обліку, достовірності та точності звітних даних, відповідності здійснення господарської діяльності вимогам законодавства та сприяти вдосконаленню системи контролю на підприємстві та підвищенню ефективності його функціонування [4].

Відповідно головною метою внутрішнього аудиту є пошук шляхів підвищення результативності діяльності підприємства та його структурних підрозділів, підготовка інформації для прийняття управлінських рішень, контроль їх виконання для досягнення стратегічних та оперативних цілей підприємства. Внутрішній аудит на основі постійного потоку контрольно-аналітичної аудиторської інформації забезпечує запобігання проявам порушень у функціонуванні об'єкта внутрішнього аудиту як у поточний час, так і у майбутньому завдяки розробці відповідних рекомендацій з усунення недоліків, удосконалення існуючих систем та моніторинг їх своєчасного впровадження.

Особливості організаційно-правової і функціональної структури економічного суб'єкта, а також вимоги керівництва зумовлюють вибір об'єктів внутрішнього аудиту. Їх коло досить різноманітне і може включати в себе такі [3]:

- організація і методика ведення бухгалтерського обліку (облікова, податкова, амортизаційна та інші види політики, план документообігу тощо);
- дотримання якісних характеристик фінансової звітності;
- організація податкового обліку, складання податкової звітності, своєчасність сплати податків;
- система управління підприємством та його структура;
- система та стан внутрішнього контролю (контрольна політика);
- організація фізичного захисту активів підприємства;
- фінансовий стан і платоспроможність підприємства, рівень забезпеченості ресурсами та їх використання;

- стан дотримання вимог законів, нормативних актів, розпоряджень адміністрації, норм, що регламентують діяльність підприємства;
- інші процеси господарської діяльності підприємства (використання робочого часу, продуктивності праці).

Наведений перелік об'єктів внутрішнього аудиту є орієнтовним і може бути відкоригований в залежності від мети створення служби внутрішнього аудиту.

Вибір об'єктів обумовлює напрями внутрішнього аудиту, які традиційно поділяються на такі [4]:

- аудит ефективності, який передбачає оцінку діяльності підприємства щодо досягнення стратегічних і тактичних цілей, ступеня виконання планів, ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, виконання завдань, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій підрозділами і підприємством в цілому;

- фінансовий аудит - оцінка діяльності підприємства, щодо законності та достовірності фінансової і податкової звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку;

- аудит відповідності, включає в себе оцінку діяльності підприємства щодо активів законодавства, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів, інформації та управління майном.

Досвід країн з розвинутою ринковою економікою яскраво свідчить, що досягнення високих показників ефективності управління та контролю забезпечуються завдяки створення на підприємстві спеціальної служби внутрішнього аудиту, працівники якої повинні досконало знати специфіку власного підприємства, його організаційно-управлінську структуру, володіти технікою і методикою проведення перевірок, добре знати законодавчі та нормативні акти, вміти опрацьовувати отримані матеріали, визначати шляхи попередження та ліквідації недоліків і втрат, визначати резерви підвищення ефективності усіх видів діяльності підприємства тощо.

Типологія існуючих форм організації структурних підрозділів, які виконують функції, пов'язані з внутрішнім аудитом, показує, що близько 62% підприємств мають службу (відділ, департамент) внутрішнього аудиту; 7% підприємств мають організаційні утворення, що поєднують у собі функції служби внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю; у 14% підприємств схожі підрозділи функціонують у вигляді контрольно-ревізійних служб (відділів, управлінь); у 5% підприємств службу внутрішнього аудиту не створено, проте існує менеджер або окремий спеціаліст із внутрішнього аудиту; 12% підприємств мають іншу форму організації аналогічних служб [3].

Об'єктивність внутрішнього аудиту залежить від ступеня його незалежності в організаційній структурі управління та контролю підприємства. Незалежність внутрішнього аудиту полягає у тому, що працівники, які здійснюють внутрішній аудит, підпорядковані і зобов'язуються подавати звіти про перевірки тільки керівництву підприємства, а керівництво підприємства в свою чергу має забезпечити організаційну і функціональну незалежність цієї служби.

Організація внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах передбачає у переважній більшості підпорядкування відділу внутрішнього аудиту виконавчому органу (правлінню, дирекції), що зумовлено тим, що він має забезпечити ефективне функціонування підприємства шляхом постійного контролю за фінансово-господарською діяльністю, виявлення зловживань, помилок та зон ризику, формувати інформаційну основу для прийняття управлінських рішень та здійснювати оцінку їх виконання.

Питання вибору організаційної форми служби внутрішнього аудиту повинно вирішуватись індивідуально для кожного підприємства з урахуванням організаційно-правової форми, специфіки та масштабів діяльності, цілей підприємства, а також функціональних обов'язків, що визначають для внутрішніх аудиторів власники та керівники підприємства. Вкрай недоречним є поєднання діяльності внутрішнього аудиту з іншими функціональними напрямками діяльності підприємства. Погоджуємось, що «такі організаційно-

функціональні поєднання мають наслідком прями́й конфлікт інтересів, як наприклад, коли підрозділом внутрішнього аудиту доповнюють фінансові відділи (служби) або підпорядковують його керівнику бухгалтерської служби» [10], оскільки діяльність цих підрозділів є об'єктом контролю для внутрішнього аудиту.

Базовою основою для результативної та якісної діяльності служби внутрішнього аудиту є регламенти, що визначають його організаційну та технічну сторони. Як правило їх розробляють на основі існуючих нормативно-правових актів, опрацьовуючи з урахуванням умов функціонування підприємства, його організаційної структури, спеціалізації, беручи до уваги кваліфікацію фахівців і наявність матеріально-технічної бази.

Основний зміст роботи служби внутрішнього аудиту полягає у збиранні, аналізі інформації та формуванні на цій основі висновків і рекомендацій, керівництво підприємства повинно дбати про те, щоб служба внутрішнього аудиту мала можливість отримувати всю необхідну їй інформацію. Тому слід чітко визначити місце відділу в організаційній структурі, щоб забезпечити:

1) ефективний рух інформації у двох напрямках: вхідної інформації – до служби внутрішнього аудиту із різних підрозділів підприємства як планово-економічних, фінансових, так і виробничих структурних підрозділів; вихідної інформації – із відділу внутрішнього аудиту до керівників відповідного рівня з метою виконання рекомендацій внутрішніх аудиторів;

2) співробітництво та взаємозв'язки з іншими службами та відділами підприємства. Для того щоб ефективно виконувати свої функції, в процесі збирання інформації служба внутрішнього аудиту повинна враховувати і вивчати існуючу на підприємстві систему інформаційних потоків. Це одна з передумов, що забезпечує інтегральну взаємодію служби внутрішнього аудиту з іншими підсистемами управління, без чого неможливо конструктивно вирішувати проблеми ефективної організації служби внутрішнього аудиту як підсистеми управління.

На вітчизняних підприємствах переважно реалізуються два варіанти організації відділу внутрішнього аудиту залежно від типу загальної організаційної структури:

1. Організаційна структура за сегментами, яка передбачає формування у кожному сегменті відділу внутрішнього аудиту. Очолює та координує роботу всіх служб внутрішнього аудиту головний внутрішній аудитор. Така складна структура відділу виправдовує себе лише на великих підприємствах.

2. Командний варіант (метод) організації служби внутрішнього аудиту, який доцільний тоді, коли організаційна структура є не такою складною. При цьому, до складу служби внутрішнього аудиту входять спеціалісти різних напрямів, які підпорядковуються головному внутрішньому аудитору (керівнику служби), який, у свою чергу, підзвітний керівнику (директору) з фінансів або фінансово-економічної служби. Такий варіант організації служби внутрішнього аудиту є найбільш розповсюдженим.

Після визначення форми організації служби внутрішнього аудиту та системи внутрішнього аудиту керівник служби повинен організувати її роботу: визначити внутрішню структуру, розподілити обов'язки між співробітниками служби, встановити підзвітність і вирішити інші організаційно-методичні питання.

Головним ефектом від діяльності служби внутрішнього аудиту є впевненість власників і керівників, що діяльність підприємства спрямована на досягнення мети, для якої воно було створено, усі необхідні механізми контролю вбудовано у кожний процес та вони належно працюють. На практиці важко оцінити ефект від внутрішнього аудиту, оскільки: результат не завжди вимірюється кількісно; ефективність залежить не тільки від аудиторів, але й значною мірою від тих рішень, яке прийме керівництво за результатами цього аудиту, наступних дій з упровадження рекомендацій аудиторів. Проте визначальною оцінкою діяльності цієї служби є підвищення результативності і ефективності діяльності підприємства та відсутність суттєвих зауважень з боку зовнішніх контролерів.

**Висновки.** Опрацювання наукових публікацій з питань внутрішнього аудиту дало змогу розкрити його сутність, визначити основні підходи до організації внутрішнього аудиту на підприємствах України. Встановлено, що служба внутрішнього аудиту на основі системного, упорядкованого підходу здійснює оцінювання діяльності окремих підрозділів або бізнес-процесів крізь призму досягнення результатів за визначеними цілями, пошук шляхів підвищення ефективності господарювання. Доцільність створення служби внутрішнього аудиту на підприємстві є незаперечною з точки зору підвищення якості управління. Проте службу внутрішнього аудиту у своєму складі має далеко не кожне підприємство, а ті які мають, часто потребують вдосконалення (організаційно-функціонального, кадрового, методичного). Особливий інтерес для подальшого дослідження викликають питання специфіки організації внутрішнього аудиту на підприємствах різних організаційно-правових форм, розроблення нормативно-правового забезпечення внутрішнього аудиту.

### **Література.**

1. Акімова С.Н. Внутрішній аудит в Україні: сутність, проблеми розвитку та шляхи їх усунення/ Н.С. Акімова, Т.А. Наумова// [ Електронний ресурс].- Режим доступу :[http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe).

2. Великий Ю.В. Організаційні етапи внутрішнього аудиту на підприємстві / Ю.В. Великий, Є.Г. Юрін // Інвестиції: практика та досвід.- 2012.-№24. – С. 53-55.

3. Гуцуленко У.О. Внутрішній аудит як складова система управління підприємством / У.О.Гуцуленко, Г.В.Причепа // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. - 2011. - №21.- С.111-114.

4. Долбнева Д.В. Внутрішній аудит як невід’ємна складова механізму забезпечення розвитку в сучасних умовах / Д.В. Долбнева // Інвестиції: практика та досвід. - 2014. - №5. – С. 33-37.

5. Колос І.В. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства/ І.В. Колос, Н.Й. Радіонова// Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. - 2013. - Вип.1(25). - С. 126-140.

6. Офіційний сайт Інституту внутрішніх аудиторів ІВА // [Електронний ресурс]. – Режим доступу:[http://studopedia.com.ua/1\\_10210\\_normativno--pravove-regulyuvannya-vnutrishnogo-audit.html](http://studopedia.com.ua/1_10210_normativno--pravove-regulyuvannya-vnutrishnogo-audit.html).

7. Попович О.В. Розвиток аудиту в Україні, його проблеми та перспективи/О.В. Попович, А.М. Іванова//Формування ринкових відносин в Україні. - 2014. - №4. - С.20-23.

8. Рудницький В.С. Внутрішній аудит:методологія,організація / В.С.Рудницький // Монографія.-Тернопіль: «Економічна думка», 2009.-104 с.

9. Федорук А.П. Становлення і розвиток внутрішнього аудиту в Україні / А.П. Федорук // Інвестиції: практика та досвід. - 2013. - №7. – С. 136-140.

10. Чечуліна О.О. Сучасні проблеми застосування внутрішнього державного фінансового контролю і аудиту в Україні / О.О. Чечуліна // Формування ринкових відносин в Україні. – 2014. - № 4 (155). – С. 17-19.