

Тетяна М. Сугак¹, Олександр Ю. Тимофеев²

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА

У статті розглянуто сутність внутрішнього аудиту, розкриті основні завдання та визначені передумови створення служби внутрішнього аудиту, розкриті форми організації внутрішнього аудиту та обґрунтовано важливість внутрішнього аудиту як інструменту контролю для ефективного функціонування підприємства.

Ключові слова: внутрішній аудит; ефективність функціонування підприємством; форми організації внутрішнього аудиту; аутсорсинг; косорсинг.

Рис. 2. Літ. 11.

DOI 10.32752/1993-6788-2019-1-220-79-85

Татьяна М. Сугак, Александр Ю. Тимофеев

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ КАК ИНСТРУМЕНТ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье рассмотрены сущность внутреннего аудита, раскрыты основные задачи и определены предпосылки создания службы внутреннего аудита, раскрыты формы организации внутреннего аудита и обоснована важность внутреннего аудита как инструмента контроля для эффективного функционирования предприятия.

Ключевые слова: внутренний аудит; эффективность функционирования предприятием; формы организации внутреннего аудита; аутсорсинг; косорсинг.

Tatiana M. Sugak, Alexander Y. Timofeiev

INTERNAL AUDIT AS A TOOL TO INCREASE THE EFFICIENCY OF THE ENTERPRISE FUNCTIONING

The article deals with the essence of internal audit, reveals the main tasks and prerequisites for the creation of internal audit service, reveals the forms of internal audit organization and substantiates the importance of internal audit as a control tool for the effective functioning of the enterprise.

Keywords: internal audit; efficiency of functioning of the enterprise; forms of organization of internal audit; outsourcing; corsoring.

Peer-reviewed, approved and placed: 10.10.2019.

Постановка проблеми. В умовах постійних економічних та інформаційних змін конкурентоздатність та ефективність підприємств залежить від налагодженої системи управління. Основними завданнями системи управління підприємства є: формування стратегії розвитку підприємства, залучення професіональних кадрів, оптимальне використання ресурсів, використання інноваційних технологій, усунення впливу зовнішніх та внутрішніх ризиків, організація взаємодії між усіма службами підприємства. Для власників та інвесторів важливий контроль за діяльністю підприємства, дотримання законодавчих і нормативних актів та повна і достовірна фінансова звітність. Щоб досягти прозорих відносин між управлінцями та власниками підприємств створюють службу внутрішнього аудиту. На сучасному етапі

¹ National Academy of Management, Kiev. Ukraine.

² National Academy of Management, Kiev. Ukraine.

практика використання внутрішнього аудиту на підприємствах в Україні недостатньо оцінена і вимагає більшої уваги та теоретичного обґрунтування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам організації внутрішнього аудиту на підприємствах присвячено праці таких науковців, як Д.О. Гуляєва [2], О.М. Дмитренко [3], Н.І. Дорош [4], Т.О. Каменська [6], Т.П. Назаренко [9], Л.Г. Михальчишина [7], О.В. Філозоп [11] та інші.

Мета дослідження визначення сутності аудиту та обґрунтування організації служби внутрішнього аудиту, як важливого інструменту контролю для ефективного функціонування підприємства.

Основні результати дослідження. Розуміння сутності внутрішнього аудиту дасть змогу визначити основні завдання та принципи організації служби внутрішнього аудиту. В науковій літературі внутрішній аудит розглядають з різних точок зору. Так, на думку Н.І. Дорош “внутрішній аудит – це незалежне об’єктивне підтвердження та консультування, розроблені для підвищення ефективності та покращення діяльності підприємства” [4]. О.В. Філозоп на основі проведеного наукового дослідження визначив, що “під внутрішнім аудитом слід розуміти систему оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства в цілому та окремих показників і підрозділів, зокрема, для забезпечення ефективності використання вкладених коштів. Внутрішній аудит передбачає здійснення перевірок незалежним органом (службою внутрішнього аудиту), створеним на підприємстві з метою забезпечення його ефективного функціонування шляхом оцінки, аналізу та контролю діяльності підприємства та управлінського персоналу, а також дотримання встановленого режиму або політики ведення бухгалтерського обліку в результаті перевірки достовірності підготовленої фінансової звітності [11]. Згідно із визначенням Інституту Внутрішніх Аудиторів «Global ІА» “Внутрішній аудит – це незалежна, об’єктивна діяльність з надання впевненості та консультаційних послуг, що має приносити користь організації та покращувати її діяльність. Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей за допомогою системного, упорядкованого підходу до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю, і корпоративного управління” [1]. Вдале визначення надала Т.П. Назаренко “під поняттям внутрішнього аудиту слід розуміти встановлену внутрішніми документами компанії діяльність з контролю за усіма складовими управління і різними аспектами функціонування компанії, яка здійснюється персоналом спеціального контрольного органу в межах встановлених нормативів.

Цілі і завдання внутрішнього аудиту на підприємствах визначаються залежно від стану системи внутрішнього контролю, у тому числі-від рівня менеджменту і персоналу фірми, а також системи управління ризиками. При цьому головною метою внутрішнього аудиту є пошук шляхів підвищення ефективності діяльності суб’єкта господарювання та його структурних підрозділів” [9].

На основі аналізу наведених визначень виділимо головні ознаки внутрішнього аудиту – це незалежна об’єктивна діяльність (служби внутрішнього аудиту) з оцінки, аналізу, та контролю за діяльністю підприємства в цілому та окремо по підрозділам з метою підвищення

ефективності управління та покращення функціонування підприємства, а також перевірка повноти і достовірності складеної фінансової звітності.

Під підвищенням ефективності функціонування підприємства слід розуміти покращення результатів діяльності підприємства: збільшення прибутків у співвідношенні до використаних ресурсів, часу та робочої сили.

Тобто, організація служби внутрішнього аудиту необхідна не просто для надання висновку щодо достовірності складеної звітності, але і для оцінки (визначення ступеня ефективності діяльності підприємства, оптимального використання ресурсів, часу, робочої сили), аналізу (визначення факторів та ризиків, які негативно впливають на діяльність підприємства) та контролю (розробки обґрунтованих рекомендацій і комплексних рішень та контроль за їх дотриманням управлінським персоналом) за діяльністю підприємства. Слід зазначити, що робота служби внутрішнього аудиту є незалежною від управлінського персоналу і підпорядкована власникам підприємства (акціонерам) (Рис.1).



Рис. 1. Організаційна структура підприємства

Відповідно одним із завдань внутрішнього аудиту є аналіз діяльності управлінського персоналу та надання висновку власникам компанії відносно того, наскільки їх дії та рішення позитивно чи негативно впливають на результати діяльності та потенціал підприємства.

До основних завдань служби внутрішнього аудиту слід віднести:

- аудит достовірності та повноти фінансової звітності підприємства;
- експертиза бухгалтерських звітів, правильності організації, методології та техніки ведення бухгалтерського обліку відповідно до встановлених внутрішніх норм і правил та законодавства;
- аналіз показників господарської діяльності підприємства;
- перевірка наявності, стану, правильності оцінки майна та ефективності використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів;
- дотримання чинного порядку встановлення та застосування цін, тарифів; розрахунково-платіжної дисципліни, своєчасності сплати до бюджету податків і платежів;
- експертиза достовірності обліку витрат на виробництво, повноти відображення доходів, точності визнання фінансових результатів, раціонального використання прибутку;
- консультування засновників, керівників підрозділів, спеціалістів і працівників апарату управління з економічних та юридичних питань;

- організація підготовки до перевірки (експертизи) зовнішнього аудиту, податкової адміністрації та інших органів зовнішнього контролю;
- визначення та попередження ризиків бізнесу та проведення стратегічного аналізу і розробка фінансових прогнозів.

При аудиті бухгалтерської звітності відхилення знаходять майже завжди. Внутрішні аудитори в ході перевірки повинні виявити ту їх частину, яка приводить до суттєвого перекручення звітності та показує некоректний фінансовий результат діяльності підприємства. Аудитори зобов'язанні передати повний звіт власникам про виявленні факти шахрайства та помилки.

Ефективність роботи служби внутрішнього аудиту для суб'єктів господарювання визначається рівнем виконання поставлених цілей і завдань спрямованих на досягнення таких результатів: запобігання можливим ризикам порушень, зменшення помилок, викриття шахрайських схем, зменшення вартості зовнішнього аудиту і витрат на інші види аудиторських робіт. Робота внутрішнього аудитора значно більше може вплинути на ефективність діяльності підприємства, ніж перевірка незалежного зовнішнього аудитора. Внутрішній аудитор більш детально знає структуру підприємства, специфіку функціонування, може більш повно оцінити «людський фактор».

Основними передумовами створення служби внутрішнього аудиту діяльності підприємств можуть бути:

1. Конфлікт інтересів і повноважень менеджерів та власників;
2. Глобалізація ринків капіталів, яка сприяє загостренню конкурентної боротьби за інвестований капітал;
3. Підписання довгострокових контрактів чи залучення складних фінансових інструментів, які передбачають високі фінансові ризики;
4. Збільшення кількості філій, дочірніх підприємств чи значне географічне розгалуження підрозділів компаній;
5. Вдосконалення та розвиток інформаційних технологій та їх впровадження у сферу виробництва, збуту й управління;
6. Виявлення і запобігання ймовірному шахрайству і порушенню законодавства всередині підприємства;
7. Розробка системи повної та достовірної управлінської звітності підприємства;
8. Посилення контрольної функції в частині дотримання законодавства, збереження активів, ефективності і результативності діяльності окремих структурних підрозділів чи підприємства в цілому.

Важливим моментом у створенні служби внутрішнього аудиту є рішення власників проте чи є в цьому необхідність для компанії, це залежить від: розміру та ступеню розгалуженості організаційної структури; географічного розташування структурних підрозділів та філій; рівню ризиків, властивих діяльності компанії, обсягу бізнес-процесів. Слід зазначити, що необхідність створення служби внутрішнього аудиту повинна диктуватися економічною доцільністю. Так, наприклад, для невеликих та, частково, середніх компаній у наявності служби внутрішнього аудиту, ймовірно, немає необхідності. Проте зі зростанням розмірів компанії та ускладненням процесів управління, у власників, які самостійно керують справами компанії, може скластися думка,

що, незважаючи на всі зміни, діяльність підприємства знаходиться під контролем. Однак керівництво в більшості випадків за таких умов не в змозі контролювати ситуацію у всій повноті. Тому виникає необхідність організації служби внутрішнього аудиту. З іншого боку, якщо в компанії кермо влади передається найманим працівникам-менеджерам, а власники лише займаються визначенням стратегії та напрямками розвитку бізнесу, не звертаючи уваги на деталі ведення справ, актуальності набуває питання контролю за діяльністю менеджерів.

Таким чином, проведення внутрішнього аудиту повинно бути економічно обгрунтованим та доцільним з точки зору затрат, які будуть понесені на його організацію. Однак, організація внутрішнього аудиту може мати різні форми: створення незалежної служби внутрішнього аудиту безпосередньо на підприємстві, використання послуг аутсорсингу чи задіянням послуг косорсингу [9] (рис. 2).



Рис. 2. Форми організації внутрішнього аудиту

Суттєвою перевагою в організації незалежної служби внутрішнього аудиту на підприємстві є те, що співробітники на достатньому рівні обізнані із внутрішньою структурою підприємства та галузевими особливостями бізнесу, але важливо, щоб в цій службі були задіяні кваліфіковані кадри, які зможуть виконувати покладені на них функціональні обов'язки. Використання послуги аутсорсингу, що передбачає повну передачу функцій внутрішнього аудиту спеціалізованій компанії чи зовнішньому консультанту, надасть змогу певною мірою зекономити кошти на утримання штатного персоналу та його технічного забезпечення, а також послугами аутсорсингу підприємства можуть користуватися не постійно, а при виникненні такої необхідності. Однак, такий спосіб, на відміну від попереднього, значно програє в частині обізнаності суб'єктами здійснення внутрішнього аудиту про особливості бізнесу та діяльності фірми в цілому. Такий спосіб буде ефективним для невеликих компаній, які не в змозі утримувати на постійній основі підрозділ внутрішнього аудиту. Що стосується використання послуги косорсингу, як способу організації служби внутрішнього аудиту, то такі послуги передбачають поділ функцій між відповідальними службами підприємства і зовнішньою спеціалізованою організацією, яка залучається на стадії постановки служби внутрішнього контролю, а також для вирішення окремих завдань у процесі її

функціонування. Тобто, при використанні цього способу в межах підприємства створюється служба внутрішнього аудиту, але у деяких випадках можуть залучатися експерти спеціалізованої компанії чи зовнішні консультанти. Косорсинг дозволяє якісно вирішити поставлені завдання при раціональних затратах. Необхідність косорсингу виникає у окремих випадках, найбільш поширеними з яких є: потреба у проведенні разових або спеціальних проектів з внутрішнього аудиту, обмеженість власних кадрових ресурсів служб внутрішнього аудиту.

Висновки. Проведене дослідження дозволило сформулювати такі висновки та пропозиції:

- на сучасному розвитку в Україні є достатньо економічних передумов впровадження служби внутрішнього аудиту в практику діяльності підприємств;
- чим більше за розміром підприємство чи більша розгалуженість підрозділів компанії, тим економічно доцільніше створити незалежну службу внутрішнього аудиту, яка зменшить ризики суттєвих викривлень, помилок, шахрайства та більш достовірно та своєчасно проведе аналіз фінансових результатів і ефективного використання та збереження активів власників;
- внутрішній аудит — це незалежна об'єктивна діяльність з оцінки, аналізу, та контролю за діяльністю підприємства в цілому та окремо по підрозділах з метою підвищення ефективності управління та покращення функціонування підприємства;
- служба внутрішнього аудиту незалежна від управлінських підрозділів, а підпорядкована та захищає інтереси власників підприємства.

Отже, дослідивши сутність, основні завдання, економічну доцільність та передумови впровадження служби внутрішнього аудиту можна зробити висновок, що це один із інструментів підвищення ефективності функціонування підприємства, який дасть можливість підвищити конкурентоздатність та зменшить вплив зовнішніх та внутрішніх ризиків на потенціал підприємства.

1. Всеукраїнською громадською організацією «Інститут Внутрішніх Аудиторів України» [Електронний ресурс] Режим доступу: https://www.ііа.org.ua/?page_id=24

2. Гуляєва Д.О. Організація внутрішнього аудиту на підприємстві / Д. О. Гуляєва // Управління розвитком. 2011. № 2. С. 34-36.

3. Дмитренко О.М. Оцінка ефективності внутрішнього аудиту суб'єктів суспільного інтересу / О.М. Дмитренко // Ефективна економіка. 2018. №6. С. 85

4. Дорош Н.І. Сутність та призначення внутрішнього аудиту / Н.І. Дорош // Вісник ЖДТУ. 2006. № 1. С. 41-46.

5. Йовенко І. Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві: важливі аспекти / І. Йовенко // Аудитор України, 2015 №4. С. 30-35.

6. Каменська Т.О. Внутрішній аудит. Сучасний погляд: монографія / Т.О. Каменська. К., 2010. 499 с.

7. Михальчишина Л. Г. Оцінка ефективності діяльності служби внутрішнього аудиту /Л. Г. Михальчишина // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2014. № 2. С. 144-148.

8. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту. Редакція 2017 року [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://www.ііа.org.ua/wp-content/uploads/2013/08/IPPF-Standards-2017-Ukrainian.pdf>

9. Назаренко Т.П. Служба внутрішнього аудиту: особливості організації /Т.П. Назаренко// Економічний аналіз, 2016. Том 23. № 2. С.119-125.

10. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII від 01.10.2018р. [Електронний ресурс] Режим доступу: // <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

11. *Філозон О.В.* Внутрішній аудит та внутрішній контроль: розмежування понять / О.В. Філозон // Вісник Житомирського державного технологічного університету, 2009. №4. С. 177-182.

1. Vseukrainskoiu hromadskoiu orhanizatsiieiu «Instytut Vnutrishnikh Audytoriv Ukrainy» [Elektronnyi resurs] Rezhym dostupu: // https://www.iaa.org.ua/?page_id=24

2. *Huliaieva D.O.* Orhanizatsiia vnutrishnoho audytu na pidpriemstvi /D. O. Huliaieva // Upravlinnia rozvytkom. 2011. № 2. S. 34-36.

3. *Dmytrenko O.M.* Otsinka efektyvnosti vnutrishnoho audytu subiektiv suspilnoho interesu / O.M. Dmytrenko // Efektyvna ekonomika. 2018. №6. S. 85

4. *Dorosh N.I.* Sutnist ta pryznachennia vnutrishnoho audytu / N.I. Dorosh // Visnyk ZhDTU. 2006. № 1. S. 41-46.

5. *Iovenko I.* Provedennia vnutrishnoho audytu na pidpriemstvi: vazhlyvi aspekty / I. Yovenko // Audytor Ukrainy, 2015 №4. S. 30-35.

6. *Kamenska T.O.* Vnutrishnii audyt. Suchasnyi pohliad: monohrafiia / T.O. Kamenska. K., 2010. 499 s.

7. *Mykhalchyshyna L.H.* Otsinka efektyvnosti diialnosti sluzhby vnutrishnoho audytu /L. H. Mykhalchyshyna // Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu (ekonomichni nauky). 2014. № 2. S. 144-148.

8. Mizhnarodni standarty profesiinoi praktyky vnutrishnoho audytu. Redaktsiia 2017 roku [Elektronnyi resurs]. Rezhym dostupu: <https://www.iaa.org.ua/wp-content/uploads/2013/08/IPPF-Standards-2017-Ukrainian.pdf>

9. *Nazarenko T.P.* Sluzhba vnutrishnoho audytu: osoblyvosti orhanizatsii / T.P. Nazarenko // Ekonomichniy analiz, 2016. Tom 23. № 2. S.119-125.

10. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII від 01.10.2018р. [Електронний ресурс] Режим доступу: // <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

11. *Filozop O.V.* Vnutrishnii audyt ta vnutrishnii kontrol: rozmezhuvannia poniat / O.V. Filozop // Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu, 2009. №4. S. 177-182.