

DOI: <https://doi.org/10.33216/1998-7927-2020-257-1-40-48>

УДК 657.6

ВИЗНАЧЕННЯ МІСЦЯ І РОЛІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ КОНКУРЕНЦІЇ

Клюс Ю.І., Ізболдіна А.В.

DETERMINATION OF THE PLACE AND ROLE OF INTERNAL AUDIT IN THE SYSTEM OF INTERNAL CONTROL OF ENTERPRISES IN A COMPETITIVE ENVIRONMENT

Klius Y.I., Izhboldina A.V.

В статті наведено приклади із економічної літератури, нормативно-правової законодавчої бази щодо визначення категорії «аудит», надане власне визначення аудиту. Розкриті основні спільні та відмінні риси між внутрішнім та зовнішнім аудитом. Проаналізовано та проілюстровано зв'язок залежності внутрішнього аудиту, контролю та управління на підприємстві. Визначено критерії оцінювання діяльності відділу аудиту в цілому. Також відокремлено критерії визначення для вищого керівництва так і для інших працівників. В статті відображення значимість створення служби внутрішнього аудиту, на підприємстві як і для рівня вищого керівництва та і для рівня діяльності структурних підрозділів підприємства.

Ключові слова: аудит, функціонування, напрям, ефективність управління, зв'язок, організація, процес.

Вступ. У сучасних ринкових відносинах та створеного конкурентного середовища підприємства підвищують вимоги до якості системи управління та змінюють стратегічні орієнтири діяльності підприємств. В умовах інтеграції у світову економіку збільшення масштабів діяльності дієво контролювати процеси, які відбуваються на підприємстві, можливо лише шляхом впровадження і правильної організації внутрішнього аудиту, як одного із видів внутрішньогосподарського контролю. Внутрішній аудит виступає незалежним, аналітичним експертом відносно якості дій структурних підрозділів по управлінню підприємством. За допомогою проведення аналітичних, експертних процедур для накопичення інформації, аудит будує твердий фундамент довіри до бізнесу підприємства як з боку внутрішніх так і для зовнішніх інвесторів та партнерів. Це відбувається за рахунок розширення ролі і завдань внутрішнього контролю, який стає у руках власників діє-

вим засобом ефективного господарювання та раціонального використання ресурсів.

Постановка проблеми. Сучасні підприємства України усіх секторів економіки потребують втілення ефективної та дієвої системи внутрішнього аудиту з метою впровадження самоорганізації організації. Комплексний та безперервний підхід внутрішнього аудиту, має на меті забезпечення умови для створення та ефективного функціонування українського підприємства в сучасних ринкових умовах конкуренції. Для організаційного-методичного та технічного забезпечення відділу внутрішнього аудиту потребує додаткових коштів. При наявності реальної потреби, на теперішній час, далеко не всі підприємства можуть дозволити існування подібного роду підрозділу на підприємстві. Менеджери та керівництво усвідомивши важливу роль внутрішнього аудиту, все більш приймають рішення щодо доцільності створення відділу аудиту. Ось чому виникає особлива та прискіплива увага на необхідність визначення ролі внутрішнього аудиту на підприємстві. Дослідження цього питання має актуальність та потребує, як і науково дослідження так і практичного втілення керівництвом внутрішнього аудиту на підприємстві.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню різноманітних аспектів внутрішнього контролю і аудиту присвячено праці таких вітчизняних вчених, як В.С. Рудницький [1], Я.В. Соколов [2], М.Т. Білуха [3], Ф.Ф. Бутинець [4], Н.І. Петренко [5], Н.Н. Шишкородова [6], Г.М. Давидов [7], О.А. Петрик [8], В.В. Сопко [9], В.Д. Андреев [10], Л.І. Вороніна [11].

Аналізуючи роботи вчених, варто зазначити, що наявна теоретична база внутрішнього аудиту підприємств не задовольняє повною мірою управлін-

ські потреби керівництва та має ряд проблемних аспектів. Для повного розуміння сутності внутрішнього аудиту вітчизняні вчені дають різну характеристику поняттю «внутрішнього аудиту», визначають величезний ряд функцій та методів здійснення аудиту.

Мета статті. Головна мета статті полягає у визначенні місця та ролі внутрішнього аудиту в системі внутрішнього контролю підприємств в умовах конкуренції; висвітлити сутність «внутрішнього аудиту» та його складових; надати характеристику схожих та відмінних рис внутрішнього та зовнішнього аудиту; проаналізувати зв'язок залежності внутрішнього аудиту, контролю та управління на підприємстві; зазначити критерії оцінювання діяльності відділу аудиту в цілому так і як з боку вищого керівництва та інших працівників; визначити значимість створення відділу аудиту на підприємстві в умовах ринкової конкуренції.

Результати дослідження Аудит є вагомою ланкою системи господарювання на підприємствах. Його роль постійно зростає. Не ефективне використання різного роду ресурсів призводить до викривлення звітності, шахрайства з боку персоналу і менеджменту. Для цього, щоб уникнути подібних ситуацій на підприємстві створюють відділи внутрішнього аудиту, які здійснюють постійний контроль за фінансовими потоками підприємства, прибутком або збитком, аналізують стан майна і результатами роботи відділів та підструктур. В ході проведення внутрішнього аудиту відпрацьована інформація надається управлінському персоналу для прийняття оперативних дій з боку керівництва.

Ще до недавнього часу внутрішній аудит в компанії в багатьох випадках грав роль «попелюшки», яка виконує нележку і не завжди чисту роботу і яку за великим рахунком ніхто не любить. Але поступово таке ставлення чудесним чином змінилося. Сьогодні внутрішній аудит в моді - багато керівників і власники хотіли б впровадити його у себе в компаніях, часто не цілком усвідомлюючи, наскільки величезний його потенціал. Тим часом перед внутрішнім аудитом ставляться все більш масштабні завдання, підвищуються вимоги до нього і, відповідно, зростає навантаження на внутрішніх аудиторів [3].

У практиці господарювання України визначення внутрішнього аудиту і досі залишається новим, у зв'язку з розвитком аудиту в Україні, який започатковано після розпаду Радянського Союзу і створення незалежної держави. Виникнення аудиту обумовлено тим, що для того щоб підприємство та його підрозділи ефективно функціонували власнику необхідна була достовірна інформація про наявний рівень використання та збереження активів. Керівник приділяє увагу як витрачаються всі фінансові ресурси, які існують витрати при виробництві і збуту продукції. Як своєчасно і чітко виконуються завдання керівництва підлеглими, в яких напрямках існують недоцільні витрати. Великі підприємства ма-

ють водити службу внутрішнього аудиту з метою задоволення сподівань щодо отримання дивідендів вкладниками та акціонерами. По при все зазначене, у здійсненні аудиту зацікавлені не тільки інвестори, а і акціонери, яких цікавить, отримання прибутку і розподіл дивідендів, кредиторів і постачальників, які зацікавлені у платоспроможності підприємства та, в першу чергу, працівників які будуть чітко вквітненні у власної зайнятості та отриманні регулярних виплат.

Як відмічає Н.І. Гордієнко[12], виникнення внутрішнього аудиту в Україні припадало на період закінчення Першої світової війни, коли західні землі входили до складу Австро-Угорської імперії, у великих містах розвивались мануфактури, виникали нові промислові підприємства. Все це створювало певні умови для розвитку аудиту, з метою надання незалежного контролю за використанням і збереженням капіталу власників підприємств.

В цей же час, центральні, східні й південні регіони України входили до складу Російської імперії. Розвиток аудиту в цих регіонах був спільний з розвитком в Росії. Перша згадка про аудиторів у Росії відноситься до початку XVIII ст., де аудитором називали військових слідчих. Звання аудитора в Росії було введено Петром I, який у військовому статуті 1716 р. і в «Табелі про ранги» до військових чинів відніс і аудитора. У 1797 р. аудиторів були переведені в цивільні чини, в 1833 р. з метою навчання аудиторів у Петербурзі було засновано школу, названу пізніше Аудиторським училищем. Після жовтневого перевороту 1917 р. та часів існування СРСР була сформована командно-адміністративна система. За цих умов контрольні функції повністю виконували контрольно-ревізійні органи. Водночас з цим існував партійний контроль. Перші зародки аудиту можна віднести до 1987-1989 рр., коли почали діяти спільні підприємства з іноземним капіталом. В Україні було створено дочірнє відділення «Інаудиту».

На сучасному етапі розвитку національної економіки мають місце значні зміни в методах і механізмах господарювання, зумовлені розширенням і зміцненням недержавних форм власності, приватизаційними процесами, розвитком міжрегіональних і міжнародних зв'язків, побудованих на ринкових засадах. В Україні виникла нова категорія людей, реально здатних впливати на економічну, соціальну і політичну атмосферу в державі, — категорія власників, характерною рисою яких є зацікавленість у стабільності, передбачувані та відкритості всіх процесів, що відбуваються у суспільстві, оскільки безпека будь-якого бізнесу визначається насамперед загальним становищем у державі й суспільстві. Формування приватної власності як альтернативи державному сектору економіки зумовило виникнення низки нових професій в економічній сфері, де важливе місце належить аудиторам. [12]

Внутрішній аудит характеризується та нормується законодавчою базою. Проте на теперішній час

законодавство все ж таки більше спрямоване на регулювання зовнішнього аудиту. Певних стандартів, що регулюють внутрішній аудит, немає. Як наслідок, можемо спостерігати зменшення розповсюдження передового досвіду у цій сфері діяльності на підприємствах.

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» визначає аудит фінансової звітності як «аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам» [13].

Також, необхідно розглянути погляди вчених, які досліджували сутність аудиту у своїх наукових працях. На теперішній час, існує досить багато визначень внутрішнього аудиту в економічній літературі, для прикладу та здійснення аналізу деякі з них наведено нижче:

Ф.Ф. Бутинець [4, с. 256] визначає внутрішній аудит, як організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва або власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу, та надійності функціонування всієї системи внутрішнього контролю.

Н.І. Петренко [5, с. 157-158], в цей же час, звертає увагу на те, що аудит, попри все, є методом господарського контролю, що здійснюється на добровільних, договірних засадах між аудитором і підприємством замовником та складається із сукупності методичних прийомів, застосування яких дозволяє аудитором визначити вірогідність звітності, обліку, їх повноту та відповідність чинному законодавству та встановленим нормативам.

Н.Н. Шишкєдова [6, с.9] приділяє увагу на те, що аудиторська діяльність або аудит повинен бути направлений на здійснення незалежної перевірки бухгалтерського обліку та фінансової (бухгалтерської) звітності організацій та індивідуальних підприємств.

Г.М. Давидов [7, с.61] позиціонує внутрішній аудит, як аудит, що проводиться всередині самої організації за вимогою керівництва підприємства аудитором, які працюють у цій організації, і тією чи іншою мірою виконання їхніх функцій залежить від впливу керівництва підприємства.

О.А. Петрик [8, с. 351] внутрішній аудит відокремлює, як незалежний елемент на підприємстві, який здійснює діяльність в організації з перевірки і оцінювання її роботи в її інтересах, тобто це діяль-

ність з надання незалежних та об'єктивних гарантій і консультацій, спрямованих на удосконалення господарської діяльності організації.

В. С. Рудницький [1, с.363] визначає, внутрішній аудит, як система спостереження й експертної оцінки господарської діяльності підприємства та його структурних підрозділів з метою обґрунтування та прийняття оптимальних тактичних і стратегічних рішень.

В.В. Сопко [9,с.24] інструмент, за допомогою якого здійснюється самоконтроль за рівнем витрат, рентабельності, режимом економії і високою якістю зроблених покупок послуг визначає внутрішній аудит;

В.Д. Андрєєв [10] визначає аудит, як процес перевірки ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності на підприємствах з різними формами господарювання та власності з точки зору їх достовірності та відповідності

Вороніна Л.І. [11, с. 18] передбачає, що внутрішній аудит, це процес зменшення від дозведеного інформаційного ризику для користувачів фінансових звітів.

На наш погляд, Рудницький В. С. та Бутинець Ф.Ф. надає найбільш розширене тлумачення аудиту, зазначаючи, що це система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, спостереження й експертної оцінки господарської діяльності підприємства та його структурних підрозділів з метою обґрунтування та прийняття оптимальних тактичних і стратегічних рішень.

Андрєєв В.Д. та Шишкєдова Н.Н. мають спільну думку, що аудит це, в першу чергу, перевірка бухгалтерського обліку, що є не зовсім змістовим.

Підсумовуючі наведене, покладаючись на мету та завдання внутрішнього аудиту можна вивести загальне визначення цього терміну.

На наш погляд, внутрішній аудит — це незалежна система перевірки та оцінки діяльності підприємства, метою якої є надання об'єктивних і незалежних висновків, рекомендацій щодо функціонування системи управління та удосконалення прийнятих управлінських рішень, попередження та запобігання фактів неефективного та не результативного використання ресурсів підприємства; запобігання виникнення помилок чи інших недоліків у діяльності всіх відділів та підрозділів, які знаходяться у безпосередньому підпорядкуванні підприємству.

Внутрішній аудит виконує роль діагностичного засобу в управлінні підприємством, адже внутрішні аудиторі проводять експертну оцінку тих процесів, що мають місце на підприємстві, оцінюючи облікову політику, правильність реєстрації господарських процесів, правильність перенесення даних до регістрів бухгалтерського обліку, а потім і до звітних форм, діяльність внутрішньогосподарського контролю, який здійснюється структурними підрозділами підприємства.[2]

Вбачається, що аудит головний інструмент збору, аналізу і оцінки фактів функціонування підприємства в умовах конкуренції. Виділяють зовнішній і внутрішній аудит. Під зовнішнім аудитом мають на увазі незалежний аналіз звітності юридичної особи, який встановлює відповідність даних фінансової звітності майнового стану суб'єкта підприємства. Проведення внутрішнього аудиту, в свою чергу, дозволить виявити слабкі сторони структури і оптимізувати процеси.

Якщо ж говорити про проведення перевірки більш конкретно, то тут внутрішній і зовнішній аудит мають між собою набагато більше відмінностей, ніж спільних рис.

Для з'ясування сутності, мети, задач та кінцевих результатів внутрішнього та зовнішнього аудиту та встановлення відмінностей та розроблена зрівняльна характеристика досліджувальних об'єктів, табл. 1.

Схожі риси, що об'єднують внутрішній і зовнішній аудит, стосуються, головним чином, загальних підходів до проведення аудиту. Такі принципи, як об'єктивність, незалежність, компетентність, сумлінність, дотримання конфіденційності повинні безумовно дотримуватися повинні бути притаманні будь-якої аудиту. Аудиторський висновок дозволить зробити висновок про економічний стан і ефективності господарської діяльності підприємства.

Внутрішній аудит є складовою частиною системи внутрішнього контролю компанії. Будучи частиною цілого, внутрішній аудит оцінює ефектив-

ність системи в цілому. Таким чином, він грає роль зворотного зв'язку, яка робить систему стійкою і дозволяє налаштуватися в залежності від змін, що відбуваються. Основні завдання та форми його втілення, які ставить перед собою внутрішній аудит є:

1) оцінка ефективності виробництва, продуктивності праці, раціональності використання засобів виробництва - в ході аудиторського дослідження проводиться аналіз ефективності виконання показників витрат матеріальних, трудових ресурсів, основних засобів; визначається рентабельність власного, інвестованого капіталу, рентабельність продукції та операційної діяльності, трудомісткість та продуктивність праці, вивчається динаміка ефективності використання окремих видів ресурсів та запасів.

2) допомогти відповідним працівникам покращити ефективність їх роботи - аудитор насамперед повинний оцінити стан обліку на підприємстві, оскільки від ступеня оброблення облікової інформації залежать як і обсяг аудиторської роботи, так і якість аудиторського висновку, а також ступінь аудиторського ризику.

3) забезпечити задоволення потреб управлінського персоналу щодо надання контрольної інформації з питань, що їх цікавлять, а також інформацію діяльності окремих операційних і структурних підрозділів і компанії в цілому - при проведенні аудиторської роботи формується незалежний, об'єктивний висновок, від якого залежить подальша фінансова стратегія суб'єкта господарської діяльності;

Таблиця 1

Зрівняльна характеристика зовнішнього та внутрішнього аудиту відповідно до ключових критеріїв оцінки (розроблено автором на підставі [14],[15])

Критерій оцінки	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
Ініціатор	Власник	Керівництво
Мета	Перевірка правильності ведення обліку, підтвердження даних фінансової звітності	Оцінка достовірності інформації в діяльності організації, ефективності роботи
Регламент	Законодавством, міжнародним стандартам аудиту	Внутрішніми положеннями та інструкціями
Суб'єкти	Незалежні експерти, що мають відповідний атестат та ліцензію на право займатися цим видом підприємництва	Співробітники, які підкоряються керівництву та є штатними працівниками, відділом аудиту
Оплата	Оплата наданих послуг за договором	Нарахування заробітної плати за штатним розписом
Вид діяльності	Виконавча	Підприємницька
Періодичність	Один раз на рік	Декілька разів на рік
Засоби дослідження	Визначаються загальноприйнятими аудиторськими стандартами за затвердженою методикою	Обираються самостійно виходячи з поставлених завдань або визначаються стандартами внутрішнього аудиту
Відповідальність	Установлена законодавчими і нормативними актами	Перед керівництвом за виконання посадових обов'язків
Звітність	Завершальний етап аудиторського висновку може бути опублікована, аналітична частина передається клієнту	Надається керівництву
Висновок	Думка про достовірність відображення фінансового положення	Вносяться пропозиції щодо поліпшення
Постановка завдань	Визначається керівництвом виходячи з потреб управління підприємством в цілому та його підрозділами	Визначається договором між незалежними сторонами: підприємством та аудитором (аудиторською фірмою)
Взаємовідносини	Рівноправне партнерство, незалежна об'єктивна оцінка	Підпорядкованість керівництву та вплив та залежність виконавчих органів підприємства
Об'єкт	Вирішення окремих функціональних завдань, розробка та перевірка інформаційних систем підприємства	Головним чином система обліку та звітності підприємства

4) модульне ефективну систему управління та розробляє методи контролю ризиків - заключним етапом проведення аудиту є визначення ступеня впливу окремих факторів на величину фінансових результатів. У висновку аудитора зазначається основні проблеми, які мають вплив на фінансовий результат та додаються обґрунтовані пропозиції щодо поліпшення системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю.

5) пошук внутрішніх резервів підвищення діяльності підприємства – аудит здійснює аналіз формування прибутку його склад та динаміка, факторний аналіз прибутку від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності; аналіз чистого прибутку, його розподілу та ефективності використання. Головними завданнями аудиту з питань аналізу фінансових результатів є оцінка динаміки абсолютних та відносних показників, визначення ступеня впливу окремих факторів на зміну прибутку та виявлення невикористаних резервів, які в майбутньому збільшать очікуваний результат.

На думку авторів головною особливістю внутрішнього аудиту є його безперервність та динамічність прояву, що дозволяє своєчасно виявити систематичні недоліки в роботі працівників, проаналізувати та оцінити динаміку абсолютних та відносних показників, відобразити та довести ступінь впливу окремих факторів на зміну очікуваного результату та попередити їх прояв у майбутньому.

Прийняття рішення керівництвом підприємства про запровадження служби внутрішнього аудиту на підприємстві, як правило, здійснюється у великих акціонерних товариствах, корпораціях.

Об'єктами аудиту, на думку Утенкової К.О. [16] є окремі або взаємопов'язані економічні, організаційні та інші сторони функціонування системи, що вивчається, стан яких може бути оцінено кількісно та якісно. Так, до об'єктів аудиту відносять:

- установчі документи;
- ресурси підприємства (матеріальні, трудові);
- господарські процеси;
- економічні результати діяльності;
- організаційні форми управління;
- методи управління;
- функції управління;
- конкретні господарські засоби або джерела їх утворення (матеріали, паливо, готівка, статутний капітал і т.д.) тощо.

Суб'єктами, в це же час, аудиту виступають фізичні особи (висококваліфіковані, сертифіковані фахівці), їх організації (аудиторські фірми), діяльність яких направлена на здійснення незалежного контролю [16].

Предметом аудиту є фінансова звітність, підготовлена в усіх суттєвих аспектах відповідно до вимог підготовки фінансової звітності, її правдивість і достовірність; процеси і явища, які зафіксовані в документах і пов'язані з господарською діяльністю підприємства. Увага аудитора спрямовується у минуле для пізнання істини, її підтвердження та формування висновків щодо інформації, яка вивчається та

перевіряється, з метою мінімізації ризику користувачів інформації [16].

З предметом внутрішнього аудиту безпосередньо пов'язано засоби теоретичного обґрунтування та практичного втілення або методи внутрішнього аудиту. Методи, як і його змінюються разом з розвитком економічного суспільства, науки та розширенням діяльності підприємств, які представлені у табл. 2.

Таблиця 2

Методичні прийоми проведення аудиту (розроблена автором на підставі [17],[3])

Методи проведення	Методи здійснення внутрішнього аудиту
Фактичний контроль	Суцільний
Документальний контроль	Вибірковий
Аналітичні тести	Аналітичний
Розрахунково-аналітичний	Комбінований
Сканування	З використанням комп'ютерної техніки
Експертна оцінка	

Відділ внутрішнього аудиту має розв'язувати завдання економічної діагностики, контрольного характеру, розробки фінансової стратегії, управлінського консультування та інші. Для підвищення ефективності функціонування всієї системи внутрішнього контролю необхідна налагоджена робота всіх ланок. Конструктивний підхід у розв'язанні організаційних питань реалізується визначенням об'єктів, принципів та етапів організації системи.[16]

Взагалі, першорядний метод внутрішнього аудиту – проведення якісного аудиту, виробіток ефективних і виконуваних рекомендацій і подальший контроль за їх виконанням. Аудит не може вважатися завершеним до того часу, поки не буде впроваджено аудиторські рекомендації і не виправлені виявлені відхилення.

Сутність внутрішнього аудиту обумовлюється наявністю основних функцій. Використання та запровадження функцій внутрішнього аудиту здійснюється відділом аудиту, який підпорядковується безпосередньо керівнику. Важливим аспектом при проведенні внутрішньої аудиторської перевірки є її планованість та поетапність.

Відповідно до послідовності дій проведення аудиту формуються найбільш вагомі та розповсюджені функції, з яких можна відокремити наступні : Рис.1:

На теперішній час органи управління для здійснення своїх функцій наймають додаткові аудиторські послуги. На нашу думку, для суттєвого поліпшення якості аудиторських послуг відповідні працівники мають чітко сфокусувати увагу на інформації, яка допоможе визначитися з аудиторськими процедурами, які застосовуватимуться для визначення тих сфер діяльності, які можуть містити ризики.



Рис. 1. Ключові функції внутрішнього аудиту в залежності від етапу проведення аудиту на підприємстві (розроблено автором на підставі[1],[3])

Управління на підприємстві встановлює внутрішні зв'язки і враховує діяльність всіх працівників, головна місія якого, гарантувати міцний та економічний розвиток як конкурентоспроможного суб'єкта господарювання. В цей же час внутрішній контроль визначається підприємством, виходячи із галузевого напрямку діяльності, особливості конкретних об'єктів. В цей же час, ключові завдання та мета внутрішнього аудиту формується із загальних проблем та закінчується складанням висновків та винесення пропозицій по покращення той і чи іншої ситуації. Якщо відсутній економічний ефект, необхідно відокремити або систематизувати деякі завдання, визначити кінцеву мету, а також прослідкувати причини їх невиконання. Відтак, між функціональними призначенням контролю, внутрішнім аудитом та управлінням завжди повинен існувати тісний взаємний зв'язок, який представлено на Рис 2.

Забезпеченню ефективності діяльності суб'єктів підприємницької діяльності багато в чому сприяють впровадження і правильна організація системи внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит здійснюється спеціальним структурним підрозділом підприємства або його штатними робітниками, безпосередньо підлеглими керівництву. Діяльність служби внутрішнього аудиту, є найскладнішою формою організації контролю на підприємстві, оскільки, як правило, вимагає значних грошових коштів [16].

Висвітлення сучасних тенденцій трансформації функції управління в форму прояву, як аудит не втрачає своєї актуальності. Загальну оцінку діяльності відділу аудиту доречно визначати за критеріями, в основі яких виступає направленість до координації діяльності служби бухгалтерського обліку і в загальному внутрішнього контролю на підприємстві. На нашу думку, основні з них:

особливий організаційний статус або підпорядкованість структури найвищому рівню керівництва;

наявні функції аудиту, які визначають спроможність надання працівниками аудиту рекомендацій щодо поліпшення стану господарської діяльності та втілення керівництвом підприємства цих рекомендацій;

компетентність аудитора, тобто ступінь спроможності і наявність навичок виконання покладених завдань, при працевлаштуванні на роботу співробіт-

ника служби внутрішнього аудиту керівництво, в першу чергу, повинно дотримуватися цьому критерію;

професіоналізм, тобто дотримання виконання функціональних обов'язків на вищому рівні, внутрішнього розпорядку діяльності підприємства; дотримуватися виконання посадових інструкцій та діючого законодавства;



Рис. 2. Взаємозв'язок внутрішнього аудиту, контролю та управління для вирішення проблеми організації на підприємстві (розроблено автором)

надає психологічний ефект на працівників підприємства, мова йде про те, що зміст будь-яких перевірок базується на психологічному факторі: люди, знаючи, що їх робота кимсь контролюється, навряд чи наважаться на шахрайство.

В цей же час, до служби аудиту, досить важливо, потрібна з боку працівників бути присутня професійна довіра, яка забезпечується наступними параметрами:

професіональні навички внутрішніх аудиторів;
здатність аудитора надавати переконливі висновки, докази;

висновки проведеного аналізу не повинні мати сумнівність та реально відображати фактичний стан підприємства;

надана інформація за нестандартними ситуаціями повинна бути достовірною для правильності прийняття рішень за ними.

Також, керівництво повинно мати свої критерії оцінки діяльності служби, з них ключові наступні:

рівень управління аудиторським відділом, який вимірюється кількісним та якісним станом працівників аудиторської служби, раціональним використання робочого часу, наявність відповідного методичного забезпечення відділу, ступінь завантаження аудиторів в цілому та за окремими видами робіт;

оцінка результатів та ефективності аудиторського контролю, визначається вартістю виявлених неефективно витрачених ресурсів, стягнення збитків або боргу з відповідальних осіб, скорочення недоцільних видатків, зниження штрафних санкцій з боку контролюючих органів;

встановлення невикористаних резервів підприємства, тобто поліпшення використання трудового потенціалу шляхом надання пропозицій щодо вдосконалення професійної підготовки, методів та технічних заходів контролю, професійне володіння та використання інформаційно-правової бази.

На думку авторів, в ході створення служби внутрішнього аудиту, на підприємстві потрібно керуватися наступними напрямками, які нададуть змогу:

На рівні вищого керівництва:

забезпечити ефективне функціонування, стабільність і відповідний визначеним цілям розвиток підприємства в умовах ринкової конкуренції;

зберігати і продуктивно використовувати ресурси та потенціал підприємства;

сформувати гнучку систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дасть змогу миттєво реагувати на зміни навколишнього середовища та своєчасно адаптувати функціонування підприємства до цих змін;

доцільне обґрунтування розроблених висновків щодо поліпшення позиції здійснення контролю, відділу бухгалтерії, підвищення значимості стратегічних програм розвитку, запровадження структурних змін виробництва та напрямів діяльності;

організація підготовки до перевірки інших органів зовнішнього контролю.

На рівні діяльності структурних підрозділів підприємства:

мінімізувати вірогідність прояву ризику і підвищити ймовірність їх швидкого знаходження шляхом аудиту визначної ланки підприємства;

розробити аудиторські процедури, які будуть визначати виконання працівника покладених завдань та ефективність діяльності підрозділу в цілому.

Висновок. Таким чином, у статті систематизовано та надане визначення поняттю внутрішній аудит, який являє однією з форм внутрішнього контролю на підприємстві. Сукупність об'єкту, суб'єкту, предмету, функцій, методів, завдань та форм проявів висвітлює сутність існування внутрішнього аудиту на підприємстві, які узагальнено в статті. Розкриті основні спільні та відмінні риси між внутрішнім та зовнішнім аудитом. Зрівняльна характеристика показує, що рішення щодо введення відділу внутрішнього аудиту на підприємстві це, в першу чергу, приймає власників, які як найбільш зацікавлені у стабільній та ефективній діяльності підприємства. Як вже відомо, впровадження внутрішнього аудиту забезпечує використання ресурсів підприємства з найбільшою віддачею. Для цього потрібно наявна достовірна та своєчасна інформація, що допоможе керівнику адекватно оцінити справжній стан справ. Джерелом непохибної та повної інформації виступає внутрішній аудит. Для цього надано особливу увагу ролі аудиту на підприємстві. Взаємний зв'язок залежності внутрішнього аудиту, контролю та управління на підприємстві проілюстровано та проаналізовано в статті. На наш погляд, загальна оцінка діяльності відділу аудиту доречно визначати за критеріями, в основу яких покладено підтвердження функціонування відділу бухгалтерії та внутрішнього контролю на підприємстві.

Також, не потрібно забувати, що аудиторський труд дає ваговий вклад у справу престижу та іміджу підприємства. Аудитор визначається, як висококваліфікований спеціаліст, який здійснює безперервний контроль за господарськими операціями на підприємстві. В ході своєї діяльності аудитор завжди підвищує та систематизує рівень своїх професійних знань та володіє вищим фаховим ступенем спеціаліста. Практичні навички діяльності у сфері внутрішнього контролю, управління ризиками та корпоративного управління дає незламний досвід, який застосовується в різних типах організацій і бізнес-середовищах. Тобто на утримання ефективного відділу аудиту підприємство повинно надавати достойне матеріальне та ресурсне забезпечення, яке буде виступати стимулом до професійного розвитку та повної віддачі аудитора. На теперішній час в умовах ринкової конкуренції невелика кількість організацій має можливість утримувати внутрішніх аудиторів на підприємстві. У зв'язку з чим потрібно переформувати організаційну структуру підприємства так щоб втрати від утримання відділу внутрішнього аудиту були найменшими.

Література

1. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація: [монографія] / В.С. Рудницький. – Тернопіль: «Економічна думка», 2000. – 106 с.
2. Соколов Б. Организация служб внутреннего аудита /Б. Соколов //Аудит и налогообложение. – 2009. - № 1. – с. 38-41.
3. Білуха М.Т. Курс аудиту: [підручник] / М.Т. Білуха. – 2-ге вид. –К.: Вища школа. – Т-во «Знання», КОО, 1999. – 574 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Аудит: [підручник] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 672с.
5. Петренко Н.І. Проблеми визначення аудиту в економічній літературі // Держава та регіони. – 2002. – № 4. – С. 153-158.
6. Шишкородова Н.Н. Основы аудита / Н.Н. Шишкородова. – М.: Гросс Медиа, 2004. – 240 с.
7. Давидов Г.М. Аудит: [підручник] / Г. М. Давидов. – К.: Знання, 2004. - 511с.
8. Петрик О.А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: [навчальний посібник] / О.А. Петрик, В.Л. Савченко, Д.С. Свідерський / за заг. ред. О.А. Петрик. - К.: КНЕУ, 2008. – 482 с.
9. Сопко В.В. Організація і методика проведення аудиту: [навчально-практичний посібник] / В.В. Сопко – К.: ВД «Професіонал», - 2006, - 576 с.
10. Андреев В.Д. Практический аудит [справочное пособие]. – М.: Экономика, 1994. – 366 с.
11. Воронина Л.И. Аудиторская деятельность: основы организации: [учебно-практическое пособие] / Л.И. Воронина. – М.: Эксмо, 2007. – 336 с.
12. Гордієнко Н.І. Аудит:методика і організація : [навчальний посібник] / О.В. Харламова, Ю.І. Мізік, О.О. Конопліна – Харків : ХНУМГ ім.. О.М. Бекетова, 2017 – 319 с.- ISBN 978-966-695-425-4.
13. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльності : Закон України № 2258-VIII [Прийнято Верховною радою України від 21.12.2017]. – Київ: Закон України, 2018.
14. Бондар М.І. Аудит [навчальний посібник] / М.І. Бондар – К.: КНЕУ, 2003. –188 с.
15. Усач Б.Ф. Аудит [навчальний посібник] / Б.Ф. Усач – К.: Знання-Прес, 2003. – 223 с.
16. Утенкова К. О. Аудит: [навчальний посібник] / К.О. Утенкова – К.: Алерта, 2011. – 408 с.
17. Альборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М. Основы аудита: [учебное пособие] / Р.А Альборов, Л.И Хоружий, С.М. Концевая. - М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2001. — 224 с

References

1. Rudnytskyi V.S. Internal audit: methodology, organization: [monograph] / V.S. Rudnytskyi. – Ternopil: VD «Economic thought», 2000. – 106 p.
2. Sokolov B. Organization of Internal Audit Services /B. Sokolov // Auditing and Taxation. – 2009. - no 1. – p. 38-41.
3. Bilukha M.T. Audit course: [textbook] / M.T. Bilukha. – second pub. –K.: High school. – VD «Knowledge», KOO, 1999. – 574 p.
4. Butynets F.F. Audit: [textbook] / F.F. Butynets. – Zhytomyr: VD «Ruta», 2002. – 672 p.
5. Petrenko N.I. Problems of definition of audit in the economic literature // State and regions. – 2002. – No 4. – P. 153-158.
6. Shyshkoedova N.N. Audit basics / N.N. Shyshkoedova. – M.: Hross Medya, 2004. – 240 p.

7. Davydov H.M. Audit: [textbook] / H. M. Davydov. – K.: VD «Knowledge», 2004. – 511p.
8. Petryk O.A. Organization and methodology of business audit: [study guide] / O.A. Petryk, V.L. Savchenko, D.Ye. Sviderskyi / Ed.: O.A. Petryk. - K.: KNEU, 2008. – 482 p.
9. Sopko V.V. Audit organization and methodology: [training manual] / V.V. Sopko – K.: VD «Profesional», - 2006, - 576 p.
10. Andreev V.D. Practical audit [help manual]. – M.: Economy, 1994. – 366 p.
11. Voronyna L.Y. Audit activity: basics of the organization: [training manual] / L.Y. Voronyna. – M.: Eksmo, 2007. – 336 p.
12. Hordiienko N.I. Audit: Methodology and Organization: [study guide] / O.V. Kharlamova, Yu.I. Mizik, O.O. Konoplina – Kharkiv : KhNUMH im.. O.M. Beketova, 2017 – 319 p. - ISBN 978-966-695-425-4.
13. On Auditing of Financial Statements and Auditing: Law of Ukraine No. 2258-VIII [Adopted by the Verkhovna Rada of Ukraine dated 21.12.2017]. - Kyiv: Law of Ukraine, 2018..
14. Bondar M.I Audit [study guide] / M.I. Bondar – K.: KNEU, 2003. –188 p.
15. Usach B.F. Audit [study guide] / B.F. Usach – K.: VD «Knowledge Press», 2003. – 223 p.
16. Utenkova K. O. Audit [study guide] / K.O. Utenkova – K.: VD «Alerta», 2011. – 408 p.
17. Alborov R.A., Khoruzhyi L.Y., Kontsevaia S.M. Audit Basics: [study guide] / R.A Alborov, L.Y Khoruzhyi, S.M. Kontsevaia. - M.: VD «Case and Service», 2001. — 224 p.

Клюс Ю.И., Ижболдина А.В. Определение места и роли внутреннего аудита в системе внутреннего контроля предприятий в условиях конкуренции

В статье приведены примеры из экономической литературы, нормативно-правовой законодательной базы по определению категории «аудит», предоставлено собственное определение аудита. Раскрыты основные общие и отличительные черты между внутренним и внешним аудитом. Проанализированы и проиллюстрированы связь зависимости внутреннего аудита, контроля и управления на предприятии. Определены критерии оценки деятельности отдела аудита в целом. Также отдельно критерии определения для высшего руководства так и для других работников. В статье отображена значимость создания службы внутреннего аудита, на предприятии, как и для уровня высшего руководства и для уровня деятельности структурных подразделений предприятия.

Ключевые слова: аудит, функционирование, направление, эффективность управления, связь, организация, процесс.

Klius Y., Izhboldina A. Determination of the place and role of internal audit in the system of internal control of enterprises in a competitive environment

The article provides examples from the economic literature, the legal framework for determining the category of «audit» (a powerful mechanism of measures or approaches aimed at the efficiency of development and implementation of management decisions at the enterprise with the purpose of comprehensive and impartial control at a certain level to ensure the receipt (increase) of revenues or to improve (stabilize) the financial condition of the enterprise). The main common and distinctive features between internal and external audit by criteria such as Initiator, Objective Regulation, Subjects, Payment, Activity, Periodicity, Means of Investigation, Responsi-

bility, Reporting, Conclusion, Tasks, Relationships, Object
The relationship of internal audit, control and management dependencies at the enterprise is analyzed and illustrated. Criteria for evaluating the performance of the audit department as a whole (specific organizational status, available audit functions, auditor's competence, professionalism, psychological impact on employees) are also distinguished. Rationally used their working hours, their results were efficient and able to set up unused enterprise reserves. At the same time, it is important for the employees of the enterprise to have professional confidence, which is determined by the professional skills of internal auditors, the ability of the auditor to provide convincing conclusions, evidence, conclusions of the conducted analysis should not be doubtful and really reflect the actual state of the enterprise, information provided in non-standard situations should be reliable the correctness of their decision making. The importance of creation of internal audit service, at the enterprise as well as for the level of senior management is reflected in the article (to ensure efficient functioning of the enterprise, to store and productively use resources, to form a flexible system of information support of all levels of management, appropriate justification of the developed conclusions

on improving the position of control, organization of training pending review by other external control bodies) and for the level of activity of structural units of the enterprise (to minimize the likelihood of risk exposure and increase the likelihood of their finding quickly by auditing a prominent part of the enterprise, to develop audit procedures that will determine the employee's tasks and the effectiveness of the unit as a whole).

Keywords: *audit, functioning, direction, effectiveness of management, communication, organization, process.*

Клюс Юлія Ігорівна – д. е. н., професор, завідувач кафедри обліку та оподаткування Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля.
e-mail: docentklus@gmail.com.

Іжболдіна Анжеліка Валеріївна – аспірант кафедри обліку та оподаткування Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля.
e-mail: izhboldinaanzhelika1992@gmail.com.

Стаття подана 13.01.2020.