

Тема 12 Внутрішній аудит: його сутність, об'єкти і суб'єкти

- 12.1 Суть внутрішнього аудиту.
- 12.2 Об'єкти внутрішнього аудиту.
- 12.3 Суб'єкти внутрішнього аудиту.

12.1 Суть внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит є одним з видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів підприємницької діяльності. Система внутрішнього контролю це політика і процедури суб'єкта господарювання спрямовані на попередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок та відхилень, які впливають на показники фінансової звітності. При цьому, виходячи із концепції аудиту відповідальність за створення системи внутрішнього контролю та ефективність її функціонування виключно лежить на управлінському персоналу суб'єкта господарювання.

Внутрішній аудит – це незалежна діяльність суб'єкта господарювання спрямована на перевірку та оцінку його діяльності в інтересах керівництва.

Внутрішній аудит представляє собою той елемент управління суб'єкта господарювання відсутність якого унеможливило б існування корпоративного менеджменту на підприємстві. Ефективність фінансово – господарської діяльності суб'єктів господарювання в певній мірі залежить від інтеграції внутрішнього аудиту з управлінським обліком, фінансово – економічним аналізом, які спільно повинні організувати систему внутрішньо корпоративного контролінгу. Внутрішній аудит сприяє пошуку та мобілізації резервів економії ресурсів, зниженню собівартості та підвищенню конкурентоспроможності продукції, товарів, послуг.

Необхідність внутрішнього аудиту обумовлена об'єктивними факторами:

- складна організаційна структура суб'єктів господарювання (створення асоціацій, акціонерних товариств, дочірніх підприємств тощо);
- розширення видів діяльності та можливість їх кооперації;
- віддаленість окремих структурних підприємств від головного підприємства;
- необхідність отримання керівництвом об'єктивної інформації;
- незалежна оцінки роботи менеджерів усіх рівнів управління;
- підвищення довіри користувачів фінансової звітності.

Ефективність функціонування системи внутрішнього контролю в сучасних умовах в значній мірі залежить від внутрішнього аудиту суб'єкта господарювання.

В теперішній час не існує єдиної точки зору на сутність внутрішнього аудиту. Наприклад внутрішній аудит це:

- основний елемент контролю в процесі менеджменту;
- незалежна діяльність у суб'єкта господарювання з перевірки та оцінки роботи в його інтересах;

- система спостереження й експертної оцінки фінансово – господарської діяльності суб'єкта господарювання і його структурних підрозділів з метою обґрунтування та прийняття оптимальних тактичних і структурних рішень в управлінні.

Методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ визначають:

- внутрішній аудит - незалежна експертна діяльність служби внутрішнього аудиту фінансової установи, яка полягає в проведенні перевірок та здійсненні оцінки, як правило, таких елементів:

- системи внутрішнього контролю фінансової установи;

- фінансової і господарської інформації;

- дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог.

Організація внутрішнього аудиту є першочерговим завданням для власників, які безпосередньо не займаються управлінням підприємства, а передали ці функції менеджерам, а саме тому, актуальним стає питання контролю за діяльністю підприємства, одним із головних інструментів якого має стати внутрішній аудит.

Мета внутрішнього аудиту – незалежна експертна оцінка економічної політики суб'єкта господарювання, у тому числі і облікової, оцінка діяльності внутрішнього контролю, який здійснюється всіма його структурними підрозділами.

Мета внутрішнього аудиту – експертна оцінка обґрунтованості та виконання фінансової стратегії, якості економічної інформації, що формується управлінською системою, пов'язаною з попередженням кризових ситуацій.

Основні завдання внутрішнього аудиту:

- перевірка відповідності системи організаційних регламентів суб'єкта господарювання діючим нормативним актам і засновницьким документам;

- забезпечення послідовної і ефективної діяльності підприємства, відповідно чинного законодавства;

- перевірка та інвентаризація наявності майна, ефективності використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, застосування цін, тарифів, розрахунково–платіжної дисципліни, своєчасних розрахунків з бюджетом і позабюджетними фондами;

- експертиза достовірності оперативного, статистичного і бухгалтерського обліку на предмет достовірності інформації;

- перевірка обліку витрат на виробництво, повноти відображення доходу від реалізації, фінансових доходів, інших доходів діяльності, формування та визначення фінансового результату діяльності;

- перевірка використання резервних фондів і забезпечень, прибутку;

- попередження недоліків, шахрайства, зловживань, які негативно впливають на ефективність діяльності суб'єкта господарювання.

Для розуміння суті внутрішнього аудиту необхідно розуміти відмінності між внутрішнім і зовнішнім аудитом, які наведені в таблиці 12.1.

Таблиця 12.1 Відмінності між внутрішнім і зовнішнім аудитом

Ознака	Внутрішній аудит	Зовнішній аудит
Мета	незалежна експертна оцінка: системи внутрішнього контролю; облікової і господарської інформації; дотримання законів, нормативних актів та інших внутрішніх і зовнішніх вимог.	Надання впевненості користувачам відносно достовірності фінансової звітності Визначається договором на проведення аудиту
Замовник	Керівництво суб'єкта господарювання	Власники, керівництво суб'єкта господарювання
Види послуг	Визначає керівництво суб'єкта господарювання	Визначається договором на проведення аудиту
Регламентація	Регламентується керівництвом, стандартами внутрішнього аудиту	Законом України «Про аудиторську діяльність», МСА
Відповідальність	Перед керівництвом суб'єкта господарювання	Перед замовником і перед третіми особами
Подання звітності	Керівництву суб'єкта господарювання	Замовнику, може бути оприлюднена
Зміст і форми звіту	Акт перевірки, інші визначаються керівництвом суб'єкта господарювання	Аудиторський висновок, звіт

Аналіз ознак відмінностей внутрішнього і зовнішнього аудиту дає змогу зрозуміти суть внутрішнього аудиту і визначити основні засади діяльності внутрішнього аудиту.

Аудиторський процес внутрішнього аудиту, як і аудиторський процес зовнішнього аудиту складається із послідовних взаємопов'язаних етапів.

Етапи аудиторського процесу внутрішнього аудиту мають наступний вигляд:

Початковий етап - етап планування аудиторської перевірки, мета якого складання загального плану проведення аудиту із зазначеним обсягу робіт, графіків і строків проведення аудиту, розробка програми аудиторської перевірки. Відділ внутрішнього контролю щорічно, до початку звітного періоду складає Загальний план аудиторських перевірок, та інших контрольних заходів. Загальний план ґрунтується на Положеннях з планування, управління і контролю якості проведення аудиту відділу внутрішнього контролю.

В загальному плані, як правило, відображають:

- порядок формування аудиторської групи, її чисельність із залученням спеціалістів і експертів за необхідністю;
- розподіл обов'язків і прав членів аудиторської групи за їх професійними якостями та посадовими рівнями;
- інструктаж аудиторської групи;

- порядок оформлення робочих документів;
- порядок узагальнення результатів проведеної перевірки;
- доведення результатів проведеної перевірки та її узгодження з керівниками підрозділів, посадовими особами об'єкта перевірки;
- контроль усунення виявлених недоліків.

Етап фактичної аудиторської перевірки. Аудиторська перевірка призначається наказом керівника суб'єкта господарювання. В наказі зазначається організаційний метод перевірки (документальний, комплексний), найменування структурного підрозділу, період, за який проводиться перевірка, прізвища, і посади осіб, які проводять перевірку, строк проведення перевірки. Аудиторська перевірка проводиться за розробленою програмою перевірки, яка визначає обсяг, види, послідовність аудиторських процедур, методичні прийоми аудиту, джерела інформації отримання аудиторських доказів. Програма проведення аудиту має бути детальною інструкцією дії аудиторів і засобом контролю якості їх роботи.

Підсумковими документами виконаних робіт працівниками відділу внутрішнього аудиту є аудиторський звіт, висновок, довідки. Висновки та пропозиції розглядаються керівництвом суб'єкта господарювання оформлюються відповідним розпорядженням або іншим документом в якому визначається прийняття проведених робіт. Керівництво розробляє заходи по усуненню виявлених порушень.

Офіційним підсумковим документом є аудиторський звіт – документ, складений за результатами внутрішнього аудиту, який містить відомості про хід внутрішнього аудиту, стан системи внутрішнього контролю, аудиторський висновок. До аудиторського звіту додаються рекомендації щодо удосконалення діяльності суб'єкта господарювання залежно від характеру виявлених проблем.

Ефективність діяльності відділу внутрішнього аудиту залежить від методичного забезпечення проведення аудиту, зокрема від наявності стандартів внутрішнього аудиту. Необхідність стандартів внутрішнього аудиту зумовлена стандартизацією аудиторської діяльності, яка забезпечує якість роботи внутрішніх аудиторів.

12.2 Об'єкти внутрішнього аудиту.

Об'єкти внутрішнього аудиту визначаються за **принципом їх ролі в процесі управління підприємством.** Залежно від цього об'єкти внутрішнього аудиту поділяють на групи:

1. Об'єкти контролю організації виробництва та управління:

- якість організації господарської діяльності та управління;
- консультації з менеджменту, маркетингу;
- рекомендації з оптимізації роботи керівників усіх рівнів.

2. Об'єкти тактичного контролю:

- доцільність і законність управлінських рішень;
- доцільність і законність здійснених господарських операцій;
- законність, своєчасність і правильність відображення господарських операцій в обліку і звітності;

- якість організації обліку і внутрішньогосподарського контролю, в тому числі в умовах їх автоматизації;

- якість виконання посадових обов'язків керівниками всіх рівнів управління.

3. Об'єкти стратегічного контролю:

- обґрунтованість фінансово – економічної стратегії;

- обґрунтованість облікової політики;

- ступінь відповідності організаційної структури стратегічним цілям підприємства;

- якість комерційної та маркетингової діяльності;

- якість прогнозів та планів;

- стабільність фінансового стану підприємства.

Об'єкти внутрішнього аудиту визначаються **видами діяльності** суб'єкта господарювання. Кожній сфері діяльності характерні свої процеси, що є об'єктами внутрішнього аудиту.

Для підприємств виробничої сфери об'єктами внутрішнього аудиту будуть процеси:

- постачання;

- виробництва;

- реалізації.

Для підприємств торгівлі об'єктами внутрішнього аудиту будуть процеси:

- постачання товарів;

- підготовка товарів для продажу;

- реалізація.

Для проведення аудиту **фінансової звітності** об'єктами внутрішнього аудиту є:

- активи;

- зобов'язання;

- власний капітал;

- доходи;

- витрати.

- інші показники фінансової звітності.

Об'єкти внутрішнього аудиту визначаються його **цілями і завданнями**. До об'єктів внутрішнього аудиту можна віднести:

- стан ведення бухгалтерського обліку;

- фінансову звітність;

- стан активів, зобов'язань, власного капіталу;

- забезпеченість власними обіговими коштами, власними засобами;

- показники фінансового стану;

- систему управління;

- ефективність роботи структурних підрозділів;

- розрахунки за податками, обов'язковими платежами;

- господарські процеси;

- бюджетні програми;

- адміністративні послуги;

- середовище контролю тощо.

Детальне вивчення об'єкта аудиту здійснюється шляхом запитів та аналізу отриманої інформації та іншими методами внутрішнього аудиту.

Взагалі, об'єктами внутрішнього аудиту є окремі елементи предмета внутрішнього контролю, а тому надати їх повний перелік практично неможливо.

Внутрішній аудит охоплює різноманітні економічні та технічні напрямки, які об'єднують комплекс об'єктів. В якості таких об'єктів виступають всі функції управління, робота економічних та технічних служб, організація та технологія виробництва, система управління підприємством, склад і розміщення господарських засобів та джерела їх надходження, управлінський облік, фінансовий облік, фінансове планування, процеси господарської діяльності, дотримання законів та нормативних актів.

Таким чином, об'єктами внутрішнього аудиту є: ведення бухгалтерського обліку, достовірність фінансової звітності, стан майна суб'єкта господарювання, забезпеченість власними засобами, фінансова стійкість, платоспроможність, система управління підприємством, якість роботи економічних та технічних служб, оподаткування, планування, нормування, стимулювання, внутрішній контроль, організація та технологія виробництва, процеси господарської діяльності, проектна документація, виконавча дисципліна тощо.

Приклад. Об'єктом внутрішнього аудиту є також кадровий потенціал підприємства. В даному випадку внутрішній аудит вивчає методи, які використовує підприємство для підбору персоналу (послуги кадрових агенцій, засоби масової інформації). Внутрішній аудитор аналізує систему тестування для визначення рівня кваліфікації претендентів та їх відповідність посаді. Після проведення необхідних досліджень аудитор розробляє рекомендації найбільш ефективної системи підбору кадрів.

12.3. Суб'єкти внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит організовується суб'єктом господарювання в інтересах його власників і регламентується його внутрішніми документами для контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку і надійністю функціонування системи внутрішнього контролю.

Основним принципом діяльності внутрішнього аудиту є незалежність, який визначає встановлення прав, обов'язків і відповідальності аудитора перед керівництвом суб'єкта господарювання.

Внутрішній аудит проводять внутрішні аудитори, відділ внутрішнього аудиту, групи контролю, ревізійні комісії. Вибір організації внутрішнього аудиту здійснюють власники суб'єктів господарювання в залежності від організаційної структури підприємства, мети та завдань внутрішнього аудиту, типу і характеру діяльності підприємства. Як правило, внутрішній аудит проводиться штатними співробітниками суб'єкта господарювання за вимогою і за ініціативи його керівництва. Залежно від специфіки підприємства внутрішній аудит може здійснюватися внутрішнім аудитором або відділом внутрішнього аудиту.

Якщо на підприємстві створено відділ внутрішнього аудиту він діє як самостійний структурний підрозділ підприємства. У практичній діяльності відділ внутрішнього аудиту керується законами та нормативно – правовими актами України, інструкціями, рекомендаціями, наказами, постановами міністерств і відомств, засновницькими документами, внутрішніми документами і розпорядженнями. Відповідальність за організацію внутрішнього аудиту несе керівник відділу, який зобов'язаний організувати безперервний процес ефективного контролю на підприємстві. Структуру і штати відділу затверджує генеральний директор підприємства за пропозиціями начальника відділу. Розподіл обов'язків між робітниками відділу здійснює начальник відділу відповідно до посадових інструкцій і Положення про відділ внутрішнього аудиту.

Положення про відділ внутрішнього аудиту визначає його цілі і завдання, відповідальність і взаємовідносини з іншими службами підприємства.

Робота відділу внутрішнього аудиту проводиться відповідно до календарного та індивідуального планів робіт, які затверджує керівник підприємства.

Внутрішній аудит передбачає здійснення оцінки, результатом якої є отримання необхідних та достатніх аудиторських доказів з метою надання висновків відповідно цілей внутрішнього аудиту. Цілі внутрішнього аудиту формуються працівником підрозділу внутрішнього аудиту визначають його очікувані результати. Організація внутрішнього аудиту передбачає розподіл трудових ресурсів, планування внутрішнього аудиту та складання за його результатами програм проведення аудиту. Права, обов'язки, відповідальність, кваліфікаційні вимоги регламентують посадові інструкції працівників відділу внутрішнього аудиту.

Необхідність створення відповідних служб внутрішнього аудиту розглядається відповідно до характеристики суб'єкта господарювання.

Приклад. Акціонерне товариство має значну кількість територіально віддалених філій, дочірніх підприємств. Дочірні підприємства не дотримуються єдиної методики бухгалтерського обліку, мають різну систему управлінського обліку, а саме тому виникають труднощі в складанні консолідованої звітності. Для усунення недоліків, АТ приймає рішення про створення відділу внутрішнього аудиту. Визначає мету відділу внутрішнього аудиту – уніфікація та стандартизація облікових процесів дочірніх підприємств для достовірності консолідованої звітності. В даному випадку АТ прийняло правильне управлінське рішення.

Приклад. Виробниче підприємство займається виробництвом обладнання, має загальну кількість працюючих 100 осіб, не має відділів бухгалтерської служби, фінансового відділу, виробничого відділу, Створення відділу внутрішнього аудиту на цьому підприємстві вважається недоцільним.

Працівники підрозділу внутрішнього аудиту забезпечують об'єктивність висновків в офіційній документації, а керівник – загальну якість результатів роботи відділу внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит проводиться за наказом керівника суб'єкта господарювання.

Відділ внутрішнього аудиту повинен попереджати та виявляти помилки, шахрайство.

Функції внутрішнього аудиту включають:

- планування;
- організацію;
- операційну функцію;
- контроль;
- реалізацію матеріалів внутрішнього аудиту.

На етапі планування визначається мета аудиту, розробляється план перевірок, програма конкретної аудиторської перевірки.

На етапі організації визначається предмет, об'єкт аудиту; джерела інформації, аудиторські процедури, методичні прийоми, відповідальний за проведення аудиту.

Операційна функція визначає сам процес проведення аудиторської перевірки, виконання аудиторських процедур.

Контроль означає аналіз отриманих результатів проведення аудиторських процедур та їх порівняння з відповідними плановими, нормативними, законодавчими вимогами з метою виявлення помилок та надання пропозицій щодо ефективності об'єкту аудиту.

На етапі реалізації матеріалів внутрішнього аудиту складається звіт або висновок, пропонуються заходи для усунення виявлених недоліків, здійснюється контроль за виконанням цих заходів.

Відділ внутрішнього аудиту не тільки фіксує недоліки, та відхилення від заданих параметрів, а головне, проводить аналіз та надає оцінку функціонування суб'єкта господарювання, прогнозує комерційну діяльність суб'єкта господарювання відповідно принципу безперервності діяльності.

Контрольні питання.

1. Визначте сутність внутрішнього аудиту.
2. Поясніть регламентацію діяльності відділу внутрішнього аудиту.
3. Дайте порівняльну характеристику внутрішнього і зовнішнього аудиту.
4. Визначте функції внутрішнього аудиту.
5. Визначте об'єкти внутрішнього аудиту.
6. Дайте характеристику суб'єктів внутрішнього аудиту.
7. Поясніть принцип незалежності внутрішнього аудиту.
8. Поясніть необхідність і зміст Загального плану проведення внутрішнього аудиту.
9. Поясніть в чому полягає документальне оформлення аудиторської перевірки.