

Львівський державний університет безпеки життєдіяльності

Кафедра управління проектами, інформаційних технологій та
телекомунікацій

Лекція

з курсу:

" ЕКСПЕРТИЗА І АУДИТ ПРОЕКТІВ"

**на тему: " Внутрішній аудит, його сутність, об'єкти
та суб'єкти "**

*(для курсантів та студентів 5-го курсу спеціальності
«Менеджмент(управління проектами)»)*

ПЛАН ЛЕКЦІЇ

1. Становлення, тенденції розвитку та актуальність внутрішнього аудиту.
2. Сутність внутрішнього аудиту.
3. Внутрішній аудит у корпоративному управлінні.
4. Місце внутрішнього аудиту в системі контролю.

ЛІТЕРАТУРА

1. Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит /Учеб./ ВЗФЭИ. -М.: ЗАО "Финстатинформ", 2000. - 239 с.
2. Світ управління проектами\Под ред.. Х. Решке, Х.Шелле, пер. З англ.. - М.: «Ананс». - 1993. -304с.
3. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита: Пер. с англ. - М: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 375 с.
4. Пилипенко І.І., Редько О.Ю. Стандарта аудиту та етики / Навч. посіб. - К.: ДП "Інформаційно-аналітичне агентство", 2007. -277 с.
5. Ільїна С.Б. Основи аудиту: Навч.-практ. посіб. - К.: Кондор, 2006 р.- 378 с.

1. Становлення, тенденції розвитку та актуальність внутрішнього аудиту

У літературних джерелах існують різні точки зору стосовно часу виникнення внутрішнього аудиту. Вважають, що він зародився навіть раніше аудиту. Одні автори вважають, що він виник у XVI столітті¹, інші у XIX столітті. Але реально, як наука внутрішній аудит почав стрімко розвиватися після Другої світової війни. У 1941 році в Altamonte Springs, США був заснований Інститут Внутрішніх аудиторів (ІВА) - міжнародна професійна організація, яка отримала світове визнання, її метою є розвиток та популяризація професії внутрішнього аудитора та розробка стандартів професійної діяльності. На сьогодні до складу ІВА входить понад 122 тис. членів із 165 країн та регіонів. Усього в світі нараховується близько 1 млн людей, які тією чи іншою мірою займаються внутрішнім аудитом.

Інститут внутрішніх аудиторів здійснює навчання та сертифікацію, має знак сертифікації внутрішніх аудиторів (CIA). Він є підтвердженням сертифікації внутрішніх аудиторів на світовому рівні і стандартом

оцінки компетентності та професіоналізму аудиторів у сфері внутрішнього аудиту.

У кожній країні є свої особливості як підготовки, так і роботи фахівців. Так, у внутрішніх аудиторів США існували такі обов'язки щодо попередження і виявлення випадків шахрайства: вони контролювали формування політики компанії щодо сумнівних платежів, проводили перевірку нетипових і не підтверджених необхідними документами витрат, відрахувань. У подальшому акцент діяльності американських внутрішніх аудиторів змістився з попередження шахрайства до удосконалення усього господарчого механізму фірм.

Сьогодні внутрішні аудитори працюють як у державному, так і в приватному секторі. Внутрішні аудитори здійснюють незалежне експертне оцінювання управлінських функцій фірм чи компанії. Вони надають фірмі, яка здійснює управління, результати аналізу, оцінювання, рекомендації, поради й інформацію про діяльність підприємства, яке вони перевіряють. В основному, внутрішній аудит розглядає бухгалтерську інформацію і її достовірність. Завдання внутрішнього аудитора - допомогти працівникам фірми виконувати свої обов'язки кваліфіковано і ефективно.

Особливу увагу привернув до себе внутрішній аудит на початку третього тисячоліття. Інтерес до нього обумовлений низкою чинників.

По-перше, внутрішній аудит є одним з небагатьох доступних і водночас недооцінених ресурсів, правильне використання яких може підвищити ефективність роботи компанії.

По-друге, низка гучних корпоративних скандалів, яка прокотилася США та західною Європою, дала підстави вважати, що зовнішній аудит може давати значні збої, внаслідок яких зазнають банкрутства навіть найбільші фірми. Так, у результаті банкрутства компанії Enron вийшла з ринку Arthur Andersen і "велика шестірка" ведучих міжнародних аудиторських фірм перетворилась у "четвірку": Deloitte & Touche, Ernst & Young, KPMG & Pricewaterhouse, що злилися з Coopers & Lybrand.

По-третє, наявність у компанії належного корпоративного управління, однією з невід'ємних ланок якого стає внутрішній аудит - позитивний сигнал для потенційних інвесторів та кредиторів.

Зі зростанням масштабів діяльності багаторівневий апарат управління утворює проблеми обміну інформацією, координації рішень, збільшує ймовірність прийняття різними ланками постанов, які суперечать одна одній. Ускладнюється контроль різних ланок управління з боку центрального керівництва, що збільшує ризик помилок і зловживань персоналу (менеджерів). Якщо організація має географічне розкидані філіали або відділення, в яких місцеве керівництво приймає самостійні рішення, виникає необхідність здійснювати контроль і оцінку прийнятих рішень у цілому, а для цього потрібна достовірна якісна інформація.

Система бух обліку не дає повної інформації, необхідної для своєчасного ухвалення рішень. Керівники структурних підрозділів і окремі фахівці не завжди володіють відповідними знаннями і досвідом у галузі прийняття рішень, які мають можливе значення для підприємства і можуть не тільки збільшити його прибутки, але й нанести збитки,

збанкрутувати. Тому ні бухгалтерія, ні фахівці не в змозі в повному обсязі здійснювати внутрішньогосподарський контроль. Яким би професійним не був менеджмент, актуальним стає питання контролю за станом справ, одним із дієвих інструментів якого може стати внутрішній аудит.

Все це дозволяє зробити висновок, що організація внутрішнього аудиту властива лише великим та середнім фірмам, для яких характерні:

- складна оргструктура;
- значна чисельність філіалів;
- різні види діяльності і можливість кооперування;
- бажання органів управління отримувати достатньо об'єктивну і незалежну оцінку дій менеджерів усіх видів керування.

Таким чином, *мета внутрішнього аудиту* - удосконалення організації і управління виробництвом, виявлення й мобілізація резервів його росту, безпека бізнесу.

Необхідність внутрішнього аудиту обумовлена також недосконалістю законодавства, податкової системи. Так, податковий тиск держбюджету України 2007 року збільшився, що приводить до зростання тіньової економіки. Невипадково за оцінкою Всесвітнього банку і Price Waterhouse Coopers Україна входить до складу 20 країн світу³ з неефективною податковою системою. Тільки органами Контрольно-ревізійного управління України у 2006 році були виявлені зловживання у бюджетному законодавстві на загальну суму 9 млрд. гривень.

Не поліпшилися і умови розвитку бізнесу в Україні. Право на здійснення бізнесу видають чиновники, що також приводить до зростання корупції. Так, найбільша кількість дозволів видавалася: санепідем - службами - 35 %, пожежною охороною - 28 %, охороною праці - 16 %, органами міського самоврядування - 20 %.

Кримінальна економіка відтворює відповідні відносини у бізнесі, займатись яким є небезпечним. Технології шахрайства не відстають від розвитку техніки забезпечення безпеки. Наприклад, зовсім недавно в Україні отримали "прописку" "рейтинг - технології" (має англійське походження). Raider у перекладі з англійської означає грабіжник, нападник. Рейтинг - це технологія віднімання успішного бізнесу або фінансове привабливих активів.

В Українському союзі промисловців і підприємців стверджують, що впродовж останніх двох років рейдерським атакам підпало більше 2 тис. підприємств. За іншими оцінками, на рахунку рейдерів більше 3 тис. захоплених об'єктів чужої власності. Щоб захопити підприємство, здійснюються попередні розвідувальні дії, оцінюється ефективність служби безпеки. Паралельно розробляється схема захоплення об'єкта. Звичайно, в таких умовах внутрішній аудитор - не Джеймс Бонд, але від нього багато що залежить. Він може розробити заходи, які забезпечать збереження комерційної таємниці та не дадуть приводу для захоплення підприємства, не допустять доведення до навмисного банкрутства.

Вперше в Україні система внутрішнього аудиту була запроваджена в комерційних банках відповідно до нормативних документів Національного банку.

Робота по створенню внутрішнього аудиту в банках України розпочалася ще в 1998 році за ініціативою НБУ. Постановою від 20.03.98 р. №114 було затверджено "Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України". Згодом з метою надання практичної допомоги комерційним банкам НБУ були підготовлені "Методичні вказівки щодо застосування стандартів внутрішнього аудиту в комерційних банках України" (Постанова від 20.07.99 р. №358).

В українській банківській практиці внутрішній аудит з'явився на основі відомчої ревізії. До 90-х років банківська діяльність вважалася низько ризиковою сферою і внутрішній контроль за діяльністю банку здійснювали контрольно-ревізійні служби. Але за ринкових умов ефективне функціонування цих служб виявилось обмеженим через відсутність більш-менш придатного аналітичного інструментарію.

Фактично поступовий розвиток діяльності цих служб завершився трансформуванням їх у внутрішній аудит. У жовтні 2000 р. був створений Інститут внутрішніх аудиторів України (ІВАУ).

2. Сутність внутрішнього аудиту

Сьогодні існує багато тлумачень внутрішнього аудиту. Для більшої ґрунтовності використовуються витяги не лише із чинних документів, а й з тих, що втратили чинність.

Різноманітність наведених визначень пояснюється відсутністю єдиного нормативного документа, який регулював би відносини у сфері внутрішнього аудиту. Як бачимо, в окремих позиціях вони мають суттєві суперечності, наприклад, з приводу незалежності думки, висловлюваної внутрішнім аудитом, з приводу того, чим же все таки є внутрішній аудит - оцінювальною діяльністю чи підрозділом тощо. Детально аналізувати кожну суперечність немає сенсу, оскільки кожен орган, який видавав нормативний документ, трактував термін "внутрішній аудит" виходячи із власних потреб управління, що не можна вважати неправильним.

Національний норматив №24, хоч і скасований, на нашу думку, досить повно і одночасно стисло дає уявлення про внутрішній аудит стосовно умов нашої країни: "Можливості і мета діяльності служби внутрішнього аудиту мають дуже широкий спектр та напрямки і залежать від розміру та структури підприємства, а також потреб керівництва. Як правило, функції внутрішнього аудитора складаються: з контролю функціонування та організації систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю. Контроль за організацією систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю - це виконання частини функції керівництва підприємства. Служба внутрішнього аудиту, як правило, відповідає перед керівництвом підприємства за постійне спостереження та контроль за функціонуванням цих систем. Фахівці служби внутрішнього аудиту надають рекомендації з удосконалення цих систем; експертизи фінансової і оперативної інформації, огляду коштів, які використовуються для ідентифікації, виміру, класифікації і інформування; підготовки оглядів ефективності діяльності підприємства, включаючи не фінансові засоби керівництва; контролю за дотриманням українського законодавства і виконанням всіма підрозділами підприємства його внутрішньої політики щодо здійснення діяльності".

Звернемо особливу увагу на такі формулювання п. 5 Нормативу № 24:

- "мають дуже широкий спектр та напрямки";
- "залежить від розміру та структури підприємства, а також потреб керівництва";
- "виконання частини функції керівництва підприємства";.

Вони виразно характеризують основні відмінності внутрішнього аудиту від зовнішнього, зокрема "потреби керівництва".

Тобто у той час як зовнішній аудит має за мету надання повної та достовірної інформації зовнішнім користувачам, внутрішній аудит служить для задоволення потреб власників та менеджерів. Зовнішній аудит ні за яких обставин не може виконувати будь-яких керівних функцій на підприємстві, тоді як внутрішньому аудитору це властиво.

Внутрішній аудит служить для задоволення потреб власників та менеджерів.

Водночас, внутрішній аудит має багато спільного із зовнішнім аудитом, проте він не може повністю замінити останнього через цілий ряд факторів, основним з яких є фактор незалежності.

Пам'ятаємо, що згідно з МСА 610:

Незалежно від ступеня самостійності та об'єктивності внутрішнього аудиту він не може досягнути такого ступеня незалежності, якого вимагають від зовнішнього аудитора при висловленні ним думки щодо фінансових звітів.

Частково виконувати функції зовнішнього аудиту внутрішній аудит може і виконує. Це випливає з аналізу МСА 610. Як правило, зовнішній аудитор здійснює процедури оцінки і перевірки роботи внутрішнього аудиту з метою скорочення витрат часу на проведення аудиту. Тобто, якщо зовнішнього аудитора влаштовують контрольні процедури, що виконуються внутрішнім аудитором, він їх повторно не проводить, а лише здійснює їх оцінку і перевірку, про що обов'язково зазначає у своїх робочих документах та підсумковій аудиторській документації. Слід звернути увагу на те, що такий підхід дає змогу підприємствам економити суттєві суми коштів на послугах зовнішніх аудиторів.

Внутрішній аудит не може повністю замінити зовнішній аудит, проте виконує окремі процедури, які можуть використовуватись для потреб зовнішнього аудиту.

Сутність внутрішнього аудиту розкривається також у його функціях. Наповнення функцій внутрішнього аудиту конкретним змістом залежить від особливостей діяльності підприємства і має здійснюватися тим органом управління, якому підпорядковується служба внутрішнього аудиту. Завдання конкретної служби можуть бути різними залежно від специфіки роботи підприємств, від особливостей його організаційної структури і від завдань, які ставить перед собою адміністрація у даний момент.

Як свідчить досвід розвинутих країн, до основних функцій внутрішнього аудиту належать:

- контрольна;
- координаційна;
- аналітична;
- інформаційна;
- консультаційна;
- захисна.

Контрольна функція внутрішнього аудиту полягає у визначенні адекватності політики підприємства встановленим параметрам та оцінка ефективності обліку і менеджменту. Внутрішні аудитори перевіряють роботу окремих підрозділів підприємств з метою оцінки внутрішнього контролю, політики та внутрішніх процедур, оцінюють дисципліну виконання персоналом вказівок та наданих раніше рекомендацій.

Координаційна функція - полягає в плануванні роботи внутрішнього аудитора виходячи з потреб акціонерів, інвесторів, правління підприємства та раціонального використання можливостей підрозділу.

Аналітична функція - це експертна оцінка та аналіз ефективності важливих аспектів господарської діяльності.

Інформаційна функція - інформування керівництва підприємства про результати перевірок, виявлені факти порушень вимог законодавства або внутрішніх правил.

Консультаційна функція - надання поточних консультацій працівникам підрозділів.

Захисна функція - це заходи, спрямовані на збереження активів підприємства від потенційних крадіжок та фактів шахрайства, неефективного управління бізнесом.

Безпосередньо з функціями пов'язані і завдання внутрішнього аудиту. До основних завдань внутрішнього аудиту відносять

- перевірку бухгалтерської інформації;
- перевірку оперативних даних, якими користується система управління;
- перевірку засобів і способів ідентифікації інформації; вивчення окремих статей звітності;
- перевірку сальдо і оборотів за окремими рахунками бухобліку;
- перевірку і моніторинг системи бухобліку; перевірку і моніторинг системи внутрішнього контролю; перевірку дотримання законів і внутрішніх правил; контроль за дисципліною виконання рішень керівництва або власників;
- вивчення та оцінка ефективності системи внутрішнього контролю;
- перевірку наявності, стану й збереження майна підприємства; перевірку поточної діяльності окремих структурних підрозділів;
- оцінку та контроль використовуваного програмного забезпечення;
- контроль дотримання комерційної таємниці; розслідування окремих випадків (розкрадання, обману, помилки на значні суми) та неадекватних дій персоналу управління;
- оцінку ефективності використання ресурсів (фінансових, матеріальних, трудових, інтелектуальних);
- розробку рекомендацій з усунення невідповідностей щодо підвищення ефективності діяльності.

Об'єкти внутрішнього аудиту можуть бути різні залежно від особливостей економічного суб'єкта і вимог його керівництва або власника. До основних об'єктів внутрішнього аудиту належать такі:

- організація і методика ведення бухгалтерії (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, технології та норм, що регламентують діяльність підприємства;
- інші процеси господарської діяльності підприємства (використання робочого часу, продуктивності праці).

Слід відзначити, що український внутрішній аудит значно відрізняється від внутрішнього аудиту зарубіжних колег. Це пов'язано з тим, що незалежність внутрішнього аудиту в Україні умовна, відсутні єдині вимоги до професійного та освітнього рівня внутрішніх аудиторів, не до кінця розроблена і законодавча база, багато питань не є наукового обґрунтування.

3. Внутрішній аудит у корпоративному управлінні

У широкому розумінні корпоративне управління розглядають як систему, за допомогою якої спрямовують та контролюють діяльність суб'єкта господарювання. У рамках корпоративного управління визначається, яким чином власники здійснюють контроль за діяльністю менеджерів, а також яку відповідальність несуть менеджери перед власниками за результати діяльності підприємства.

У сучасній концепції основна мета бізнесу складається в збільшенні багатства власника. Ця мета на сьогодні однаковою мірою сприймається як власником, що є номером один у бізнесі, так і менеджментом, що з неминучістю погоджується, тому що в протилежному разі його просто замінять. Але власник нерідко не може керувати всім "своїм господарством", хоча б тому, що воно в нього може бути дуже великим або диверсифікованим, і відразу за всім устежити не вдається. Оскільки ціль у власника і менеджменту єдина, власник повинен довіряти менеджменту, тобто система керування підприємством повинна будуватися на довірі. Однак добре відома очевидна істина, яка полягає в тому, що система довіри будується на системі перевірки. Ще раніше за старих часів люди говорили: "довіряй, але перевіряй".

Будь-який вид діяльності завжди краще контролюється або при розподілі обов'язків між робітниками, або за допомогою подвійного контролю.

Будь-який підприємець, який має справу, повинен мати на увазі, що існує, у крайньому разі, три основні операції, які повинні здійснюватися при розподілі обов'язків або виконуватися ним самим:

- виписка членів;
- здійснення платежів;
- перевірка банківських повідомлень.

Подвійний контроль є таким варіантом системи контролю, при якому вся операція не може здійснюватись одним працівником. При подвійному контролі одне і те ж завдання виконують дві людини, причому обов'язки між ними розподіляються таким чином, щоб жодна з них не змогла виконати всі дії по даній операції. Такий контроль має одну мету: не

дозволити одній людині мати не контрольований доступ до грошових коштів. Впровадити у виробництво подвійний контроль досить важко.

Процедури контролю, здійснювані на основі повноважень, мають багато видів, основні з яких - спеціальна система паролів, що надає можливість тим або іншим людям користуватися комп'ютером і отримувати доступ до визначених баз даних, і спеціальні картки з власноручним підписом, що дозволяють вводити у приміщення з банківськими сейфами, виконувати грошові операції і отримувати готівку. Установлення межі повноважень тих або інших співробітників вимагає від них не виходити за межі, у рамках яких він може приймати рішення, або посадових обов'язків. Коли людям не надані повноваження на ведення якоїсь діяльності, їх можливості здійснити шахрайство значно скорочуються.

Ефективність внутрішнього контролю передбачає відповідний розподіл обов'язків між тими, хто працює з активами. Така організація дозволяє зменшити імовірність виникнення помилок, обмежити можливість зловживань з активами.

Власник не може довіряти менеджменту безумовно. Така довіра здатна викликати витрату результативності бізнесу, коли менеджмент починає грати за своїми правилами, забуваючи, хто головний у бізнесі. Хто допоможе власникові знайти "слабку ланку" у його бізнесі?

Подібно тому, як потенційний інвестор або кредитор не довіряє формально представленим даним про підприємство і призначає йому аудит, замовляючи його у великої четвірки та сплачуючи більші гроші, власник, тобто інвестор що вже відбувся, повинен теж мати можливість "на аудит". Але залізити в суть бізнесу треба більш глибоко, перевірити не тільки зовнішні фінансові потоки, але, головним чином, економіку бізнесу.

Під економікою ми розуміємо складний комплекс, що включає поведження підприємства на ринку, внутрішні процеси підприємства, рівень витрат і керування оборотними коштами й так далі.

Корпоративне управління - це система відносин між власниками (акціонерами) і менеджментом компанії, а також іншими зацікавленими особами - кредиторами, клієнтами тощо.

Процес контролю результативності бізнесу повинен носити безперервний характер. Особливо в тому випадку, коли бізнес є багатопрофільним та являє собою холдинг, можливо, навіть юридичне не оформлений.

Головне призначення інституту внутрішніх аудиторів полягає в забезпеченні прозорості економіки бізнесу для його власника. Відразу підкреслимо, що під внутрішнім аудитом тут розуміється комплекс діагностичних процедур, спрямованих на виявлення, з одного боку, слабких сторін бізнесу, а з другого - установлення шляхів їхнього усунення. У цьому терміні обидва слова є однаковою мірою ключовими: "аудит" - тому що необхідна глибока перевірка (ревізія) бізнесу, "внутрішній" - тому що ревізія провадиться власними ресурсами власника, яким він довіряє.

Основна увага приділяється загальним положенням внутрішнього аудиту та системі технологій, які могли б стати інструментарієм аудитора.

Сформулюємо основні положення інституту внутрішніх аудиторів. Виділило щонайменше три положення.

Положення 1. Внутрішній аудит підприємства повинен носити *комплексний характер*. Насамперед, всю сферу аналізу діяльності менеджменту підприємства ми розіб'ємо на два модулі.

Перший модуль включає *поточний стан бізнес - процесів*, на яких базується менеджмент підприємства. Внутрішній аудитор або команда аудиторів повинна проаналізувати стан процесів, як вони є, або, як прийнято в технології ВРЯ (реінжиніринг бізнес - процесів) скласти опис процесів "As is". На підставі цього опису аудитор демонструє власникові слабкі сторони процесу керування підприємством.

Другий модуль включає *комплекс процедур перевірки результативності бізнесу*. Тут аудитор повинен продемонструвати власникові наскільки ефективно працює менеджмент. Інакше кажучи, наскільки вмілими і надійними є ті руки, у які власник передав свої гроші,

матеріалізувавши їх у відповідних активах. Традиційно аналітики бізнесу вміють аналізувати фінансові показники. Як правило, власника цікавлять саме фінансові результати. Звичайно, він хоче знати, скільки центів прибутку генерує йому один долар вкладених коштів. Цих показників явно недостатньо. Вони показують тільки кінцевий результат, але не дають відповіді на законне запитання, як же бізнес "дійшов до такого життя". Представляється, що *експертиза бізнесу* повинна спочатку оцінити маркетинговий компонент бізнесу, досконалість його операційних й інноваційних процесів, здатність до росту й навчання, а потім уже на виході оцінити й проаналізувати бізнес процеси. Тільки така оцінка може вважатися по сьогоднішньому комплексною.

Положення 2. Внутрішній аудит підприємства повинен носити *конструктивний характер*. Якщо традиційний фінансовий аудит носить формальний і відособлений характер, то внутрішній аудит, на противагу цьому, повинен мати на меті поліпшення діяльності підприємства. Важливо забезпечити конструктивність внутрішнього аудиту, що є наслідком того, що внутрішній аудитор також є членом команди власника. І якщо менеджмент постійно грає на полі, приносячи власникові дохід, то група внутрішніх аудиторів спостерігає за цією грою, підказуючи власникові, коли й кого варто замінити в команді й, взагалі, як поліпшити гру. Якщо говорити про це більш серйозно, то висновки внутрішнього аудитора завжди повинні закінчуватися рекомендаціями, спрямованими на поліпшення результативності бізнесу.

Положення 3. Внутрішній аудит підприємства повинен носити *незалежний характер*. Якщо в попереднім положенні ми відзначили командність діяльності внутрішнього аудитора, то зараз необхідно обмежити ступінь реалізації цієї командності.

Слід відмітити, що внутрішній аудитор повинен бути незалежний від менеджменту підприємства, тільки в цьому випадку від його діяльності буде користь для власника. У протилежному випадку менеджмент і внутрішній аудит просто домовляться і результати експертизи не будуть носити незалежного характеру.

4. Місце внутрішнього аудиту в системі контролю

Кожна підсистема управління підприємством забезпечує інформацією внутрішній аудит з метою встановлення її достовірності для підготовки і прийняття управлінських рішень.

Згідно з міжнародним нормативом "Використання результатів роботи внутрішнього обліку" внутрішній аудит здійснюється за такими напрямками:

- аналіз системи обліку внутрішнього контролю;
- вивчення бухгалтерської (фінансової) й операційної інформації (за окремими статтями витрат, залишків на бухгалтерських рахунках та ін.);
- вивчення економічності й ефективності управлінських рішень на різних рівнях господарювання;
- аналіз ефективності політики у сфері менеджменту;
- оцінка якості інформації;
- розроблення проектів управлінських рішень;
- проведення стратегічного аналізу;
- розроблення фінансових прогнозів;

Все це свідчить про те, що існує тісний зв'язок між внутрішнім аудитом і менеджментом. Завдяки розвитку та розширенню сфери застосування внутрішній контроль до кінця XX століття перетворюється на інструмент контролю за ризиками, де його функції тісно переплітаються з функцією управління ризиками -ризик-менеджментом.

Чим же внутрішній контроль відрізняється від контролю взагалі?

Внутрішній контроль - це контроль внутрішньогосподарський, на противагу зовнішнім видам контролю, таким як законодавче регулювання, увага з боку контролюючих органів, органів влади та місцевого самоврядування, незалежний зовнішній аудиторський контроль.

Деякі вчені ототожнюють внутрішній аудит і внутрішній контроль. На нашу думку внутрішній аудит є різновидом внутрішнього контролю, а саме контролю за діяльністю підприємства з боку власника, менеджерів. Під час здійснення контрольних функцій внутрішній аудит, як уже зазначалося вище, виконує частину функцій керівництва підприємства, інакше кажучи, частину управлінських функцій.

Слід наголосити, що не потрібно прирівнювати внутрішній аудит до контролінгу - напрямку, який також набуває неабиякого поширення. Контролінг поєднує в собі різні аспекти управління діяльністю в організаційних системах, одним із яких і є внутрішній аудит, та забезпечує інтегроване управління підприємством.

Облік та контроль тісно пов'язані між собою, оскільки облік й існує саме для контролю і без нього втрачає будь-який сенс. Для цілей контролю облік дає можливість здійснення наступного контролю, тобто контролю не в момент його проведення, а у будь-який час пізніше. За наявності обліку особа, яка здійснює контроль, має змогу у будь-який час провести контрольні процедури з метою виявлення помилок чи шахрайства. Проте не всі помилки та шахрайство можуть бути виявлені за допомогою наступного контролю. Наприклад, під час інвентаризації члени комісії вступили у змову і не відобразили у протоколі інвентаризації суттєвої нестачі або начальник автоколони здійснив крадіжку нафтопродуктів, яка була оформлена актом списання за підписами "своїх людей". У таких випадках виявити помилку чи шахрайство методом наступного контролю не має змоги, адже внутрішньому аудиту для перевірки буде надано належним чином оформлений документ, з даних якого факт шахрайства може й не бути очевидним.

Саме тому важливим видом контролю є поточний контроль, який проводиться безпосередньо під час здійснення господарських операцій та їх документування. Наприклад, фахівці внутрішнього аудиту повинні бути присутні під час проведення інвентаризацій, під час роботи комісій по списанню та ліквідації будь-яких активів підприємства тощо.

У разі виявлення під час здійснення контролю невідповідностей (відхилень, помилок, шахрайства) внутрішній аудитор надає власнику, менеджерам рекомендації щодо коригування діяльності або системи управління, які, відповідно, знаходять своє відображення в обліку. У протилежному разі, тобто якщо невідповідності не виявлено, функції внутрішнього аудитора зводяться до спостереження та поточного контролю за діяльністю підприємства.

Ще одним видом контролю є попередній контроль, який здійснюється ще на етапі планування діяльності чи господарської операції. Внутрішні аудитори визначають зони ризиків та можливості уникнення майбутніх недоліків чи нестач, допомагають ідентифікувати та усунути слабкі місця у системах управління, виявити принципи управління, які були порушені.

Здійснення наступного контролю є характерним для зовнішнього аудиту. Внутрішній контроль передбачає поєднання методів попереднього, поточного та наступного видів контролю

Слово "переважно" вжито не випадково, тому що не можна однозначно стверджувати, що для даного виду аудиту характерна лише вибіркова перевірка, або лише суцільна, оскільки в обох випадках умови договорів чи завдання можуть бути різними.

З бухгалтерської точки зору внутрішній контроль повинен надавати достатню впевненість у тому, що:

- процес відображення господарських операцій належним чином авторизований;
- господарські операції своєчасно і точно відображаються в обліку та звітності згідно з стандартами обліку;
- доступ до активів здійснюється на підставі відповідних повноважень та авторизації;
- фізична наявність активів періодично звіряється з бухгалтерськими записами.

Внутрішній аудитор більше підконтрольний власнику порівняно із зовнішнім аудитором. Відповідно, у власника більша довіра до внутрішнього аудитора, ніж до зовнішнього при вирішенні питання, наприклад, оптимізації оподаткування. Власник хоче

бути впевненим у тому, що конфіденційна інформація не буде розголошена, і в цьому аспекті зростає роль саме внутрішнього аудитора

Все це дозволяє зробити висновок:

- внутрішній аудит є органічною частиною загальної системи менеджменту (функцією управління в комерційній організації і, по суті, здійснює внутрішньогосподарський контроль, метою якого є визначення адекватності фінансової політики цілям та завдання діяльності комерційної організації;

- необхідність впровадження внутрішнього аудиту в комерційній організації виникає, ж правило, у зв'язку з потребами вищої ланки керівництва у відповідній інформації або ствердженні достовірності звітів менеджерів нижчої ланки керівництва;

- у ринковій економіці контрольна функція дублюється. Мета такого дублювання

- мінімізувати інформаційний ризик у прийнятті управлінського рішення. Це у свою чергу забезпечує високу якість управління, поєднує інтереси підприємства та держави.