

І.І. ПИЛИПЕНКО,
доктор економічних наук, професор
ректор Національної академії статистики,
обліку та аудиту

Т.О. КАМЕНСЬКА
доктор економічних наук
Національна академія статистики,
обліку та аудиту

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

Формування єдиного європейського інформаційного простору, відкриття границь бізнесу для транспортування ресурсів і технологій, обміну кваліфікованими фахівцями й досвідом вимагають від менеджерів розуміння зовнішнього й внутрішнього середовища, бізнес-процесів, уміння об'єктивно оцінювати господарські ситуації, аналізувати результати й володіти організаційною та професійною культурою.

Об'єктивна необхідність удосконалювання всього механізму й процесу управління, у свою чергу, супроводжується переглядом ролі контролю як однієї з основних фундаментальних функцій системи управління будь-яким господарюючим суб'єктом. Від ефективності контролю залежить, насамперед, ефективність функціонування сучасних господарюючих економічних систем, а ефективність функціонування всієї сукупності зазначених суб'єктів є однією з основних умов ефективності всього суспільного розвитку.

Як закордонні, так і вітчизняні вчені вважають, що одним з найважливіших інструментів вирішення подібних проблем може бути сучасний внутрішній аудит, здатний на базі високого професіоналізму й певного набору своїх, властивих саме йому, прийомів, не тільки перевіряти й оцінювати ту або іншу проблемну ситуацію, але й визначати її майбутній розвиток, а також виробляти відповідні управлінські рекомендації. Однак внутрішній аудит у цьому випадку повинен бути не органом, що тільки констатує, контролює і підтверджує факти, що вже звершились (історичну інформацію), але й аудитом, що різнобічно досліджує, консультує та який орієнтований на майбутнє.

За умов ринкових відносин, роль сучасного внутрішнього аудиту в прийнятті оптимальних управлінських

© І.І.Пилипенко, Т.О. Каменська 2012

рішень зростає, що, у свою чергу, вимагає від нього постійного вдосконалювання й наукового обґрунтування його методології та організації проведення.

Однак і дотепер удосконалювання внутрішнього аудиту як самостійної сфери професійної діяльності і як окремого напрямку прикладних наукових знань в сучасних умовах розвитку української економіки в основному стосується лише організації й загальної методики проведення аудиторських перевірок окремих статей фінансової звітності, залишаючи за рамками наукових досліджень проблеми, пов'язані з розвитком концепцій як аудиту-консалтингу й ризик-орієнтованого аудиту.

Сучасні російські автори Сонін О.М., Малихін Д.В., Бурцев В.В, та деякі українські автори, зокрема, Редько О.Ю., основні напрями діяльності внутрішнього аудиту розглядають з точки зору оцінки можливих ризиків діяльності підприємства та підготовки рекомендацій щодо поліпшення існуючих систем та бізнес-процесів для надання допомоги керівництву в досягненні основних цілей підприємства.

Інші роботи в більшості своїй направлені на дослідження окремих аспектів внутрішнього аудиту фінансової звітності. Тому виникла проблема провести дослідження сучасного стану внутрішнього аудиту та запропонувати основні напрями його удосконалення.

Звичайно, що вдосконалювання теоретичної бази аудиту, що охоплює всі його існуючі концепції, в сучасних умовах має першорядне значення для вдосконалювання внутрішнього аудиту, і як самостійної сфери професійної діяльності, і як прикладної економічної науки. У той же час відсутність науково обґрунтованих розробок з методології, методики й організації внутрішнього аудиту господарюючих суб'єктів знижує значимість сучасного внутрішнього аудиту для систем управління цими суб'єктами.

Сучасний стан економічного розвитку підприємств України, що пов'язано з проблемами фінансової кризи, вимагає від керівництва підприємств створення додаткових заходів для економії, збереження та ефективного використання виробничих, трудових та фінансових ресурсів.

Для цих цілей органи управління підприємства можуть користуватися послугами внутрішніх аудиторів як додатковими засобами, що допомагають їм здійснювати функції з управління підприємством.

*Міжнародний Інститут внутрішніх аудиторів дає наступне визначення внутрішнього аудиту: **Внутрішній аудит є діяльністю з надання незалежних і об'єктивних гарантій і консультацій, спрямованих на вдосконалювання діяльності компанії. Внутрішній аудит допомагає компанії досягти поставлених цілей, використовуючи систематизований***

і послідовний підхід до оцінки й підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю й корпоративного управління.

Тому, виходячи з основного визначення, внутрішньому аудиту, властиві наступні основні характеристики:

1. Незалежність та об'єктивність.

Незалежність - в даному випадку поняття організаційне, яке в значній мірі визначається рівнем підпорядкованості служби внутрішнього аудиту на підприємстві. Під об'єктивністю розглядаються індивідуальні якості внутрішнього аудитора - безпристрасність в оцінках та висновках.

2. Ціль - удосконалення діяльн-ості підприємства.

Ідентифікація та оцінка ризиків, проблемних сфер в роботі підприємства та підготовка рекомендацій, які направлені на підвищення ефективності систем та процесів.

3. Виконання завдань з надання гарантій та консультацій.

Сутність діяльності внутрішнього аудиту полягає в виконанні аудиторських завдань та наданні консультацій з питань управління ризиками, внутрішнього контролю та корпоративного управління.

Внутрішній аудит може і повинен виконувати різноманітні та масштабні завдання:

- оцінювати систему внутрішнього контролю щодо достовірності інформації, дотримання законодавства, збереження активів, ефективності та результативності окремих функцій і діяльності підрозділів;

- проводити аналіз і оцінку ефективності системи управління ризиками та пропонувати методи зниження ризиків;

- оцінювати відповідність системи корпоративного управління підприємством принципам корпоративного управління.

В умовах швидких та постійних змін конкурентного середовища, зростання підприємств, підвищення складності процесів управління керівництво фізично не має можливості отримати і оцінити інформацію, необхідну для прийняття вірних управлінських рішень. Внутрішній аудит є об'єктивним джерелом інформації, здатним допомогти керівництву підприємства обрати найбільш ефективні шляхи в досягненні цілей і виконанні завдань.

Внутрішні аудитори повинні забезпечити керуючих будь-якою інформацією, що стосується питань ефективного управління підприємством. Внутрішні аудитори допомагають всім ланкам управління:

- забезпечують захист від помилок і зловживань;
- визначають зони ризику, можливості та інструменти для усунення недоліків;
- допомагають ідентифікувати слабкі місця, підсилити такі ділянки;

- відслідковують в системах управління процедури та принципи, які було порушено.

Таким чином, органи управління підприємством користуються послугами внутрішніх аудиторів, як додатковим ресурсом, що допомагає їм здійснювати функції з управління підприємством.

Внутрішній аудит – це регламентована внутрішніми документами підприємства діяльність з контролю, оцінювання та консультування всіх ланок управління та різних сторін функціонування підприємства, яка здійснюється представниками спеціального підрозділу. Метою внутрішнього аудиту є надання необхідної релевантної інформації органам управління підприємства (загальним зборам, наглядовій раді, виконавчому органу) для підтримки ефективного стану системи управління ризиками та внутрішнього контролю, для досягнення стратегічних та оперативних цілей підприємства доцільними та ефективними способами.

Внутрішній аудит забезпечує формування потоку науково-обґрунтованої, корисної та необхідної контрольної-аналітичної інформації, перевірку й оцінку проблемних ситуацій за допомогою аудиторських прийомів та прогнозування майбутнього розвитку підприємства.

Виходячи з цього, можливо визначити *основні завдання внутрішнього аудиту* в сучасних умовах:

- 1) оцінка відповідності існуючим правилам та процедурам,
- 2) оцінка ефективності елементів системи внутрішнього контролю,
- 3) сприяння керівництву підприємства в удосконаленні бізнес-процесів,
- 4) допомога менеджменту в реалізації прийнятої стратегії бізнесу.

Порівняльний аналіз основних нормативних вимог до внутрішнього аудиту, загальноприйнятих у світовому суспільстві та розроблених Міжнародними інститутами з відповідними регулюючими документами України показав наступне: нормативна база для створення та організації діяльності внутрішнього аудиту в нашій країні повністю відповідає міжнародним вимогам. Необхідні нормативні документи розроблені регулюючими органами України. В частині, яка стосується питань визначення внутрішнього аудиту та його основних цілей, вони відповідають Міжнародним професійним стандартам внутрішнього аудиту, розробленим та впровадженим у практику Міжнародним Інститутом внутрішніх аудиторів. Таким чином, склалася, на нашу думку, унікальна ситуація, коли в нашій країні є усі законодавчо передбачені передумови для впровадження внутрішнього аудиту на основі кращих практик провідних країн світу.

Результати проведеного компаративного дослідження етапів розвитку внутрішнього аудиту в світовому суспільстві та в Україні демонструють:

1) розвиток теоретичної, методологічної та нормативної бази внутрішнього аудиту в Україні знаходиться на тому ж етапі, що і розвиток внутрішнього аудиту в світовому товаристві;

2) на даний момент в Україні створено відповідну законодавчу базу для впровадження внутрішнього аудиту в практику вітчизняних підприємств та організації його ефективної роботи;

3) створені в Україні громадські об'єднання внутрішніх аудиторів не виконують взяті на себе зобов'язання в частині розробки рекомендацій щодо вдосконалення методологічних засад внутрішнього аудиту, навчання та сертифікації внутрішніх аудиторів України.

Основними завданнями з реформування системи внутрішнього аудиту в Україні на сучасному етапі її розвитку, на нашу думку, можуть бути наступні:

– визначення, виходячи з сучасних умов розвитку України та загальноприйнятих у світовому суспільстві норм і правил, нових концептуальних засад організації системи як державного внутрішнього фінансового контролю, невід'ємною складовою якої є внутрішній контроль та внутрішній аудит, так і системи внутрішнього контролю та аудиту для окремих типів підприємств, діяльність яких в обов'язковому порядку регулюється відповідними державними органами НБУ, ДКРРФП, ДКЦПФР, іншими;

– створення єдиного правового поля для подальшого розвитку системи внутрішнього аудиту та внесення відповідних змін до законодавства: визначення в законодавстві, наприклад, шляхом розробки спеціального Закону "Про внутрішній аудит", суті, базових елементів, принципів та процедур внутрішнього аудиту, яке дасть змогу оптимізувати і збалансувати організаційні структури контролю, відокремити підрозділи ревізії від підрозділів внутрішнього аудиту, а підрозділи внутрішнього аудиту – від внутрішнього контролю. Це допоможе уникнути паралелізму та дублювання контрольних функцій, забезпечити їх ефективне застосування, сприятиме зміні пріоритетів контролю – переходу від ревізійної діяльності до внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, з передачею їм відповідних функцій – створення системи внутрішнього контролю та його постійного моніторингу;

– внутрішній аудит повинен здійснюватися не тільки у межах, визначених законодавством (відповідати закону), але і бути доцільним і всеохоплюючим з урахуванням застосування принципу ризиків,

виправданих з точки зору витрат на них та ефективним стосовно впливу на вирішення певної проблеми або певного завдання;

– визнання на законодавчому рівні професії внутрішнього аудитора з правовим забезпеченням гарантування незалежності, соціального захисту і відповідальності внутрішніх аудиторів;

– визначення, з урахуванням кращого світового досвіду, методології здійснення внутрішнього аудиту шляхом схвалення відповідним законодавчим органом України національних Стандартів професійної діяльності внутрішнього аудиту з метою деталізації та уніфікації контрольних процедур, затвердження положень етики внутрішнього аудитора;

– удосконалення кадрового забезпечення внутрішнього аудиту, встановлення кваліфікаційних вимог до внутрішніх аудиторів, розроблення навчальних програм внутрішнього аудиту та програм сертифікації аудиторів за міжнародними зразками

Законодавче впровадження внутрішнього аудиту випереджає його науковий розвиток. Тому, на нашу думку, вітчизняна наука має два шляхи розвитку відносно внутрішнього аудиту:

1. Перший: "винаходити власний велосипед", тобто дискутувати з приводу визначень, дефініцій, функцій, принципів, основних завдань, та взагалі необхідності впровадження внутрішнього аудиту в практику українських підприємств.

2. Другий: признати, що, не дивлячись на суперечки, внутрішній аудит вже визнано державою та її регулюючими органами. На законодавчому рівні встановлено визначення внутрішнього аудиту, його мета та основні завдання, але є відсутніми необхідні методологічні розробки щодо його впровадження. Тому робота науковців є вкрай необхідною в частині досліджень та науково обґрунтованих рекомендацій щодо розробки та вдосконалення методологічних засад та методик проведення внутрішнього аудиту .

Основна робота науковців, на нашу думку, повинна полягати у:

– науковому, методологічному, методичному, інформаційно-технічному та кадровому забезпеченні внутрішнього аудиту в частині впровадження у практику сучасного вітчизняного та зарубіжного досвіду роботи у сфері внутрішнього аудиту;

– розробці та реалізації новітніх програмно-інформаційних проектів;

– задоволенні потреб щодо підготовки кадрів та підвищенні їх кваліфікації.

Таким чином, світовий досвід підтверджує: створення служб внутрішнього аудиту перетворилося на істотний фактор розвитку корпоративних відносин. Функції внутрішнього контролю та аудиту

серйозно ускладнилися: замість канцелярських працівників, зайнятих пошуком бухгалтерських помилок, з'явилися консультанти, що сприяють операційним менеджерам в прийнятті рішень, у тому числі, – у питаннях управління ризиками. Підсилилася взаємодія служб та фахівців з органами зовнішнього аудиту, у регулюванні діяльності почали активно використовуватися підходи, які практикуються у фінансовому секторі. Наявність належного внутрішнього контролю та аудиту в сфері корпоративних відносин, організованого на основі міжнародних стандартів, зараз розглядається як необхідний атрибут виходу підприємств на світові ринки. Відсутність таких систем і служб у наші дні має негативний вплив на ефективність українських підприємств.

Підводячи підсумки, хотілося б зазначити, що на сьогоднішній день складаються сприятливі умови для того, щоб внутрішній аудит продемонстрував свої широкі можливості й довів свою необхідність як власникам, так і менеджменту підприємства. У власників й менеджменту підприємства може з'явитися потужний інструмент підвищення ефективності бізнесу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

- 1.Визначення Міжнародного Інституту внутрішніх аудиторів.
<http://www.iaa-ru.ru/>
- 2.Сонин О. "Навіщо компанії потрібен внутрішній аудит?" http://www.iaa-ru.ru/inner_auditor/publication/member_articles/sonin2/
- 3.Редько О.Ю. Аудит в Україні. Морфологія. –Монографія., Київ: ДП «Інформаційне-аналітичне агентство», 2008 р.