

- контроль-аналітична стадія (здійснення аудиторських та аналітичних процедур по суті; формування аудиторських доказів; документування процесу аудиту ефективності);
- завершальна стадія (оцінка результатів аудиту ефективності; застосування аналітичних процедур в загальному огляді; формулювання висновків та підготовка аудиторського звіту за результатами аудиту ефективності; реалізація результатів аудиту ефективності).

Застосування аудиту ефективності в нашій країні дасть можливість не тільки виявити недоліки чи порушення фінансово-господарської діяльності економічним суб'єктом, але й запропонувати шляхи підвищення ефективності використання матеріальних, трудових та інших ресурсів.

*Боїла Л.І., к.е.н., старший викладач ТНЕУ*

## **СЛУЖБА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ЯК НЕВІД'ЄМНА СКЛАДОВА ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТРУКТУРИ ПІДПРИЄМСТВА**

Перед керівниками сучасних вітчизняних підприємств постають завдання прогнозування, оцінки ризиків і створення ефективної системи управління ними. За таких умов зростає роль внутрішнього аудиту, як організованої на підприємстві, діючої в інтересах керівництва та (або) власників системи контролю за дотриманням запровадженого порядку ведення фінансового обліку, складання та подання звітності, її аналізу.

Впровадження служби внутрішнього аудиту є новим і мало дослідженим явищем. Виникнення багатьох питань пов'язано з недостатністю теоретичних розробок та рекомендацій, практичного досвіду в нашій країні. Вітчизняні підприємці здебільшого недооцінюють внутрішній аудит, віддаючи перевагу традиційним ревізії та бюджетному контролю. Винятком з цієї закономірності є в основному спільні чи зарубіжні підприємства.

Однією з передумов ефективної роботи підприємств є правильна організація роботи внутрішнього аудиту. Вибір організації системи великою мірою залежить від потреб керівництва. Дослідження показали, що в зарубіжних країнах найчастіше використовують такі варіанти:

1. Створення відділу внутрішнього аудиту як невід'ємної складової організаційної структури підприємства. При цьому внутрішні аудитори є співробітниками підприємства. Підприємство наймає керівника служби внутрішнього аудиту і досвідчених спеціалістів, здатних забезпечити

ефективне виконання роботи. Точна кількість спеціалістів залежить від задач і напрямків діяльності служби внутрішнього аудиту. Однак, зарубіжна практика функціонування таких підрозділів свідчить, що у багатьох випадках їх персонал не володіє навиками та знаннями, необхідними для надання послуг, передбачених внутрішнім аудитом.

2. Укладання угоди на здійснення послуг по внутрішньому аудиті з незалежними компаніями. Така форма організації діяльності служби внутрішнього аудиту забезпечує підприємству певні переваги: воно отримує послуги високого рівня, оскільки наймає висококваліфікованих спеціалістів для виконання визначених задач; забезпечення гнучкості відносно кількості спеціалістів, необхідних для виконання специфічних задач.

3. Стратегічне партнерство. Це найновіша концепція організації системи внутрішнього аудиту, розвинена Г. Мартіном у 1996 р. Організація функції внутрішнього аудиту у відповідності із вказаним підходом передбачає відбір найманих працівників зі сторони для виконання задач, які внутрішня служба не в змозі виконати. Вони співпрацюють з внутрішніми аудиторами підприємства. Зарубіжні практики відмічають, що така форма організації роботи внутрішніх аудиторів забезпечує велику вигоду для підприємства. Тісне співробітництво аудиторів дає можливість штатним аудиторам отримувати від них додаткові знання.

На практиці, оскільки в Україні статус професії «внутрішній аудитор» чинним законодавством не визначений, підприємства по різному називають відділи, що займаються внутрішнім аудитом, наприклад: департамент аудиту; відділ ревізій та контролю; сектор аудиту фінансової дирекції.

Деякі підприємства функції внутрішнього аудиту доручають виконувати фінансовим відділам чи відділам контролінгу, які можуть створювати у своєму складі окремі підрозділи, у зв'язку з чим часто доводиться чути такі довгі назви посад: «внутрішній аудитор департаменту фінансів», «аудитор відділу внутрішнього аудиту департаменту економіки та фінансів», «аудитор департаменту контролінгу» тощо.

Практики також відмічають, що ефективність роботи служби внутрішнього аудиту тим вища, чим менші її функціональні зв'язки з іншими підрозділами. За умов відсутності тісних відносин із різними службами, спеціалісти мають змогу зосередитися на вирішенні окресленого кола питань. У протилежному разі, їх діяльність розширюється настільки, що результатом роботи стає не саме вирішення проблем, а констатація (або фіксування) проблем, які виникають.

Керівникам служб внутрішнього аудиту, з самого початку слід чітко визначати перелік функціональних обов'язків кожного із фахівців служби, щоб потім не виникало перепон у роботі, викликаних суттєвим збільшенням навантаження на працівників служби.

Практичний досвід показує, що на малих підприємствах у внутрішньому аудиті немає необхідності, оскільки керівництво може самостійно контролювати процеси, що відбуваються. Потреба у ньому виникає тоді, коли суттєво збільшуються обсяги роботи, документообігу, починається різностороння діяльність, внаслідок чого управлінцям стає складно контролювати цифри. У такому разі потрібен сторонній погляд на підприємство, допомога та поради при вирішенні поставлених завдань.

Особливо нагальна необхідність у внутрішньому аудиті в сучасних умовах виникає на великих підприємствах, для яких є характерними різні види діяльності, територіальна розгалуженість їх представництв та філій, функціонування значної кількості структурних підрозділів із певними завданнями та власними проблемами. Тому необхідно централізовано контролювати кожен вид діяльності, взаємозв'язки між філіями, розробляти загальну концепцію розвитку та внутрішню політику. Із цими завданнями одній людині справитися дуже складно, тому краще створювати окрему службу.

Якщо для невеликих підприємств створення служби внутрішнього аудиту не становить серйозної проблеми, то для великих це досить складний процес, який потребує вирішення ряду методологічних та організаційно-технічних проблем.

У загальних рисах процес організації служби внутрішнього аудиту (надалі СВА) складається із таких етапів:

- виявлення та чітке визначення кола питань, для вирішення яких створюється СВА, побудова системи цілей створення СВА згідно з політикою підприємства;
- визначення основних функцій СВА, виконання яких необхідно для досягнення поставлених цілей;
- об'єднання однотипних функцій у групи та формування на їх основі структурних одиниць СВА, які будуть спеціалізуватися на виконанні цих функцій;
- розробка схем взаємовідносин, визначення обов'язків, прав та відповідальності для кожної структурної одиниці СВА, документальне закріплення їх у посадових інструкціях та положеннях про групу (секцію) СВА;
- об'єднання вказаних структурних одиниць у єдине ціле – службу внутрішнього аудиту, визначення її організаційного статусу, розробка та документальне закріплення Положення про службу внутрішнього

аудиту відповідно до встановленого набору цілей, задач та функцій структурних одиниць;

- інтеграція СВА з іншими ланками структури управління підприємством;
- розробка внутрішніх стандартів внутрішнього аудиту.

В Україні внутрішньому аудиту поки що не приділяють належної уваги. Існує необхідність осмислення західної практики і зближення вітчизняного