

9. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.6

Царенко О.В.

Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського

ДЕТЕРМІНАНТИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ ТА МІНІМІЗАЦІЇ РИЗИКІВ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ

У статті досліджено особливості внутрішнього аудиту в системі корпоративного управління, визначено його основні завдання і проблеми реалізації в Україні. Запропоновано детермінанти внутрішнього аудиту через розроблення моделі його організаційно-функціональної оптимізації функціонування в системі корпоративного управління для мінімізації ризиків бізнес-процесів.

Ключові слова: внутрішній аудит, корпоративне управління, ризик, самооцінка ризиків, організаційно-функціональна оптимізація, система.

Вступ. Реалізація сучасних управлінських технологій сприяє зміцненню конкурентних позицій українського бізнесу в світовому економічному просторі. У процесі інтеграції у світову економіку особливо пильна увага приділяється інструментам, які дозволяють мінімізувати ризикову складову діяльності, зважаючи на їх високу значущість в процесі управління в цілому. Одним з інструментів внутрішнього корпоративного контролю в економічно розвинених країнах є функція внутрішнього аудиту. Паралельно із впровадженням безпосередньо ризик-мінімізуючих інструментів при веденні бізнесу світове економічне співтовариство зіткнулося з проблематикою формування ефективної системи корпоративного управління в цілому [1]. Актуальним є визначення ролі і сфери діяльності функції внутрішнього аудиту як одного з невід'ємних блоків системи корпоративного управління. По-перше, результати ефективної реалізації функції внутрішнього аудиту є внутрішнім ресурсом компанії, використання якого дозволяє підвищувати ефективність діяльності компанії. По-друге, формування ефективної системи корпоративного управління, об'єднуючою ланкою якого є функція внутрішнього аудиту, підвищує інвестиційну привабливість і таким чином є конкурентною перевагою компаній, що здійснюють діяльність у будь-якій сфері бізнесу.

Аналіз останніх наукових досліджень. Значний внесок у розвиток аудиту, зокрема вну-

трішнього аудиту зробили відомі вчені, зокрема: Р. Адамс, Е. Аренс, М. Білуха, Ф. Бутинець, Н. Дорош, О. Кіреєв, В. Костюченко, В. Рудницького, В. Сопко, В. Суйц, О. Шеремет та ін.

Мета статті полягає у визначенні детермінант внутрішнього аудиту з подальшою розробкою моделі перспективного функціонування внутрішнього аудиту в системі корпоративного управління для мінімізації ризиків бізнес-процесів на основі розвитку його організаційно-методологічної бази і практичних методик реалізації.

Викладення основного матеріалу. Зі зростанням масштабів виробництва і диверсифікації бізнесу розширюються управлінські ланки, що поділяють вищий управлінський персонал та рівні управління, на яких відбувається впровадження робочих програм, а тому виникають проблеми обміну інформацією: зростає ймовірність прийняття рішень, які суперечать одне одному; знижується ступінь контролю за виконанням рішень, що підвищує ризик прийняття неправильних управлінських рішень та зловживань персоналу. Для вирішення цих проблем на допомогу керівництву приходять служба внутрішнього аудиту, яка забезпечує захист від помилок і зловживань шляхом ідентифікації можливих зон ризику в системі керування підприємства [2]. В даний час в Україні відзначається підвищений інтерес до проблем вдосконалення корпоративного управління, а також до нових підходів впорядкування бізнес-

процесів і нових методів організації внутрішнього корпоративного контролю [4]. Для українських компаній усіх секторів економіки, включаючи банківський сектор, актуально створення підрозділів, що займаються внутрішнім аудитом, у т.ч. з огляду на те, що це є обов'язковою умовою для виходу на міжнародні ринки капіталу.

Одночасно з цим повсюдне впровадження функції внутрішнього аудиту в організаційні структури комерційних організацій ускладнене через відсутність законодавчого регулювання цієї галузі професійної діяльності. Для впровадження міжнародної практики в український бізнес необхідно проводити роботу з аналізу і адаптації існуючих вимог, закріплених міжнародними стандартами внутрішнього аудиту.

Підвищення ефективності внутрішнього аудиту залежить від правильної організації і планування його роботи. У зв'язку з тим, що передові корпорації сьогодні стикаються з високим рівнем ризиків, і це підтверджується даними опитування, проведеного компанією «Ернст енд Янг», і внутрішньому аудиту для виконання своїх завдань необхідно планувати свою роботу з урахуванням ризиків корпорації [6].

Результати дослідження доводять, що організація і планування робіт із внутрішнього аудиту є визначенням його стратегії і тактики, а саме виявленням ключових ризиків корпорації і ризиків діяльності внутрішнього аудиту, визначенням істотності помилок, складанням загального плану, розробкою аудиторської програми і процедур, формуванням штату аудиту, а також координацією роботи з Наглядною радою корпорації і з Аудиторським комітетом.

Пропонується планування робіт із внутрішнього аудиту здійснювати в два етапи: на першому – визначаються і оцінюються бізнес-ризиків підрозділу з аудиту корпорації, а на другому – визначаються суттєвість помилок, ризиків діяльності внутрішнього аудиту, складається загальний план і програма аудиторської перевірки з урахуванням оцінки виявлених ключових ризиків. Розглянемо детальніше першу стадію, оскільки вона найбільш значуща при плануванні робіт із внутрішнього аудиту.

Суть даного підходу полягає в тому, що планування робіт із внутрішнього аудиту організується в заздалегідь певних сферах суттєвого ризику. У професійному світі ця концепція ризик-орієнтованого контролю відома під назвою «концепція – COSO». Концепція розроблена американським Комітетом спонсорських організацій

Комісії Тредвея (COSO) в 1992 році і прийнята за основу побудови внутрішнього контролю і управління ризиками організації в багатьох країнах світу [7]. Функціонування цього підходу повинно звести до мінімуму різного роду ризиків в діяльності корпорації і підвищити вірогідність того, що визначені цілі корпорації будуть досягнуті. Виявлення ризиків відбувається на підставі дослідження бізнес-процесів та інформації про збої (відхиленнях) в господарській діяльності корпорації до настання наслідків відхилень.

Управління ризиками це явище відносно нове навіть для західних країн. В Україну воно прийшло ще пізніше. Слід зазначити, що за останній час змінився підхід до організації систем управління ризиками у західних компаніях. Активно впроваджується нова модель управління ризиками: ризик-менеджмент в рамках всієї організації (enterprise – wide risk management) [6]. Його ще можна назвати комплексним ризик-менеджментом. Таким чином, всю відповідальність за функціонування ризик-менеджменту замикається на функції внутрішнього аудиту.

Важливим моментом в організації служби внутрішнього аудиту є питання самооцінки ризиків та контролю, який являє собою процес, спрямований на ідентифікацію внутрішніх ризиків, які, можуть вплинути на досягнення цілей і націлений на розробку процедур оцінки суттєвості ризиків та контролю за ними. Застосування самооцінки в процесі аудиту залежить від концепції, якої дотримується керівник аудиторського підрозділу.

Деталізуючи окремі підходи до організації процедур самооцінки ризиків та контролю можна виокремити наступний алгоритм процесу самооцінки на рівні трьох ключових етапів:

1. Вивчення стратегії компанії.
2. Ідентифікація та ранжування ризиків, суттєвих для реалізації стратегії.
3. Визначення тих ризиків, на мінімізацію та контроль за якими буде сфокусована робота внутрішнього аудиту.

Вважаємо, що реалізація даного підходу може бути здійснена наступним чином: проведення зустрічі з усіма керівниками одночасно, метою якої повинні бути обговорення, ідентифікація і розстановка акцентів на ризикових областях з метою сприяння менеджменту у визначенні завдань внутрішнього аудиту на наступний рік.

Підсумкове завдання, яке може бути вирішене за результатами проведення подібного роду зустрічей – це концентрація уваги внутрішніх аудиторів на життєво важливих аспектах діяльності з метою

гарантії того, що їхня робота приносить реальну користь компанії [3].

Для формування комплексного підходу до сучасного внутрішнього аудиту як інтегрального компоненту системи корпоративного управління пропонується формування методології з управління його ресурсною базою. В якості основних ресурсів і процедур виділяються: внутрішні стандарти, кадрова політика, ресурс робочого часу, інформаційно-технологічний ресурс.

Формування детальних підходів щодо кожного виду ресурсу здійснюється через призму загальних корпоративних передумов, зумовлених специфікою діяльності кожної конкретної компанії. Суттєвим моментом є встановлення керівництва компанії щодо потреб у внутрішньому аудиті [5, с. 13].

Автор вважає за доцільним структурувати внутрішній нормативно-правовий ресурс з виділенням самостійних блоків, які містять необхідні документи, в розрізі таких напрямків, як управління внутрішнім аудитом і безпосередньо виконання роботи, тому що формування подібного документа на базі чітко виділеної структури надає можливості для управління ним, дає гарантії відображення усіх істотних аспектів діяльності внутрішнього аудиту та швидкого реагування на зміни (рис. 1).

Проведений аналіз сучасних технологій стратегічного управління дає можливість зробити

висновок, що найбільш прийнятною як з наукової, так і з практичної точки зору є розроблення моделі перспективного функціонування ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту в системі корпоративного управління (рис. 2). Цей підхід до внутрішнього аудиту з організаційної точки зору є ключовим орієнтиром для створення ефективних підрозділів внутрішнього аудиту в системі внутрішнього корпоративного управління.

З огляду на зазначено, запропонована автором організаційна модель інтеграції ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту в систему корпоративного управління дозволяє сформулювати інструментарій щодо її впровадження, який включає:

1) законодавче закріплення за Радою директорів контрольної функції з введенням обов'язки щодо розкриття інформації про діючу систему контролю, її недоліки, планових заходів щодо їх усунення;

2) розширення і конкретизація функцій ревізійної комісії з акцентом на вивчення процедур оцінки і управління ключовими ризиками, та винесення незалежного судження з результатами проведеної роботи;

3) прозорість, керованість, комплексність і мобільність системи корпоративних структур компанії;

4) закріплення за службою внутрішнього аудиту таких основних завдань і функцій:



Рис. 1. Реінжиніринг структури нормативно-правового ресурсу внутрішнього аудиту

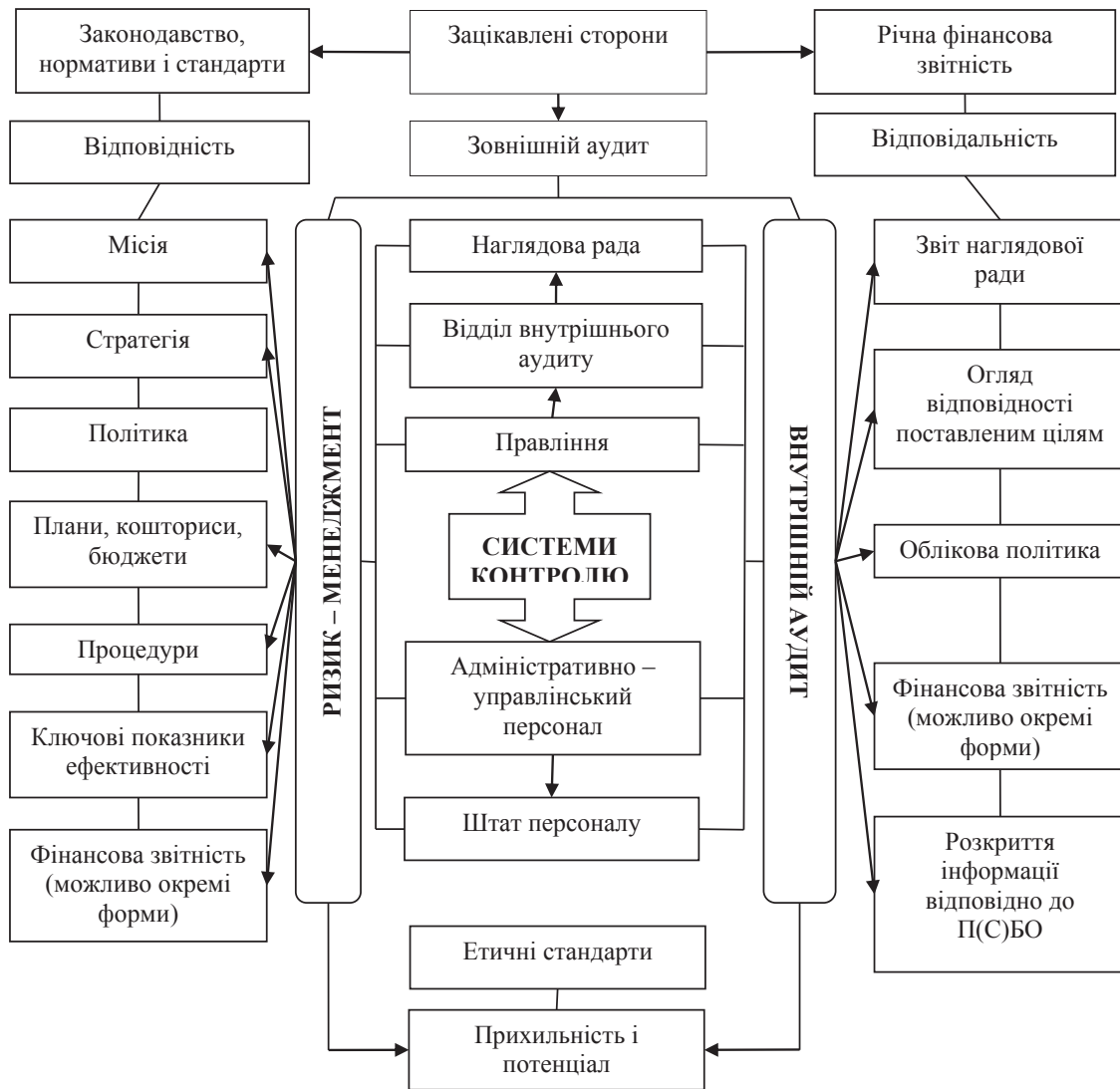


Рис. 2. Детермінанти організаційно-функціональної оптимізації для забезпечення результативності функціонування внутрішнього аудиту в системі корпоративного управління

- оцінка ефективності роботи системи внутрішнього контролю;
- перевірка повноти застосування та ефективності методології оцінки ризиків і процедур управління ними;
- перевірка надійності функціонування системи внутрішнього контролю за використанням автоматизованих інформаційних систем, включаючи контроль цілісності баз даних та їх захисту від несанкціонованого доступу та / або використання, наявність планів дій на випадок непередбачених обставин;
- перевірка достовірності, повноти, об'єктивності та своєчасності бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської та фінансової звітності, перевірка надійності збору та обробки інформації;

- перевірка достовірності, повноти, об'єктивності та своєчасності подання інших відомостей згідно з нормативними правовими актами до органів державної влади;
- перевірка застосовуваних способів забезпечення збереження майна;
- оцінка економічної доцільності та ефективності здійснюваних операцій;
- перевірка відповідності внутрішніх документів вимогам законодавства і стандартів саморегульованих організацій;
- перевірка систем, створених з метою дотримання правових вимог, професійних кодексів поведінки, інші питання, передбачені внутрішніми документами;
- перевірка процесів і процедур внутрішнього контролю;

– оцінка роботи служби управління персоналом;
5) проведення в обов'язковому порядку неза-
лежної перевірки і оцінки діяльності служби вну-
трішнього аудиту.

Висновки. Таким чином, розроблено детер-
мінанти організаційно-функціональної моделі
ризик-орієнтованого внутрішнього аудиту в сис-
темі корпоративного управління є інструмен-
том, що сприяє вищим органам управління під-
приємства в якісному виконанні покладених
на них функцій. При цьому, створення служби

внутрішнього аудиту на підприємстві в системі
ризик-менеджменту дасть змогу: а). забезпечити
ефективне функціонування і стабільність підпри-
ємства в умовах конкуренції; б). генерувати про-
цеси ефективності використання стратегічного
потенціалу підприємства; в) своєчасно реагувати
на зміни внутрішнього й зовнішнього середовища
з адаптацією до них; г). мінімізувати комерційні,
фінансові та інші ризики в управлінні підприєм-
ством, що відновить його позитивну економічну
динаміку розвитку.

Список літератури:

1. Акимов Е. О. Концептуальный подход к формированию системы риск-менеджмента и механизм его реализации / Е. О. Акимов // Экономика и управление: теория и практика : сб. науч. тр. – Вып. 10. – 2006. – 156 с.
2. Царенко О. В. Дью дилидженс як превентивний захід зниження ризиків при оптимізації бізнес-процесів у регіонах / О. В. Царенко // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону: науковий збірник / [за ред. І.Г. Ткачук]. – Івано-Франківськ: Вид-во Прикарпатського національного університету ім. Василя Стефаника, 2015. – Вип. 7. – Т. 2. – С. 370–377.
3. Бутинець Ф. Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: Монографія / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко; за ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 564 с.
4. Дорош Н. І. Розвиток концепції та ефективність аудиту в Україні / Н. І. Дорош // Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю та аудиту в Україні: зб. праць всеукр. наук. – практ. конф. / за заг. ред. проф. В. Д. Базилевича. – К.: 2009. – С. 117–119.
5. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.
6. Amable V. Institutional Complementarity and Diversity of Social Systems of Innovation and Production / V. Amable // Review of International Political Economy. – 2000. – vol. 7. – No 4. – P. 645–687.
7. Bartoli Marc. Diagnostic d'entereprise, Paris: InterEdition, 1994: [Електроний ресурс]. – Режим доступу: <http://d'enterep.com>.
8. Faccio M. The separation of ownership and control: an analysis of ultimate ownership of Western European corporations / M. Faccio, L. Lang // Financial Economics, 2003. – No. 65. – P. 365–395.

ДЕТЕРМИНАНТЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ДЛЯ УПРАВЛЕНИЯ И МИНИМИЗАЦИИ РИСКОВ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ

В статье исследованы особенности внутреннего аудита в системе корпоративного управления, определены его основные задачи и проблемы реализации в Украине. Предложено детерминанты внутреннего аудита путем разработки модели его организационно-функциональной оптимизации функционирования в системе корпоративного управления для минимизации рисков бизнес-процессов.

Ключевые слова: *внутренний аудит, корпоративное управление, риск, самооценка рисков, организационно-функциональная оптимизация, система.*

DETERMINANTS OF INTERNAL AUDIT TO MANAGE AND MINIMIZE THE RISKS OF BUSINESS PROCESSES

This article explores internal audit characteristics in corporate management system, defines its main tasks and implementation problems in Ukraine. The mechanism of internal audit organizational and functional optimization is offered in the article. It was achieved by developing determinants of the internal audit perspective functional in the system of corporate management, based on the development of its organizational and methodological bases and practical methods of implementation.

Key words: *internal audit, corporate management, risk, self-appraisal of risks, organizationally functional optimization, system.*