УДК 657.6:334.735

Цебень Р.Л.,
к.е.н., завідувач кафедри обліку і фінансів
Чук В.В.,
ст. викладач кафедри обліку і фінансів
Хмельницький кооперативний торговельно-економічний інститут

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ

Постановка проблеми. В сучасних умовах ринкових перетворень підвищується значення внутрішнього контролю підприємства, що знаходить своє відображення у пошуку відповідних важелів управління. Одним з найбільш дієвих способів підвищення ефективності внутрішнього контролю є внутрішній аудит, який ототожнюється з діяльністю, направленою на оцінювання систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю підприємства.

Внутрішній аудит ще не набув поширення на більшості підприємств України, зокрема і на підприємствах споживчої кооперації. Зважаючи на необхідність підвищення ефективності діяльності підприємств саме цієї галузі, виникає питання доцільності впровадження внутрішнього аудиту у системі споживчої кооперації. Це має теоретичне та практичне значення, що свідчить про актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання внутрішнього аудиту широко розглядаються в працях українських вчених А.Білоусова, М.Войнаренка, Н.Дорош, В.Козака, М.Корінька, О.Нетикши, В.Пантелеєва, О.Петрик, В.Шевчука та інших. Результати їх досліджень свідчать про значний внесок в розвиток внутрішнього аудиту в Україні. Не зважаючи на значну кількість публікацій науковців, недостатньо висвітлено особливості організації внутрішнього аудиту на підприємствах споживчої кооперації.

Постановка завдання. Метою статті є розгляд особливостей організації внутрішього аудиту на підприємствах споживчої кооперації.

Виклад основного матеріалу дослідження. Споживча кооперація характеризується складною структурою, великою кількістю філій та відокремлених підрозділів, видів діяльності. Для таких підприємств питання оптимізації управління завжди залишатиметься нагальним, оскільки вища ланка керівництва не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності, тому не завжди отримує достовірну інформацію, що формується на більш низькому рівні.

Підвищенню ефективності діяльності в системі споживчої кооперації приділяється певна увага, про що свідчать розроблені Стратегія розвитку споживчої кооперації України на 2004-2015 роки [1] та заходи, затверджені постановою третіх зборів Ради Укоопспілки двадцятого скликання від 10.11.2010 року «Про господарсько-фінансову діяльність споживчої кооперації України у 2010 році та завдання щодо підвищення ефективності господарювання кооперативних організацій і підприємств у 2011 році» [2]. Але механізми реалізації виконання заходів не завжди є ефективними та не завжди ефективним є контроль за виконанням розроблених заходів.

Невідповідність роботи існуючих контрольно-ревізійних служб сучасним вимогам ринкових перетворень потребує розробки більш діяльних процедур контролю, які б охоплювали перевірку результатів діяльності, обробку інформації, фізичний контроль за наявністю активів, розмежування обов'язків. Значну роль у розробці та впровадженні таких процедур контролю здійснюють внутрішні аудитори.

Згідно Міжнародних стандартів аудиту, внутрішній аудит – це діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання як відділ цього суб'єкта господарювання. Його функції охоплюють, серед іншого, перевірку, оцінювання і моніторинг адекватності і ефективності внутрішнього контролю [3, с. 581].

Недостатність розвитку внутрішнього аудиту в споживчій кооперації пов'язується з недостатньою державною регламентацією особливостей його впровадження та здійснення. Внутрішній аудит на законодавчому рівні впроваджено тільки в комерційних банках України [4].

Міжнародний стандарт аудиту 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту» надає рекомендації зовнішнім аудиторам при розгляді роботи внутрішнього аудиту. Але цей стандарт не стосується випадків, коли внутрішні аудитори суб'єкта господарювання надають допомогу зовнішньому аудиторові при здійсненні процедур зовнішнього аудиту.

Виникає питання, для чого на підприємстві використовувати внутрішній аудит, якщо можна скористатися послугами сертифікованих аудиторів.

Внутрішній аудит має багато спільного із зовнішнім аудитом, але між внутрішнім і зовнішнім аудитом є суттєві відмінності в рівнях незалежності, меті, призначенні і організації їх проведення. Проведення зовнішнього аудиту не виключає необхідності у здійсненні внутрішнього аудиту.

Важливими критеріями внутрішнього аудиту є:

1. Організаційний статус: особливий статус підрозділу внутрішнього аудиту на суб'єкті господарювання і вплив цього на його об'єктивність. Будь-які примушення або обмеження зі сторони управлінського персоналу повинні ретельно розглядатися.
2. Обсяг діяльності, тобто характер і обсяг завдань, що виконуються внутрішніми аудиторами. Необхідно визначати, чи дотримується управлінський персонал рекомендацій внутрішнього аудиту і чим це підтверджується.
3. Технічна компетентність: чи здійснюється внутрішній аудит особами, які як внутрішні аудитори мають відповідну технічну підготовку і професіоналізм. Наприклад, здійснення огляду політики найму та навчання внутрішніх аудиторів, їхній досвід і професійну кваліфікацію.
4. Належна професійна ретельність: чи належним чином здійснюється планування, нагляд перевірка та документування внутрішнього аудиту.
5. Розгляд відповідності обсягу роботи і відповідних програм, розгляд того, чи залишається відповідною оцінка внутрішнього аудиту:

- чи отримані достатні та відповідні аудиторські докази, що забезпечують достовірну основу для сформульованих висновків;
- чи відповідають отримані результати обставинам, та чи відповідають будь-які підготовлені звіти результатам виконаної роботи;
- чи розглянуті належним чином будь-які виключення або незвичайні питання, виявлені внутрішнім аудитом [3, с. 583].

Н.Дорош виділяє концепції внутрішнього аудиту, які застосовуються на підприємствах різних галузей економіки, а саме, внутрішній аудит в інтересах керівництва, внутрішній аудит в інтересах власників та внутрішній аудит в інтересах керівництва і власників підприємства [5, с. 245-248]. Від обраної організаційної концепції внутрішнього аудиту залежить незалежність та об'єктивність роботи внутрішніх аудиторів, їх статус в управлінській системі.

Побудова внутрішнього аудиту в інтересах управлінського персоналу визначатиме місце відділу внутрішнього аудиту в організаційній структурі підприємства та його підпорядкування одному з керівників підприємства.

Концепція внутрішнього аудиту як в інтересах власників, так і управлінського персоналу є суперечливою з позицій незалежності, оскільки підрозділ внутрішнього аудиту буде підпорядковуватися одному з керівників підприємства, що суттєво впливатиме на незалежність.

Внутрішній аудит на підприємстві має бути орієнтований на майбутнє і підпорядкований власникам підприємства, але інформація, яку внутрішні аудитори надаватимуть їм, паралельно повинна надаватися і керівництву [6, с. 221-222].

На нашу думку, внутрішній аудит на підприємствах споживчої кооперації доцільно будувати на засадах підпорядкування їх власникам. Якщо внутрішній аудит здійснюється в інтересах власників, тоді перебування відділу внутрішнього аудиту в структурі підприємства буде впливати на його незалежність та об'єктивність. Керівник підприємства підзвітний власникам, отже можливі примушення чи обмеження зі сторони управлінського персоналу щодо внутрішнього аудиту. Тому, відділ внутрішнього аудиту доцільно підпорядковувати найвищому керівництву Центральної спілки споживчих товариств України, в структурі якої доцільно створити Управління внутрішнього аудиту.

Важливе значення при впровадженні внутрішнього аудиту має розуміння його обсягу і мети. Як правило, внутрішній аудит складається з таких елементів:

- моніторинг внутрішнього контролю;
- перевірка фінансової та господарської інформації;
- перевірка економічності і продуктивності діяльності, включаючи нефінансові заходи контролю суб'єкта господарювання;
- перевірка дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог, а також політики, директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог [3, с. 581].

Для того, щоб внутрішній аудит був ефективним, необхідно щоб його виконували особи, які як внутрішні аудитори, мали відповідну технічну підготовку і професіоналізм. Кодекс етики професійних бухгалтерів виділяє фундаментальні принципи професійних бухгалтерів, яким повинні відповідати особи, які здійснюватимуть внутрішній аудит на підприємствах споживчої кооперації, а саме, чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка [3, с. 16].

Ефективність функціонування внутрішнього аудиту на підприємстві багато в чому залежить від його методичного забезпечення. У внутрішньому аудиті розрізняють стандарти трьох рівнів: міжнародні, національні та внутрішні стандарти підприємств [7, с.43]. На нашу думку, при організації внутрішнього аудиту на підприємствах споживчої кооперації доцільно використовувати елементи

Міжнародних стандартів – Стандартів професійної практики внутрішнього аудиту Інституту внутрішніх аудиторів.

Стандарти професійної практики внутрішнього аудиту Інституту внутрішніх аудиторів розподіляються за такими групами:

1. Стандарти якісних характеристик:
- 1000 – цілі, повноваження та обов'язки;
- 1100 – незалежність та об'єктивність;
- 1200 – компетентність та професійне відношення до роботи;
- 1300 – програма гарантії підвищення якості внутрішнього аудиту.
2. Стандарти діяльності:
- 2000 – управління функцією внутрішній аудит;
- 2100 – сутність роботи внутрішнього аудиту;
- 2200 – планування аудиторського завдання;
- 2300 – виконання аудиторського завдання;
- 2400 – надання звітності про результати;
- 2500 – нагляд за діями, які здійснюються за результатами аудиту;
- 2600 – прийняття ризику менеджменту.
3. Стандарти практичного застосування.

Стандарти практичного застосування повинні розроблятися для окремих об'єктів внутрішнього аудиту, а саме:

- стандарти внутрішнього аудиту основних засобів;
- стандарти внутрішнього аудиту запасів;
- стандарти внутрішнього аудиту коштів, розрахунків та інших активів;
- стандарти внутрішнього аудиту пайового капіталу та забезпечення зобов'язань;
- стандарти внутрішнього аудиту зобов'язань;
- стандарти внутрішнього аудиту доходів і результатів діяльності;
- стандарти внутрішнього аудиту витрат діяльності тощо.

Вивчення практики внутрішнього аудиту дозволяє визначити чотири етапи проведення внутрішнього аудиту, які мають знайти своє відображення в Стандартах практичного застосування внутрішнього аудиту:

1. Планування та визначення аудиторського підходу.
2. Тестування засобів контролю.
3. Перевірка господарських операцій по суті.
4. Завершення внутрішнього аудиту [8, с. 56].

Стандарти практичного застосування повинні охоплювати і об'єкти операційного аудиту, а саме, технічні, технологічні процеси створення продукту, функції цих процесів, витрати живої та уречевленої праці на створення кінцевої продукції.

Висновки з проведеного дослідження. В результаті проведеного дослідження необхідно зазначити, що система внутрішнього контролю підприємств споживчої кооперації потребує удосконалення шляхом впровадження внутрішнього аудиту. Створення управління внутрішнього аудиту в організаційній структурі Центральної спілки споживчих товариств України дозволить досягнути найбільшого рівня незалежності, що впливатиме на його об'єктивність. Значну увагу при впровадженні внутрішнього аудиту в системі споживчої кооперації необхідно приділяти розробці методичного забезпечення процесу його здійснення, що може бути напрямом подальших досліджень.

Бібліографічний список

1. Стратегія розвитку споживчої кооперації України (2004-2015 рр.) / С. Г. Бабенко]. – К. : Укоопспілка, 2004. – 62с.

2. Постанова третіх зборів Ради Укоопспілки двадцятого скликання від 10.11.2010 року «Про господарсько-фінансову діяльність споживчої кооперації України у 2010 році та завдання щодо підвищення ефективності господарювання кооперативних організацій і підприємств у 2011 році»// http://www.coop.com.ua/download/postanovi/Pro_gospodarsko-finansovu_diyalnist.doc.

3. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики : видання 2007 року / [Пер. з англ. мови О. В. Селезньов, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик, Т. Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківська, С. О. Куліков. – К. : ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2007. – 1172 с.

4. Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України, затверджено постановою Правління НБУ від 20.03.98 року №114.

5. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація / Н. І. Дорош. – К. : Знання, КОО, 2001. – 402 с.

6. Войнаренко М. П. Сучасні погляди щодо розвитку внутрішнього аудиту в Україні / М. П. Войнаренко, В. Є. Козак, Д. М. Хома // Вісник Технологічного університету Поділля. Економічні науки. – 2002. – № 5. – Ч. 2., Т. 1. – С. 219–222.

7. Нетикша О. Стандарти внутрішнього аудиту підприємства / О. Нетикша // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 8. – С. 43–50.

8. Пантелеєв В. П. Внутрішній аудит : навч. посіб. / В. П. Пантелеєв, М. Д. Корінько ; за ред. В. О. Шевчука. – К, 2006. – 247 с.

Анотація

Стаття присвячена організації внутрішнього аудиту на підприємствах споживчої кооперації. Досліджуються проблеми статусу відділу внутрішнього аудиту в організаційній структурі системи споживчої кооперації України. Значна увага приділяється методичному забезпеченню проведення внутрішнього аудиту

Ключові слова: *споживча кооперація, внутрішній аудит, організаційний статус, стандарти внутрішнього аудиту*

Аннотация

Статья посвящена организации внутреннего аудита на предприятиях потребительской кооперации. Исследуются проблемы статуса отдела внутренного аудита в организационной структуре системы потребительской кооперации Украины. Значительное внимание уделяется методическому обеспечению проведения внутреннего аудита

Ключевые слова: *потребительская кооперация, внутренний аудит, организационный статус, стандарты внутреннего аудита*

Annotation

The article is devoted organization internal audit on enterprises of consumer co-operation. The problems of status department internal audit in organizational structure system of consumer co-operation of Ukraine are researched. Methodical providing of internal audit is speared of considerable attention.

Key words: *consumer co-operation, internal audit, organizational status, standarts of internal audit.*

УДК 657.1

Домбровська Н.Р.
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Чортківського інституту підприємництва і бізнесу
Тернопільський національний економічний університет

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік – це складний механізм, призначення якого надавати та забезпечувати інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою здійснення ефективного й оперативного управління суб'єктом господарювання в сучасних умовах. Саме для цього бухгалтерський облік повинен вирішувати поставлені завдання, і, відповідно, бути організований згідно вимог чинного законодавства та умов конкретної господарюючої одиниці. Без належної організації бухгалтерського обліку неможливо досягнути позитивних результатів діяльності, оскільки вона є одним з найвідповідальніших етапів створення підприємства, а також запорукою рентабельності в майбутньому.

Розвиток сучасних економічних відносин вимагає ефективної організації обліку на підприємстві, яке у свою чергу визначається успішністю менеджменту основної діяльності суб'єкта господарювання. У цьому процесі важливе місце посідає організаційний аспект бухгалтерського обліку для прийняття ефективних управлінських рішень. Особливої актуальності набуває раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві, її роль в управлінні господарською діяльністю в умовах динамічного розвитку економічних відносин, що вимагає впровадження нових методів управління та їх належного забезпечення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанням організації бухгалтерського обліку присвячена значна кількість праць як у вітчизняній, так і в світовій економічній науці. Дану тему досліджувало чимало вчених, зокрема МФ.Ф. Бутинець, Дерій В.А., В.П. Завгородній, В.В. Сопко, М.С. Пушкар, С.В. Свірко, В.С. Лень, Л.Г. Ловінська, Ковальов В.В., Кужельний М.В., Карпенко І.Л., Кутер М.І. та інші.

Існуючі праці характеризуються вагомими науковими результатами, однак залишається невирішеним ряд питань. Зокрема, потребує подальших досліджень неузгоджений термінологічний апарат, недостатня урегульованість нормативними документами порядок організації бухгалтерського обліку, що ускладнює процес ефективного управління підприємствами внаслідок відсутності