

Таблиця 10

Розрахунок планової вартості допоміжних матеріалів на річний обсяг виробництва глазуrowаних сирків «Ясне сонечко» 15% з наповнювачем у ПрАТ «Криворізький молокозавод № 1» у 2013 р.

№ з/п	Найменування допоміжних матеріалів	Витрати допоміжного матеріалу на річний випуск виробництва (із продуктового розрахунку), м	Ціна придбання одиниці допоміжного матеріалу, грн	Вартість допоміжних матеріалів на річний обсяг виробництва, тис. грн
1.	Етикетка	2 105,0	0,24	0,5
	Всього			0,05

емства, оскільки характеризує рівень використання усіх ресурсів (змінного і постійного капіталу), що знаходяться в розпорядженні підприємства.

Управління витратами виробництва та реалізації продукції з метою їх мінімізації на підприємстві є складовою частиною управління підприємством в цілому. Управління витратами на підприємстві необхідно передусім для отримання максимального прибутку, поліпшення фінансового стану фірми, підвищення конкурентоспроможності підприємства та продукції, зниження ризику стати банкрутом та інших цілей.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

- Філіп (Попович) Л.В. Економічний зміст і класифікація витрат / Л.В. Філіп (Попович) // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2011. – № 36. – С. 205–208. – (Серія «Економіка підприємства»).
- Озеран В.О. Облік окремих матеріальних витрат на хлібопекарних підприємствах / В.О. Озеран, М.В. Корягін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 10. – С. 37–38.
- Зоріна В.Н. Формування та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) в галузях народного господарства : навч. посіб. / В.Н. Зоріна, Г.В. Сеніна. – К. : Центр навчальної літератури, 2005. – 240 с.
- Формування витрат виробництва сільськогосподарської продукції та їх моніторинг в передових країнах світу / [О.М. Шпичак, О.В. Боднар, Ю.П. Воскобійник та ін.] ; за ред. О.М. Шпичака. – К. : ННЦ ІАЕ, 2012. – 204 с. – (Вип. 5).
- Витрати та ефективність виробництва продукції в сільськогосподарських підприємствах (моніторинг) / [Ю.П. Воскобійник, О.Г. Шпикуляк, І.В. Камінський та ін.] ; за ред. Ю.П. Воскобійника. – К. : ННЦ ІАЕ, 2012. – 438 с.
- Панкратова Л.Л. Витрати на виробництво молока як чинник його конкурентоспроможності / Л. Л. Панкратова // Економіка АПК. – 2013. – Вип. 8. – С. 46–49.
- Недбалюк В.М. Застосування нових методик для визначення ефективності виробництва в молочній галузі / В.М. Недбалюк // Збірник наукових праць Вінницького аграрного університету. – Вип. 13. – С. 110.
- Нормативні витрати, ціни, баланси сільськогосподарської продукції в Україні та країнах світу / О.М. Шпичак, Ю.Я. Гапушенко, С.А. Стасіневич та ін. ; за ред. О.М. Шпичака, Ю.Я. Гапушенка. – К. : ННЦ «ІАЕ», 2006. – 694.
- Петруха С.В. Методологічні засади аналізу фінансового стану хлібопекарської підгалузі харчової промисловості України / С. Петруха, М. Колотуша // Економіст. – 2007. – № 5. – С. 15–27.

УДК 657.6

Олініченко І.В.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку, аудиту та фінансів
ОКВНЗ «Інститут підприємництва «Стратегія»

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

У статті розглянуто підходи до трактування поняття «внутрішній аудит», функції якого повністю залежать від змісту і специфіки діяльності підприємства. Встановлено, що ефективність внутрішнього аудиту може впливати на організацію зовнішніх аудиторських перевірок. При проведенні зовнішнього аудиту кількість та обсяг аудиторських процедур можуть бути зменшені за наявності довіри до роботи внутрішнього аудитора, а отже, ефективне функціонування внутрішнього аудиту сприятиме економії фінансових ресурсів через скорочення термінів проведення зовнішніх аудиторських перевірок.

Ключові слова: внутрішній аудит, внутрішній аудитор, система контролю, служба внутрішнього аудиту, види внутрішнього аудиту.

Олиниченко И.В. ВНУТРЕННИЙ АУДИТ НА ПРЕДПРИЯТИИ

В статье рассмотрены подходы к определению понятия «внутренний аудит», функции которого полностью зависят от содержания и специфики деятельности предприятия. Определено, что эффективность внутреннего аудита может влиять на организацию внешних аудиторских проверок. При проведении внешнего аудита количество и объем аудиторских процедур может быть сокращен при наличии доверия к работе внутреннего аудитора, поэтому эффективное функционирование внутреннего аудита приведет к экономии финансовых ресурсов через сокращение сроков проведения внешних аудиторских проверок.

Ключевые слова: внутренний аудит, внутренний аудитор, система контроля, служба внутреннего аудита, виды внутреннего аудита.

Olinichenko I.V. INTERNAL AUDITS AT THE COMPANY

The author of the article considers approaches to the definition of “internal audit”, whose functions are entirely dependent on the content and the specific activity of the enterprise. It is determined that the effectiveness of the internal audit may influence the organization of external audits. In the course of conducting an external audit, the number and extent of audit procedures may be reduced if there is confidence in the work of the internal auditor. Therefore, the effective functioning of the internal audit will result in savings of financial resources by reducing the timing of external audits.

Keywords: internal audit, internal auditor, monitoring system, internal audit service, types of internal audit.

Постановка проблеми. Господарська діяльність підприємств в умовах сьогодення, яка пов'язана з деякою законодавчою невизначеністю відносно майбутнього та перспектив їх подальшого розвитку, супроводжується різноманітними ризиками. Перед керівниками підприємств постають завдання прогнозування в умовах невизначеності, оцінки ризиків і створення ефективної системи управління. В цих умовах значно зростає роль системи внутрішнього аудиту. В економічно розвинених країнах внутрішній аудит має таке ж вагоме значення як і зовнішній, тоді як в Україні він знаходиться на початковій стадії розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В Україні проблемами розвитку внутрішнього аудиту займається ряд вчених: О.Т. Бровко [1], Ф.Ф. Бутинець [2], Н.І. Верхоглядова [3], Н.І. Дорош [4], П.І. Камишанов [5], П.Н. Майданевич [6], В.П. Пантелєєв [7], В.В. Рядська [8] та інші, але багато питань залишаються не вирішеними.

Постановка завдання. Метою статті є розкриття поняття внутрішнього аудиту, його мети, основних завдань і функцій, відображення проблем розвитку внутрішнього аудиту в Україні та можливих шляхів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Підвищення загальної рівня якості управлінських кадрів і професійної підготовки менеджерів суб'єктів господарювання стає актуальним на сучасному етапі господарювання. З метою більш ефективного управління на підприємстві доцільно створювати службу внутрішнього аудиту, яка б дозволяла оперативно виявляти поточні проблеми.

Під внутрішнім аудитом розуміється система контролю на підприємстві, яка діє в інтересах його керівництва або власників, регламентовану внутрішніми документами, метою якої є дотримання встановленого в наказі про облікову політику порядку здійснення бухгалтерського обліку і надійності функціонування внутрішнього контролю. При цьому внутрішній аудит не є одним із видів внутрішньогосподарського контролю та не замінює його, ці системи діють незалежно.

Розглянемо трактування поняття внутрішнього аудиту різними авторами (табл. 1).

По суті, робота внутрішніх аудиторів полягає у виконанні частини функцій керівництва підприємства. Служба внутрішнього аудиту відповідає за ефективне функціонування та удосконалення системи бухгалтерського обліку, достовірність фінансової й оперативної інформації, дотримання чинного законодавства. Служба внутрішнього аудиту звітує перед керівництвом підприємства так часто, наскільки часто і швидко необхідно приймати управлінські рішення на основі цієї інформації.

Метою внутрішнього аудиту є сприяння ефективному виконанню завдань і цілей функціонування підприємства. Як правило, внутрішній аудит здійснюють аудитори, які працюють безпосередньо на підприємстві.

Автори видання «Загальний аудит» [10, с. 252], поділяючи аудит на зовнішній і внутрішній, як характерну ознаку внутрішнього аудиту виділяють те, що він проводиться штатними аудитором – працівниками підприємства. Основне завдання внутрішнього аудиту вони вбачають у здійсненні постійного контролю за витратами на підприємстві і у виробленні заходів з їх зменшення. Вони також зазначають, що в обов'язки внутрішнього аудитора входить перевірка виконання наказів і розпоряджень

керівництва з господарських питань, підготовка різних довідок, проведення поглибленого аналізу господарської діяльності й визначення можливих шляхів покращення її результатів.

Одним з основних завдань внутрішнього аудиту є контроль за станом і функціонуванням системи внутрішньогосподарського контролю. У зв'язку з цим слід розглянути питання про критерії доцільності організації внутрішнього аудиту на тому чи іншому підприємстві. Внутрішній аудит, як правило, здійснюється у великих акціонерних товариствах, корпораціях, холдингах. Тому основним критерієм буде масштаб діяльності підприємства, від якого залежить:

- чи потрібен додатковий контроль за діяльністю підприємства, оскільки чим менше підприємство, тим менший ризик виявлення помилок звичайними інститутами внутрішньогосподарського контролю;

- чи має підприємство у своєму розпорядженні достатні кошти для утримання служби внутрішнього аудиту, іншими словами, чи не перевищуватимуть витрати на внутрішній аудит корисний ефект від його використання.

У кожному разі керівництво або власник підприємства, з огляду на зазначені вище завдання, мають самостійно вирішувати для себе питання про доцільність використання внутрішнього аудиту.

Місце служби внутрішнього аудиту в системі внутрішньогосподарського контролю визначається її взаємозв'язками з іншими службами та підрозділами підприємства (табл. 2) [3, с. 190].

Оскільки внутрішній аудит організовується з урахуванням специфіки діяльності підприємства, то на практиці виникають різні види внутрішнього аудиту.

Операційний (управлінський) аудит утворюють: [3, с. 191]

- а) функціональний (міжфункціональний) аудит систем виробництва та управління – це аудит, який проводиться з метою оцінки якості виконання функцій виробництва та управління будь-яким підрозділом (посадовою особою підприємства);

- б) організаційно-технічний аудит систем виробництва та управління – це аудит різних ланок систем виробництва та управління на предмет організаційної і технічної діяльності їх функціонування;

- в) всебічний аудит системи виробництва і управління – це поглиблений аудит, який проявляється в сукупності з організаційно-технічним функціональним аудитом систем виробництва та управління та контролем елементів і процесів, що пов'язують підприємство з зовнішнім середовищем.

Аудит на відповідність вимогам поділяється на два підвиди:

- а) аудит на відповідність принципам, який включає процедури аудиторського контролю з точки зору дотримання (виконання) підприємством законів і підзаконних актів, і приписів апаратом управління підприємства;

- б) аудит на відповідність доцільності, який включає процедури аудиторського контролю діяльності посадових осіб на предмет раціональності, розумності, обґрунтованості та корисності їх діяльності.

Аудит фінансової звітності поділяється на:

- а) плановий, який проводиться в межах затвердженого плану роботи;

- б) позаплановий, який здійснюється на вимогу власника, керівника підприємства.

Функції внутрішнього аудиту повністю залежать від змісту і специфіки діяльності підприємства. Однак можна виділити низку типових функцій, притаманних внутрішньому аудитору, незалежно від осо-

бливостей діяльності підприємства, на якому він провадиться.

Типові функції внутрішнього аудиту можуть охоплювати:

- перевірку систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю;
- перевірку бухгалтерської та оперативної інформації;
- перевірку додержання законів та інших нормативних актів, а також вимог облікової політики, інструкцій, рішень і вказівок керівництва або власників;
- перевірку діяльності різних ланок управління підприємством;

– оцінку ефективності механізму внутрішнього контролю;

- перевірку наявності, стану і забезпечення збереження майна підприємства;
- сприяння мінімізації втрат виробничих запасів, грошових коштів, основних засобів;
- оцінку використовуваного підприємством програмного забезпечення;
- спеціальні службові розслідування окремих випадків, наприклад підозр у зловживаннях;
- розробку і подання пропозицій щодо усунення виявлених недоліків та рекомендацій щодо підвищення ефективності управління [2, с. 32–35].

Таблиця 1

Тракткування поняття «внутрішній аудит»

Автор	Визначення поняття
Т.О. Бровко [1]	Внутрішній аудит – це знаряддя управління, що постачає адміністративне й технічне керівництво підприємства результатами виконаного аналізу з питань налагодження ефективної виробничої та ринкової діяльності.
Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга [3]	Внутрішній аудит – невід’ємна частина загальної системи управління.***Створюється на середніх і великих підприємствах, виконує контрольні функції залежно від мети і завдань, покладених на внутрішніх аудиторів підприємства.
Н.І. Верхоглядова [4]	Внутрішній аудит – діяльність аудиторської служби, створеної самим***підприємством.
Н.І. Дорош [5]	Внутрішній аудит як незалежне об’єктивне підтвердження та консультування розроблено для підвищення ефективності та покращення діяльності підприємства
П.І. Камішанов [6]	Внутрішній аудит – це поточний контроль за здійсненням економічної політики і якістю управління підприємством, він необхідний для попередження втрати ресурсів, локалізації недоліків, своєчасного попередження фінансових труднощів.
П.Н. Майданевич, Е.І. Волошина [7]	Внутрішній аудит – функція, яка дає незалежні, об’єктивні гарантії та консультації, спрямовані на вдосконалення господарської діяльності підприємства, тобто контроль і аналіз фінансової звітності.
В.П. Пантелєєв [8]	Внутрішній аудит – це аудит, який виконують співробітники суб’єкта господарювання.
В.В. Рядська [9]	Виникнення внутрішнього аудиту пов’язане передусім з тим, що внаслідок процесу концентрації капіталу відбувається утворення бізнес-структур, в яких існують юридично відокремлені суб’єкти господарювання (підприємства), що знаходяться під контролем (у власності) іншої структури – холдингу. Таким чином, виникає об’єктивна необхідність у спеціальному контролюючому органі – внутрішньому аудиті. Підрозділи внутрішнього аудиту, на відміну від зовнішнього, знаходяться під контролем управлінського органу холдингу, але не підпорядковуються іншим структурам, що входять до його складу. Тому і виникає поняття внутрішнього, або залежного аудиту.

Таблиця 2

Взаємозв’язок служби внутрішнього аудиту з іншими службами та підрозділами підприємства

Підрозділ підприємства	Форма взаємозв’язку
Дирекція	Аудитор отримує від керівництва підприємства для виконання накази, розпорядження, вказівки, плани тощо, а надає результати перевірок, аналізу, оцінки діяльності, рекомендації, висновки тощо.
Відділ постачання та збуту	Аудитор контролює стан матеріально-технічного забезпечення, ефективність укладених угод з придбання запасів, звіти про витрачання матеріалів на виробництво, сторонній відпуск матеріалів, акти приймання та списання запасів; підтверджує обґрунтованість надходження та списання запасів, консультує з питань складання договорів, заповнення бланків обліку та звітності, проведення й оформлення процесу і результатів інвентаризації.
Матеріальний склад	Аудитор контролює рух запасів, обґрунтованість і своєчасність їх оприбуткування та списання, наявність карток складського обліку, матеріальних звітів, товарно-транспортних накладних, рахунків фактур, вимог, наявність договорів про матеріальну відповідальність, правильність зберігання, забезпеченість збереженості запасів, справність вагового та вимірювального обладнання; консультує з питань раціонального складання та оформлення первинних документів; інформує про зміни в обліку та звітності.
Виробничі цехи	Аудитор контролює виробничі звіти, накладні на відпуск сировини у виробництво, відповідність фактичного виходу продукції плановим нормативам, обґрунтованість застосування норм природного убутку; перевіряє обґрунтованість витрат на виробництво продукції, заповнення журналів технічного огляду та якості; проводить оцінку виробничої діяльності підприємства, дотримання технічної дисципліни, своєчасності та правильності відображення виробничих операцій у первинних документах; інформує про зміни норм, нормативів та розрахункової собівартості продукції.
Планово-економічний відділ	Аудитор перевіряє наявність чинних норм і нормативів, звітів про виконання планових завдань з виробничої, фінансової і комерційної діяльності, планових відпускних цін на продукцію, що виготовляється, штатного розкладу та положення про фонд споживання; інформує про допущені відхилення в частині оформлення первинної документації; консультує з питань внесення змін і доповнень до положення про оплату праці та фонд споживання, складання розрахунку цін.
Відділ бухгалтерської служби	Аудитор перевіряє документи, що підтверджують достовірність бухгалтерської, фінансової та статистичної звітності, обґрунтованість розрахунків з бюджетом і позабюджетними фондами, дебіторами, кредиторами тощо; надає матеріали перевірок інвентаризації, аналізу; інформує про зміни в податковому законодавстві, законодавстві з бухгалтерського обліку та звітності.

Особливе місце внутрішньому аудиту відводиться і у Міжнародних стандартах аудиту (МСА). Так, згідно з МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів», «діяльність внутрішнього аудиту – діяльність з оцінки, яка організована як підрозділ суб'єкта господарювання або надається йому як послуга. Її функції, серед іншого, охоплюють перевірку, оцінку та моніторинг адекватності й ефективності внутрішнього контролю. Внутрішні аудитори – особи, обов'язком яких є виконання функцій підрозділу внутрішнього аудиту» [11, с. 670].

При проведенні зовнішнього аудиту кількість та обсяг аудиторських процедур може бути зменшена за наявності довіри до роботи внутрішнього аудитора, а отже, ефективне функціонування внутрішнього аудиту сприятиме економії фінансових ресурсів через скорочення термінів проведення зовнішніх аудиторських перевірок.

Незважаючи на досить важливу роль внутрішнього аудиту як функції управління, на сьогоднішній день не існує узагальнених рекомендацій щодо функціонування служби внутрішнього аудиту, що ускладнює роботу керівництва підприємства відносно її організації.

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, під внутрішнім аудитом розуміється організована підприємством, діюча в інтересах його керівництва та/або власників й регламентована внутрішніми нормативними документами система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, її аналізу та надійності функціонування системи внутрішнього контролю в цілому.

Потреба у створенні внутрішнього аудиту в Україні виникає на великих підприємствах з різними видами діяльності, зі складною розгалуженою структурою і великою кількістю територіально віддалених філій, дочірніх підпорядкованих підприємств. Оскільки внутрішній аудит контролює раціональне витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, дотримання законності господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень, то фінансування служби внутрішнього аудиту має здійснюватися саме за рахунок отриманої економії таких ресурсів. При цьому не варто забувати,

що в умовах нестабільної законодавчої бази служба внутрішнього аудиту має дуже тісно співпрацювати з юридичним відділом (чи відповідним фахівцем) підприємства.

Для забезпечення ефективності внутрішнього аудиту та збільшення довіри до його результатів керівник та працівники структурного підрозділу або окрема посадова особа, що проводять внутрішній аудит мають постійно підвищувати свою кваліфікацію. З цією метою органи, які регулюють аудиторську діяльність, мають забезпечити можливість проходження внутрішніми аудиторами періодичних курсів (семінарів, тренінгів тощо) з підвищення їх кваліфікації.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бровко О.Т. Організаційні аспекти та інформаційне забезпечення внутрішнього аудиту товарних запасів / О.Т. Бровко // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 3(53). – С. 48–50. – (Серія «Економічні науки»).
2. 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. Бутинца. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – 564 с.
3. Контроль і ревізія: підруч. / Ф.Ф. Бутинець [та ін.]; за ред. Ф.Ф. Бутинца. – 4-те вид., допов. і переробл. – Житомир: Рута, 2006. – 560 с.
4. Верхоглядова Н.І. Розвиток внутрішнього аудиту / Н.І. Верхоглядова, І.В. Олініченко // Економіка і регіон. – 2009. – № 1(20). – С. 136–139.
5. Дорош Н.І. Сутність і призначення внутрішнього аудиту / Н.І. Дорош // Вісник ЖДТУ. – 2006. – № 1(35). – С. 41–46. – (Серія «Економічні науки»).
6. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту / П.И. Камышанов. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 522 с.
7. Аудит: учебное пособие / Ж.А. Богданова [и др.]; ред. П.Н. Майданевич, Е.И. Волошина. – Симферополь: Феникс, 2008. – 700 с.
8. Пантелеев В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: монографія / В.П. Пантелеев. – К.: Інформ.-аналіт. агентство, 2008. – 489 с.
9. Рядська В.В. Аудит: навчальний посібник / В.В. Рядська, Я.В. Петраков. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 416 с.
10. Негашев Е.В. Анализ финансов предприятия в условиях рынка: учебное пособие. – М.: Высш. шк., 1999. – 192 с.
11. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Електронний ресурс]. – Ч. 1. – Режим доступу: <http://www.mia.kiev.ua/images/stories/books/isa-2010-t1-ukr.pdf>.