

Галалу Олександр
завідувач сектору
Державної ветеринарної та фітосанітарної служби України
м. Київ, Україна

ТЕОРЕТИЧНІ І ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ЯК СКЛАДОВОЇ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ

В умовах ринкових відносин ефективна робота суб'єктів господарювання напряму залежить від організації та функціонування системи внутрішнього контролю. За часи командно-адміністративної моделі управління економікою, методи та форми контролю, що застосовували керівники підприємств, виявилися неспроможними задовольнити інформаційні потреби керівних органів суб'єктів господарювання. Тому, на думку багатьох науковців, способом розв'язання цієї проблеми стало запровадження внутрішнього аудиту на великих та середніх підприємствах.

Результати наукових досліджень таких вчених, як: С.В. Бардаша, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Н.Г. Виговської, Т.О. Каменської, В.С. Рудницького, Л.В. Сотнікової, О.А. Петрик, Л.О. Сухаревої та інших підтверджують наявність наукового інтересу до вирішення низки проблем, а саме:

- неузгодженість в тлумаченні понять «внутрішній аудит» поряд з терміном «внутрішньогосподарський контроль» та відсутнє чітке розуміння відмінності між ними;
- відсутності чіткої системи аргументів щодо визначення мети, завдань внутрішнього аудиту, його предметної складової; протирічливої аргументації підходу до формування концептуальної основи виконання аудиторських завдань;
- не повній доведеності можливості екстраполяції методу економічного контролю на метод внутрішнього аудиту; відсутності формалізації понятійного апарату стосовно розмежування понять: метод теорії господарського контролю – метод практики господарського контролю;
- не повній обґрунтованості доцільності створення підрозділів внутрішнього аудиту в підприємствах корпоративного сектору економіки (холдингах, публічних акціонерних товариствах тощо).

Однією з причин появи внутрішнього аудиту в Україні, на думку С.В. Бардаша, стало комплексне ознайомлення із зарубіжним досвідом проведення внутрішнього контролю в корпораціях, які у формі відкритих акціонерних товариств (зараз публічні) почали з'являтися в Україні за часу корпоратизації та акціонування колишніх державних підприємств [1, с. 347].

Необхідно відмітити, що в Російській Федерації, згідно зі стандартами аудиту внутрішній аудит є складовою частиною загального аудиту, який організовано на економічному суб'єкті в інтересах його власників і регламентовано внутрішніми документами для контролю за дотриманням встановленого порядку ведення

бухгалтерського обліку, охорони власності і надійності функціонування системи внутрішнього контролю.

В.С. Рудницький [2] та Н.І. Дорош [1] своїх працях зазначають про суттєві відмінності між зовнішнім та внутрішнім аудитом, але науковці вважають, що методи, які використовуються під час зовнішнього та внутрішнього аудиту, мають спільні риси.

Варто зазначити, що питання, стосовно сутності внутрішнього аудиту є досить суперечливим серед науковців. Тому розглянемо деякі визначення, надані у спеціальній літературі (табл. 1).

Таблиця 1

Визначення внутрішнього аудиту в науковій літературі

№ з/п	Автор, джерело	Визначення
1.	Ф.Ф. Бутинець	Під внутрішнім аудитом розуміють діяльність внутрішніх аудиторів, що здійснюється в інтересах суб'єкта господарювання і включає перевірку та оцінювання стану роботи підприємства та його структурних підрозділів працівниками, що входять до складу підприємства.
2.	Н.І. Дорош	Внутрішній аудит – це незалежне об'єктивне підтвердження та консультування, розроблені для підвищення ефективності та поліпшення діяльності підприємства. Він допомагає досягненню цілей, надаючи систематичний, кваліфікований підхід до оцінювання та підвищення ефективності управління підприємством, систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.
3.	Л.В. Сотникова	Внутрішній аудит є системою оперативного, періодичного або разового забезпечення інформацією керівництва або власників економічного суб'єкта шляхом організації незалежного контролю і підготовки управлінських рішень або силами штатних співробітників, або залученою на підставі договору сторонньою спеціалізованою організацією, або незалежним аудитором для досягнення головної мети функціонування економічного суб'єкта – одержання максимального прибутку при мінімальних затратах і найбільш повного задоволення матеріальних потреб усіх зацікавлених в його ефективній роботі сторін: власників, керівництва і усього кадрового персоналу
4.	Б.Ф. Усач	Внутрішній аудит – незалежне оцінювання діяльності підприємства, визначення його платоспроможності та запобігання банкрутству. Мета внутрішнього аудиту – удосконалення організації й управління виробництвом, виявлення і мобілізація резервів його зростання.

МСА 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту» дає визначення внутрішнього аудиту як діяльності з оцінювання, що здійснюється службою, створеною суб'єктом господарювання, складовими елементами якої є: огляд, перевірка та моніторинг функціонування систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю; перевірка фінансової та господарської інформації, аналіз економічної та продуктивної діяльності, перевірка законів, нормативних актів та

інших регламентів діяльності [4].

Проаналізувавши погляди на сутність внутрішнього аудиту, можна відмітити, що існує три підходи до його визначення: перевірка; оцінювання; перевірка та оцінювання.

Згідно з першим підходом (перевірка) основа внутрішнього аудиту – господарський (економічний) контроль; з другим (оцінювання) — аналіз економічних та фінансових показників; третім (перевірка та оцінювання) – господарський (економічний) контроль та аналіз економічних і фінансових показників.

Аналіз поглядів науковців на окремі теоретичні, методологічні та організаційні аспекти дозволив провести аналіз відмінностей між зовнішнім та внутрішнім аудитом (табл. 2) [1, с. 351].

Таблиця 2

Порівняльна характеристика зовнішнього та внутрішнього аудиту

Ознаки	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
Регламентация	Регламентований Господарським кодексом України, Законом України «Про аудиторську діяльність», МСА	За потреби створення регламентується внутрішніми регламентами виконавчого органу суб'єкта господарювання за погодження з власниками (засновниками)
Ініціатор проведення	Власник (засновник), керівник суб'єкта господарювання	Збори акціонерів, спостережна рада, виконавчий орган суб'єкта господарювання
Об'єкт, предмет, мета	Визначені Законом України «Про аудиторську діяльність»	Визначається на розгляд ініціатора
Суб'єкт	Аудиторська фірма, аудитор-приватний підприємець	Штатні працівники суб'єкта господарювання
Правові підстави проведення	Договір	Рішення зборів акціонерів, спостережної ради, наказ (розпорядження) керівника суб'єкта господарювання
Статус діяльності	Підприємницька діяльність	Виконавча діяльність
Термін проведення	Безпосередньо обмежений договором та опосередковано термінами подання публічної фінансової звітності	Визначений планом діяльності підрозділу (відділу) суб'єкта господарювання, а також ініціаторами
Кваліфікація та статус аудитора	Виставляються жорстокі умови з боку професіональних організацій. Повна незалежність	Визначається зборами акціонерів, спостережною радою суб'єкта господарювання. Обмежена незалежність
Документальне оформлення та звітування	Аудиторський висновок перед замовниками (публічна інформація). Аудиторський звіт перед замовниками (конфіденційна інформація)	Акти перевірки та інші звітні документи перед ініціатором (конфіденційна інформація)

Отже, наведені в таблиці види аудиту є різними. Ми дотримуємося точки зору науковця С.В. Бардаша щодо визначення дефініції внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит – система контролю власника за діяльністю виконавчого органу господарського товариства, організована вищим органом управління або уповноваженим органом з метою надання інформації вищому органу управління щодо регулювання можливих відхилень у діяльності правління (виконавчого органу), визначеної загальними нормами ведення господарської діяльності, установчими документами та затвердженими вищим органом управління планами [1, с. 352].

Метою внутрішнього аудиту, на думку науковця, є надання головному органу управління адекватної інформації про хід реалізації його управлінських рішень з метою удосконалення як стратегії розвитку корпоративного утворення, так і оперативного управління його структурними елементами.

Також автором розглянуто принципове питання співвідношення внутрішнього аудиту з системою внутрішнього контролю (табл. 3).

Таблиця 3

**Порівняльна таблиця внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю
[1, с. 359]**

Ознаки	Внутрішній аудит	Внутрішній контроль
Регламентация	Регламентує керівництво підприємства	Регламентує керівництво учасника відносин у сфері господарювання
Замовник	Керівництво суб'єкта господарювання	Керівництво учасника відносин у сфері господарювання
Об'єкт, предмет, мета	Визначається керівництвом	Керівництво учасника відносин у сфері господарювання
Суб'єкт	Штатні працівники суб'єкта господарювання	Керівництво учасника відносин у сфері господарювання
Правові підстави проведення	Наказ (розпорядження) керівника суб'єкта господарювання	Наказ керівництва учасника відносин у сфері господарювання
Статус діяльності	Виконавча діяльність	Виконавча діяльність
Термін проведення	Регламентується графіком роботи працівників підприємства	Регламентується графіком роботи працівників підприємства
Кваліфікація та статус аудитора	Визначається адміністрацією суб'єкта господарювання. Незалежність обмежена	Визначається адміністрацією суб'єкта господарювання. Незалежність обмежена
Документальне оформлення та звітування	Акти перевірки та інші звітні документи (перед керівництвом суб'єкта господарювання)	Акти перевірки та інші звітні документи

Отже, на думку науковця, все, що на сьогодні є внутрішнім аудитом та розглядається з позицій його організації керівником підприємства, більш коректно визнати як внутрішній контроль, що здійснюється спеціально створеним підрозділом суб'єкта господарювання та проводиться виключно в інтересах суб'єкта господарювання [1, с. 360].

Список використаних джерел

1. Дорош Н. І. Аудит: теорія і практика [Текст] / Н.І. Дорош. – К.: Знання, 2006. 495с. – ISBN 966–346–192–6.
2. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту / В.С. Рудницький. – Тернопіль: «Економічна думка», 1998. – 192 с.
3. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2010 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», 2006. – 1152 с.



Герчанівська Світлана

к.е.н., доцент

Кулеба Марія

студентка

ВП НУБіП України «Бережанський агротехнічний інститут»

м. Бережани, Україна

ЛЮДСЬКІ РЕСУРСИ ЯК ФАКТОР ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ

Людські ресурси – специфічний та найважливіший з усіх видів економічних ресурсів. Як фактор економічного розвитку людські ресурси – це працівники, що мають певні професійні навички і знання та можуть використовувати їх у трудовому процесі. Специфіка людських ресурсів порівняно з іншими факторами економічного розвитку полягає в тому, що, по-перше, люди не лише створюють, а і споживають матеріальні та духовні цінності; по-друге, багатогранність людського життя не вичерпується лише трудовою діяльністю, а отже, щоб ефективно використовувати людську працю, потрібно завжди враховувати потреби людини як особистості; по-третє, науково-технічний прогрес та гуманізація суспільного життя стрімко збільшують економічну роль знань, моральності, інтелектуального потенціалу та інших особистих якостей працівників, які формуються роками та поколіннями, а розкриваються людиною лише за сприятливих умов.

В економічній літературі використовуються різні показники для означення людських ресурсів. Останнім часом серед вітчизняних вчених-економістів отримала розповсюдження думка, що сукупну пропозицію на ринку праці формує економічно активне (трудоактивне) населення [1, с.14-15; 2, с.8-9; 5, с.56-57]. За міжнародними нормами сюди відносять всіх зайнятих і тих, хто бажає працювати, тобто є безробітними, віком від 15 до 70 років включно (вважається, що після досягнення 71 року людина втрачає працездатність і відповідно не пропонує свою працю), крім недієздатних громадян.