

Вип.14. – Кам'янець-Подільський. – 2006. – С. 237-242.



**Здирко Наталя**

асистент

**Соловей Тамара**

студентка

Вінницький національний аграрний університет

м. Вінниця

### **ПРОБЛЕМИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ**

В сучасних умовах головним питанням при створенні відділу внутрішнього аудиту, яке менеджмент повинен визначити з самого початку, це питання його незалежності, тому що внутрішній аудитор повинен бути цілком незалежним. З одного боку, досягти повної незалежності внутрішніх аудиторів не представляється можливим, тому що вони є працівниками підприємства і їх професійний, кар'єрний ріст та умови оплати залежать від керівництва підприємства. З іншого боку, від того, наскільки незалежними будуть внутрішні аудитори, залежатиме рівень їх об'єктивності. Крім цього, рівень підпорядкованості керівника служби внутрішнього аудиту (голови правління, фінансовому директору, головному бухгалтеру тощо) впливатиме на відношення до його рекомендацій керівників різних рівнів. У Міжнародних стандартах внутрішнього аудиту (МСВА) сказано, що незалежність внутрішнього аудитора - це можливість вільно та об'єктивно виконувати покладені на нього обов'язки та неупереджено виражати свою думку [1].

Незалежність та об'єктивність аудиторів достатньо часто розкривається в роботах таких вчених, як Петрик О.О., Дорош Н.І., Пантелеєва В.П., Рудницький В.С., Соколова Б.Н. та інші. Однак більшість цих робіт присвячено дослідженню питань незалежності, які стосуються саме зовнішнього аудиту, а питанням незалежності внутрішнього аудиту приділено незначну увагу.

Метою дослідження є обґрунтування необхідності дотримання принципу незалежності внутрішніх аудиторів та визначити місце служби внутрішнього аудиту в організаційній структурі підприємства.

Незалежність — це свобода від обставин, які створюють загрозу здатності внутрішнього аудиту або керівника служби внутрішнього аудиту неупереджено виконувати обов'язки в межах власної відповідальності. Загроза незалежності аудитора має розглядатися на функціональному та організаційному рівнях, на рівні персони аудитора, аудиторського завдання. Отже, як сказано вище, незалежність аудитора досягається за допомогою організаційного статусу відділу в якому працює аудитор [1].

Під об'єктивністю розуміється здатність аудитора сумлінно та

неупереджено виконувати свою роботу і ясно виражати та відстоювати свою думку, не виявляючи конформізму та пристосовництва під думку вищестоящих керівників та інших впливових осіб [1].

Таким чином, поняття "незалежність" та "об'єктивність", будучи досить близькими за змістом характеристиками внутрішнього аудиту, розрізняються тим, що перше визначається в організаційному контексті, а друге виступає професійною якістю внутрішнього аудитора. Обидва поняття є взаємозалежними, оскільки ступінь структурної незалежності відділу внутрішнього аудиту впливає на об'єктивність внутрішніх аудиторів. Крім того, важливим є те, як внутрішні аудитори бачать власну роль на підприємстві та чи готові вони професійно та компетентно виконувати свою роботу, також звернути увагу на те які відносини в аудиторів з керівником.

Створення служби внутрішнього аудиту та вдале інтегрування її в корпоративну структуру, безсумнівно, є перевагою, що повинна бути використана для глибокого проникнення аудиту в усі сфери діяльності підприємства. Сьогодні ж на українських підприємствах внутрішній аудит значною мірою продовжує аудит зовнішній, і є, головним чином, спрямованим на підтвердження достовірності фінансової звітності компанії та правильності нарахування і сплати податків, своєчасне проведення інвентаризації активів. На жаль, у деяких випадках внутрішній аудит використовується як інструмент впливу на окремих керівників. Є чимало прикладів, коли на факти, що стали відомими в результаті проведення внутрішнього аудиту, або взагалі не реагують, або використовують їх для внутрішніх інтриг чи звільнення керівників.

Внутрішній аудитор може бути об'єктивним, не будучи формально незалежним, оскільки об'єктивність є персональною якістю. Однак, існує ризик того, що, не будучи незалежним, аудитор не зможе висловлювати об'єктивні судження в зв'язку з можливістю несприятливих персональних наслідків.

Відповідно до МСА 230 «Аудиторська документація» внутрішні аудитори своєчасно готують аудиторську документацію, яка забезпечує: - достатній та відповідний запис основи для аудиторського висновку; - докази того, що аудиторська перевірка виконана відповідно до МСА та застосовуваних законодавчих та нормативних вимог [2].

У той час, як не існує єдиної думки про те, наскільки досяжна організаційна незалежність внутрішнього аудиту, більшість керівників визнає, що об'єктивність внутрішнього аудитора не тільки можлива, але й вкрай важлива і здатна приносити реальну користь підприємству.

Об'єктивність — це внутрішній стан, що дозволяє внутрішнім аудиторам неупереджено виконувати завдання таким чином, щоб особистість сама мала довіру до результатів своєї діяльності та не допускала компромісів відносно їх якості. Об'єктивність вимагає, щоб внутрішній аудитор не підкорював свою думку з питань аудиту думкам інших осіб.

Загрози об'єктивності повинні розглядатися на рівнях:

- персони аудитора, аудиторського завдання,
- функціональному, організаційному рівнях.

Внутрішні аудитори, що дотримуються найвищих стандартів об'єктивності, неминуче зіштовхуються з ситуаціями, коли їм потрібно бути особливо обережними: це розробка та впровадження систем контролю, консультаційна підтримка, виконання інших посадових обов'язків крім внутрішнього аудиту. Керівники підприємства та керівник служби внутрішнього аудиту повинні пам'ятати, що на об'єктивність внутрішнього аудитора значною мірою впливає внутрішня культура та обстановка на самому підприємстві. Якщо керівництво є нетерпимим до помилок і недоліків, то є ризик, що робота внутрішнього аудитора зведеться в остаточному підсумку до виявлення осіб, що допустили помилку, а не до виявлення та вирішення самої проблеми.

Якщо незалежність або об'єктивність піддаються або можуть бути сприйняті як такі, що піддаються негативному впливу, інформація про це в обов'язковому порядку має бути розкрита відповідним особам. Метод розкриття інформації залежить від характеру негативного впливу [1].

Негативний вплив на організаційну незалежність та персональну об'єктивність може бути викликаний особистим конфліктом інтересів, обмеженням повноважень доступу до документації, до спілкування з персоналом, до активів та ресурсів, у тому числі фінансових, але не обмежуватися цим. Визначення сторін, яким слід розкрити інформацію про негативний вплив на організаційну незалежність та персональну об'єктивність, залежить від очікувань керівництва та наглядової ради відносно обов'язків внутрішнього аудиту і рамок відповідальності керівника служби внутрішнього аудиту, окреслених у положенні про внутрішній аудит, а також від характеру самих загроз.

Отже можна зробити висновок, що незалежність внутрішнього аудиту навряд чи досяжна, оскільки внутрішні аудитори є співробітниками компанії і їх професійний і кар'єрний ріст залежить від керівництва компанії.

### **Список використаних джерел**

1. Міжнародні професійні стандарти внутрішнього аудиту [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [http://www.iaa-ru.ru/inner\\_auditor/standard/](http://www.iaa-ru.ru/inner_auditor/standard/) (дата звернення 14.12.2013 р.). — Назва з екрана.

2. Міжнародні стандарти аудиту 230 «Аудиторська документація» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/A012%202012%20IAA%20SB%20Handbook%20ISA%20230.pdf> (дата звернення 14.12.2013 р.). — Назва з екрана.

