

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ: ЯКІСНИЙ АСПЕКТ

Ініціативний характер прийняття рішення щодо впровадження внутрішнього аудиту у діяльність підприємств приватного сектору економіки та необхідність понесення у зв'язку з цим витрат ресурсів зумовлюють пошук засобів аргументації доцільності організації та проведення даної форми контролю. Це можливо здійснити шляхом оцінювання ефекту та ефективності внутрішнього аудиту.

Економічний словник надає декілька підходів до визначення ефективності. Так, під даним терміном слід розуміти: «співвідношення між результатами виробничо-господарської діяльності самостійного суб'єкта і використаними для одержання цих результатів матеріальними, трудовими і фінансовими ресурсами (затратами); в економіці і в менеджменті - максимізацію результату при мінімальних витратах; здатність обрати правильну мету (ціль), на якій зосередити енергію організації» [1].

Досліджуючи ефективність систем контролю у сфері господарювання, В.О. Шевчук визначає під поняттям ефективності контролю «ступінь його пристосованості до розв'язання певної проблеми у визначених умовах. Отже, ефективність, - зазначає вчений, - це здатність контролю до вирішення певного завдання» [2, с. 53]. Водночас, він акцентує увагу на важливості розмежування ефективності та ефекту контролю, оскільки останній є наслідком його використання у визначених умовах [2, с. 53].

Уточнене у праці С.В. Бардаша визначення ефективності контролю вказує на те, що це «здатність суб'єкта контролю раціонально виконувати контрольні дії, зміст та наслідки яких обумовлюватимуть досягнення мети контрольного заходу» [3, с. 448]. Науковцем також було сформульовано визначення ефективності внутрішнього контролю, під якою пропонується розуміти «властивість як окремого контрольного заходу, так і в цілому системи внутрішнього контролю досягати мети контролю та сприяти оптимізації управління господарською системою/ системою господарчого забезпечення учасника відносин у сфері господарювання» [3, с. 454].

Розглядаючи поняття ефективності внутрішнього аудиту, В.В. Нагайчук зазначає про те, що це «здатність до вирішення певного завдання, ступінь цінності контрольної-оціночної інформації, досягнення позитивного результату в управлінні господарською діяльністю підприємства» [4, с. 39]

Вищенаведені підходи вказують на те, що ефективність, як у загальноекономічному розумінні, так і стосовно внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту зокрема, варто розглядати у двох аспектах: якісному та кількісному, що, відповідно, впливає на розробку методики її оцінювання. Доречними у даному випадку є здійснені у праці [3, с. 448] висновки щодо існування взаємовпливу та взаємозалежності ефекту та ефективності.

Відтак, ефективність внутрішнього аудиту полягає у властивості, здатності такої системи у цілому чи окремого контрольного заходу найбільш раціональним способом досягати визначеної мети. Якісний аспект ефективності впливає на формування ефекту у його якісному та кількісному вираженні. Щодо кількісного аспекту ефективності внутрішнього аудиту вважаємо, що він може бути оцінений лише за фактичними наслідками контрольного заходу (ідентифікацією ефекту).

Ефективність у кількісному вираженні є констатацією того, на скільки раціональним способом було здійснено розв'язання визначених завдань та досягнуто мети і, відповідно, є величиною відносною.

Якісний аспект ефективності внутрішнього аудиту може бути оцінено за допомогою відповідних якісних показників. Окремі вимоги до якісних характеристик внутрішнього аудиту встановлюють МСППВА, де вказано, що лише повне їх дотримання дозволяє зазначати у звітних документах внутрішнього аудиту, що він проведений у відповідності до даних стандартів [5, с. 27].

Сформульовані у нормативному документі [5] положення рекомендують розробляти програму забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту. Така програма має максимально охоплювати суттєві аспекти функціонування аудиту та передбачати перевірку відповідності діяльності внутрішнього аудиту критеріям якості такої функції.

В основу розробки показників, які пропонуються до застосування з метою якісного оцінювання внутрішнього аудиту, покладено вимоги МСППВА у частині якісних характеристик функції внутрішнього аудиту та підхід до перевірки відповідності якісним критеріям за стадіями організації та функціонування/ проведення системи контролю чи окремого контрольного заходу, розроблений на основі принципів

контролю та представлений у працях [3, с. 461-462; 6] (табл. 1).

Оцінку кожного якісного показника ефективності системи внутрішнього аудиту, представленого у табл. 1, пропонуємо здійснювати шляхом ранжування балів.

Якщо твердження повністю відповідає дійсності (фактичній ситуації) даному показнику присвоюємо 3 бали; частково відповідає дійсності – 2 бали; не відповідає дійсності – 1 бал. Сумарний підрахунок балів за якісними показниками становить від 1 до 18 – низький рівень ефективності внутрішнього аудиту; від 19 до 36 – середній рівень ефективності; від 37 до 54 – високий рівень ефективності за якісними критеріями.

Таблиця 1

Якісні показники ефективності внутрішнього аудиту

№ пор.	Показник	Стадії			
		Організації СВА	Функціонування СВА	Організації ОКЗ	Проведення ОКЗ
1	Наявність офіційних регламентів функціонування внутрішнього аудиту (статуту, посадових інструкцій тощо)	+	+	-	-
2	Наявність чіткого розподілу контрольних повноважень між ініціатором та виконавцем внутрішнього аудиту	+	-	-	-
3	Існування налагодженої взаємодії та взаємозв'язку між ініціатором та виконавцем внутрішнього аудиту (інформування про результати та заходи реагування на них)	+	+	+	+
4	Забезпечення організаційної та функціональної незалежності суб'єкта-виконавця внутрішнього аудиту	+	+	-	-
5	Високий рівень кваліфікації, професійної компетентності та ретельності суб'єкта-виконавця внутрішнього аудиту	+	+	+	+
6	Об'єктивність (неупередженість при здійсненні професійних суджень суб'єктом-виконавцем внутрішнього аудиту)	-	+	-	+
7	Використання систематичного та послідовного підходу при здійсненні внутрішнього аудиту	+	+	+	+
8	Виявлення порушень щодо об'єктів внутрішнього аудиту на засадах компаративності	-	-	+	+
9	Достовірність результатів внутрішнього аудиту	-	+	-	+
10	Повнота охоплення системою внутрішнього аудиту підсистем управління господарською діяльністю підприємств менеджерами	+	-	-	-
11	Адаптивність та постійне вдосконалення підсистеми внутрішнього аудиту	+	+	-	-
12	Самодостатність підсистеми внутрішнього аудиту (оптимальність конструкції підсистеми, встановлення норм функціонування об'єкта внутрішнього аудиту, стандартизація процесу внутрішнього аудиту)	+	-	-	-
13	Існування відповідальності за проведення та наслідки внутрішнього аудиту та поінформованість про це суб'єкта-виконавця	+	+	-	+
14	Інформування про результати внутрішнього аудиту відповідальних за функціонування об'єкта осіб (керівників/ менеджерів, бухгалтерів підприємства)	-	+	-	+
15	Раптовість та оперативність здійснення процедур внутрішнього аудиту	-	+	-	+
16	Адекватність процедур та методичних прийомів внутрішнього аудиту реальним потребам у їх застосуванні	-	+	+	+
17	Здійснення планування діяльності відділу підрозділу внутрішнього аудиту та окремих контрольних заходів	+	-	+	-
18	Участь суб'єкта-виконавця внутрішнього аудиту у розробленні норм господарювання щодо недопущення порушень та удосконалення управління господарською діяльністю підприємства	-	+	-	+

Примітка: СВА – система внутрішнього аудиту; ОКЗ – окремий контрольний захід

Джерело: представлено автором на основі [3, с. 461-462; 5; 6]

Отже, результати якісного оцінювання внутрішнього аудиту вказують на ступінь його здатності до виконання поставлених завдань та досягнення визначеної мети.

Список літератури:

1. Завадський Й.С. Економічний словник / Й.С. Завадський, Т. В. Осовська, О.О. Юшкевич. : Кондор, 2006. - с. 356.
2. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії організації, методології) : монограф. / Шевчук В.О. – К. : Київ. держ. торг.- екон. ун-т, 1998. – 371 с.
3. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні : системний підхід : монографія. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 656 с.
4. Нагайчук В.В. Доходи і витрати підприємства як об'єкт контролю / В.В. Нагайчук // Вісник Херсон. держ. ун-ту. - 2014. – Вип. 6., Ч. 5. –С. 37 – 40.
5. Стандарти професійної практики внутрішнього аудиту [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf>
6. Бардаш С.В. Окремі аспекти якісного і кількісного оцінювання ефекту та ефективності внутрішнього контролю / С.В. Бардаш, Т.С. Осадча // «Економіка і держава». – 2011. – № 11. – С. 16–19.