

процесі перевірки, зі встановленими критеріями робляться висновки за наслідками аудиту ефективності.

Якщо реальні результати в сфері діяльності, що перевіряється, або роботі об'єкту перевірки відповідають встановленим критеріям або перевищують їх, то це означає, що державні кошти використовуються з достатнім ступенем ефективності, а діяльність організації, що перевіряється, є цілком задовільною. Недотримання ж даних критеріїв свідчить про наявність недоліків і необхідності поліпшення діяльності організації.

Критерії вимірювання ефективності діяльності об'єктів перевірки, які використовують бюджетні кошти, носить принциповий характер щодо бюджетної безпеки держави, оскільки відсутність таких критеріїв знижує якість контролю і призводить до зловживань (нераціональне використання коштів, крадіжки, шахрайство, махінації зкоштами тощо.)

*Хома Д. М., ст. викладач,  
Хмельницький університет економіки і підприємництва*

## **УНІФІКАЦІЯ ВИДІВ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ, ЯКІ ГАРАНТУЮТЬ БЕЗПЕКУ ПІДПРИЄМСТВА**

Вивчення класифікації є важливим та актуальним напрямом дослідження внутрішнього аудиту, лише його різноманітність всебічно розкриває сутність цієї науки. Кожен з видів внутрішнього аудиту розкриває окрему сторону його мети та визначає завдання. Чим ширша класифікація, тим ефективніше буде застосування внутрішнього аудиту при виконанні аудитором своїх функцій.

Вітчизняні та зарубіжні вчені з різних сторін досліджували проблематику внутрішнього аудиту, але, питанням його класифікації приділено небагато наукових праць. Особливої уваги заслуговують погляди аудиторів Великобританії, що висвітлені у підручнику АССА [1], та професора Львівської комерційної академії В.С. Рудницького [2, 3, 4].

На основі аналізу літературних джерел щодо класифікації внутрішнього аудиту можна визначити коло питань, які досліджували фахівці цієї галузі. Наразі існує досить спрощена класифікація внутрішнього аудиту. Закордонні фахівці поділяють його лише на фінансовий, операційний та управлінський аудит. Вітчизняні вчені подають більш детальну, проте недостатньо повну класифікацію. Вважаю, що необхідно уточнити та доповнити її, щоб повністю розкрити сутність внутрішнього аудиту.

Зарубіжні спеціалісти використовують різні терміни для визначення його окремих напрямів. У підручнику АССА за редакцією аудиторів Великобританії, внутрішній аудит поділяють на фінансовий, операційний та управлінський [1, с. 379].

Внутрішній фінансовий аудит – це звичайна робота, пов'язана з дослідженням облікових записів з метою виявлення помилок і запобігання

шахрайству. Він передбачає перегляд поточних фінансових та управлінських звітів, пошук помилок у цифрах, що дає змогу аудитору визначити суттєві відхилення від норми.

Внутрішній операційний аудит охоплює вивчення процедур контролю та їхнє дослідження (виконуються вони чи ні). Це дає можливість аудитору виявити сфери, котрі потребують підвищення рівня ефективності, а також з'ясувати недоліки внутрішнього контролю та внутрішньої перевірки. Одним із підвидів внутрішнього операційного аудиту, що набув широкого застосування за кордоном, є аудит економічності, мета якого полягає у прагненні досягти оптимальності затрат, продуктивності й ефективності.

Внутрішній управлінський аудит – це оцінювання управлінської структури організації та діяльності менеджерів. Він передбачає вивчення й аналіз середовища застосування навичок менеджменту, а також оцінювання зовнішньої управлінської діяльності відповідно до встановлених критеріїв.

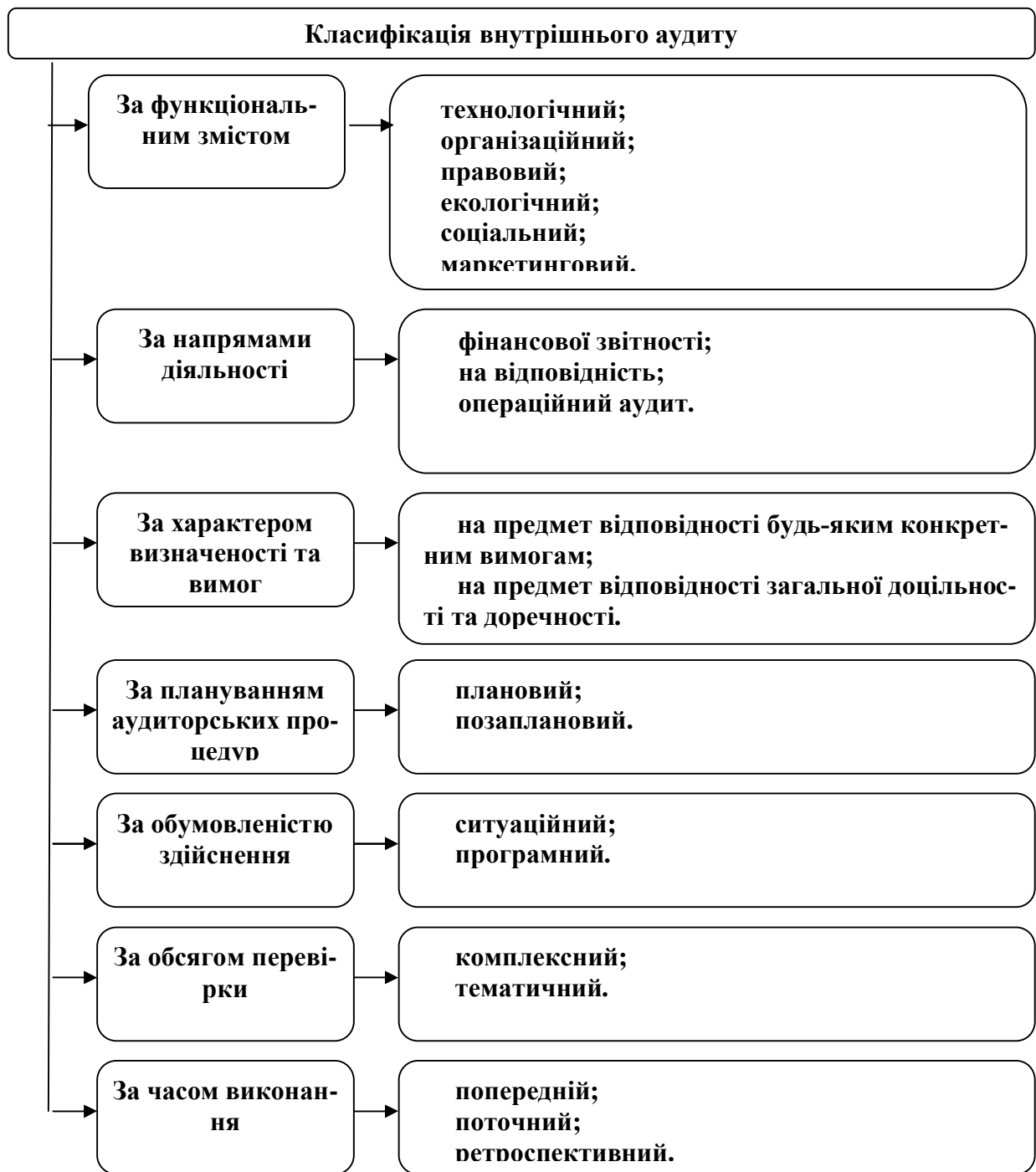
Більш розширено класифікує внутрішній аудит В.С. Рудницький. Зокрема, цей вид аудиту науковець класифікує так [3, с. 20]:

за напрямом діяльності на аудит фінансової звітності, аудит відповідності, операційний аудит;

- за часом виконання на попередній, поточний і ретроспективний;
- за обумовленістю здійснення на ситуаційний та програмний;
- за обсягом перевірки на комплексний і тематичний;
- за функціональним змістом на технологічний, організаційний, правовий, екологічний, соціальний, маркетинговий.

Різні контрольні функції внутрішніх аудиторів є багаточисельні та глибоко інтегровані, тому, враховуючи попередні дослідження науковців пропонуємо класифікувати внутрішній аудит за такими ознаками (рис. 1).

Технологічний аудит – це контроль професійного рівня і поточного стану техніки і технології, що використовується об'єктом аудиту. Організаційний аудит – це контроль (функціонування процесу або побудови організації) на основі прийнятих норм, законів і принципів організації як процесу. Правовий аудит – це контроль обов'язкових для виконання міжнародних, державних і місцевих законодавчих актів і положень, а також статутних документів і розпоряджень керівництва. внутрішній екологічний аудит – це процес вивчення і оцінки екологічної інформації про підприємство з метою визначення її відповідності вимогам національного і міжнародного екологічного законодавства. Об'єктом соціального внутрішнього аудиторського контролю або аудиту персоналу є умови праці і відпочинку штатних працівників підприємства, дотримання законодавчих вимог під час прийому на роботу і звільнення. Маркетинговий аудит дозволяє застосувати аудиторський підхід до комплексного контролю і аналізу актуальних проблем маркетингу, що стали для більшості компаній питаннями виживання і для всіх підприємств без виключення – питаннями стабілізації і розвитку.



**Рис. 1. Класифікація внутрішнього аудиту**

Аудит фінансової звітності здійснюється з метою визначення правильності її складання у відповідності з встановленими правилами ведення обліку і формами обов'язкової звітності. Аудит відповідності – це перевірка дотримання в господарській системі підприємства норм законодавчих актів і інструктивних матеріалів, а також процедур або правил, що передбачені адміністрацією для персоналу. Операційний аудит – це перевірка функціонування окремих частин господарського механізму підприємства з метою оцінки їх ефективності, надійності і корисності для управління.

Функціональні обов'язки внутрішніх аудиторів дають змогу перевірити:

- відповідність будь-яким конкретним вимогам;
- загальну доцільність і доречність вжитих заходів.

На основі цього можна виокремити аудит щодо відповідності приписам і їхньої доцільності.

Внутрішній аудит щодо відповідності приписам відображає процедури аудиторського контролю за дотриманням:

- установлених нормативних актів;
- формальних правил і завдань, розроблених керівництвом.

До цього виду перевірки належить аудит облікових реєстрів і фінансових звітів на предмет відповідності законодавчим на внутрішньо фірмовим регламентам.

Аудит доцільності та доречності вжитих заходів охоплює діяльність посадових осіб щодо прийнятих ними управлінських рішень. Так, наприклад, можна перевірити наскільки доцільним є використання альтернативних варіантів обліку окремих господарських операцій, складені кошториси, різні проекти, бізнес-плани, мотивація праці тощо.

За плануванням аудиторських процедур внутрішній аудит доцільно поділити на плановий і позаплановий аудит. Плановий аудит виражає процедури контролю, що здійснюється за конкретними програмами, розробленими відповідно до генерального плану діяльності відділу внутрішнього аудиту. Генеральний план складає головний аудитор спільно з адміністрацією (замовником) на тривалий період (3 – 5 років).

Позаплановий аудит виражає процедури контролю, який здійснюється за позаплановими (оперативними) спеціальними завданнями адміністрації (замовника). Наприклад, позаплановий внутрішній аудит передбачає визначення причин неефективності окремих складових автоматизованої системи управління, перевірку діяльності посадових осіб, котрих підозрюють у зловживанні тощо.

Ситуаційний внутрішній аудит здійснюється на вимогу керівництва у разі необхідності, при виникненні певних обставин. Програмний внутрішній аудит обумовлюється затвердженим регламентом перевірок (планом).

Комплексний внутрішній аудит передбачає застосування системного підходу у вивченні функціонування окремого структурного підрозділу підприємства, суцільний характер перевірок. Під час тематичного внутрішнього аудиту перевірячі підлягають окремі аспекти діяльності досліджуваного об'єкту, переважно застосовують вибіркові методи контролю.

За часом дії внутрішній аудит доцільно класифікувати на попередній, поточний і ретроспективний.

Попередній внутрішній аудит здійснюється до початку господарської операції, на стадії прийняття управлінського рішення і спрямований на запобігання незаконності і недоцільності виконання робіт, здійснення господарських операцій в організації. Поточний внутрішній аудит використовується безпосередньо під час виконання робіт або в процесі здійснення господарських операцій і спрямований на оперативне усунення недоліків,

впровадження науково обґрунтованих розробок. Ретроспективний внутрішній аудит здійснюється після виконання робіт і закінчення господарських операцій.

Внутрішній аудит доцільно класифікувати за функціональним змістом, напрямом діяльності, характером визначеності та вимог, плануванням аудиторських процедур, обумовленістю здійснення, обсягом перевірки та часом виконання. Запропонована класифікація внутрішнього аудиту дає можливість всебічно розкрити його сутність, визначити функції та завдання, які має виконувати внутрішній аудитор для досягнення своєї мети, є основою формування плану та програми внутрішнього аудиту. Разом з тим, динамічні ринкові перетворення, що відбуваються сьогодні в Україні, вимагають подальшого дослідження класифікації внутрішнього аудиту, а також інших його категорій.

#### **Література:**

1. АССА : [учеб. аудиторів Великобританії]. – К., 2001. – 400 с.
2. Рудницький В. С. Внутрішній аудит : методологія, організація / В. С. Рудницький. – Тернопіль, 2000. – 108 с.
3. Рудницький В. С. Внутрішній аудит : моногр. / В. С. Рудницький, І. Д. Лазаришина, Г. А. Шеремета, В. О. Хомедюк. – Рівне : УДУВГП, 2003. – 163 с. : іл.
4. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту / В. С. Рудницький. – Тернопіль : “Економічна думка”, 1998, – 192 с.

*Чорний Р. С., к. е. н., доцент.*

*Тернопільський національний економічний університет*

### **ЕКОНОМІЧНА СТРАТЕГІЯ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ КОНКУРЕНТНОГО СЕРЕДОВИЩА**

Сучасна економіка характеризується подальшим удосконаленням економічної стратегії за всіма рівнями управління. Тенденції загальноекономічної стабілізації, насичення вітчизняних ринків, посилення конкуренції, перспективи входження підприємств у господарські зв'язки обумовлюють необхідність комплексного стратегічного управління і, у першу чергу, його головної складової – розробки і впровадження стратегії економічної діяльності підприємств.

Трансформаційні зміни, що повинні здійснюватись як у теорії стратегії, так і в її реалізації, загострюють необхідність наукового пошуку, спрямованого на створення теоретико – прикладних засад стратегії діяльності підприємств. Вирішення проблеми стабілізації і відродження економіки України, її подальший розвиток в умовах ринкових відносин можливі лише при створенні конкурентоспроможного промислового виробництва, особливо в таких галузях, як хімічна, вугільна, металургійна, машинобудівна, енергетична. Сучасним підприємствам необхідно враховувати ряд найважливіших чинників, що впливають на ефективність економічної