

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку і аудиту

Курсова робота на тему:
Вивчення та оцінка системи внутрішнього контролю в
аудиті

Виконав:
студент гр. ОКЕДм-11
Васілевський А.В.
Перевірив:
д. е.н., професор
Пушкар М. С.

ТЕРНОПІЛЬ 2016

Зміст

План.....	3
Сутність та значення системи внутрішнього контролю в аудиті.....	4
Організаційно-правові засади внутрішнього контролю згідно Міжнародних стандартів.....	13
Результативний підхід та ефективна оцінка системи внутрішнього контролю.....	22
Висновки.....	27
Список використаної літератури.....	28

План

Вступ

- 1. Сутність та значення системи внутрішнього контролю в аудиті**
- 2. Організаційно-правові засади внутрішнього контролю згідно Міжнародних стандартів**
- 3. Результативний підхід та ефективна оцінка системи внутрішнього контролю**

Висновки

Сутність та значення внутрішнього контролю в аудиті

Ринкові умови господарювання вимагають від підприємства забезпечення його прибуткової діяльності, у зв'язку з чим виникає необхідність в отриманні достовірних даних про внесок підрозділів підприємства у загальний фінансовий результат, визначенні ефективності роботи персоналу та функціонування самого підприємства. Досліджуючи питання внутрішнього контролю слід розглянути різні його тлумачення. Так, останнім часом з'явилася досить велика кількість публікацій на тему внутрішнього контролю, проте, кожен науковець трактує це поняття по-своєму. Так, Андрєєв В. Д. вважає, що “внутрішній контроль – це система контрольних процедур, план організації та методи управління об'єктом в цілях ефективного проведення бізнесу, захисту активів, попередження помилок, охайності облікових перевірок та своєчасного надання фінансової інформації” [1, с. 221]. Бутинець Т. А. стверджує, що “внутрішній контроль – це постійна, щоденна робота, яка унеможливорює допускання зловживань і дає можливість використовувати ресурси підприємства, включаючи людський капітал, на його користь відповідно до прийнятих планів, а також захищає інтереси працюючих у відповідності до умов колективного договору” [2, с.32]. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Партин Г. О. дають таке визначення внутрішнього контролю: “здійснюваний підприємством процес перевірки виконання всіх управлінських рішень у сфері фінансової діяльності з метою організації фінансової стратегії та запобігання кризовим ситуаціям, які можуть призвести до банкрутства цього підприємства” [4, с. 132]. Як стверджує Корінько М. Д. “внутрішній контроль – це система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення та здійснення господарських операцій” [6, с. 53]. Що стосується трактування внутрішнього контролю Мурашко В. М., то він під цим поняттям розуміє систему попереднього, поточного і подальшого контролю (крім ревізії фінансово-господарської діяльності), що створює окрему його галузь, тобто внутрішньогосподарський або внутрішній контроль. Внутрішній контроль є системою постійного спостереження за ефективністю діяльності підприємств,

збереженням і ефективністю використання цінностей і коштів, доцільністю і вірогідністю операцій та процесів [7, с.11]. На думку Калюги Є. В. внутрішній контроль – це система спостереження за ефективністю, доцільністю та законністю здійснюваних операцій з метою збереження грошових потоків та матеріальних цінностей, а також це складова ринкового механізму та одна з основних функцій управління підприємством [5, с. 27]. Аналіз наукової та економічної літератури показує, що трактування внутрішнього контролю науковцями дається по-різному, проте, на нашу думку, найбільш повним є таке його визначення: внутрішній контроль – це постійний процес перевірки доцільності, законності здійснення господарських операцій, ефективності діяльності підприємства, виконання управлінським персоналом своїх функцій та обов'язків з метою запобігання розкрадань, кризовим явищам, які призводять до банкрутства підприємства, а згодом і його ліквідації. Ми погоджуємося з думкою науковців, які вважають, що внутрішній контроль має особливе значення на підприємствах, де зосереджуються великі обсяги діяльності [7, с. 11]. Внутрішній контроль – це комплекс дій, правил та заходів, запроваджених керівництвом суб'єкта господарювання державного сектора економіки, що постійно застосовуються в ході діяльності організації з метою забезпечення впевненості в досягненні нею наступних загальних цілей:

- результативності діяльності, економності та ефективності використання ресурсів;
- відповідності діючим законам, іншим нормативно-правовим та регулюючим актам, політиці та процедурам;
- незалежності та надійності інформації, рахунків та даних;
- захисту активів від втрат, в тому числі тих, які виникли через зловживання, нерегульованість чи корупцію.

Поняття економності операцій полягає у тому, що будь-які операції не повинні спричиняти зайвих витрат. Вартість придбання необхідної кількості ресурсів (товарів, робіт, послуг) належної якості, що поставляються у необхідні час та місце, та обсяги їх витрачання повинні бути найменшими.

Поняття ефективності полягає у тому, що для досягнення визначеної кількості та якості очікуваних результатів організацією затрачається мінімум ресурсів або при затратах заздалегідь визначеної фіксованої кількості та якості ресурсів досягається максимальний результат.

Поняття результативності полягає у повноті досягнення визначеної мети діяльності організації та виконання поставлених завдань.

Внутрішній контроль – не разова подія, а постійний управлінський процес, який охоплює всі операції кожної структурної одиниці організації. При цьому, внутрішній контроль повинен забезпечувати визначення і аналіз ризиків діяльності організації з метою їх попередження чи обмеження.

Тобто, не можна ототожнювати внутрішній контроль з контрольно-ревізійною роботою. Внутрішня контрольно-ревізійна робота є лише незначною складовою частиною системи внутрішнього контролю.

Внутрішній аудит – це діяльність, яка допомагає керівнику у досягненні поставленої перед організацією мети, використовуючи систематизований і послідовний підхід до оцінки та підвищення ефективності системи внутрішнього контролю. Внутрішній аудит допомагає керівнику здійснювати управління, але не може і не повинен підміняти управлінців і керівників – він не може замінити собою систему внутрішнього контролю.

Реалізація такої діяльності передбачає створення в кожному органі державного сектору функціонально незалежного підрозділу внутрішнього аудиту.

Основною метою діяльності підрозділу внутрішнього аудиту в органах державного і комунального секторів є надання керівникові організації об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо:

- функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення;
- удосконалення системи управління;
- запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів;

- запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності центрального органу виконавчої влади/територіального органу/установи.

Він здійснюється безпосередньо на підприємстві відповідними контрольними службами, що дає можливість своєчасно виявити недоліки при здійсненні операцій та прийняти рішення щодо їх усунення. Часто внутрішній аудит ототожнюють з внутрішнім контролем, але це невірно, адже внутрішній аудит являється однією із форм здійснення внутрішнього контролю. Щоб це зрозуміти наведемо класифікацію внутрішнього контролю:

1. Внутрішньосистемний – виконується штатними і позаштатними контролерами підприємства.

2. Внутрішньовідомчий – здійснюється контролью-ревізійними підрозділами міністерств, відомств, органів держу правління.

3. Внутрішньогосподарський – здійснюється контролюючими органами та посадовими особами підприємства.

4. Внутрішній аудит – проводять штатні аудитори підприємства, організації.

5. Громадський контроль – здійснюють профспілкові організації та незалежні служби внутрішнього контролю підприємства [9, с. 57] Сутність внутрішнього контролю можна дослідити характеризуючи його основні функції. Вищевикладене свідчить, що внутрішній контролю виступає засобом поліпшення показників діяльності підприємств, їх подальшого розвитку та удосконалення. Здійснення внутрішнього контролю повинно бути безперервним. На керівництво підприємства покладається завдання встановлення складу, термінів, і періодичності процедур щодо контролю. При організації внутрішнього контролю потрібно дотримуватись двох принципів: доцільності та економічності. Внутрішній контроль на відповідність доцільності полягає у раціональній та оптимальній побудові його системи, а принцип економічності передбачає економічну та ефективну організацію системи внутрішнього контролю на підприємстві за якої витрати на її організацію перекиватимуться ефектом отриманим від її впровадження.

Тому науковці зазначають про необхідність удосконалення нормативно-правової бази стосовно внутрішнього контролю, розробки та прийняття закону про внутрішньо-фінансовий контроль, чітко встановити межі відповідальності в законодавстві, розмежувати функції ревізії та аудиту, розробити на підприємствах стандарти внутрішнього контролю та аудиту [11, с. 5]. Стосовно моніторингу, то в системі органів державного сектора відсутній постійний процес проведення оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю, здійснення якого в тому числі повинні забезпечувати відсутні на сьогодні підрозділи внутрішнього аудиту. Як наслідок керівник підприємства не володіє інформацією про недоліки функціонування внутрішнього контролю, що не дає йому змогу їх попередити чи усунути. Крім того подальшому розвитку контролю заважає нерозуміння важливості цієї системи як інструмента фінансового управління [10, с. 54].

В сучасних умовах функціонування та розширення підприємств внутрішній контроль набуває дедалі більшого значення. І питання це не лише теоретичне, оскільки за ним стоїть, перш за все, розробка законодавства у сфері контролю. Проте, дослідження діючої практики суб'єктів господарювання підтверджує, що суттєвим недоліком є відсутність належної організації внутрішнього контролю у діяльності підприємств [11, с.5]. Керівництво підприємства повинне забезпечувати нагляд за доцільністю, достовірністю і правильністю здійснення операцій, а також за вчасним виявленням недоліків та сприяти їх усуненню. Проте, при організації внутрішнього контролю на багатьох підприємствах немає чіткого розмежування контрольних функцій бухгалтерської, економічної та контрольно-ревізійної служб, що дало б змогу спростити управління господарськими процесами, які відбуваються на підприємстві. На окремих підприємствах має місце низька ефективність внутрішнього контролю, це пояснюється тим, що нові форми організації контролю створені на старій основі. На практиці внутрішній контроль не завжди здійснюється систематично, на що суттєвий вплив має недостатня кваліфікація ревізорських кадрів та невміння застосовувати специфічні прийоми контролю в умовах автоматизації. З метою посилення контрольних

функцій особливу увагу слід приділяти перевірці економічної ефективності як окремих операцій, так і всієї діяльності підприємства, у зв'язку з чим необхідно активізувати внутрішній контроль з боку працівників бухгалтерії. Тим більше, що обов'язки здійснення попереднього і поточного контролю на підприємстві працівниками бухгалтерії і, в першу чергу, головним бухгалтером визначені на законодавчому рівні, зокрема у законі “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [10]. Основні недоліки, які виділяють окремі науковці [11, с. 6], характеризуючи сучасний стан і ефективність роботи служб внутрішнього контролю, полягають у наступному: – зловживання службовим становищем (не оприбуткування і привласнення грошей; надлишкове списання грошей по касі; привласнення основних засобів, що обліковуються на балансі підприємства та ін.); - невиконання або неякісне виконання службових обов'язків (документи підписуються формально, не вникаючи у зміст; інвентаризація проводиться лише на папері; закупівлі проводяться не там, де вигідно підприємству, а там, де відповідальна особа отримує за це вигоду та ін.); - неправильна оцінка операцій із заготівлі, виробництва чи реалізації з точки зору доцільності й економічності. На нашу думку, важливе значення має не тільки констатація вказаних недоліків суб'єктами, які здійснюють внутрішній контроль, але також їх профілактика і недопущення у майбутньому. Зазначимо, що в Україні внутрішній контроль на підприємствах складний за усіма без винятку компонентами: вибором шляхів, методів, механізмів та організації, а також його практичного втілення, браком надійного кадрово-управлінського персоналу, що ускладнює вирішення проблем. Тому організація контролю повинна здійснюватись на основі поетапного вирішення завдань, які будуть виникати у майбутньому, як у приватному так і державному секторах. Що стосується державного сектора, то у 2005 році була схвалена Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [6], а також у 2011 році було запроваджено єдині підходи та процедури внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Також з метою удосконалення внутрішнього контролю у 2010 році було прийнято постанову Кабінету Міністрів України “Порядок проведення внутрішньої контрольної–ревізійної роботи в системі центрального

органу виконавчої влади” [9], згідно якої на Державну контрольно– ревізійну службу покладено функції координації і методичне забезпечення проведення внутрішньої контрольно–ревізійної роботи та контроль за її проведенням. Наведене вище дозволяє стверджувати, в Україні розпочалася перебудова внутрішнього контролю в державному секторі, що в майбутньому матиме відчутний вплив на приватний сектор економіки. Проте процеси реформування контролю в Україні відрізняються від напрямів його удосконалення у високорозвинутих країнах світу, де з початку 70-х років почала активно впроваджуватися нова форма контролю – аудит ефективності та відбулася поступова відмова від такої форми його здійснення, як ревізія. Тому, на нашу думку, враховуючи стратегію інтеграції України в Європейський Союз, підприємствам, які працюють в нашій державі доцільно реформувати систему внутрішнього контролю в напрямі створення служб внутрішнього аудиту. Характерним для сьогодення є також проведення заходів щодо реформування нормативно-правового регулювання та забезпечення контролю. Це пов'язано з тим, що, як вважають окремі дослідники, система контролю функціонує без існування базового закону, яким би могли керуватися як приватні підприємства так і державні [11, с. 5]. Хоча, на нашу думку, правовою основою внутрішнього контролю є сукупність законодавчих актів і нормативно–правових документів, які встановлюють права й обов'язки суб'єктів контролю під час виконання ними своїх функцій, визначають як та на що повинні бути спрямовані контрольні дії і тим самим вносять порядок у контрольні взаємовідносини. Інтеграція України в міжнародну спільноту вимагає узгодження національного і міжнародного законодавства й супроводжується прийняттям міжнародних правових документів, впровадженням міжнародних стандартів обліку та аудиту з використанням передового досвіду світових організацій, які є провідними з питань розробки принципів у сфері контролю та аудиту (Міжнародна організація Вищих аудиторських органів, Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю, Американський інститут дипломованих бухгалтерів, Асоціація аудиту і контролю інформаційних систем ISACA, Міжнародна рада зі стандартів аудиту та надання гарантій тощо). Все це значно

підвищить інвестиційний потенціал вітчизняних підприємств. Щодо проблеми функціонування внутрішнього контролю на підприємствах в сучасних умовах, то, на нашу думку, доцільним є створення для них контрольного підрозділу (введення окремої штатної одиниці для невеликих підприємств або покладення виконання контрольних функцій на найбільш відповідальних і кваліфікованих працівників адміністративного персоналу), що дозволить керівництву ефективно здійснювати постійний моніторинг діяльності структурних підрозділів, виявляти стратегічні напрями розвитку підприємства, а також контролювати економічну доцільність здійснення господарських операцій та ефективність використання ресурсів, які є у його розпорядженні. Важливе значення має також дотримання кваліфікаційних вимог щодо осіб, які виконують функції внутрішнього контролю з метою виконання завдань, які ставляться перед ними, на належному фаховому рівні.

Для ефективної організації внутрішнього контролю у на підприємстві доцільно здійснити його автоматизацію та створити посаду внутрішнього аудитора, який буде здійснювати контроль за окремими підрозділами, дасть змогу виявити резерви та перспективні напрямки розвитку виробництва, посилить контроль за формуванням та розподілом прибутків.

Організаційно-правові засади внутрішнього контролю згідно Міжнародних стандартів

Внутрішній контроль є цілісним процесом, що залежить як від керівництва, так і всього персоналу, та передбачає вжиття комплексу заходів, таких як розподіл (делегування) повноважень, управління ризиками, моніторинг досягнення запланованих результатів тощо, спрямованих на забезпечення достатніх гарантій у досягненні визначених цілей діяльності організації, ефективної реалізації нею функцій та завдань.

Існуючі на сьогодні міжнародні стандарти та вказівки щодо організації державного внутрішнього фінансового контролю в державному секторі розроблені Інститутом внутрішніх аудиторів (ІВА) та INTOSAI (Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю).

Розроблені зазначеними вище міжнародними інституціями стандарти та вказівки щодо організації системи внутрішнього контролю в державному секторі базуються на Моделі COSO, яка була розроблена для приватного сектора і є найбільш поширеною в управлінні підприємствами. На сьогодні відомі Модель COSO I та вдосконалена у подальшому Модель COSO II.

Перша Модель COSO (COSO – I) містить 5 взаємозалежних компонентів: середовище контролю, оцінка ризиків, заходи контролю, інформація та комунікація та моніторинг.

Підставою для появи оновленої версії моделі, відомої під назвою COSO - ERM (ERM – система управління ризиками підприємства) або COSO II, стало прийняте у 2001 році INTOSAI рішення щодо удосконалення вказівок із внутрішнього контролю, прийнятих INTOSAI у 1992 році. Ці доповнення відбулися не тільки завдяки отриманим досягненням у сфері внутрішнього контролю, але й на хвилі фінансових проблем, з якими стикнулися великі корпорації, та які шокували міжнародну спільноту фінансового контролю та аудиту.

Внаслідок доопрацювання вказівок, компонент "оцінка ризиків" за COSO I був розділений на три: "визначення подій", "оцінка ризиків" та "способи реагування на ризики (або управління ризиками)".

Вказівки щодо стандартів внутрішнього контролю, що будуються на моделі COSO, можуть використовуватися як керівниками урядових інституцій для побудови системи внутрішнього контролю, так і аудиторамі в якості інструменту для оцінки внутрішнього контролю.

Основним акцентом нової моделі COSO є надання керівнику рекомендацій щодо необхідності визначення переліку подій (ризиків), що можуть впливати на досягнення стратегічних, тактичних та операційних цілей організації. Пріоретизація цих подій допомагає керівництву звернути додаткову увагу на ті ризики, що потребують відповідної реакції та вдосконалення існуючих чи розробки нових заходів контролю. Тому, модель COSO-ERM може розглядатися як злиття управління ризиками та внутрішнього контролю.

Модель COSO-ERM містить 8 компонентів, які взаємопов'язані між собою.

Цими компонентами є:

- внутрішнє середовище;
- формулювання цілей;
- опис процесів;
- ідентифікація та оцінка ризиків;
- способи реагування на ризики, управління ними;
- механізми контролю (контрольні заходи);
- організація інформаційного та комунікаційного обміну;
- здійснення моніторингу системи внутрішнього контролю та відслідковування результатів реалізації контрольних заходів.

Важливо відмітити, що при використанні даної моделі, керівництво за визначеної періодичності повинно забезпечити перегляд функціонування усіх компонентів внутрішнього контролю, і особливо коли визначаються нові цілі організації або вносяться зміни до внутрішнього чи зовнішнього середовища (поява нових законів, директив або внутрішніх процедур). Крім того, забезпечення такого перегляду є одним із завдань внутрішнього аудитора.

Система внутрішнього контролю не може бути ефективною без чітко визначених цілей діяльності організації. При цьому цілі діяльності організації

мають бути чітко взаємопов'язані із визначеними функціями та завданнями її діяльності, а також відображати результати, яких хоче досягнути організація.

Перед проведенням оцінки ризиків та визначенням відповідних заходів контролю керівники повинні визначити цілі діяльності організації, які мають бути зрозумілими та легко вимірюваними. Усі працівники повинні розуміти, чого вони мають досягати, та способи оцінювання цих досягнень. Цілі повинні бути встановлені на різних рівнях, що формує так звану ієрархію цілей. Мета діяльності організації визначає в загальному, чого прагне досягнути ця організація. Виходячи з цього, керівництво визначає стратегічні цілі, розробляє план дій та формулює відповідні операційні цілі. поняттям, а стратегічні цілі, план дій/заходів та операційні цілі є більш динамічними, тобто повинні переглядатися та пристосовуватися до зовнішніх та внутрішніх умов. Важливо забезпечити, щоб стратегічні та операційні цілі співвідносилися із метою діяльності організації.

Існують різні способи досягнення мети діяльності організації. Оцінюючи можливі, перспективи та ризики, керівництво співвідносить витрати та вигоди, можливі при реалізації тих чи інших видів діяльності, та визначає пріоритети. Ті види діяльності та заходи, що будуть обрані пріоритетними для організації, формують стратегію – програму розвитку організації. На стратегічному рівні цілі визначаються, забезпечуючи основу для операцій нижчого рівня, звітування та відповідності.

Стратегічні цілі являють собою завдання вищого порядку, досягнення яких повинно сприяти меті діяльності організації. Керівництво визначає стратегічні цілі, формулює стратегію, після чого на їх основі розробляються операційні цілі. Усі цілі наступних рівнів мають сприйматися як під-цілі, які усі разом забезпечують реалізацію загальних стратегічних цілей організації:

- операційні цілі – такі цілі стосуються ефективності та результативності операцій організації, включаючи виконання цілей та захист ресурсів від втрат. Операційні цілі повинні відображати певне середовище, в якому функціонує організація;

- цілі щодо звітування – такі цілі стосуються надійності звітування і можуть включати в себе як фінансові, так і не фінансові дані. Основною метою надійного звітування є надання керівництву точної та повної інформації про стан реалізації визначених операційних цілей. До того ж такі цілі мають забезпечувати всебічне інформування зовнішніх сторін та відповідно прозорість діяльності;

- цілі відповідності – такі цілі стосуються відповідності законодавству та нормативно-правовим актам.

Кожна ціль (незалежно від рівня) може бути стартовою точкою для управління ризиками, оскільки як самі ризики, так і способи реагування на них напряму залежать від визначених цілей та змінюються відповідно коригуванню цілей.

Цілі усіх рівнів повинні бути сформульовані у розумний (від англ. SMART) спосіб, проте найбільш актуальною ця вимога є по відношенню до операційних цілей. SMART – це аббревіатура, яка визначає основні критерії вимог до цілей:

- **Конкретні (Specific)**
- **Вимірювані (Measurable)**
- **Досяжні (Achievable)**
- **Реалістичні (Relevant)**
- **Своєчасні (Timely).**

Конкретність означає, що ціль повинна бути чітко визначена і достатньо деталізована. Наголос робиться на діях та очікуваних результатах.

Вимірюваність - це чітке визначення показників, що характеризують рівні досягнення цілі. Щоб ціль була вимірюваною, вона повинна відображати результат.

Досяжність - тобто визначення лише таких цілей, які організація може досягти.

Реалістичність означає наявність відповідних ресурсів (навики, кошти, обладнання тощо) на впровадження цілі. Ціль повинна бути реалістичною, а ресурси – достатніми для її реалізації.

Своєчасність - це визначеність цілі у часі означає планування дати її досягнення. Якщо керівництво не визначає кінцеві дати досягнення цілей, це знизить мотивацію та терміновість виконання завдань.

На рівні організації цілі повинні бути встановлені до того, як керівництво зможе визначити та оцінити ризики їх досягнення, а також прийняти міри стосовно усунення тих ризиків. Цілі повинні відповідати допустимим межам ризиків організації.

Ідентифікація ризиків здійснюється з метою визначення найбільш ризикових сфер діяльності, зосередження наявних ресурсів для управління суттєвішими з них, встановлення відповідальних працівників за управління ризиками у відповідних сферах.

Ідентифікація ризиків здійснюється керівником кожного структурного підрозділу установи (особою визначеною відповідальною за це) за кожним процесом та операцією, відповідно до функціональних повноважень. Ідентифіковані ризики заносяться до так званої карти ризиків, форма якої схематично представлена у практичному блоці цього посібника.

Ідентифікація ризиків має здійснюватися у чіткому причинно-наслідковому зв'язку. Таке твердження як: „існує ризик пошкодження комп'ютерних мереж” не дасть керівництву достатньої інформації про те, що є коренем проблеми такого ризику. Краще буде сформулювати його так: „через пошкодження комп'ютерних мереж у нашій установі можуть бути втрачені бази даних, що негативно впливає на досягнення цілей нашою установою”. Основне повідомлення – усуньте подію, що призводить до цієї проблеми! Лише тоді можна буде застосувати ефективні заходи внутрішнього контролю там, де вони необхідніші.

Ризики поділяються на категорії внутрішні та зовнішні на стратегічному чи операційному рівнях. Наприклад, рис. 1.

Стратегічний рівень	Операційний рівень
<p><i>Внутрішні чинники</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Політичні цілі є загальними і недостатньо зрозумілими для працівників • Принцип делегування повноважень не розвинутий/не застосовується • Внутрішній аудит недостатньо незалежний 	<p><i>Внутрішні чинники</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Висока плинність кадрів • Низький рівень підвищення кваліфікації та професійного розвитку працівників
<p><i>Зовнішні чинники</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Часті зміни Уряду • Бюджетні обмеження • Законодавча неврегульованість 	<p><i>Зовнішні чинники</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Обмежена кількість підрядників • Невисока спроможність систем зовнішніх комунікацій

Рис. 1. Приклад ризиків

Зовнішні ризики – це події, які є зовнішніми по відношенню до установи та ймовірність виникнення яких не пов’язана з виконанням структурними підрозділами установи процесів та операцій.

Внутрішні ризики – це події, ймовірність виникнення яких безпосередньо пов’язана з виконанням самостійними структурними підрозділами та працівниками установи відповідних процесів та операцій.

Крім того, усі ризики поділяються на такі основні види:

- законодавчі ризики;
- операційно-технологічні ризики;
- програмно-технічні ризики;
- кадрові ризики;
- фінансові ризики.

Законодавчі ризики – ризики, ймовірність виникнення яких пов’язана із відсутністю, суперечністю або нечіткою регламентацією виконання операції у відповідних нормативно-правових актах, законодавчими змінами тощо.

Операційно-технологічні ризики – ризики, ймовірність виникнення яких пов’язана із порушенням визначеного порядку виконання операції, зокрема термінів та формату подання документів, розподілу повноважень з виконання операції тощо.

Програмно-технічні ризики – ризики, ймовірність виникнення яких пов’язана із відсутністю прикладного програмного забезпечення або змін до нього відповідно до діючої нормативно-правової бази, неналежною роботою або відсутністю необхідних технічних засобів тощо.

Кадрові ризики – ризики, ймовірність виникнення яких пов’язана із неналежною професійною підготовкою працівників установи, неналежного виконання ними посадових інструкцій тощо.

Фінансові ризики – ризики, ймовірність виникнення яких пов’язана із фінансовим станом установи, зокрема неналежним ресурсним та матеріальним забезпеченням діяльності тощо.

Формуючи перелік ризиків доцільно згрупувати їх за категоріями. Це дає можливість керівництву наочно представити зв’язок між ними. Групування ризиків також може надати інформацію про те, які реакції на ризики є найбільш ефективними в плані коштів.

Ідентифікація ризиків повинна враховувати всі можливі ризики (включаючи ризики шахрайства та корупції), тому необхідно забезпечити всебічний підхід до визначення ризиків. Це повинен бути постійний повторюваний процес, який часто інтегрований з процесом планування.

В умовах, коли середовище (наприклад, економічне, політичне, законодавче) постійно змінюється, ідентифікація ризиків повинна бути постійним процесом. Система внутрішнього контролю повинна постійно оновлюватися для того, щоб виявляти та передбачати ризики, що змінюються.

Інколи корисно формувати перелік ризиків починаючи з "чистого аркуша", без будь-яких посилань на попередні перевірки чи аналіз. Це сприяє оцінці змін

профілю ризиків установи, які виникають внаслідок змін економічного та нормативно-правового середовища, інших зовнішніх і внутрішніх факторів впливу та запровадження нових чи оновлення попередніх цілей.

Ідентифікацію ризиків на рівні установи можна здійснювати у декілька способів, два найбільш поширених способи – це перегляд ризиків та самооцінка ризиків.

Перегляд ризиків – це процес, який здійснюється "зверху донизу". У складі установи формується команда, метою якої є визначення можливих ризиків у реалізації заходів та діяльності установи. Для побудови переліку ризиків представники команди проводять інтерв'ю із ключовими працівниками різних рівнів установи і таким чином визначаються найбільш ризиковані сфери, функції, процеси та операції діяльності установи.

Самооцінка ризиків – це процес, що здійснюється "знизу доверху". Тобто кожен структурний підрозділ, працівник установи самостійно переглядає сфери своєї діяльності та можливих ризиків, а пізніше результати узагальнюються.

Ці два підходи не виключають один одного, навпаки, їх поєднання є бажаним і забезпечує одночасне покриття установи в цілому та розподіл ризиків за різними заходами.

Кінцевим результатом даного етапу Моделі COSO-ERM є перелік ризиків, згрупованих за категоріями. Найбільш поширеним методом, який використовується для формування переліку ризиків – є метод «мозкового штурму». Цей метод представляє собою можливість формування переліку ризиків, враховуючи незалежну думку групи керівників, чи учасників обговорення та забезпечує всебічний підхід до аналізу середовища.

Методологія ідентифікації та оцінювання ризиків може бути кількісною та якісною. Може базуватись як на об'єктивних, так і на суб'єктивних методах оцінки. Форма відображення, що використовується організацією, є питанням уподобань. Важливим є лише те, щоб використовувана шкала дозволяла оцінювати ризики та формувати придатну базу для прийняття відповідних рішень щодо управління ризиками. Однак використання числових значень може перебільшувати різницю між середнім та високим рівнями ризику.

Кількість використовуваних категорій може бути збільшено до чотирьох чи п'яти, однак, це покращення може привести до надуманих різниць у рівні оцінки ризиків. Після проведення оцінювання ризиків виявляються пріоритети ризиків для організації. Якщо виявляється, що ризик є неприйнятним, тобто таким, що отримав максимальну оцінку та потребує реагування, його необхідно класифікувати як такий, що має високий пріоритет або „ключовий ризик”. Ключовим ризикам необхідно постійно приділяти увагу на вищому рівні в організації. При цьому, слід враховувати межі допустимих ризиків, так званий «ризиковий апетит», а саме рівень ризиків, які організація готова прийняти, та ризиків, на які будуть розроблятися відповідні заходи.

Особливості пріоритетів ризиків з часом зміняться, так само як змінюються цілі організації, внутрішнє (і зовнішнє) середовище, що становить вплив на зміну ключових ризиків. Саме тому, управління ризиками повинно бути постійним процесом в організації, до якого активно залучене вище керівництво.

Найголовнішою вимогою до сучасного аудиту є його обов'язкове планування, яке забезпечує своєчасне та ефективне виконання робіт. Суттєвим етапом планування є розрахунок аудиторського ризику, показника, який впливає на подальшу роботу аудитора. Одна з складових аудиторського ризику - ризик контролю. Ризик контролю - це побоювання з приводу того, що можливо недостовірна інформація не буде виявлена чи своєчасно попереджена системою внутрішнього контролю. Для того, щоб оцінити ризик контролю слід встановити якість системи внутрішнього контролю.

Результативний підхід та ефективна оцінка системи внутрішнього контролю

Для ефективної реалізації функції внутрішнього аудиту на рівні організації вкрай важливо правильно розуміти підходи до планування цієї діяльності, зокрема до правильного вибору об'єкту для проведення внутрішнього аудиту ефективності.

Адже беззаперечною аксіомою для всіх внутрішніх аудиторів є те, що оцінка їх діяльності та відповідно ставлення до них керівництва організації напряму залежить від результативності проведеного ними внутрішнього аудиту. У випадку внутрішнього аудиту ефективності, - результатом власно і буде та "додаткова цінність", яку отримує організація за результатами впровадження аудиторських рекомендацій. Таку "додаткову цінність" можна оцінювати як в матеріальних, так і у нематеріальних вигодах, але в будь-якому випадку саме її суттєвість, важливість для керівництва, величина позитивного впливу на діяльність організації і буде мати ключове значення.

Водночас відомо, що "дуже важко відшукати чорну кішку у темній кімнаті, особливо коли її там нема", тобто майже неможливо знайти в ході аудиту суттєву проблему, якщо її там нема, та неможливо привнести істотне покращення у діяльність, яка і без того здійснюється бездоганно.

Отже, якщо внутрішній аудитор зацікавлений у високому результаті своєї діяльності, - однією з ключових умов правильного вибору об'єкту для проведення внутрішнього аудиту ефективності має бути наявність такої проблеми та чітке її усвідомлення і формулювання вже на етапі планування.

Перший етап – це планування аудиторської діяльності, який проводиться внутрішніми аудиторами ще у період підготовки річних / піврічних планів діяльності. Якісне проведення стратегічного аналізу на етапі планування діяльності суттєво зменшує час та обсяги зусиль аудитора, необхідні для проведення попереднього дослідження кожного окремого внутрішнього аудиту, оскільки напрям, тема, ціль аудиту, а також ключові проблеми, на яких має фокусуватися аудит, вже відомі.

Наступні три етапи аудиторського циклу в комплексі являють собою

процес внутрішнього аудиту, який передбачає реалізацію 4 послідовних кроків:

- попереднє дослідження об'єкта та планування аудиту;
- проведення аудиту та аналіз;
- документування внутрішнього аудиту;
- підготовка аудиторських рекомендацій та відстеження результатів їх впровадження.

Внутрішній контроль – як діяльність підрозділу внутрішнього контролю в установі, спрямована на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності установи та підвідомчих їй установ, поліпшення внутрішнього контролю.

Таке визначення ясно вказує на те, що метою аудиту внутрішнього контролю завжди буде вдосконалення діяльності, а результатом – створення, так званої, "додаткової цінності".

В свою чергу вимоги Стандартів аудиту конкретизують, що внутрішній аудит ефективності це – оцінка діяльності установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних і річних планах, ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання, якості надання адміністративних послуг та виконання контрольних-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, а також ризиків, що негативно впливають на виконання функцій і завдань установи.

Такий підхід цілком відповідає міжнародному визначенню аудиту ефективності, відповідно до якого аудит ефективності – це об'єктивне і систематичне вивчення програми, діяльності, систем функціонування або управління і процедур організації для надання оцінки визначених цілей, досягнення економії, ефективності і результативності у використанні ресурсів. Цей аудит спрямований на отримання додаткового результату в організаційних процесах. При проведенні такого аудиту центральну роль відіграють три категорії: економічність - мінімізація затрат внесків; ефективність - максимізація результатів (кількості, якості продукту) за певного обсягу внесків;

результативність - максимізація наслідків в контексті їх досягнення мети діяльності.

Отже, теоретичну платформу аудиту ефективності власно і формують три вищезазначені категорії: економічності, ефективності та результативності або, як прийнято їх називати Модель трьох "Е" (в англійській мові усі три терміни починаються з літери "Е"). Ця модель тісно пов'язана із вітчизняною концепцією програмно-цільового методу бюджетування та ґрунтується на припущенні, що реалізацію будь-якої діяльності/функції/процесу можна, та навіть необхідно, організувати у ланцюговій послідовності її основних елементів із забезпеченням чіткого взаємозв'язку між ними.

Зрозуміло, що економічність та ефективність визначаються різними способами. Економічність зосереджена на мінімальному використанні ресурсів, у той час як ефективність – це співвідношення між продуктом і внеском, яке має бути максимальним.

Модель «внесок-продукт» має важливе методологічне значення в організації та проведенні внутрішнього аудиту ефективності:

- по-перше, вона дозволяє логічно структурувати процес діяльності (виконання управлінського рішення, реалізації бюджетної програми, надання адміністративної послуги, реалізації процесу тощо);

- по-друге, вона дозволяє визначити частину ланцюга, на якій буде зосереджено аудит ефективності, залежно від того, де є проблема.

Якщо основним проблемним питанням внутрішнього аудиту ефективності буде мінімізація (економія) ресурсів, необхідних для забезпечення діяльності, такий аудит слід зосередити формуванні потреби у ресурсах. Водночас, слід зазначити, що питання економічності у більшості випадків є предметом дослідження фінансового аудиту та аудиту відповідності.

Результативність складається з двох частин: перша стосується досягнення цілей програми, а друга дає відповідь на питання, чи можна віднести зміни, які відбулися, до результатів реалізованої програми.

При цьому, аудитори спіткаються із проблемою, характерною для вітчизняних умов. Для того, щоб оцінити в якій мірі досягнуто цілей, їх

необхідно мати, або сформулювати таким чином, аби зробити можливою таку оцінку. Це не можливо зробити в умовах неясних або абстрактних цілей. В ідеальному варіанті це означає оцінку до і після запровадження програми та оцінку контрольної групи, яка не зазнала впливу програми.

Наприклад, якщо завдання програми полягає у зниженні рівня безробіття, то чи є видиме зниження кількості безробітних результатом дій об'єкта аудиту або це результат загального покращання економічних умов, на які даних об'єкт аудиту не впливає?

Якщо аудитор зосереджується на результативності, він для початку визначає мету та цілі програми і оперує метою задля вимірювання результативності. Внутрішній аудит ефективності при цьому може включати наступні запитання:

- Чи мета та цілі було досягнуто за розумну ціну і вчасно?
- Чи правильно була визначена цільова група?
- Люди задоволені отриманими послугами, наданими знаннями чи обладнанням?
- Чи ці послуги користуються попитом у громадян?

Таким чином, для проведення внутрішнього аудиту ефективності важливо розуміти, що процес дослідження може бути орієнтований на економічність, ефективність або результативність або, навіть, одночасно на всі чи декілька із зазначених категорій бюджетної програми, функції, процесу, адміністративної послуги залежно від того, яка буде обрана проблема для дослідження.

Самі рекомендації повинні відповідати низці ключових правил, зокрема, вони мають:

- містити конкретні, доцільні та економічні (це означає, що кошти на проведення заходів не повинні перевищувати очікуваного ефекту) заходи;
- за кожним заходом визначати відповідальних виконавців та чіткі терміни виконання. Якщо реалізація одного заходу, передбачає декілька виконавців усі вони мають бути визначені, при чому для кожного доцільно встановити персональні терміни. В подальшому у разі невиконання заходу це дозволить

чітко розмежувати сфери відповідальності та встановити хто із співвиконавців та на якому етапі не забезпечив його реалізації;

- бути орієнтовані на конкретний результат (містити очікуваний результат їх впровадження), одержання якого також має бути чітко визначено у часі;
- за можливості визначати методи, періодичність та часові рамки процесу відстеження / моніторингу.

Дотримання цих правил на етапі формування аудиторських рекомендацій суттєво поліпшує подальший процес моніторингу результатів їх впровадження та дозволяє відстежити та показати "додаткову цінність" (реальний економічний ефект) від кожного проведеного внутрішнього контролю. На практиці для зручності рекомендується використовувати типову форму плану заходів.

Відстеження та моніторинг результатів впровадження аудиторських рекомендацій є частиною процесу управлінської підзвітності. Рекомендації, що підготовлені за результатами аудиту ефективності повинні відстежуватися, а прийняті заходи повинні оцінюватися. Лише такий підхід забезпечує та демонструє керівникові ефективність та результативність діяльності підрозділу внутрішнього контролю.

Крім того, дотримання процесу моніторингу та відстеження впровадження рекомендацій виконує ще і стимулюючу роль, вимагаючи від осіб, відповідальних за реалізацію визначених заходів, конкретних дій та кроків, направлених на їх практичне впровадження.

Загалом відстеження результатів впровадження аудиторських рекомендацій забезпечує такі основні цілі:

- підвищує результативність аудиторських звітів;
- стимулює осіб, відповідальних за реалізацію визначених заходів, до практичного впровадження розроблених рекомендацій;
- оцінює діяльність аудиторської групи;
- стимулює ініціативу до навчання та розвитку – оскільки розроблення та практична реалізація заходів із відстеження впровадження рекомендацій сприяють підвищенню фахового рівня та набуттю практичного досвіду.

Після завершення аудиту, існують різні можливості моніторингу інформації щодо результатів впровадження аудиторських рекомендацій. Найбільш поширеними серед них вважаються:

- здійснення поточного нагляду за станом впровадження рекомендацій (включає регулярне спілкування із відповідальними за впровадження фахівцями, спостереження, аналіз прогресу діяльності тощо);
- офіційне листування із відповідальними за впровадження фахівцями, направлення їм періодичних нагадувань, запитів тощо;
- запровадження періодичного звітування за результатами впровадження аудиторських рекомендацій;
- ініціювання та проведення досліджень стану впровадження рекомендацій, наданих за результатами попередньо проведених аудитів.

Водночас існують і інші менш традиційні способи відстеження аудиторських рекомендацій, наприклад, можуть бути організовані внутрішні та зовнішні конференції, на яких обговорюють такі результати та прогрес. Така форма відстеження сприяла б процесу навчання серед внутрішніх аудиторів та працівників державних органів.

У будь-якому випадку результати відстеження впровадження аудиторських рекомендацій повинні бути належним чином задокументовані. Одержаний ефект, досягнуті результати, чітко відслідковані, визначені та представлені у звіті про результати діяльності підрозділу внутрішнього контролю, який подається керівництву.

Список використаної літератури:

1. Андреев В. Д. Практический аудит : [справочное пособие] / В. Д. Андреев. – М.: Экономика, 1994 – 366 с.
2. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: суть і зміст . // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир, 2008. – №2(44). – С. 31–42.
3. Дікань Л. В. Контроль і ревізія: [навч. посіб.] / Л. В. Дікань. – [2-ге вид., перероб. і доповн.]. – К.: Знання, 2007. – 327 с.
4. Загородній А. Г. Облік і аудит: Термінологічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Г.О. Партин. – Львів : Центр Європи, 2002. – 671 с.
5. Калюга Є. В. Система внутрішньогосподарського контролю та удосконалення її ефективності на підприємствах // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 33. – С. 357–359.
6. Корінько М. Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: [монографія] / М. Д. Корінько. – К. : Інформат.–аналіт. агентство, 2007. – 429 с.
8. Мурашко В. М. Контроль і ревізія фінансово–господарської діяльності : [навч. посіб.] / Мурашко В. М., Сторожук Т. М. – К., Ірпінь : Академія ДПС України, 2001. – 311 с.
9. Подолянчук О.А. Класифікація контролю за організаційними формами та видами сільськогосподарського підприємства / Вісник Львівської комерційної академі. – 2011. – №35. – 482 с.
10. Чорнуцький С.П. Внутрішній контроль: оцінка стану / Фінансовий контроль. – 2007 – №4(39). – С. 53-54.
11. Яценко В. М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення // Вісник Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – Черкаси, 2012. – № 22. – С. 3–7.

Etex Антиплагиат

Файл Правка Вид Операции Справка

Проверить уникальность

Редактор | Страница

Текст(4988):
Міністерство освіти і науки: **Україна**
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку і аудиту

Курсова робота на тему:
Вивчення та оцінка системи внутрішнього контролю в аудиті

Виконав:
студент гр. ОКЕДн-11
Васильський А.В.

Перевіряв:
д. е. н., професор
Луцькор М. С.

ТЕРНОПІЛЬ 2016

Журнал

12:29:24 [Y] Найдені 2% схожості по адресу: <http://plato.stg.cba.edu.ua/ukraine/gramm/ukraine/ukraine.htm>

[22:30:30] [Y] Найдені 2% схожості по адресу: http://www.treasury.gov/na/main/finance/105419/fin/Nkr_24.doc

[22:30:51] [Y] Найдені 2% схожості по адресу: <http://old.minjust.gov.ua/50246>

[22:30:58] [Y] Найдені 2% схожості по адресу: http://www.vuzib.ua/bubo_k1.htm

[22:30:59] [Y] Найдені 2% схожості по адресу: http://www.saez.gov.ua/sites/default/files/Instruction_2.doc

[22:31:00] [Y] Найдені 2% схожості по адресу: <http://cpqa.com.ua/index.php/navchannya/78-rekomendatsiyi-z-organizatsiyi-ovnitrihnogo-kontrolu>

[22:31:17] [Y] Найдені 1% схожості по адресу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/21212-11>

[22:31:21] [Y] Найдені 1% схожості по адресу: http://www.bq-bb.com/book/82_Оформ_аудит_8060_Питання_процедура_аудит_

[22:31:21] [Y] Найдені 1% схожості по адресу: http://btfree.com/1510598_hudgaberstb_oboz_ta_audytoryadok_ukradennya_dogovoru_provodennya_auditu.html

[22:31:23] [Y] Найдені 1% схожості по адресу: <http://cpqa.com.ua/index.php/navchannya/79-organizativa-ta-provedennya-zmishnogo-auditu>

[22:31:23] [Y] Найдені 1% схожості по адресу: <http://www.br.com.ua/referat/Audit/68660-2.html>

[22:31:33] [B] Найдені 1% схожості по адресу: http://sfa.at.ua/load/audit/stvorenni_ta_dobutok_auditorskikh_firm_finansovij_audit_referat/6-1-0-24054

[22:31:38] [Y] Найдені 1% схожості по адресу: http://www.adm.dp.ua/obladen/OBLDP_NSF_archive/8BA5546C2ACE8BDC2257BB5006E7ED1?opendo=cument

[22:31:40] [Y] Найдені 1% схожості по адресу: <http://www.rv.gov.ua/ibotnet/main.ua/publication/content/40646.htm>

[22:31:40] [Y] Найдені 1% схожості по адресу: <http://plato.stg.cba.edu.ua/ukraine/21212-11>

[22:33:17] Унікальність тексту 64% (Протипоровано подстановок: 0%)

Готово

курсова інтеп... курсова - облік... Total Command... μTorrent 3.4.7 (b... Skype™ - Ізольо... КОРСОВА - Micr... Etex Антиплагиат

22:33 13.06.2016