

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК ПІДСИСТЕМА ДЕРЖАВНОЇ СИСТЕМИ

Оболенцев В.Ф.,

*кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри кримінології та кримінально-виконавчого права,
Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого, Україна, м. Харків
e-mail : hortisa71@gmail.com
ORCID 0000-0001-8360-8959*

Оболенцев В. Ф. Внутрішній аудит як підсистема державної системи.

Системність як базова передумова належного функціонування держави має проявлятися в діяльності усіх її структурних складових. Мета статті: вдосконалення системної діяльності держави України. Завдання статті сформулювати засади системної діяльності суб'єктів внутрішнього аудиту.

Метою внутрішнього аудиту як штучної системи можемо визначити забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю (дотримання принципів законності та ефективного використання бюджетних коштів та інших активів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, виконання завдань, планів і вимог щодо їх діяльності).

Призначенням внутрішнього аудиту можна вважати діагностику функціонування суб'єктів, у яких застосовується цей інформаційно-аналітичний інструмент.

Цільова функція системи внутрішнього аудиту – опрацювання інформації про діяльність суб'єктів.

Основні (базові) функції внутрішнього аудиту: вивчення системи контролю активів; перевірка відповідності діючого контролю політиці компанії; аналіз ситуації ризику і попередження банкрутства; використання ноу-хау для збільшення прибутку й ефективності нової технології; прийняття інших рішень, що сприяють розвитку компанії.

Додаткові (сервісні) функції внутрішнього аудиту: надання незалежних висновків та рекомендацій, що передбачено статтею 26 Бюджетного кодексу України.

Базовим елементом системи ВА є структурні підрозділи внутрішнього аудиту суб'єктів у передбачених випадках.

Адаптивна активність внутрішнього аудиту проявляється у взаємодії з іншими структурними підрозділами державних органів, їх територіальних органів та бюджетних установ (зокрема – їх керівниками), державними органами, підприємствами, їх об'єднаннями, установами з питань організації та здійснення внутрішнього аудиту.

Адаптуюча активність внутрішнього аудиту проявляється у таких опціях Підрозділів: 1) подання керівнику державного органу, його територіального органу та бюджетної установи аудиторських звітів і рекомендації для прийняття ним управлінських рішень; 2) звітування про результати діяльності відповідно до стандартів внутрішнього аудиту.

Внутрішні зв'язки забезпечують відносини координації та субординації окреслених вище структурних елементів внутрішнього аудиту - Підрозділів, забезпечуючи їх цілісність.

Зовнішні ж зв'язки внутрішнього аудиту проявляються у співвідношеннях його структурних елементів з іншими суб'єктами господарської діяльності (звітність, обмін інформацією і т.ін.).

Ключові слова: внутрішній аудит; система; мета системи держави.

Obolentsev V. F. Internal audit as a subsystem of the state system.

Systemicity as a basic prerequisite for the proper functioning of the state should be manifested in the activities of all its structural components. The purpose of the article: improving the systemic activities of the state of Ukraine. The task of the article is to formulate the principles of systematic activities of internal audit entities.

The purpose of internal audit as an artificial system can be defined as ensuring the effective functioning of the internal control system (compliance with the principles of legality and effective use of budget funds and other assets, achieving results in accordance with the goal, tasks, plans and requirements).

The purpose of internal audit can be considered to diagnose the functioning of the entities in which this information and analytical tool is used.

The purpose of the internal audit system is to process information about the activities of entities.

Main (basic) functions of internal audit: study of the asset control system; checking the compliance of the current control with the company's policy; risk analysis and bankruptcy prevention; use of know-how to increase profits and efficiency of new technology; making other decisions that promote the development of the company. Additional (service) functions of internal audit: providing independent conclusions and recommendations, as provided by Article 26 of the Budget Code of Ukraine.

The basic element of the VA system are structural units internal audit of entities in the provided cases.

Adaptive activity of internal audit is manifested in cooperation with other structural units of state bodies, their territorial bodies and budgetary institutions (including their heads), state bodies, enterprises, their associations, institutions for the organization and implementation of internal audit.

Adaptive activity of internal audit is manifested in the following options of the Units: 1) submission to the head of the state body, its territorial body and budgetary institution of audit reports and recommendations for management decisions; 2) reporting on performance in accordance with internal audit standards.

Internal relations ensure the relationship of coordination and subordination of the above structural elements of internal audit - Units, ensuring their integrity.

External links of internal audit are manifested in the relationship of its structural elements with other business entities (reporting, information exchange, etc.).

Keywords: internal audit; system; the goal of the state system.

Постановка проблеми. Системність як базова передумова належного функціонування держави має проявлятися в діяльності усіх її структурних складових. Відтак дослідження системності внутрішнього аудиту як державної підсистеми є нагальним завданням вітчизняних правників.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вітчизняні науковці вже мають значні напрацювання щодо різних аспектів діяльності внутрішнього аудиту (далі - ВА).

Зокрема, Коблянська Г.Ю., Бобошко В.С. дослідили підходи фахівців до розуміння вітчизняної системи ВА[1].

В.С. Рудницький розглянув передумови ВА[2].

У роботі[3] розглянуто три головні аспекти ВА, які відповідно, мають бути об'єктами його організації у необхідних випадках.

Н. Білуха запропонував 6 принципів ефективної організації ВА на підприємстві[4].

Л. Стельмах та Б. Соколов[5] окреслили етапи створення служби ВА уповноважених суб'єктів.

Узагальнення наведених та інших джерел показує, що теоретичні засади ВА вітчизняними науковцями досліджені достатньо ґрунтовно. Втім, окремої уваги заслуговує вивчення саме системних властивостей цієї сфери.

Мета та завдання. *Мета статті:* вдосконалення системної діяльності держави України. *Завдання статті:* сформулювати засади системної діяльності суб'єктів ВА.

Виклад основного матеріалу. Системою згідно усталених поглядів фахівців-системотехників вважається сукупність взаємозалежних елементів, що утворюють виокремлене ціле і мають єдине призначення або мету [6, с.84].

Раніше нами вже було обґрунтовано власне бачення діяльності держави України як системи[7]. Врахування цих обставин вочевидь має велике значення для розуміння системності ВА, який є структурним елементом системності державної.

Метою системи держави України ми вважаємо права і свободи людини, які відповідно до ст. 3 Конституції України визначають спрямованість діяльності держави.

Для системи держави України цільовою функцією можна вважати утвердження і забезпечення прав та свобод людини, які відповідно до ст. 3 нашої Конституції для державних органів є головним обов'язком. Утвердження прав і свобод розуміється нами як організація умов для покращення їх матеріальних, енергетичних та інформаційних характеристик. Забезпечення ж прав і свобод – це мінімізація перешкодам під час їх реалізації.

Основними (базовими) функціями щодо системи держави України є функції створення і передавання ресурсів задля організації умов утвердження та забезпечення прав і свобод людей (медичне, пенсійне, житлове та інші види забезпечення, правоохоронна функція).

Щодо системи держави України додатковими (сервісними) функціями можна вважати наукові напрацювання, мистецтво, внутрішньо- та зовнішньополітичну діяльність.

Призначенням системи держави України ми стверджуємо гарантії прав та свобод людини.

В якості матеріальних елементів системи держави України нами окреслюються люди та їх об'єднання у формі державних органів, установ та організацій, функціями яких є опрацювання речовин (наприклад, опрацювання природних ресурсів, силовий захист та ін.).

Енергетичні елементи системи держави України - це окремі люди та їх об'єднання у формі державних органів, які виконують функції перетворення параметрів енергетичного потоку (наприклад, постачання енергії державними підприємствами).

Інформаційними елементами системи держави України є окремі люди та їх об'єднання у формі державних органів, які виконують функції опрацювання інформації (наприклад, беруть участь у нормотворчості).

Зв'язки елементів системи держави України ми вбачаємо у варіантах матеріального, енергетичного та інформаційного взаємовпливу. Матеріальними взаємозв'язками є свідомий фізичний взаємовплив між людьми, енергетичними - передавання та використання енергії, інформаційними - створення, передавання та сприйняття інформації.

Адаптивна активність системи держави України проявляється у здатності змінюватися відповідно до змін зовнішнього середовища за її межами. Ідеться про такі обставини:

Пристосування до змін зовнішнього середовища, що зумовлюються соціально-політичним розвитком (зовнішньо-економічні, демографічні процеси).

Пристосування до змін зовнішнього середовища, зумовлених розвитком науково-технічного прогресу.

Реагування на зміни навколишнього природного середовища та екологічної ситуації.

Адаптуюча активність системи держави Україна – це способи пристосування нею зовнішнього середовища до своїх потреб:

Опрацювання зовнішніх ресурсів (матерії, енергії, інформації).

Нормотворчо-регулятивна діяльність, щодо населення.

Запобіжна діяльність щодо неправомірних суспільних відносин у приватній сфері.

З урахуванням наведених обставин-характеристик системності держави Україна можемо окреслити й системність ВА.

Відповідно до статті 26 Бюджетного кодексу України[8] внутрішнім аудитом є діяльність, спрямована на удосконалення системи управління, внутрішнього контролю, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління, та яка передбачає надання незалежних висновків і рекомендацій. У межах розпорядника бюджетних коштів її здійснює самостійний структурний підрозділ, що створюється керівником та безпосередньо йому підпорядковується.

Мета ВА як системи. На засадах системотехніки вважається, що будь-яка система: або має певну об'єктивну (природну) мету існування або створена для досягнення певної суб'єктивної мети. Метою створення/існування системи вважають: 1) певний (завданий ззовні або встановлений самою системою) найбільш доцільний (бажаний) кінцевий стан[6, с.85; 9, с.50]; 2) реалізація необхідного порядку зміни станів (потрібний рух); 3) забезпечення потрібного напрямку руху системи без конкретизації кінцевого стану системи[10, с. 28-29].

Відповідно до цього метою ВА як штучної системи можемо визначити забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю (дотримання принципів законності та ефективного використання бюджетних коштів та інших активів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, виконання завдань, планів і вимог щодо їх діяльності) (п. 2 Порядку здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту[11], далі - Порядок № 1001); удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління (стаття 26 Бюджетного кодексу України[8]).

Призначення ВА як системи. Призначенням системи вважається її декларована здатність реалізувати функції, що забезпечують досягнення мети[9, с.27]. Призначенням ВА можна вважати діагностику функціонування суб'єктів, у яких застосовується цей інформаційно-аналітичний інструмент.

Функції ВА як системи. Функція - це зовнішній вияв властивостей об'єкта в існуючій системі відносно[9, с.28]. У системному аналізі функцію об'єкта ототожнюють із: здатністю до дії; впливом; задоволенням потреб; роллю; обов'язками [9, с.29].

Цільова функція системи відповідає її основному функціональному призначенню, відображаючи сутність та сенс існування системи. Цільова функція системи ВА – опрацювання інформації про діяльність суб'єктів.

Основні (базові) функції являють собою сукупність макрофункцій, що зумовлюють виконання цільової функції (прийом, передача, отримання, зберігання, видавання). До них можна віднести ті, які для системи ВА окреслені Коблянською Г.Ю. та Бобошко В.С.: вивчення системи контролю активів; перевірка відповідності діючого контролю політиці компанії; аналіз ситуації ризику і попередження банкрутства; використання ноу-хау для збільшення прибутку й ефективності нової технології; прийняття інших рішень, що сприяють розвитку компанії[1].

Додаткові (сервісні) функції розширюють функціональні можливості системи, сфери їх використання, сприяють покращенню показників якості системи. Вони забезпечують умови виконання основних функцій (об'єднання, роз'єднання, направлення, гарантування). Щодо ВА такими можна визнати надання незалежних висновків та рекомендацій, що передбачено статтею 26 Бюджетного кодексу України.

Структура ВА. Базовим елементом системи ВА є структурний підрозділ внутрішнього аудиту (далі - Підрозділ) суб'єктів у передбачених випадках. У разі неможливості створення підрозділу в державному органі, гранична чисельність апарату якого не перевищує 50 штатних одиниць, а також у територіальних органах державних органів і бюджетних установах призначається посадова особа, на яку покладаються повноваження щодо здійснення внутрішнього аудиту.

Спираючись на пункт 2 Порядку № 1001 можемо стверджувати, що на загальнодержавному рівні структурними елементами системи ВА є підрозділи ВА створені у державних органах, їх територіальних органах, підприємствах (у тому числі суб'єкти господарювання, державна частка у статутному капіталі яких перевищує 50 відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність таких суб'єктів господарювання), установах та організаціях, що належать до сфери його управління. На нашу думку, зкоординовані нормативно та організаційно вони становлять окрему підсистему системи держави України.

Внутрішнє функціонування системи – це внутрішні процеси її окремих елементів, що мають узгоджуватися з цілями системи у цілому. Підрозділи відповідно до покладених на них завдань:

1) проводять оцінку ефективності функціонування системи внутрішнього контролю; ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах; ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання, управління бюджетними коштами; якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядової функції, завдань, визначених актами законодавства; використання і збереження активів, надійності, ефективності та результативності інформаційних систем і технологій; управління державним майном; правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності, ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань державного органу, його територіальних органів, підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління;

2) планують діяльність з внутрішнього аудиту, організують та проводять внутрішні аудити, документують їх результати, готують аудиторські звіти, висновки та рекомендації, а також проводять моніторинг врахування рекомендацій.

Зовнішнє функціонування системи проявляється у адаптивній та адаптаційній (приспособування середовища до системи) здатності системи. Адаптивною активністю розуміють здатність системи змінюватися відповідно до змін зовнішнього середовища, пристосовуватися до них. Адаптуюча активність полягає у здатності системи змінювати навколишнє середовище, пристосовувати його до своїх потреб[10, с.51].

Адаптивна активність ВА проявляється у діяльності, передбаченої п.п.4 п.5 Порядку №1001. Йдеться про взаємодію Підрозділів з іншими структурними підрозділами державних органів, їх територіальних органів та бюджетних установ (зокрема – їх керівниками), іншими державними органами, підприємствами, їх об'єднаннями, установами з питань організації та здійснення ВА.

Адаптуюча активність ВА проявляється у таких опціях Підрозділів:

- 1) подання керівникові державного органу, його територіального органу та бюджетної установи аудиторських звітів і рекомендації для прийняття ним відповідних управлінських рішень;
- 2) звітування про результати діяльності відповідно до стандартів ВА.

Важливою опцією підрозділів ВА, у якій проявляється і адаптивна, і адаптуюча функція їх діяльності, є підписання та виконання декларації ВА. Відповідно до п.5-1 Порядку №1001 керівник державного органу, його територіального органу, бюджетної установи підписує з керівником Підрозділу відповідного органу або установи декларацію ВА, в якій зазначаються мета (місія) та цілі, принципи незалежності, основні повноваження та обов'язки Підрозділу.

У аспекті реалізації і адаптивної, і адаптуючої активності при реалізації ВА важливими є стратегічні та операційні плани діяльності (далі - стратегічний та операційний плани). Стратегічний план повинен враховувати стратегію державного органу (у разі її наявності) та визначати завдання і результати, яких підрозділ повинен досягнути протягом наступних трьох років. Операційний план складається на календарний рік з урахуванням завдань та результатів виконання стратегічного плану. Стратегічний та операційний плани формуються Підрозділом на підставі результатів оцінки ризиків та затверджуються керівником державного органу, його територіального органу, бюджетної установи не пізніше початку планового періоду.

Системні зв'язки ВА. Зв'язки – це важливий та обов'язковий елемент будь-якої системи. Вони розуміються як взаємозумовленість існування явищ, розділених у просторі та часі[9, с. 29], як упорядкована логічна узгодженість, тобто взаємовплив. У ВА реалізуються зв'язки інформаційного характеру.

У теорії системотехніки за ознакою спрямованості виділяються зв'язки двох видів: внутрішні та зовнішні. Відповідно до п.п.4 п.5 Порядку №1001 Підрозділи ВА взаємодіють з іншими структурними підрозділами державних органів, їх територіальних органів та бюджетних установ, з іншими державними органами, підприємствами, їх об'єднаннями, установами та організаціями з питань здійснення ВА. Внутрішні зв'язки забезпечують відносини координації та субординації окреслених вище структурних елементів ВА - Підрозділів, забезпечуючи їх цілісність. Зовнішні ж зв'язки ВА проявляються у співвідношеннях його структурних елементів з іншими суб'єктами господарської діяльності (звітність, обмін інформацією і т.ін.).

Висновки. На нашу думку, наявність наведених обставин дає підстави розглядати ВА в якості системного об'єкта – підсистеми держави України. Відтак з'являється можливість застосовувати різні засоби системотехніки для подальшого дослідження цієї сфери. Йдеться, зокрема, про моделювання, яке дозволяє не тільки візуалізувати процеси у системних об'єктах, але й прогнозувати їх. Перспективним у цьому аспекті нам вбачається моделювання у нотації IDEF0[12]. Використання саме цієї методики дозволило нам раніше наочно змодельувати діяльність системи держави України[13], злочинності та заходів її запобігання[14].

Список використаних джерел:

- 1.Коблянська Г.Ю., Бобошко В.С. Організація внутрішнього аудиту на підприємстві. Облік і фінанси АПК: освітній портал. 2022. URL:<https://magazine.faaf.org.ua/organizaciya-vnutrishnogo-auditu-na-pidpriemstvi.html> (дата звернення: 05.06.2022).
- 2.Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація. Тернопіль: «Економічна думка», 2000. 106 с.
- 3.Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посіб. / Петрик О.А., Савченко В.Я., Свідерський Д.Є. / За ред. О.А. Петрик. К.: КНЕУ, 2008. 472с.
- 4.Білуха М.Т. Курс аудиту: підручник / 2-ге вид.. К.: Вища школа, Знання, КОО, 1999. 574 с.
- 5.Соколов Б. Организация служб внутреннего аудита. *Аудит и налогообложение*. 2009. № 1. С. 38-41.
- 6.Методы исследований и организация экспериментов / под ред. К. П. Власова. Харьков : Гуманитарний Центр, 2002. 256 с.
- 7.Оболенцев В.Ф, Базові засади системного аналізу системи держави України : монографія. Харків: Право, 2018. 98 с.
8. Бюджетний кодекс України; закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50, / № 50-51. Ст. 572.
- 9.Лямець В. І. , Тевяшев А.Д. Системний аналіз. Вступний курс / 2-ге вид. Харків : ХНУРЕ, 2004. 448 с.

10. Сорока К. О. Основи теорії систем і системного аналізу: навч. посіб. / 2-ге вид. Харків : ФОРМ Тимченко, 2005. 291 с.

11. Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту: постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 / Кабінет Міністрів України. *Урядовий кур'єр*. 2011. № 207.

12. Оболенцев В.Ф., Гуца О.Н., Єрьоменко В.В. Досвід цифрового моделювання системи конституції України у нотації IDEF0. *Теорія і практика правознавства*. 2020. Вип. 15. URL: <http://tlaw.nlu.edu.ua/article/download/218892/218854> (дата звернення: 05.06.2022).

13. Оболенцев В.Ф. Базові засади системного аналізу системи держави України: монографія. Харків: Право, 2018. 105 с. URL: https://pravo-izdat.com.ua/image/data/Files/472/3_Beazovi_zasadi_sistemnogo_analizu_vnutri.pdf1

14. Оболенцев В.Ф. Базові засади системного аналізу системи запобігання злочинності в Україні: моногр. Харків: Юрайт, 2021. 192 с.