

## РЕГЛАМЕНТАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СВІТІ ТА УКРАЇНІ

Становлення внутрішнього аудиту як професійної діяльності пов'язане з утворенням Інституту внутрішніх аудиторів (*The Institute of Internal Auditors, IIA*) у 1941 році. Організація внутрішніх аудиторів дозволила об'єднати їх розрізнені зусилля із захисту своїх інтересів, а також сприяла подальшому розвитку професійної майстерності, підвищенню ефективності їх діяльності. Наразі інститут координує і регулює діяльність внутрішніх аудиторів, забезпечує загальноосвітню діяльність і розробляє норми професійної практики [29].

Наукове обґрунтування внутрішнього аудиту припускає, зокрема, розробку етики і стандартів внутрішнього аудиту. Стандарти впроваджуються з метою регулювання роботи служби внутрішнього аудиту по відношенню до виконання покладених на неї функціональних обов'язків. Розробкою стандартів на міжнародному рівні займається І.І.А. В світовій практиці з 1 січня 2002 року введені в дію розроблені в 1941 р. і змінені І.І.А. Професійні стандарти внутрішнього аудиту (рис. 1).



Рис. 1. Цілі розробки та впровадження в світовій практиці стандартів внутрішнього аудиту

В цих стандартах загальноприйняті вимоги до аудиторської діяльності скореговані з урахуванням специфіки внутрішнього аудиту.



Стандарти професійної практики мають рекомендаційний характер, оскільки внутрішній аудит - це внутрішня справа підприємства, а в умовах ринкової економіки втручання в діяльність економічних суб'єктів взагалі обмежене. Проте, відповідність діяльності служби внутрішнього аудиту стандартам Інституту внутрішніх аудиторів використовують як загальноприйнятий критерій оцінювання.

Весь комплекс стандартів розділений на п'ять розділів, в яких визначені основні концепції внутрішнього аудиту. Кожен з п'яти розділів містить один загальний стандарт, який конкретизується в спеціальних стандартах. Так, перший розділ стандарту 100 „Незалежність” містить загальний стандарт: внутрішні аудитори повинні бути незалежними від структурного підрозділу, який вони перевіряють. Самі ж вимоги, виконання яких забезпечує незалежність внутрішніх аудиторів, розкриваються в директивах двох інших спеціальних стандартів:

110 „Організаційний статус”: для ефективного виконання аудиторських

завдань необхідний відповідний організаційний статус відділу внутрішніх аудиторів;

120 „Об'єктивність”: в процесі здійснення аудиту внутрішнім аудиторам

слід дотримуватися принципу об'єктивності.

Сферу внутрішнього аудиту характеризують наступні стандарти:

- 310 „Достовірність і повнота інформації”
- 330 „Збереження активів”
- 340 „Раціональність і ефективність використання ресурсів”
- 350 „Досягнення цілей операційної діяльності і програм”.

Як бачимо, окрім перевірки правильності відображення фінансово-господарської діяльності підприємства в системі обліку і забезпечення збереження товарно-матеріальних цінностей, внутрішні аудитори в світовій практиці активно притягуються до оцінки ефективності використання ресурсів підприємства та контролю дотримання законодавчих і нормативних вимог в процесі господарювання. Вказані напрямки діяльності внутрішніх аудиторів класифікуються в міжнародній практиці як аудит на відповідність і управлінський аудит. Періодично вимоги стандартів змінюються і обновлюються в Положеннях про стандарти внутрішнього аудиту. На сьогодні Інститут внутрішніх аудиторів прийняв 18 таких положень (таблиця 1).

Таблиця 1  
Перелік положень про стандарти внутрішнього аудиту

№	Назва положення	Дата ухвалення
SIAS 1	Контроль: концепції і відповідальність	1983 Липень
SIAS 2	Надання результатів	1983 Липень
SIAS 3	Попередження, виявлення, розслідування і повідомлення про шахрайство	1985 Травень
SIAS 4	Підтвердження якості	1986 Листопад
SIAS 5	Взаємостосунки внутрішніх і зовнішніх аудиторів	1987 Червень
SIAS 6	Робочі документи аудитора	1987 Грудень
SIAS 7	Зв'язок з Радою директорів	1989 Червень
SIAS 8	Аналітичні аудиторські процедури	1991 Грудень
SIAS 9	Оцінка ризику	1991 Грудень
SIAS 10	Оцінка досягнення поставленої мети операції або програм	1991 Грудень
SIAS 11	Узагальнений звіт	1992 Грудень
SIAS 12	Планування аудиту	1992 Грудень
SIAS 13	Впровадження результатів аудиту	1993 Березень
SIAS 14	Глосарій	1995 Грудень
SIAS 15	Контроль	1996 Грудень
SIAS 16	Аудит відповідності політиці, планам, процедурам, законам, нормативам і контрактам	1997 Квітня
SIAS 17	Оцінка діяльності зовнішніх аудиторів	1997 Квітень
SIAS 18	Використання роботи зовнішніх експертів	1997 Грудень

[2]

В Україні розвиток внутрішнього аудиту і, відповідно, розробка методології і принципів його функціонування, здійснюється, на жаль, достатньо повільно. Певним кроком вперед на шляху розвитку внутрішнього аудиту в Україні є Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України від 20.03.98 р. № 114. На підставі міжнародних стандартів внутрішнього аудиту НБУ розроблені і впроваджені Національні стандарти внутрішнього аудиту в



банках, які знайшли відображення в Методичних вказівках з використання стандартів внутрішнього аудиту в комерційних банках України (від 20.07.99 р. № 358)

Проте, навіть не зважаючи на те, що сьогодні в Україні стрімко розвивається внутрішній аудит, до цих пір не розроблено нормативної бази щодо регулювання даного питання, хоча на сьогодні абсолютно нерегульованими залишаються питання методичного та організаційного забезпечення внутрішнього аудиту. В Україні в якості національних стандартів аудиту з 2005 року застосовуються Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики [3].

В даних стандартах опосередковано визначено сутність внутрішнього аудиту, його мету та критерії. Так, МСА610 “Розгляд роботи внутрішнього аудиту” передбачає, що “Термін “внутрішній аудит” означає оцінювальну діяльність служби, створеної суб’єктом господарювання. До функцій внутрішнього аудиту входять, зокрема, моніторинг системи внутрішнього контролю.” [3, с. 581] Далі в МСА 610 передбачено обсяг і мету внутрішнього аудиту: “Обсяг і мета внутрішнього аудиту змінюються й залежать від розміру, структури суб’єкта господарювання, вимог його управлінського персоналу. Як правило, внутрішній аудит складається з одного або декількох наведених елементів:

- Моніторинг внутрішнього контролю. Впровадження адекватного внутрішнього контролю входить до обов’язків управлінського персоналу та вимагає постійної уваги. Управлінський персонал покладає, як правило, на внутрішній аудит відповідальність щодо перевірки внутрішнього контролю, моніторингу його функціонування, а також надання рекомендацій з його вдосконалення;

- Перевірка фінансової і господарської інформації. Цей елемент може включати перевірку способів, що застосовуються для визначення, виміру, класифікації цієї інформації і складання звітності про неї та конкретний запит щодо окремих статей, у тому числі детальне тестування операцій, залишків на рахунках і процедур;

- Перевірка економічності та продуктивності діяльності, включаючи нефінансові заходи контролю суб’єкта господарювання;

- Перевірка дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог, а також політики, директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог.” [3, 581].

Крім того, МСА 610 передбачено, що:



– Роль внутрішнього аудиту визначається управлінським персоналом, і його цілі відрізняються від цілей зовнішнього аудитора, призначенням якого є надання незалежного висновку щодо фінансових звітів суб'єкта господарювання. Цілі функціонування внутрішнього аудиту змінюються залежно від вимог управлінського персоналу.

– Внутрішній аудит є підрозділом суб'єкта господарювання. Незалежно від ступеня самостійності та об'єктивності внутрішнього аудиту, він не може досягнути такого ступеня незалежності, якого вимагають від зовнішнього аудитора при висловленні ним думки щодо фінансових звітів.” [3, с. 582].

Отже, згідно діючих МСА, внутрішній аудит є підрозділом суб'єкта господарювання. В реальному випадку служба внутрішнього аудиту звітує перед управлінським персоналом найвищого рівня і не несе іншої відповідальності. [3, с. 583]. В частині організації внутрішнього аудиту МСА 610 передбачає, що на підприємстві повинне належним чином здійснюватись планування, перевірка та документування внутрішнього аудиту, а також аудиторські інструкції, робочі програми та робочі документи. [3, с. 583]

### Література

1. Адамик, О.В. Інформаційні технології в комп'ютерних системах бухгалтерського обліку: проблеми організації даних та їх потоків // Бізнес Інформ. – 2016. – №10. – С. 348-353
2. Баранова А.О. Аудит: навчальний посібник / А. О. Баранова, Т. А. Наумова., А.І. Кашперська. – Х.: ХДУХТ, 2017. – 246 с.
3. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: [Пер. з англ. мови] / О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ “ІАМЦ АУ “Статус”, 2007. – 1172 с.
4. Панасюк В.М., Черешнюк О.М., Лендюк Т.В. Аналіз ефективності інноваційної діяльності промислових підприємств із використанням економіко-математичного моделювання // Сучасні проблеми інформатики в управлінні, економіці, освіті та подоланні наслідків Чорнобильської катастрофи: [матеріали XV Міжнародного наукового семінару, Київ – оз. Світязь, 4–8 липня 2016 року] / за наук. ред. д.е.н., проф. М. М. Єрмошенка; Національна академія управління; Міжнародна академія інформатики. – К.: Національна академія управління, 2016. – 324 с.