

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 8

РОЗВИТОК АУДИТУ В УКРАЇНІ: ТЕОРІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ

Дорош Н.І.,
д. е. н., професор,
професор кафедри обліку та аудиту
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка
(м. Київ)

ОСНОВНІ ВІДМІННОСТІ ЗОВНІШНЬОГО ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Існує багато ключових відмінностей між внутрішнім та зовнішнім аудитом, серед яких слід визначити наступні. Зовнішній аудитор – це зовнішній підрядник, а не працівник підприємства як внутрішній аудитор. Зовнішній аудитор прагне надати висновок про те, чи показують облікові записи правдиву та неупереджену точку зору. Внутрішній аудит формулює думку щодо адекватності та ефективності систем корпоративного управління, управління ризиками та внутрішнього контролю, багато з яких виходять за рамки основних систем бухгалтерського обліку.

МСППВА 2000 «Управління функцією внутрішнього аудиту» вказує, що керівник внутрішнього аудиту має ефективно управляти функцією внутрішнього аудиту для того, щоб вона додавала вартості організації. Функція внутрішнього аудиту додає вартості організації та її зацікавленим особам, коли вона враховує стратегію, цілі та ризики; намагається запропонувати шляхи покращення процесів корпоративного управління, управління ризиками та контролів, а також об'єктивно надає релевантні аудиторські послуги [1]. Важливо чітко зрозуміти цю концепцію, і в цьому може допомогти ілюстрація зображена на рис. 1.

Три основні елементи цієї моделі полягають в наступному. Фінансові системи можуть розглядатися зовнішнім аудитором як спрощений підхід для перевірки всіх даних обліку та фінансової звітності з метою проведення аудиту. Внутрішній аудитор також охоплює ці системи як частину аудиторського плану.

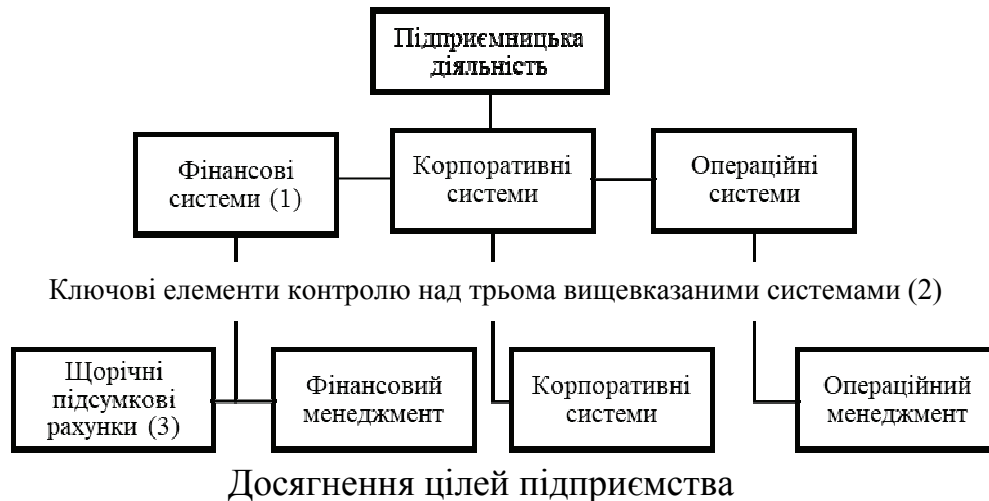


Рис.1. Аудит облікових систем

*Створено автором за [2, с. 77].

Загальні механізми управління ризиками є важливим об'єктом внутрішнього аудиту, який відповідно до МСППВА 2120 «Управління ризиками» має оцінювати ефективність процесів управління ризиками в сфері корпоративного управління, операційної діяльності та інформаційних систем підприємства та сприяти їх удосконаленню, що є основою для досягнення підприємницьких цілей [1].

Зовнішній аудитор перевіряє чи дані, представлені на підсумкових рахунках бухгалтерського обліку, відображають правдиву та неупереджену інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

Необхідно чітко розуміти, що роль зовнішнього аудиту дійсно відрізняється від ролі внутрішнього аудитора як з точки зору цілей, так і сфери роботи. Той факт, що існує деякий збіг стосовно контролю за обліковими процедурами, потребує визначення основних відмінностей в межах вказаного контексту.

Зовнішній аудит – це законодавчо встановлена вимога для певних суб'єктів господарювання. Значна частина роботи зовнішнього аудитора визначена законом. Певною мірою прецедентне право впливає навіть на методи роботи у зв'язку з можливими претензіями щодо професійної недбалості аудитора. Права, обов'язки та роль зовнішнього аудиту викладені в законодавстві, де містяться чіткі визначення, які бізнес-спільнота добре розуміє. З іншого боку, світ внутрішнього аудитора, можливо, ще недостатньо оцінений керівництвом підприємства. Різні методології, що застосовуються для виконання різних завдань внутрішнього аудиту, і той факт, що вони не обов'язково мають бути узгоджені з професійним органом, також ускладнюють розробку єдиної універсальної моделі внутрішнього аудиту, яка може бути зафіксована як узгоджений стандарт.

Внутрішні аудитори охоплюють всі операції підприємства, тоді як зовнішні аудитори працюють переважно з тими фінансовими системами, які стосуються підсумкових облікових рахунків та фінансової звітності.

Внутрішній аудит може бути на чолі розробки рекомендацій щодо співвідношення ціни та якості (VFM – value for money), які забезпечують заощадження та / або підвищення ефективності на підприємстві. Це також може стосуватись зовнішнього аудитора як консультанта, хоча рівень консультацій, що надаються зовнішнім аудитором, обмежений, щоб не забезпечити конфлікт інтересів. Загалом, внутрішній аудит стосується операційної ефективності, тоді як функція зовнішнього аудиту не має повноважень одночасно заглиблюватися в ці сфери підприємницької діяльності для певних суб'єктів господарювання.

Внутрішній аудитор оцінює систему внутрішнього контролю та надає рекомендації з її удосконалення, на відміну від зовнішнього аудитора, який визначає, чи стан елементів контролю дає можливість зменшити обсяг тестування. Таким чином, зовнішня аудиторська робота спрямована на заходи контролю, що відбулися протягом минулого періоду, а не на їх майбутній вплив.

Внутрішній аудит працює від імені підприємства, а зовнішній аудитор технічно працює на третій сторін, акціонерів. Важлива різниця у тому, що клієнтська база значно впливає на роль аудиторської діяльності та механізми звітування. Основною частиною ролі зовнішній аудитора є чітке звітування за результатами роботи. Професійна організація затверджує методологію та рахунки бухгалтерського обліку, і суспільство розглядає функцію зовнішнього аудиту як безпосередню перевірку цифр на вказаній підставі. Внутрішній аудитор не має таких чітких визначень, оскільки власники та керівництво, наприклад, вирішують чи зосередити більше уваги на перевірці рахунків, чи шукати вдосконалення в системах управління ризиками. Внутрішній аудитор звітує комітету з аудиту (NED – non-executive directors – не виконавчим директорам), хоча виконавчі директори та виконавчий директор, як правило, мають також великий вплив і, таким чином, зменшують його можливості як остаточного контролю над підприємством. Ця різниця в лініях звітності, в свою чергу, створює контрастний тип незалежності, оскільки, зовнішній аудитор не залежить від підприємства, тоді як внутрішній аудит незалежний професійно щодо виконання поставлених завдань.

Робота внутрішнього аудиту продовжується протягом року, але зовнішній аудит, як правило, здійснюється за результатами року, навіть якщо деякі тести можуть ще проводитися протягом року.

Список використаних джерел:

1. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing), видані Інститутом Внутрішніх Аудиторів (Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA), у редакції з 01.01.2017р. URL:[https://na.theiia.org/standardsguidance/Public%20Documents/IPPF% 202013 % 20Ukrainian.pdf](https://na.theiia.org/standardsguidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf)
2. К. Н. Spencer Pickett (Assisted by Jennifer M. Pickett). The Internal Auditing Handbook. Second edition. WILEY. 2003. 787 p.

Лубенченко О.Е.,

д.е.н., доцент,

професор кафедри аудиту та підприємництва

Шульга С.В.,

к.е.н, доцент,

доцент кафедри аудиту та підприємництва

*Національна академія, статистики, обліку та аудиту
(м.Київ)*

АУДИТ ТА ФІНАНСОВИЙ МОНІТОРИНГ: ПОРІВНЯННЯ НОРМАТИВНОЇ БАЗИ

З 28 квітня 2020 року вступає в дію новий Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» від 6 грудня 2019 р. № 361-ІХ (надалі – Закон № 361) [1]. Закон приходить на зміну на сьогодні діючому Закону від 14 жовтня 2014 р. № 1702-VII [2] і значною мірою посилює вимоги до суб'єктів первинного фінансового моніторингу та їх відповідальність.

Аудитори та аудиторські фірми визнані суб'єктами первинного фінансового моніторингу. У аудиторів виникає питання: «Що таке фінансовий моніторинг, первинний фінансовий моніторинг, хто є суб'єктом таких видів моніторингу?» Згідно до законодавства система фінансового моніторингу складається з первинного та державного рівнів.

Тлумачення основних визначень представлені в табл.1.