

внутрішні аудитори – починаючи з керівника підрозділу внутрішнього аудиту, який відповідальний за функції внутрішнього аудиту на великому підприємстві, до студентів, які обрали внутрішній аудит як майбутню професію – всі мають володіти певною сукупністю знань, що представляє світ внутрішнього аудиту, розуміти концепцію СВОК, яка широко використовується у всьому світі. У той час як багато сучасних вимог щодо сукупності знань внутрішнього аудитора залишатимуться важливими і значущими, акцент на інші сфери внутрішнього аудиту найближчим часом може змінитися.

### **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. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf>

2. Moeller, Robert R. Brink's modern internal auditing : a common body of knowledge / Robert Moeller. – 8th ed. – John Wiley & Sons, Inc. – 2016 – 832 p.

**Назаренко О.В.,**  
д.е.н., доцент,  
професор кафедри економічного контролю та аудиту  
*Сумський національний аграрний університет*  
(м. Суми)

### **ІДЕНТИФІКАЦІЯ ТА ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ, ЩО НЕ Є АУДИТОМ**

В умовах сьогодення власникам, інвесторам та іншим стейкхолдерам буває часто неможливо перевірити речі важливі для себе, будь то якість, точність інформації щодо фінансово-господарської діяльності підприємств, ефективності використання чи фізичного існування наявного обладнання, особливостей нормативного регулювання певного виду діяльності тощо.

Користувач інформації може не володіти певними навичками, перебувати в іншій географічній точці. Тому він повинен покластись на когось іншого, хто міг би йому надати відповідні запевнення. При цьому слід вирішити: які стандарти слід застосовувати; що означає «відповідний», «прийнятний» або «неприйнятний»; скільки потрібно перевіряти. Обсяг перевірки (кількість контрольних процедур) та якість наданої гарантії мають пов'язану вартість. Слід визнати, що аудит є однією з форм гарантії.

В законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21.12.2017 термін аудит фінансової звітності визначено як: аудиторську послугу з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [3].

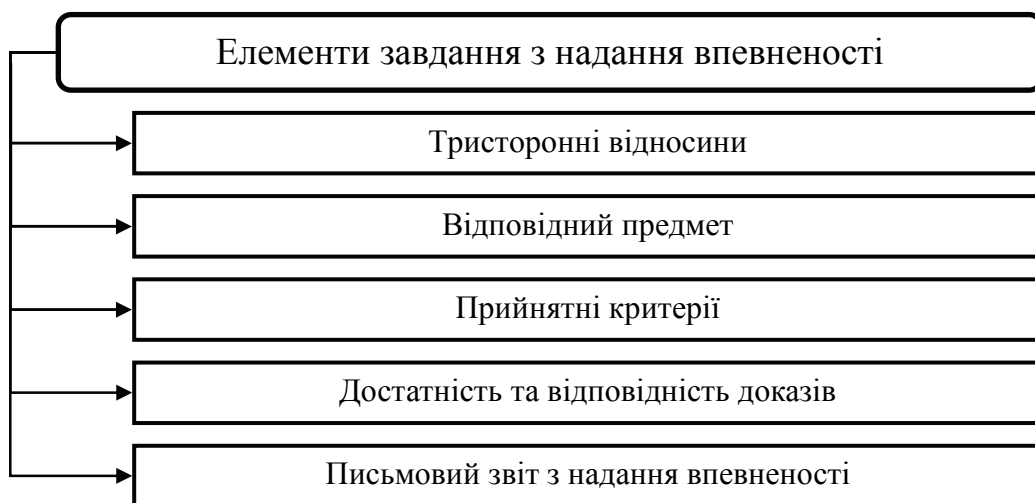
У відповідності до Міжнародних стандартів аудиту (МСА), аудит визначається як: незалежна експертиза та висловлення думки щодо фінансової звітності суб'єкта господарювання належним чином призначеного аудитора.

У даних визначеннях важливими виступають слова: «незалежність» і «думка». Незалежність є суттєвою і лежить в основі оцінки аудиту.

Думка дійсно означає, що один аудитор міг би розглянути сукупність фінансових звітів та не погодитися з думкою іншого аудитора.

В чинних Міжнародних стандартах контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг завдання з надання впевненості представлено як: завдання, в якому метою практикуючого фахівця є отримання достатніх і прийнятних доказів для того, щоб надати висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів, інших ніж відповідальна сторона, щодо інформації з предмета перевірки (тобто результату оцінки або визначення основного предмета перевірки за відповідними критеріями). Кожне завдання з надання впевненості класифікується за двома параметрами: завдання з надання обґрунтованої впевненості або завдання з надання обмеженої впевненості [1].

Подальше дослідження спрямуємо на розгляд п'яти елементів завдання з надання впевненості (рис. 1)



**Рис. 1. Елементи завдання з надання впевненості**

1. Тристоронні відносини, включають практикуючого фахівця або аудитора (несе відповідальність за визначення характеру, термінів та обсягу процедур), відповідальної сторони (особа, відповідальна за інформацію та твердження) та визначених користувачів (є особами, для яких практикуючий фахівець (аудитор) готує звіт про надання впевненості). Відповідальна сторона може бути одним із визначених користувачів:

2. Відповідний предмет може мати багато форм, таких як: фінансові показники; нефінансові показники, наприклад, основні показники інтенсивності та ефективності; фізичні характеристики, наприклад, ємність об'єкта; системи та процеси, наприклад, внутрішній контроль або ІТ-система господарюючого суб'єкта; поведінка, наприклад, корпоративне управління.

3. Критерії є еталонами, які використовуються для оцінки або вимірювання предмету. Наприклад: при поданні звітів про фінансові звіти «Міжнародні стандарти фінансової звітності»; при поданні звітів про внутрішній контроль ці критерії можуть бути встановленими рамками внутрішнього контролю; при поданні звітів про дотримання критеріїв можуть бути застосовані: закони, спеціалізовані наукові видання, правила, контракти.

Без еталонного положення, передбаченого відповідними критеріями, будь-який висновок відкритий для індивідуального тлумачення та непорозуміння. Спосіб розробки критеріїв може впливати на роботу, яку виконує практикуючий фахівець для оцінки їх прийнятності.

Прийнятні критерії мають такі характеристики:

➤ доречність: доречність критеріїв призводить до отримання такої інформації про предмет завдання, яка допомагає визначенням користувачам у прийнятті рішень; повнота: критерії вважаються повними, якщо інформація про об'єкт, підготовлена відповідно до них, не містить упущень, які, як можна очікувати, вплинуть на рішення визначених користувачів, зроблених на основі цієї інформації про предмет. Повні критерії включають, де це доречно, контрольні показники для подання та розкриття; надійність: надійні критерії дають змогу виконувати достатньо послідовні вимірювання чи оцінювання предмета завдання, включаючи, де це доречно, подання й розкриття, при застосуванні їх іншими практикуючими фахівцями за подібних обставин; нейтральність: нейтральні критерії приводять до того, що інформація про предмет завдання не містить упередженого ставлення, як це необхідно за обставин завдання; зрозумілість: зрозумілі критерії приводять до розуміння інформації про предмет завдання визначеними користувачами.

4. Практикуючий фахівець (аудитор) планує та виконує завдання з надання впевненості у взаємодії з професійним скептицизмом, щоб отримати достатні прийнятні докази того, чи інформація про предмет не містить суттєвих викривлень. Професійний скептицизм означає, що практик

сумнівається в достовірності доказів, що ставить під сумнів достовірність документів або уявлень.

При цьому це не означає, що практикуючий фахівець (аудитор) припускає, що кожен є нечесним або ці дані були свідомо неправильно представлені. Також це не означає, що аудитор вважає, що всі цифри є правильними. Слід мати на увазі, що достатність - це показник кількості доказів. Прийнятність є мірою якості доказів, тобто їх доречності та надійності стосовно підтвердження висновку практикуючого фахівця. На надійність доказів впливає їх джерело та характер, які залежать від конкретних обставин, за яких їх було отримано.

Наприклад, докази є надійнішими, якщо вони існують у документарній формі – на папері, електронних чи інших носіях (наприклад, запис, зроблений безпосередньо на зборах, буде зазвичай надійнішим за усний переказ); докази, отримані безпосередньо практикуючим фахівцем будуть надійнішими, ніж докази, отримані опосередковано або через припущення. Питання, чи було отримано достатні та прийнятні докази, на яких ґрунтуватиметься висновок практикуючого фахівця, є справою професійного судження.

5. Без наявності письмового звіту усна та інші форми висловлення висновку можуть бути неправильно зрозумілими.

Саме тому практикуючий фахівець не надає звіт усно або через використання символів без надання письмового звіту з надання впевненості, що є доступним, якщо надається усний звіт або використовуються символи. Наприклад, символ може бути пов'язаним з посиланням на письмовий звіт із завдання в Інтернеті [2].

Практикуючий фахівець (аудитор) може надати позитивну або негативну гарантію. Позитивна гарантія: фінансові звіти показують справжню та правдиву інформацію; вартість втрачених активів інвентаризації становить (грн.). Негативна гарантія: ми не виявили нічого поганого щодо фінансових звітів; база прогнозу не є нерозумною; відсутні докази дискримінації при призначенні. Висновок практикуючого фахівця (аудитора) може висловлюватися щодо: предмета завдання та застосовних критеріїв; інформації про предмет завдання та застосовних критеріїв; або заяви відповідної сторони.

### **Список використаних джерел:**

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016–2017 років / Міжнародна федерація бухгалтерів ; Аудиторська палата України. – К., 2018. – Ч. 1. – 1141с.

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016–2017 років /

Міжнародна федерація бухгалтерів ; Аудиторська палата України. – К., 2018. – Ч. 2. – 532с.

3. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 22 грудня 2017 р. №2258-19 [Електронний ресурс] // Верховна Рада України : офіційний веб-сайт. – Режим доступу. <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

**Погорілий А.В.,**  
аспірант  
*Національна академія статистики, обліку та аудиту*  
(м. Київ)

### **АУДИТ І ПЕРСПЕКТИВИ ЙОГО РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ**

На сьогодні, відбувається безліч змін в законодавстві, це стосується і в частині здійснення внутрішнього аудиту. На мою думку, будь-які зміни – це завжди добре, тому що все навколо постійно змінюється та «не стоїть на місці» і час від часу потрібно коригувати та актуалізовувати підходи та інструменти до вирішення тих чи інших питань, щоб уникнути їх застарілості та втрати впливу.

Так, постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 № 1062 «Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001» (далі – Постанова № 1062) були доведені до відома зміни та забезпечення їх впровадження, а саме, наприклад, підписання декларацій внутрішнього аудиту та зміни в частині планування діяльності з внутрішнього аудиту, які пропоную далі розглянути.

Процес планування діяльності з внутрішнього аудиту є одним з найважливіших, оскільки ресурси внутрішнього аудиту обмежені та мають бути направлені на найбільш важливі сфери діяльності для ефективного управління установою.

В міжнародній практиці планування діяльності з внутрішнього аудиту здійснюється на підставі 2 планів, а саме:

– стратегічний план діяльності з внутрішнього аудиту (далі – стратегічний план), який складається зазвичай на 3 роки;

– операційний план діяльності з внутрішнього аудиту (далі м операційний план), як правило, складається на 1 рік на підставі стратегічного плану.

Постановою № 1062 було доведено що внутрішній аудит має проводитися згідно із стратегічними та операційними планами, складання яких, здійснюється обов'язково на підставі ризик-орієнтованого відбору. В той час як Стандарти внутрішнього аудиту, затверджені наказом