

УДК 657.631:338.432 (075.8)

ПІДХОДИ ДО РОЗРОБКИ СТАНДАРТІВ З ДОКУМЕНТУВАННЯ РОБОТИ ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ В АКЦІОНЕРНИХ ТОВАРИСТВАХ УКРАЇНИ

Сметанко О.В. - к. е. н., доцент, завідувач кафедри «Облік і аудит», Кримський економічний інститут ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана»

Постановка проблеми. В останні роки в Україні активізувались процеси, пов'язані з розробкою стандартів, методичних рекомендацій та інших нормативних документів в частині формування в акціонерних товариствах, банківських і бюджетних установах служби внутрішнього аудиту (СВА).

Впровадження СВА в державний та приватний сектори економіки України потребує розробки концепції розвитку внутрішнього аудиту в Україні, а також вирішення окремих питань на методологічному рівні.

Відсутність єдиного підходу до організації роботи внутрішнього аудитора, а так само відсутність стандартів внутрішнього аудиту та не розробленість документації вимагає детального та планомірного дослідження з метою стандартизації та уніфікації робочих документів внутрішнього аудитора.

Актуальність теми дослідження обумовлена об'єктивною необхідністю вирішення питань на методологічному рівні стосовно розробки стандарту щодо документування роботи СВА та впровадження у практичну діяльність уніфікованих робочих документів внутрішнього аудиту.

Стан вивчення проблеми. Проведений аналіз економічної літератури показав, що в останні роки в європейських країнах та країнах СНД спостерігається розвиток внутрішнього аудиту, як у приватному, так і в державному секторі економіки.

На сам перед широкого розповсюдження внутрішній аудит отримав у США, в країнах Західної Європи і Японії [5; 6]. У деяких країнах внутрішній аудит відокремився в певні наукові течії та школи. Так у США, Німеччині, Франції діють окремі інститути внутрішнього аудиту.

В останнє десятиліття спостерігається тенденція розробки і впровадження окремих стандартів внутрішнього аудиту в Російській Федерації. Зокрема, у Росії на законодавчому рівні прийняті та впроваджені федеральні стандарти внутрішнього аудиту в приватному та державному секторах економіки [10; 12].

Аналіз економічної літератури з питань становлення та розвитку внутрішнього аудиту показав, що питання, пов'язані з документуванням роботи внутрішніх аудиторів, розглядалися російськими та українськими науковцями, серед яких слід виділити:

1. А. В. Євдокімова та І. Н. Пашкіна розкривають питання з організації роботи СВА [7];

2. С. І. Жмінко, О. І. Швирьова, М. Ф. Сафонова розкривають питання з регламентації діяльності служби внутрішнього аудиту [8, с. 29-88];

3. В. В. Пугачов розглядає загальні принципи і підходи щодо формування звітності СВА [11, с. 56-61];

4. В. В. Немченко, В. П. Хомутенко, А.В. Хомутенко в практичному курсі по внутрішньому аудиту розкрили: підходи, вимоги і специфічні особливості,

пов'язані з формуванням робочої документації внутрішнього аудиту; особливості формування внутрішнього аудиторського архіву на підприємстві [9, с. 82-86];

5. Російським аудитором Соколовим Б.Г. детально досліджуються питання пов'язані зі стандартизацією внутрішнього аудиту, організацією та методикою проведення перевірок [12, с. 246-266].

Проведений аналіз літературних джерел показав, що всі дослідження зазначених авторів є надзвичайно актуальними і доповнюють один одного, але відсутність комплексного підходу з організації та методики документування роботи внутрішніх аудиторів та СВА потребує подальшого вивчення і обґрунтування виділених питань.

Завдання і методика досліджень. Метою статі є надання методичних рекомендацій з питань розробки стандарту з документування роботи СВА та впровадження робочих документів внутрішнього аудитора.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

1) дослідити нормативно-законодавчі акти з питань регулювання діяльності СВА та документування роботи внутрішніх аудиторів в бюджетних установах та акціонерних товариствах України (АТ);

2) запропонувати стандарт внутрішнього аудиту з питань документування роботи СВА та узагальнення вимог до робочої документації внутрішнього аудитора.

Результати досліджень. В останні роки у зв'язку з виходом України на новий економічний рівень, поліпшенням контролю за діяльністю підприємств, установ, організацій відбувається впровадження внутрішнього аудиту, і, як наслідок, з'явилася необхідність у створенні на кожному окремому підприємстві служби внутрішнього аудиту.

В акціонерних товариствах України, бюджетних і банківських установах найголовнішою проблемою СВА є відсутність єдиної методології у веденні внутрішньої документації.

Тому в основі створення СВА повинна лежати комплексна і чітко розроблена методика внутрішнього аудиту в частині документування їх роботи. Ключову роль в організації та методиці аудиту займають стандарти внутрішнього аудиту. Це зумовлено тим, що проведення внутрішніх аудиторських перевірок можливо лише за умови наявності стандартів, правил, норм і положень, регламентуючих організацію і методику аудиту.

Аналіз нормативно-законодавчої бази України з питань організації та методики внутрішнього аудиту показав:

1. Впровадження внутрішнього аудиту спостерігається у банківському, державному та приватному (акціонерні товариства України) секторах економіки;

2. Нормативне регулювання питань впровадження СВА та проведення внутрішнього аудиту регламентується наступними законодавчими документами, а саме:

- Закон України «Про Акціонерні товариства України» - регламентує введення у штат посади внутрішнього аудитора та впровадження СВА [1];

- Положення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку «Методичні рекомендації з організації внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах» - регламентує організацію роботи СВА [4];

- Постанова «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які нале-

жать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» - регламентує створення СВА [2];

- Постанова «Про затвердження Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України» - регламентує основні вимоги до СВА, її функції та завдання [3];

3. Впровадження внутрішнього аудиту в організаціях України знаходиться у стадії формування, та потребує вирішення питань на законодавчому рівні, а саме:

- розробка та затвердження стандартів внутрішнього аудиту;
- надання методичних рекомендацій щодо проведення внутрішнього аудиту в організаціях України;
- документування роботи внутрішніх аудиторів та зберігання отриманих результатів та ін.

Проведений аналіз вказує на необхідності комплексного підходу щодо регламентації роботи внутрішніх аудиторів та СВА. Саме тому виникає необхідна потреба в розробці та запровадженні стандартів внутрішнього аудиту з питань документування роботи аудиторів та СВА.

Відсутність в Україні стандартів регламентуючих діяльність СВА призводить до того, що внутрішні аудитори в ході аудиторських перевірок дотримуються вимог МСА в частині узагальнення результатів роботи, структури та змісту аудиторської звіту але не враховують особливості проведення внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах України. Саме тому виникає об'єктивна потреба у розробці єдиного уніфікованого внутріфірмового стандарту з документування роботи СВА. Цей стандарт повинен встановлювати єдині вимоги до складання документації в процесі внутрішнього аудиту в АТ.

Необхідність впровадження внутрішнього стандарту «Робоча документація внутрішнього аудитора» в діяльність АТ є основним напрямом розвитку внутрішнього аудиту. Даний стандарт повинен визначити основні вимоги до структури, порядку оформлення та змісту робочої документації діяльності СВА за результатами перевірки.

При розробці та затвердженні внутрішнього стандарту «Робоча документація внутрішнього аудитора» необхідно мати чіткі рекомендації, які пов'язані з організацією і методикою проведення внутрішнього аудиту, а саме:

1) визначити використання робочої документації в діяльності внутрішнього аудитора та СВА.

Робочі документи формуються і використовуються для:

- планування і проведення внутрішнього аудиту;
- здійснення контролю якості перевірок;
- отримання і фіксування достатніх і належних доказів;
- формування аудиторських висновків, спрямованих на підвищення ефективності роботи підприємства і його структурних підрозділів;
- попередження кризових явищ на підприємстві;

2) визначити єдині вимоги щодо інформації у робочих документах внутрішнього аудитора.

Інформація повинна:

- бути достатньою, обґрунтованою, суттєвою, корисною, забезпечувати базу для надання рекомендацій;
- бути надана у такому обсязі, щоб при передачі документації іншому внутрішньому аудитору, останній зміг зрозуміти виконану роботу та обґрунтованість висновків попереднього;

- повинна не тільки конкретно відноситися до періоду перевірки, але й мати дані попереднього періоду, якщо це необхідно.

Необхідно, щоб робочі документи були обґрунтовані внутрішнім аудитором, особливо стосовно зроблених висновків і пропозицій.

3) висунути основні вимоги щодо робочих документів.

Робочі документи внутрішнього аудитора та СВА повинні:

- містити повну і деталізовану інформацію згідно вимог наведених у п.1-2;
- складатися в ході перевірки, але не після її завершення;
- відображати суттєві моменти, за якими аудиторіві потрібно висловити думку, та охоплювати важливі напрями перевірки, задачі, поставлені і вирішені аудитором;

- відображати стан і оцінку систем бухгалтерського обліку внутрішнього контролю на підприємстві, ступінь довіри до них;

- містити інформацію по всім документам, операціям, фактам, які були перевірені внутрішнім аудитором.;

4) визначити основні вимоги до змісту, форми та оформлення робочої документації.

Зміст і форма робочої документації може змінюватися. Це залежить від:

- об'єкта аудиту;
- характеру завдання з перевірки;
- вимог, які пред'являються до звіту за результатами перевірки;
- характеру і складності діяльності об'єкту;
- особливостей ведення бухгалтерського обліку;
- стану внутрішнього контролю на підприємстві та ін.

Рекомендується, щоб робоча документація була оформлена у вигляді бланків або стандартних форм і таблиць, щоб стандартні форми могли корегуватись і затверджувались керівником СВА.

Запропонований стандарт повинен обов'язково містити інформацію щодо реквізитів внутрішніх аудиторських документів (робочих документів аудитора).

Робочий документ внутрішнього аудита повинен містити наступні обов'язкові реквізити:

- найменування організації, установи, яка перевіряється;
- її структурний підрозділ, якщо він є;
- місцезнаходження підприємства;
- основний вид діяльності;
- мета перевірки;
- терміни перевірки;
- шифр документу;
- П.І.Б внутрішнього аудитора;
- предмет, який перевіряється;
- обсяг вибірки;
- опис порушення;
- оцінку системи бухгалтерського обліку;
- оцінку системи внутрішнього контролю;
- внутрішній аудиторський висновок;
- підпис керівника СВА.

Запропонований у стандарті єдиний підхід з документування роботи внутрішнього аудитора дозволяє регламентувати організацію роботи СВА та підвищити ефективність роботи внутрішніх аудиторів за рахунок раціоналізації і оптимізації

технології аудиту за допомогою розроблення єдиної методології щодо ведення документації.

Висновки та пропозиції. У статті надано теоретичне узагальнення і запропоновано вирішення поставленого завдання, яке полягає в удосконаленні організаційних засад та інструментарію внутрішнього аудиту з питань документування роботи СВА.

Одержані результати свідчать про досягнення поставленої мети і дають змогу зробити наступні висновки:

1. Розвиток внутрішнього аудиту в Україні має пріоритетний напрям в системі управління акціонерними товариствами, банківськими та бюджетними установами;

2. На сучасному етапі розвитку стан внутрішнього аудиту не можна вважати задовільним.

Проведений аналіз нормативно-законодавчої бази України показав, що методологічна база з питань організації внутрішнього аудиту потребує впровадження комплексних програм з розробки та використання стандартів внутрішнього аудиту в практичній діяльності підприємства;

3. З метою оптимізації документування роботи СВА рекомендовано впровадження стандарту внутрішнього аудиту «Робоча документація внутрішнього аудитора».

Перспектива подальших досліджень. Вищевикладене дає підставу вважати, що актуальність обраної теми, її практична значущість, а також новизна матеріалу визначає наукову і практичну цінність статті. Саме тому питання, які розглянуті автором потребують подальшого вивчення в частині розробки та впровадження стандартів внутрішнього аудиту у діяльність СВА.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Закон України «Про акціонерні товариства України» від 03.02.2011 № 2994-VI / Голос України від 02.03.2011 – № 39.
2. Постанова «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» від 28 вересня 2011 р. N 1001 // Офіційний вісник України від 07.10.2011, № 75, стор. 77
3. Постанова «Про затвердження Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України» від 27 травня 1998 р. N 548(із змінами і доповненнями) // Офіційний вісник України від 11.06.1998р.,№ 21, стор. 148
4. Методичні рекомендації з організації внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах від 19.09.2011 [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.ssmc.gov.ua/press/news/dkcpfr_pidgotuvava_metodichni_rekomendaciyi_z_organizaciyi_vnutrishnogo_auditu
5. Внутренний аудит: зарубежный опыт [Электронный ресурс] - Режим доступа : http://www.pbk-spb.ru/docs/01-audit_12.htm
6. Внутренний Аудитор [Электронный ресурс] - Режим доступа : <http://www.egraduate.ru/CareerGuidance.html?artId=b56c54bf-6995-4ded-8a72-0f5364326f89>

7. Евдокимова А. В. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации: Практич. пособ. / А. В. Евдокимова, И. Н. Пашкина. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2009. – 208 с.
8. Жминько С. И. Внутренний аудит / С. И. Жминько, О. И. Швырёва, М. Ф. Сафонова. – Ростов н/Д : Феникс, 2008. – 316 с.: ил. – (Высшее образование).
9. Немченко В. В. Практичний курс внутрішнього аудиту: Підручн. / В. В. Немченко, В. В. Хомутенко, А. В. Хомутенко; під ред. В. В. Немченко. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 240 с.
10. Официальный сайт Института внутреннего аудитора [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.iaa-ru.ru/files/documents/Internal_audit_standards_and_code_of_ethics.pdf
11. Пугачёв В. В. Внутренний аудит и контроль. Организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса: Учебн. / Пугачёв. В. В. – М.: Дело и Сервис, 2010. – 224 с.
12. Соколов Б.Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методика, практика / Соколов Б.Н. – М.: Издательский Дом «Бухгалтерский учет», 2010. – 272 с.

УДК: 330.322:338.27:338.43

ПРОГНОЗНЕ ОБГРУНТУВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОГО ПРОЕКТУ: ІМІТАЦІЙНИЙ ПІДХІД

Соловійова Н.І. – д. е. н., Херсонський державний університет

Постановка проблеми. Одна з найголовніших перепон на шляху до підвищення інвестиційної привабливості України полягає у відсутності прозорої системи фінансового та інвестиційного прогнозування. Доступність інформації про інвестиційний ринок має передбачати заздалегідь розроблену систему багатофакторної оцінки інвестиційних ризиків, яка базується на врахуванні множини неформальних параметрів управління.

Необхідність розробки консолідованої системи фінансового та інвестиційного прогнозування в аграрному секторі обумовлюється зростаючою потребою в узгодженні корпоративних баз даних із модифікацією вихідних варіантів інтересів у системах підтримки рішень державного прогнозування і стратегічного планування. Розмаїття неструктурованих варіантів рішень потребує розробки інформаційної системи із можливостями агрегування зовнішніх і внутрішніх параметрів проблемної області та розробки прогнозів на основі експертно-аналітичного аналізу і пошуку адекватної моделі.

Стан вивчення проблеми. Проблеми прогнозування і планування в кредитному, страховому, податковому механізмах системи АПК розвивають дослідження М.Я.Дем'яненка [1], О.Є.Гудзь, П.А.Стецюка, Л.Д.Тулуша [2], Ю.О.Лупенко [3], А.С. Шолойко [4]. Окремим питанням інвестиційного прогнозування приділена увага в роботах Н.Бутко, М.Чечетова, М.І.Крупка, І.О.Бланка, П.Н.Городнічева [5]. Потребують нових рішень проблеми прогнозного аналізу неформальних параметрів управління в аграрному секторі; впровадження методів системного аналізу і проектування у процес інтегрованого фінансового та інвестиційного прогнозуван-