

О. Ю. Пушкарьова, аспірант

Науковий керівник: **Л. М. Кіндрацька**, д-р екон. наук, професор, завідувачка кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

ДНВЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», м. Київ, Україна

НАПРЯМИ ПРОВЕДЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ: МІЖНАРОДНИЙ ТА ВІТЧИЗНЯНИЙ АСПЕКТИ

Ключові слова: внутрішній аудит, напрями аудиту, аудит відповідності, фінансовий аудит, аудит ефективності, ІТ-аудит.

Сучасні процеси євроінтеграції України спричинили докорінну зміну організації державного фінансового контролю. Необхідною умовою забезпечення ефективності управління державними фінансами стає формування системи внутрішнього аудиту в державному секторі.

Законодавством регламентовано, починаючи з 01.01.2012, у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, обласних (Київській та Севастопольській міських) державних держадміністраціях, інших головних розпорядників коштів державного бюджету, їхніх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери їх управління, утворити підрозділи внутрішнього аудиту [1].

Основним завданням підрозділу внутрішнього аудиту є надання керівнику державного органу об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо:

- функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення;
- удосконалення системи управління;
- запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів та інших активів;
- запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності державного органу.

Відповідно до завдань внутрішній аудит реалізується через відповідні напрями діяльності.

Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту не визначають конкретних напрямів внутрішнього аудиту. Досвід країн ЄС свідчить, що функція внутрішнього аудиту має широкий діапазон напрямів проведення внутрішніх аудитів та його форм.

На виділення того чи іншого напрямку внутрішнього аудиту в кожній країні впливають специфіка системи адміністративного устрою, особливості державного управління та контролю в державному секторі.

Міжнародні стандарти аудиту INTOSAI передбачають 3 головних напрями аудиту державного сектору:

1) фінансовий аудит (Financial audit) – фокусується на підтвердженні фінансової звітності, отриманні аудитором достатніх доказів, щоб зробити висновок щодо відсутності у фінансовій інформації суттєвих викривлень внаслідок помилок чи шахрайства;

2) аудит ефективності (Performance audit) – зосереджує увагу на відповідності дії, процесів, програм принципам економії, ефективності та результативності відповідно до визначених критеріїв та пошуку можливостей для їх вдосконалення;

3) аудит відповідності (Compliance audit) має на меті виявити, чи відповідає об'єкт дослідження діючим владним повноваженням, визначеним в якості критеріїв [2].

У кожній країні ці напрями можуть деталізуватися або доповнюватися новими.

Так, у деяких європейських країнах (наприклад, Нідерландах, Грузії, Великій Британії) регламентований як окремий напрям аудит ІТ-систем, а в межах аудиту ефективності окремо визначається операційний аудит, спрямований на оцінку якості процедур внутрішнього контролю всередині операційних процесів, та аудит систем, що зосереджується на ефективності управлінських рішень, досягнення цілей установи та ризиках, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи.

Фінансові аудити можуть не виділятися в окремий напрям, а можуть бути інтегрованими в інші напрями внутрішнього аудиту: в аудити відповідності чи аудити ефективності, або застосовуватись одночасно усі три види аудиту в одному – комплексному аудиті.

Взагалі, як свідчить міжнародна практика, напрями внутрішнього аудиту не мають чіткого розмежування та мають властивості декількох з них.

До недавнього часу Стандарти внутрішнього аудиту [3] визначали такі напрями внутрішнього аудиту:

- оцінка діяльності установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання, якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи (аудит ефективності);
- оцінка діяльності установи щодо законності та достовірності фінансової і бюджетної звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку (фінансовий аудит);
- оцінка діяльності установи щодо дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів, інформації та управління державним майном (аудит відповідності).

Діяльність більшості вітчизняних служб внутрішнього аудиту спрямована переважно на проведення аудитів відповідності – дослідження законності та достовірності звітності, дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів тощо. Напрями аудиту щодо оцінки та удосконалення системи внутрішнього контролю, системи управління ризиками застосовуються в незначній кількості.

Водночас світовий досвід взагалі не розцінює аудит відповідності як окремий напрям, а вважає складовою фінансового аудиту законності та правильності. Цей напрям аудиту переважно популярний у країнах, які перебувають на початкових етапах становлення діяльності з внутрішнього аудиту в державному секторі. Із розвитком функції внутрішнього аудиту поступово розширюється спектр напрямів внутрішнього аудиту та його форм.

На сьогодні внесеними у серпні 2019 року змінами напрями проведення внутрішнього аудиту законодавчо не визначені.

З одного боку, це дає можливість внутрішнім аудиторам застосовувати різні передові напрями внутрішнього аудиту, та з урахуванням кращих світових практик зосереджуватися на дослідженні та оцінці системи внутрішнього контролю та управління, у тому числі управління ризиками.

Разом з тим відсутність нормативної регламентації та досконалої внутрішньої методологічної бази, у разі нестачі у внутрішніх аудиторів практичних навичок та відповідних знань, може призвести до поверхового дослідження питань аудиту, без чіткої кваліфікації виявлених фактів та формулювання аудиторських висновків. Як наслідок, є ризик, що надані висновки та рекомендації не будуть відповідати визначеним законодавчо основним завданням підрозділів внутрішнього аудиту.

Остаточне рішення щодо визначення та застосування того чи іншого напрямку внутрішнього аудиту приймається індивідуально в кожному випадку в процесі планування діяльності з внутрішнього аудиту та є предметом професійного досвіду внутрішніх аудиторів.

Список використаних джерел: 1. Порядок здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-п>. 2. ISSAI 100. Fundamental Principles of Public-Sector Auditing INTOSAI. URL: <https://www.issai.org>. 3. Стандарти внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 №1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>.

УДК 657.1

А. М. Бестюк, студент

Науковий керівник: **О. Г. Рябчук**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри аудиту та економічного аналізу

Університет ДФС України, м. Ірпінь, Україна

ПРОБЛЕМИ ПРИ ДОТРИМАННІ ПРИНЦИПІВ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Ключові слова: аудиторська діяльність, принципи, професійна етика.

Етика аудитора відіграє важливу роль при виконанні обов'язків перед замовником, оскільки впливає на його репутацію, фінансові результати його діяльності, на сприйняття профе-