

## СЕКЦІЯ 7. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

**Артюх О. В.**

доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

**Панасенко А. М.**

студентка

*Одеський національний економічний університет  
м. Одеса, Україна*

### ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Внутрішній аудит в системі фінансового контролю охоплює широкий спектр різних аспектів фінансової діяльності суб'єкта господарювання, допомагаючи йому виявляти і оцінювати ризики, розробляти заходи, спрямовані на їх зниження, а також на підвищення результативності його бізнесу в цілому. Функціонування внутрішнього аудиту неможливо без належного документального забезпечення, однак до сих пір у сфері внутрішнього аудиту не вироблений єдиний підхід щодо його формування. Національні нормативи, прийняті нині, регулюють, як правило, питання документування державного внутрішнього аудиту. У сфері же недержавного внутрішнього аудиту на законодавчому рівні не розроблено єдиних уніфікованих правил щодо формування документального забезпечення. Така ситуація свідчить про наявність проблем теоретико-прикладного характеру, які існують у системі внутрішнього фінансового контролю.

У зв'язку з цим варто зазначити, що дослідження проблематики документального забезпечення залишаються актуальними і понині, незважаючи на ряд наукових розробок у цьому напрямку, зроблених такими вченими, як: Каменська Т. О., Петрик О. А., Рудницький В. С., Сопко В. В., Усач Б. Ф. та іншими науковцями та фахівцями.

Метою даної роботи є розгляд проблемних аспектів документального забезпечення внутрішнього аудиту в двомірному контексті: в системі державного і недержавного фінансового контролю.

Методологічні аспекти аудиту на міжнародному рівні регламентуються вимогами Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (МСА), відповідно до яких аудит розглядається як вид підприємницької діяльності, зміст же внутрішнього аудиту прямо не визначається, хоча пояснюються такі поняття, як: «внутрішній аудитор», «підрозділ внутрішнього аудита», «діяльність внутрішніх аудиторів» [1, с. 669]. Стосовно розкриття сутності документального забезпечення слід зауважити, що в Глосарії термінів МСА розкривається поняття «документація із завдання (Engagement documentation)» як «запис виконаної роботи, отриманих результатів і висновків, яких дійшов практикуючий фахівець» [1, с. 28] з ототожненням з ним термінів «робочі документи» або «робоча документація». Крім того, в МСА 230

«Аудиторська документація» та Додатку до нього наводяться концептуальні засади, основні правила та важливі процедури щодо складання аудиторської документації для аудиту фінансової звітності (характер та цілі аудиторської документації; вимоги до форми, змісту та обсягу аудиторської документації; вимоги до аудиторської документації в інших МСА). Огляд змісту МСА 230 показав, що вимоги до формування документального забезпечення, хоча і встановлені лише для зовнішнього аудиту фінансової звітності, в цілому концептуально не суперечать внутрішньому аудиту фінансової звітності. В цьому сенсі слід розглянути і Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (МСЗНВ) 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації» в контексті Передмови до МСА, в якому розкриваються вимоги до підготовки звіту з надання впевненості (за змістом та за формою) та висновку, але інші складові документального забезпечення (робочих документів) при виконанні завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації не наводяться взагалі або наводяться занадто узагальнено, що ускладнює роботу фахівців аудиту по документуванню контрольних процедур. Погодимося і з тим, що «у жодному з МСА не наводяться форми робочого документа аудитора чи вказівки щодо складу показників таких документів, проте МСА акцентує увагу аудитора на таких особливостях робочої документації, як форми зібраних доказів: характер документації; форма, зміст та обсяг документації...; документування відхилення від основних принципів або важливих процедур; формування остаточного аудиторського файлу, зміни в документації... після дати аудиторського висновку» [2, с. 92].

Враховуючи сучасні вимоги користувачів до різноманіття функцій аудиту (про що свідчить велика кількість видів аудиту, які успішно впроваджуються в сучасну контрольну практику – податковий, управлінський, маркетинговий, екологічний, операційний, кадровий та інші види аудиту) варто відмітити, що змістовне наповнення МСА 230 «Аудиторська документація» та Додатку до нього, МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації», виявляється вузько спрямованим або дещо обмеженим, чи занадто узагальненим, та потребує певної модифікації. Так, у аудиторських стандартах для практичного застосування на вітчизняних підприємствах, на наш погляд, мають міститися вимоги до документального забезпечення не тільки зовнішнього фінансового аудиту, але і внутрішніх аудитів (завдань з надання достатньої впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації), за якими проводиться перевірка податкового, управлінського обліку, звітності в облікових підсистемах.

Слід відмітити, що на сьогодні в системі державного фінансового контролю впроваджено на національному рівні Стандарти внутрішнього аудиту, які визначають концептуальні засади внутрішнього аудиту (цілі, функціональні завдання, принципи), розкривають вимоги до формування документального забезпечення внутрішнього аудиту, що, безумовно, є позитивною тенденцією його розвитку. В Стандартах внутрішнього аудиту:

- визначаються основні внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту (зокрема, положення про підрозділ внутрішнього аудиту, посадові інструкції

працівників підрозділу внутрішнього аудиту, внутрішні документи з питань проведення внутрішнього аудиту);

- розкриваються джерела аудиторських доказів (зокрема, дані первинних документів і звітів; облікові реєстри; фінансова, бюджетна, статистична, податкова та інші види звітності; інвентаризаційні матеріали; розрахунки; калькуляції; адміністративні документи; матеріали контрольних заходів; дані, отримані за результатами експертних перевірок, лабораторних аналізів, контрольних замірів, проведених за участю працівників підрозділу внутрішнього аудиту; інші документи та матеріали, необхідні для проведення внутрішнього аудиту);

- розглядається документальне оформлення ходу та результатів внутрішнього аудиту за видами документів: робочих та офіційних [3].

- Звичайно, вимоги щодо формування документального забезпечення аудиту, які містяться у Стандартах, є важливою передумовою створення єдиних підходів до організації та проведення внутрішнього аудиту в системі державного контролю.

Отже, огляд проблемних аспектів документального забезпечення внутрішнього аудиту дозволив переконатися в тому, що нормативна регламентація формування документального забезпечення внутрішнього аудиту на національному та міжнародному рівні є недосконалою, не співвідноситься з потребами користувачів у сфері державного і недержавного фінансового контролю, тому потребує модифікації у напрямку більш детального розкриття та нормативної узгодженості.

Перспективи подальших досліджень доцільно проводити, на наш погляд, у напрямку вдосконалення вимог документального забезпечення внутрішнього аудиту в контексті тенденцій розвитку загальної методології внутрішнього аудиту в системі фінансового недержавного контролю.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2015 року). – Частина 1, 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/ attachments/ article/ 1038 / Part\\_1\\_2015.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf).

2. Сафонов Т. І. Документування результатів діяльності внутрішнього аудитора / Т. І. Сафонов // Наукове-практичне видання «Незалежний аудитор». – № 9(III) 2014. – С. 90-95.

3. Стандарти внутрішнього аудиту, затверджено Наказом Міністерства фінансів України 04.10.2011 р. за № 1247, із останніми змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів 627 від 13.07.2017р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/ 1038-mizhнародni-standarti-kontrolyu-yakosti-auditu-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-poslug-vidannya-2015-roku](http://www.apu.com.ua/1038-mizhнародni-standarti-kontrolyu-yakosti-auditu-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-poslug-vidannya-2015-roku).