

Тема 2. Стандартизація внутрішнього аудиту

1. Нормативно-правове регулювання внутрішнього аудиту.
2. Внутрішньофірмове регулювання внутрішнього аудиту.
3. Професійні організації внутрішнього аудиту.

Питання для самостійного опрацювання.

1. Кодекс професійної етики внутрішніх аудиторів.
2. Нормативне регулювання внутрішнього аудиту в банківських установах.
3. Служба внутрішнього аудиту і комплаєнс.

Рекомендована література:

1. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: [Пер. з англ. мови] / О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.И. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ “ІАМЦ АУ “Статус”, 2007. – 1172 с.
2. Міжнародні професійні стандарти внутрішнього аудиту
3. Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банках України, затверджене Постановою Правління НБУ від 30.12.98 № 566.
4. Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України, затв. Постановою Правління НБУ від 20.03.1998 № 114.
5. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000 № 2121-III // www.rada.gov.ua.
6. Compliance and the compliance function in banks. Basel Committee on Banking Supervision, Basel, Apr. 2005 // www.bis.org.

Закон Sarbanes-Oxley, прийнятий в 2002 р., був розроблений сенатором Полом Сарбейнсом (Paul Sarbanes) і членом Палати представників Майклом Окслі (Michael G. Oxley), у зв'язку з чим і отримав скорочену назву SOX.

Робота була проведена конгресменами у відповідь на порушення і скандали, пов'язані з Enron (пов'язану з цим повну ліквідацію однієї з найбільших аудиторських фірм - Артур Андерсен з філіями по всьому світу), Tyco International, Adelphia, Peregrine Systems і World-Com. Розробка даного законодавчого Акту була спрямована на збільшення прозорості діяльності компаній, які достатньо відомі на Нью-Йоркській біржі, і підвищення довіри інвесторів до них.

В Акті було запропоновано декілька мір захисту інвесторів: внутрішній моніторинг прийняття рішень топ-менеджерів, правила спостереження зовнішніми аудиторами за внутрішніми практиками, організація системи внутрішньої служби контролю, правила поведінки керівництва і набір вимог з відділення діяльності аналізу безпеки від прийняття інвестиційних рішень.

Ключові елементи SOX були відтворені по всьому світу: в Канаді (Bill 198), в Японії (J-SOX), в Німеччині (German Corporate Governance Code), в Індії (Clause 49).

Більш того, багато компаній застосовують вимоги положень SOX добровільно з метою підвищення інвестиційної привабливості і можливості ведення бізнесу на міжнародних фінансових ринках. Інтерес підвищують фінансові інститути і банки, надаючи компаніям позики за зниженими ставками, якщо їх звітність відповідає вимогам SOX.

Сьогодні відповідність Sarbanes-Oxley Act (SOX) стало загальносвітовою практикою і багато компаній, у тому числі українські, приймають вимоги SOX для підвищення інвестиційної привабливості та можливості ведення бізнесу на міжнародному ринку.

Цілі Закону Sarbanes-Oxley (SOX), пов'язані з ним зміни в компаніях і отримані результати

Ціль	Зміни	Результат +	Результат -
Підвищення прозорості діяльності та прийняття рішень керівництвом	<p>1. Впровадження правил поведінки менеджменту, в тому числі процедури інформування</p> <p>2. Моніторинг рішень топ-менеджерів</p>	Досягнення мети	Істотне збільшення оперативних і адміністративних витрат
Регламентация роботи фінансових служб	<p>1. Організація системи внутрішньої служби контролю:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Відділ внутрішнього аудиту - Менеджер з регулювання діяльності <p>2. Формалізація підходу до управління, моніторингу та тестування внутрішніх контролів з боку служби контролю</p> <p>3. Опис бізнес-процесів і відповідальності осіб, які в них беруть участь. Призначення відповідальних осіб з кожного процесу. Підвищення обсягу документообігу. Обов'язкове збереження доказів виконання контролів діяльності</p>		
Незалежність контролерів	<p>1. Здійснення спостереження зовнішніми аудиторами за внутрішніми практиками ведення бізнесу</p> <p>2. Перепідпорядкування відділу внутрішнього аудиту Раді директорів (Корпоративному комітету з аудиту)</p>		

Основні невідповідності вимогам SOX при впровадженні контролів в Україні

Порушення	Розшифровка невідповідності	Рекомендації
Порушення принципу поділу обов'язків	1. Співробітники відділу внутрішнього аудиту, що виконують контроль і документують його у вигляді внутрішніх документів, тестують його ефективність	Відповідальність за виконання контролів на власників бізнес-процесів та їх підлеглих
	2. Один і той самий працівник фінансового відділу є виконавцем контролю та особою, відповідальною за перевірку його виконання	Найм додаткових співробітників або делегування повноважень з перевірки контролів на рівень вище
Порушення незалежності контролерів	Відділ внутрішнього аудиту підпорядковується фінансовому директору (генеральному директору)	Перепідпорядкування відділу внутрішнього аудиту Раді директорів

Впровадження вимог SOX в Україні здійснювалося в основному за рахунок залучення зовнішніх консультантів. У процесі використання консультаційних послуг зовнішніх аудиторів щодо первісного виявлення бізнес-ризиків і отримання рекомендацій щодо впровадження відповідних контролів, керівники компаній в Україні зустрічалися з низкою проблем, основні з яких наступні:

1. Бізнес-процеси описувалися взагалі. Мова опису в основному була англійською. Виконавці відчували труднощі навіть у розумінні поставлених їм контролів;
2. Впроваджені контролі не завжди були застосовні для бізнесу, іноді вони передбачали покриття одних і тих же ризиків;
3. Відсутність зворотного зв'язку власників бізнес-процесів з виконавцями контролів щодо можливості підвищення їх ефективності.

Основні уроки, пов'язані з впровадженням вимог SOX в Україні як мінімум наступні:

1. Обов'язкова наявність зворотного зв'язку з контролю між виконавцями контролів і відповідальними за їх впровадження;
2. Опис контролів доступною для виконавців мовою із зазначенням конкретних документів (доказів) по виконанню контролів;
3. Запобігання порушення принципів поділу обов'язків і незалежності внутрішнього аудиту.

НОРМАТИВИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

```
graph TD; A[НОРМАТИВИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ] --> B[Міжнародні]; A --> C[Національні]; A --> D[Внутрішньо-фірмові (або внутрішньо-міністерські, внутрішньо-господарські)];
```

Міжнародні

Національні

**Внутрішньо-
фірмові (або
внутрішньо-
міністерські,
внутрішньо-
господарські)**

НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ В УКРАЇНІ

Перший рівень

Господарський Кодекс України;
Цивільний Кодекс України;
Принципи корпоративного управління

Другий рівень

Міжнародні стандарти аудиту (елементи
внутрішнього аудиту);
Стандарти професійної практики
внутрішнього аудиту

Третій рівень

Внутрішні розпорядчі документи
(положення, посадові інструкції
працівників)

Основні вимоги до нормативно-правових актів з внутрішнього аудиту

однозначність трактування (уникнення моментів, трактуючи які можна по-різному розуміти одну і ту саму норму)

зрозумілість (нормативні акти з внутрішнього аудиту повинні бути зрозумілими для всіх суб'єктів, які керуються ними при здійсненні внутрішнього аудиту або при використанні його результатів)

відповідність суміжним нормативно-правовим актам (положення нормативного акту з внутрішнього аудиту не повинні суперечити окремим положенням суміжним нормативно-правовим актам)

універсальність (нормативний акт з внутрішнього аудиту повинен бути таким, який можна використовувати при здійсненні економічної діяльності в усіх галузях економічної діяльності)

адаптивність до економічних змін в країні (в положеннях нормативних актів не повинно міститись положень, які необхідно змінювати при зміні економічної ситуації в країні)

МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ПРОФЕСІЙНОЇ ПРАКТИКИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ (СТАНДАРТИ)

Основні цілі Стандартів:

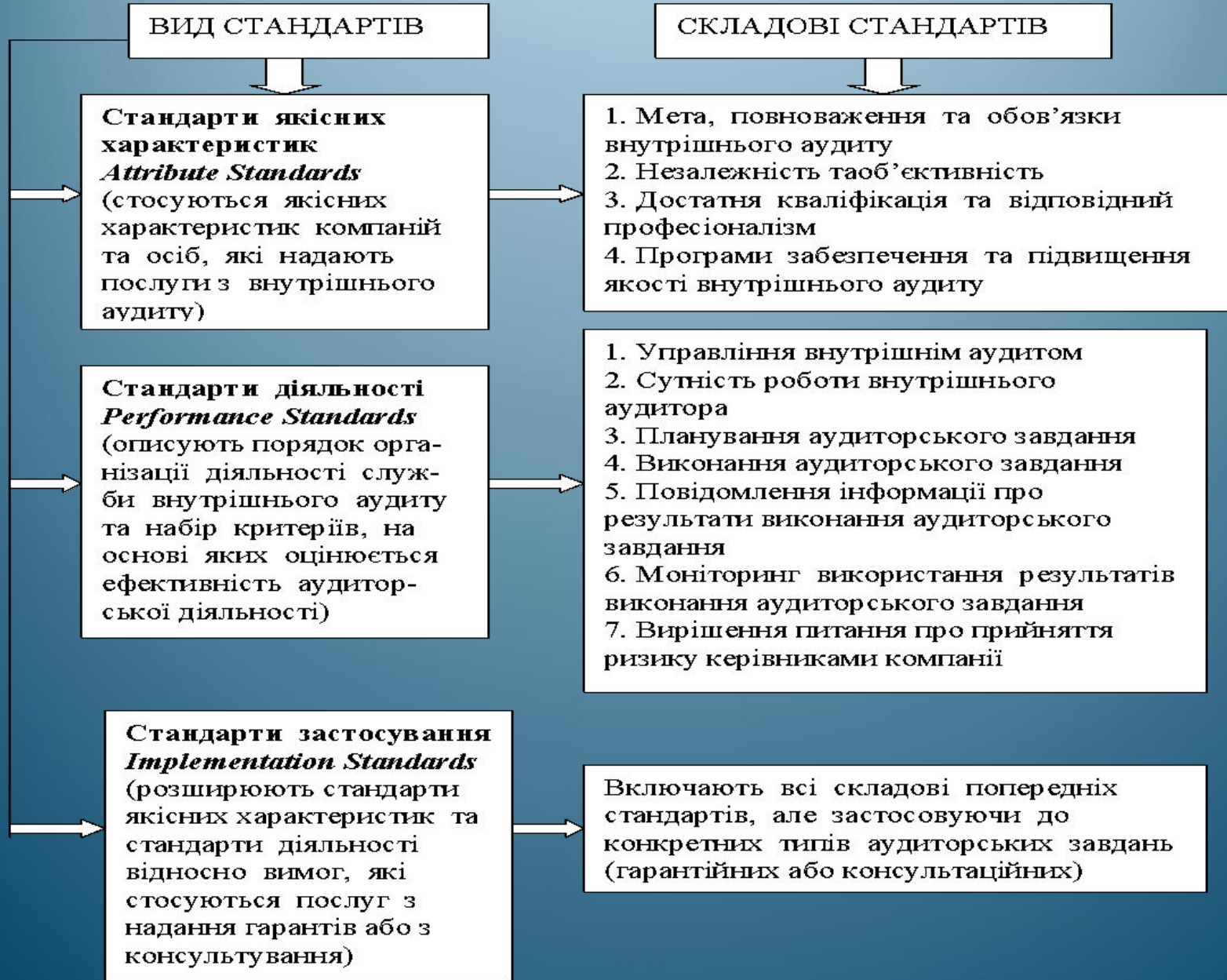
1. Окреслити основні принципи практики внутрішнього аудиту.
2. Надати основні положення для здійснення та поширення великого спектру корисних послуг внутрішнього аудиту.
3. Встановити основу для оцінки діяльності внутрішнього аудиту.
4. Сприяти вдосконаленню організаційних процесів та операційної діяльності.

МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ПРОФЕСІЙНОЇ ПРАКТИКИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ (СТАНДАРТИ)

Стандарти – це обов’язкові вимоги, що орієнтовані на принципи і складаються з:

- Положень щодо основних вимог до професійної практики внутрішнього аудиту та оцінки ефективності її здійснення, що є прийнятними для використання в різних країнах як на рівні організацій, так і окремих осіб.
- Тлумачень, що роз’яснюють терміни чи концепції, які використовуються у Положеннях.

МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ



Стандарти якісних характеристик складаються з чотирьох стандартів, мають чотиризначну нумерацію, що починається з одиниці та стосуються якісних характеристик компаній і осіб, які надають послуги з внутрішнього аудиту.

1000 - «Цілі, повноваження та обов'язки»;

1100 – «Незалежність і об'єктивність»

1200 - «Професійна компетентність та належна ретельність»;

1300 - «Програма забезпечення та підвищення якості».

Стандарти діяльності складаються з 7 стандартів, нумерація яких починається з двійки. Описують порядок організації діяльності служби внутрішнього аудиту та набір критеріїв, на основі яких оцінюється ефективність аудиторської діяльності.

2000 - «Управління функцією внутрішнього аудиту»;

2100 - «Сутність роботи внутрішнього аудиту»;

2200 - «Планування завдання»;

2300 - «Виконання завдання»;

2400 - «Звітування результатів»;

2500 - «Моніторинг подальших заходів»;

2600 - «Звітування про прийняття ризику».

Стандарти практичного застосування мають ту ж нумерацію, що й стандарти якісних характеристик і стандарти діяльності (з додаванням коду «А_x» - для діяльності з надання гарантій, та «К_x» - для діяльності з надання консультацій) та описують їх використання при виконанні конкретних видів діяльності.

З 01.01.2012 р. внутрішній аудит став обов'язковим для державних, комунальних підприємств, фінансових компаній

Постанова КМУ №1001 від 28.09.2011 р. «Про 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»

Наказ Міністерства фінансів №1247 від 20 жовтня 2011 р. за №1219/19957 «Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту»

Відповідно до Постанови КМУ №1001 Міністрам,
керівникам інших центральних органів виконавчої влади
з 1 січня 2012 року:

1) утворити та забезпечити функціонування структурних підрозділів внутрішнього аудиту в межах граничної чисельності працівників міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, реорганізувавши контрольно-ревізійні підрозділи;

2) забезпечити проведення внутрішнього 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, відповідно до Порядку, затвердженого цією постановою;

3) забезпечити організаційну і функціональну незалежність структурних підрозділів внутрішнього аудиту;

4) вжити заходів до запобігання неправомірному втручання третіх осіб у планування і проведення внутрішнього аудиту та підготовку звіту про його результати.

Відповідно до Наказу Мінфіна №1247 розроблено наступні стандарти внутрішнього аудиту

Загальні стандарти внутрішнього аудиту

Глава 1. Основні внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту
Глава 2. Компетентність та підвищення кваліфікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту
Глава 3. Незалежність та об'єктивність внутрішнього аудиту

Стандарти діяльності з внутрішнього аудиту

Глава 1. Напрями проведення внутрішнього аудиту
Глава 2. Планування діяльності з внутрішнього аудиту
Глава 3. Ведення бази даних
Глава 4. Організація внутрішніх аудитів
Глава 5. Проведення внутрішнього аудиту
Глава 6. Документування ходу та результатів внутрішнього аудиту
Глава 7. Моніторинг врахування рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту

Стандарти звітування, моніторингу, формування та зберігання справ, взаємодії з органами державної влади та оцінки якості за результатами внутрішнього аудиту

Глава 1. Звітування про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту
Глава 2. Формування та зберігання справ внутрішнього аудиту
Глава 3. Надання інформації про результати внутрішнього аудиту
Глава 4. Взаємодія підрозділу внутрішнього аудиту з органами державної влади
Глава 5. Скарги на дії працівників підрозділу внутрішнього аудиту
Глава 6. Забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту, оцінка якості внутрішнього аудиту

Структура положення “Про внутрішній аудит на вітчизняних підприємствах”

Структура положення	Пояснення до розділу
1. Сфера дії положення	Наводиться інформація про суб'єктів господарювання, впровадження внутрішнього аудиту для яких є обов'язковим
2. Законодавство про внутрішній аудит	Перелічуються суміжні нормативно-правові акти, які регулюють здійснення внутрішнього аудиту (Під суміжними нормативними актами розуміємо затверджене раніше законодавство, яке використовується суб'єктами господарювання при здійсненні економічної діяльності)
3. Основні поняття	Наводяться основні визначення, необхідні для розуміння положення, серед них внутрішній контроль, внутрішній аудит, внутрішній аудитор, головний внутрішній аудитор, висновок внутрішнього аудиту, аудиторський комітет тощо
4. Внутрішній аудитор та служба внутрішнього аудиту	Наводяться вимоги до внутрішніх аудиторів та основні засади діяльності служби внутрішнього аудиту (інформація про вимоги щодо кваліфікації, освіти та вмінь і навичок внутрішнього аудитора, а також форма організації служби внутрішнього аудиту)
5. Стандарти внутрішнього аудиту	Основа та суб'єкти розробки Стандартів внутрішнього аудиту, а також ступінь обов'язковості до виконання
6. Висновок внутрішнього аудиту та інші документи, які відображають результат роботи внутрішніх аудиторів	Зазначаються особливості висновку внутрішнього аудиту, порядок його складання та подання, суб'єкти його використання, а також вимоги щодо інформаційного навантаження інших документів, які відображають роботу внутрішніх аудиторів, а також суб'єкти, яким така інформація подається
7. Проведення позапланового внутрішнього аудиту	Зазначаються випадки, за яких внутрішній аудит проводиться поза графіком
8. Обов'язки суб'єктів господарювання при проведенні внутрішнього аудиту	Наводяться права та обов'язки суб'єктів на підприємстві, в ході проведення аудиту (терміни та обсяги інформації), а також порядок взаємодії служби внутрішнього аудиту та інших підрозділів при проведенні аудиту
9. Кваліфікації внутрішніх аудиторів	Наводиться кваліфікаційні вимоги до внутрішніх аудиторів, а також порядок проходження ними курсів підвищення кваліфікації
10. Відповідальність аудиторів	Наводиться інформація про види відповідальності, які накладаються на внутрішніх аудиторів у зв'язку з порушенням окремих правил їхньої діяльності

Професійні організації, що прямо чи опосередковано стосуються внутрішнього аудиту:

1. Аудиторська палата України;
Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ);
3. Спілка аудиторів України;
4. Гільдія внутрішніх аудиторів;
Всеукраїнський інститут внутрішніх аудиторів (ВІВА).

У травні 2006 року з ініціативи громадян України виникла Всеукраїнська громадська організація «Гільдія Професійних Внутрішніх Аудиторів України» (ГПВАУ). Метою цього об'єднання було створення умов для запровадження у вітчизняному управлінні професійного внутрішнього аудиту відповідно до сучасних вимог та стандартів якості аудиторських послуг. Гільдія направляла свою діяльність на проведення семінарів, практикумів, тренінгів із внутрішнього аудиту та контролю.

У жовтні 2000 року в Україні створено Інститут внутрішніх аудиторів України (ІВАУ) або Всеукраїнське громадське об'єднання Інститут внутрішніх аудиторів (ІВА).

ІВА вирішує такі основні завдання:

- дає визначення наукового обґрунтування внутрішнього аудиту як соціального явища;
- законодавчо закріплює положення професії внутрішнього аудитора на ринку у трудових ресурсів України.

ІВА здійснює переговори з провідними фірмами на території України, які проводять тренінги в сфері підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів та бухгалтерів.