

# КВАЛІФІКАЦІЙНІ ВИМОГИ ДО ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ

У статті наведено порівняльну характеристику вимог нормативних документів регулюючих органів України та міжнародного Інституту внутрішніх аудиторів до основних завдань, що здійснюють внутрішні аудитори, та кваліфікаційних вимог до осіб, які займають відповідну посаду. На основі проведеного аналізу розроблено рекомендації щодо внесення змін до Довідника кваліфікаційних характеристик професій України.

**Ключові слова:** внутрішній аудит, внутрішній аудитор, завдання, кваліфікаційні вимоги, рекомендації.

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Внутрішній аудит є діяльністю з незалежного та об'єктивного надання впевненості та консультацій, спрямованих на вдосконалення господарської діяльності підприємства. Внутрішній аудит – це мистецтво, наука і техніка одночасно. Сучасний внутрішній аудит – це не просто перевірка дотримання регламентів, а скоріше творчий дослідницький проект, де кожна частка інформації підлягає новому осмисленню, поясненню, додатковому аналізу.

Потреби сучасного бізнесу ускладнюються та змінюються. Власне бізнес це і є зміни, рух уперед. Відповідно, внутрішній аудит є послугою, покликаною сприяти поступальному руху. Однак в Україні внутрішній аудит традиційно, за інерцією часів державної власності, сприймається як контрольно-ревізійна робота. Саме тому сьогодні внутрішній аудит стикається з труднощами, одна з яких є визнання внутрішніх аудиторів як фахівців.

У державі існує нормативна база та практика створення і функціонування внутрішнього аудиту, є приклади розробленої політики служби внутрішнього аудиту, напрацьовані положення про службу внутрішнього аудиту, побудовано організаційні зв'язки з використанням кращих взірців міжнародної практики. Проте професія внутрішнього аудитора досі не легалізована, у нормативному полі України відсутні кваліфікаційні вимоги до осіб, що займаються функціями внутрішнього аудиту.

**Аналіз останніх публікацій.** Питання підбору персоналу, кваліфікаційних вимог до внутрішніх аудиторів підприємства майже не розглядаються в сучасних публікаціях з внутрішнього аудиту. В цьо-

му напрямі можна відзначити роботи О. Редько та статті членів Інституту внутрішніх аудиторів Росії О. Соніна, В. Образумова та ін. Автори розглядають питання, пов'язані з вимогами до персоналу служби внутрішнього аудиту, і дають деякі практичні рекомендації.

**Мета статті** – проаналізувати визначення, завдання внутрішнього аудиту та нормативні вимоги до осіб, які можуть займатись внутрішнім аудитом, та розробити рекомендації до внесення змін до Довідника кваліфікаційних характеристик професій України.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Відповідно до нормативних вимог України для значної кількості підприємств створення внутрішнього аудиту є обов'язковим. До таких підприємств належать:

**1. Банки.** Згідно зі ст. 45 Закону України «Про банки і банківську діяльність» від 20.09.2001 р. № 2740-III (зі змінами та доповненнями) [1] структурні підрозділи внутрішнього аудиту існують у банківських установах вже з 2001 р.

**2. Державні підприємства, міністерства та відомства.** Постановою Кабінету Міністрів України «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 28.09.2011 № 1001 [2] ревізійні підрозділи починаючи з 01.01.2012 р. перетворено на підрозділи внутрішнього аудиту.

**3. Фінансові установи.** Згідно зі ст. 15.1 Закону України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» від 12.07.2001 р. № 2664-III (зі змінами та доповненнями) [3] усі фінансові установи повинні з 01.01.2013 р. мали створити структурний підрозділ внутрішнього аудиту або призначити окрему особу на посаду внутрішнього аудитора.

**4. Професійні учасники фондового ринку.** Положення про особливості організації та проведення внутрішнього аудиту (контролю) в професійних учасниках фондового ринку від 19.07.2012 р. № 996 [4] регламентує порядок та особливості створення і організації роботи підрозділу або окремої посадової особи для проведення внутрішнього аудиту (контролю) професійними учасниками фондового ринку з 01.01.2013 р.

Отже, в Україні виникла нова сучасна професія (посада) – внутрішній аудитор, але вона поки не знайшла свого офіційного визнання. Така професія відсутня у **Довіднику кваліфікаційних характеристик професій**. Тобто особи, які сьогодні займають посаду внутрішнього аудитора, через деякий час можуть зіткнутися з деякими проблемами, наприклад при виході на пенсію та ін.

У Довіднику кваліфікаційних характеристик професій України є такі професії, що за своїми характеристиками тою чи іншою мірою можуть мати відношення до внутрішнього аудитора, а саме:

**1. Аудитор**

**Завдання та обов'язки** – надає бухгалтерські послуги, пов'язані з різними аспектами бізнесу. Здійснює аналіз фінансової діяльності установи, організації, підприємства незалежно від форми власності. Проводить ревізію бухгалтерських документів і звітності, оцінює її вірогідність, а також внутрішній та зовнішній контроль законності здійснюваних фінан-

сових операцій, відповідності їх законодавчим і нормативним правовим актам, додержання встановленого порядку оподаткування.

**2. Бухгалтер-ревізор**

**Завдання та обов'язки** – здійснює відповідно до чинних інструкцій і положень планові й за спеціальними завданнями документальні ревізії господарсько-фінансової діяльності підприємств з ведення бухгалтерського обліку майна, зобов'язань та господарських операцій, а також їх підрозділів, які є на самостійному балансі. Своєчасно оформлює результати ревізії і подає їх до відповідних інстанцій для вживання необхідних заходів.

**3. Контролер-ревізор (головний, провідний, старший) управління (відділу, підвідділу) контролю у відповідній сфері та територіального контрольно-ревізійного підрозділу (відділу /КРВ/ групи)**

**Завдання, обов'язки та повноваження** – виконує роботи на одному з напрямів діяльності управління щодо здійснення державного фінансового контролю у відповідній сфері (галузі) економіки. Здійснює підготовку до проведення контрольного заходу, а саме: знайомиться з нормативно-правовими документами, які регулюють діяльність підконтрольного об'єкта, вивчає його фінансовий стан, бере участь у підготовці програми проведення контрольного заходу або самостійно готує її проект. Проводить контрольний захід особисто або очолює ревізійну групу (крім контролера-ревізора), або бере участь у складі ревізійної групи з проведення ревізій (перевірок) використання бюджетних коштів, матеріальних цінностей та їх збереження у відповідній сфері діяльності.

Проте ні одна з названих професій не відповідає основним нормативним вимогам щодо внутрішніх аудиторів (табл. 1).

Таблиця 1

**ЗАВДАННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ**

№ з/п	Нормативний документ			Завдання
	Орган, що видав	Номер	Назва	
1	Міжнародний інститут внутрішніх аудиторів		Визначення	<p><b>Внутрішній аудит</b> – діяльність щодо незалежного і об'єктивного надання впевненості та консультацій, які спрямовані на вдосконалення діяльності підприємств.</p> <p><b>Внутрішній аудит</b> дає змогу підприємствам досягнути визначені цілі, використовуючи систематизований і послідовний підхід до оцінки та підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю і корпоративного управління</p>

№ з/п	Нормативний документ			Завдання
	Орган, що видав	Номер	Назва	
2	Національна комісія з регулювання ринку фінансових послуг України	№ 4660 від 27.09.2005 р.	Методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ	<p><b>3.2. Служба внутрішнього аудиту відповідно до покладених на неї завдань:</b></p> <p>1) здійснює експертну оцінку економічної політики фінансової установи за допомогою проведення внутрішніх перевірок та аналітичного тестування;</p> <p>2) здійснює детальне тестування операцій, залишків на рахунках та процедур;</p> <p>3) здійснює оцінку якості економічної інформації, яка формується у фінансовій установі та використовується наглядовим та виконавчим органом при прийнятті рішень;</p> <p>4) здійснює перевірку та оцінку контролю за станом та збереженням активів;</p> <p>5) оцінює якість виконання внутрішньосистемних контрольних процедур;</p> <p>6) здійснює аналіз ефективності функціонування системи внутрішнього контролю та обробки інформації;</p> <p>7) оцінює забезпечення користувачів інформацією про реальний фінансовий стан установи, достовірність облікових та звітних даних;</p> <p>8) виконує інші функції відповідно до покладених на неї завдань</p>
3	Кабінет Міністрів України	№ 1001 від 28.09.2011 р.	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»	<p><b>Основним завданням внутрішнього аудиту</b> є надання керівникові центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• функціонування системи внутрішнього контролю та її вдосконалення;</li> <li>• удосконалення системи управління;</li> <li>• запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів;</li> <li>• запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи</li> </ul>
4	Національна комісія з цінних паперів та розвитку фондового ринку України	№ 996 від 19.07.2012 р.	Положення про особливості організації та проведення внутрішнього аудиту (контролю) професійними учасниками фондового ринку	<p><b>2. На службу внутрішнього аудиту (контролю) ліцензіата покладаються такі завдання:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• сприяння розвитку системи внутрішнього контролю ліцензіата та операційних процедур;</li> <li>• здійснення неупередженої та об'єктивної оцінки фінансової, операційної, інших систем і процедур контролю, оцінки та аналізу виконання посадовими особами і персоналом ліцензіата установчих документів, внутрішні положень щодо проведення операцій у межах наданих Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку ліцензій на право провадження професійної діяльності на фондовому ринку;</li> <li>• впровадження ефективної, достовірної та повної інформаційної системи управління для своєчасного виявлення та усунення недоліків і порушень у здійсненні фінансових операцій;</li> <li>• надання на схвалення наглядовій раді, а у разі, коли законодавством не вимагається обов'язкове утворення наглядової ради, – вищому органу управління ліцензіата, керівнику ліцензіата пропозицій з оцінки та управління ризиками;</li> <li>• своєчасне виявлення порушень та недоліків у діяльності структурних підрозділів, опрацювання оптимальних рішень щодо їх ліквідації та усунення причин виникнення цих недоліків у процесі діяльності ліцензіата;</li> <li>• виявлення в межах своїх повноважень вчинених і запобігання майбутнім порушенням у системі внутрішнього контролю, а також попередження випадків будь-яких ризиків;</li> <li>• оцінювання розміру, напрямку та розподілу ризиків ліцензіата;</li> <li>• виявлення сфер потенційних збитків для ліцензіата, сприятливих умов для шахрайства, зловживань і незаконного присвоєння коштів ліцензіата;</li> <li>• надання наглядовій раді, а у разі, коли законодавством не вимагається обов'язкове утворення наглядової ради, – вищому органу управління ліцензіатом, керівнику ліцензіата висновків про результати проведеної перевірки і пропозицій щодо поліпшення діючої системи внутрішнього контролю не менше ніж один раз на рік, організаційного менеджменту тощо</li> </ul>

Проаналізувавши нормативні вимоги до завдань, які виконують внутрішні аудитори, можна запропонувати такі **Рекомендації** щодо внесення змін в Довідник кваліфікаційних характеристик професій України:

**Завданням внутрішнього аудитора є надання об'єктивних і незалежних висновків за результатами оцінки та розробка рекомендацій щодо:**

- функціонування системи внутрішнього контролю, системи управління ризиками та їх удосконалення;
- удосконалення системи корпоративного управління;
- запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання ресурсів;
- здійснення неупередженої та об'єктивної оцінки фінансової, операційної, інших систем і процедур контролю, оцінки та аналізу виконання посадовими особами і персоналом зовнішніх нормативних документів та внутрішніх положень щодо проведення фінансово-операційної діяльності.

**Для виконання цих завдань внутрішній аудитор:**

- ♦ ідентифікує бізнес-ризиків й розробляє план аудиту на підставі бізнес-ризиків;
- ♦ оцінює бізнес-процеси (у ході перевірок), виявляє бізнес-ризиків і слабкі місця існуючого контролю, проводить їх аналіз і розробляє рекомендації щодо поліпшення внутрішнього контролю;
- ♦ бере участь у різних аудиторських перевірках та надає відповідні аудиторські консультації;
- ♦ надає результати аудиторських перевірок відповідному органу управління;
- ♦ своєчасно проводить огляд виконання аудиторських рекомендацій;

- ♦ налагоджує взаємодію з іншими структурними підрозділами та зовнішнім аудитом;
- ♦ тощо.

Далі розглянемо **основні кваліфікаційні вимоги** до осіб, які можуть займати посаду внутрішнього аудитора.

У Довіднику кваліфікаційних характеристик професій до осіб, які працюють за спеціальністю аудитора, вимагаються такі умови:

**Аудитор** повинен знати: законодавчі та нормативні правові акти, методичні матеріали, які стосуються виробничої та господарської діяльності підприємства, установи, організації; ринкові методи господарювання, закономірності та особливості розвитку економіки; трудове, фінансове, податкове і господарське законодавство; порядок ведення бухгалтерського обліку і складання звітності; методи аналізу господарсько-фінансової діяльності підприємства, установи, організації; правила проведення перевірок і документальних ревізій; грошовий обіг, кредит, порядок ціноутворення; умови оподаткування юридичних і фізичних осіб; правила організації та ведення бізнесу; етику ділового спілкування; економіку, організацію виробництва, праці та управління; порядок оформлення фінансових операцій і організацію документообігу; чинні форми обліку та звітності; правила та норми охорони праці.

**Кваліфікаційні вимоги** – повна вища освіта відповідного напрямку підготовки (магістр, спеціаліст). Стаж бухгалтерської роботи – не менш ніж три роки.

Відповідно до вимог нормативних документів, що регулюють діяльність внутрішніх аудиторів, кваліфікаційні вимоги можна навести у табл. 2.

Таблиця 2

**КВАЛІФІКАЦІЙНІ ВИМОГИ ДО ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ**

№ з/п	Нормативний документ			Кваліфікаційні вимоги до внутрішніх аудиторів
	Орган, що видав	Номер	Назва	
1	Міжнародний інститут внутрішніх аудиторів		Міжнародні професійні стандарти внутрішнього аудиту [5]	<p><b>1200 – Професіоналізм і професійне відношення до роботи</b> Внутрішні аудитори повинні виконувати аудиторські завдання на належному професійному рівні</p> <p><b>1210 – Професіоналізм</b> Внутрішні аудитори зобов'язані мати знання й навички, необхідні для виконання своїх персональних обов'язків. Внутрішній аудит колективно повинен бути компетентним і мати необхідні для виконання своїх обов'язків знання й навички або одержати їх</p> <p><b>1230 – Безперервний професійний розвиток</b> Внутрішні аудитори зобов'язані вдосконалювати свої знання й навички шляхом безперервного професійного розвитку</p>

№ з/п	Нормативний документ			Кваліфікаційні вимоги до внутрішніх аудиторів
	Орган, що видав	Номер	Назва	
2	Національна комісія з регулювання ринку фінансових послуг України	№ 4660 від 27.09.2005 р.	Методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ	4.1. Служба внутрішнього аудиту комплектується професійно придатними, кваліфікованими кадрами, які в змозі виконувати покладені на них функціональні обов'язки. Внутрішні аудитори мають володіти базовими знаннями у сфері бухгалтерського обліку і фінансів, права, інформаційних технологій, законодавства щодо діяльності фінансової установи, фінансового, організаційного менеджменту тощо. Вимоги щодо професійної підготовки та професійного досвіду працівників служби внутрішнього аудиту встановлюються положенням про службу внутрішнього аудиту. 4.2. Наглядний орган фінансової установи має заохочувати внутрішніх аудиторів до постійного підвищення професійної кваліфікації
3	Кабінет Міністрів України	№ 1001 від 28.09.2011 р.	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»	На посаду керівника підрозділу призначається особа, яка має економічну або юридичну вищу освіту за освітньо-кваліфікаційним рівнем магістра або спеціаліста та стаж роботи на керівних посадах на державній службі за фахом не менш як п'ять років. 11. Працівники підрозділу повинні мати економічну або юридичну вищу освіту за освітньо-кваліфікаційним рівнем магістра або спеціаліста, стаж роботи на державній службі за фахом не менш як три роки
4	Національна комісія з цінних паперів та розвитку фондового ринку України	№ 996 від 19.07.2012 р.	Положення про особливості організації та проведення внутрішнього аудиту (контролю) професійними учасниками фондового ринку	Професійні компетенції не визначено

**Рекомендації щодо внесення змін в Довідник кваліфікаційних характеристик професій на основі аналізу різних нормативних документів:**

**Кваліфікаційні вимоги до внутрішнього аудитора:**

- повна вища освіта відповідного напрямку підготовки (магістр, спеціаліст);
- професійне знання стандартів аудиту, аудиторських принципів, підходів і процедур;
- знання принципів управління, в тому числі корпоративного управління;
- спеціальні знання в одній з галузей, наприклад, фінанси, бухгалтерський облік та стандарти фінансової звітності, право, інформаційні технології, податки, будівництво, виробництво тощо;
- розуміння особливостей бізнес-процесів, організації операційної діяльності підприємства та відповідних нормативних вимог;
- досвід роботи, необхідний для виконання обов'язків;

- навички комунікації та дотримання принципів етичної поведінки.

На нашу думку, крім професійних якостей для належного виконання своїх безпосередніх обов'язків, через специфічний характер діяльності внутрішній аудитор повинен мати також такі якості й навички, більшість із яких розвивається згодом:

- об'єктивність;
- уміння бути гранично точним й акуратним в оцінках і висловленнях;
- уміння «слухати» й «чути» аудитуємих і сприймати їхню точку зору (навіть, якщо ця точка зору відрізняється від думки аудитора);
- уміння підходити по відношенню до аудитуємих винятково з робочих позицій (не проектуючи особисті аспекти взаємин);
- аналітичні здатності (від аудитора, як правило, не потрібно прийняття миттєвих рішень, але аудит припускає великий обсяг рутинної аналітичної роботи);
- уміння чітко виражати думки й відстоювати свою точку зору.

**ВИСНОВКИ**

Професія внутрішнього аудитора є новою для України, але швидко розвивається та стає необхідною для значної кількості підприємств. Тому пропонуємо внести зміни до державного Довідника кваліфікаційних характеристик професій, в який включити професію внутрішнього аудитора з визначеними на основі існуючих нормативних вимог завдань та кваліфікаційних вимог до осіб, які займають посаду внутрішнього аудитора.

**ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА**

1. *Про банки і банківську діяльність*: Закон України від 20.09.2001 р. № 2740-III (зі змінами та доповненнями) // <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2121-14>

2. *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*: постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 р. № 1001 // <http://document.ua/dejaki-pitannja-utvorennja-strukturnih-pid->

[rozdiliv-vnutrishn-doc70084.html](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2121-14)

3. *Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг*: Закон України від 12.07.2001 р. № 2664-III (зі змінами та доповненнями) // <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2664-14>

4. *Положення про особливості організації та проведення внутрішнього аудиту (контролю) професійними учасниками фондового ринку* від 19.07.2012 р. № 996 // <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1628-12>

5. *Міжнародні професійні стандарти внутрішнього аудиту* // [http://www.iaa-ru.ru/inner\\_auditor/standard/](http://www.iaa-ru.ru/inner_auditor/standard/)

В статтю приведена порівняльна характеристика вимог нормативних документів регулюючих органів України та міжнародного Інститута внутрішніх аудиторів до основних завдань, які виконують внутрішні аудиторів, та кваліфікаційних вимог до осіб, які займають відповідні посади. На основі проведеного аналізу розроблені рекомендації щодо внесення змін до Довідника кваліфікаційних характеристик професій України.

**Ключеві слова:** внутрішній аудит, внутрішній аудитор, завдання, кваліфікаційні вимоги, рекомендації.

This article provides a comparative description of the Ukrainian regulators and International Institute of Internal Auditors normative documents requirements to the main tasks of internal auditors and qualification requirements for person holding relevant post. On the base of this analysis there are recommendations for amendments to the Guide qualifying characteristics of professions in Ukraine.

**Keywords:** internal audit, internal auditor, tasks, qualification requirements, recommendations.



**Журнал "БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ"**

визнано Вищою атестаційною комісією України професійним виданням з бухгалтерського обліку та аудиту  
(постанова Президії ВАК України від 22.12.2010 р. № 1-05/8)

Відповідно до постанови Президії ВАК України журнал підвищує вимоги до відбору наукових статей до друку

