

УДК 657.6

Щирба М.Т.,
к.е.н., доцент кафедри
аудиту, ревізії та контролінгу,
Тернопільський національний економічний університет

ВНУТРІШНЬОФІРМОВА СТАНДАРТИЗАЦІЯ АУДИТУ

Постановка проблеми. З моменту набуття незалежності Україна проводить економічну реформу, основною метою якої є формування та розвиток ринкової системи господарювання. Будь-яка система господарювання, як командно-адміністративна так і ринкова вимагає відповідного законодавчо-нормативного забезпечення. Функціонування та розвиток ринкових відносин вимагає удосконалення аудиторської діяльності в нашій країні. Якість аудиту залежить від якості виконання аудиторських процедур. В залежності від конкретних умов здійснення аудиту, аудитор використовує різні аудиторські процедури для збору достатніх, надійних і достовірних аудиторських доказів, на основі яких приймає обґрунтовані рішення стосовно об'єкту перевірки. Важлива роль у процесі формування рішення аудиторських доказів належить стандартам, які поділяють на стандарти зовнішнього та внутрішнього аудиту. У зв'язку з цим розробка та удосконалення внутрішньофірмових стандартів аудиту відповідно до Міжнародних стандартів в умовах функціонування та розвитку ринкових відносин в нашій країні стала об'єктивною необхідністю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема внутрішньофірмової стандартизації аудиту є актуальною і недостатньо дослідженою. Однак вагомий внесок в розвиток внутрішньофірмової стандартизації аудиту внесли такі зарубіжні і вітчизняні вчені-економісти: Р. Адамс, В. Д. Андреев, Е. А. Аренс, М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, О. В. Галкіна, Ю. А. Данилевський, Р. Додж, Н. І. Дорош, С. Я. Зубілевич, А. М. Ковальова, А. М. Кузьмінський, Л. П. Кулаковська, А. В. Крикунов, Дж. Л. Лоббек, Р. Монтгомері, Н. В. Парушіна, В. І. Подольський, О. О. Савін, В. Я. Савченко, Е. А. Сіротенко, В. В. Скобара, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, Л. В. Сотнікова, С. П. Суворова, В. П. Суйц, О. О. Терехов, Б. Ф. Усач, А. Д. Шеремет та ін.

Питання внутрішньофірмової стандартизації аудиту хоча і знайшли відображення в працях багатьох вітчизняних економістів, але такі дослідження не були комплексними і узагальнюючими. У багатьох випадках розробка і впровадження в аудиторських фірмах внутрішньофірмових стандартів аудиту відповідно до Міжнародних стандартів є поки не вирішеною проблемою в нашій країні.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження, розробка та впровадження на вітчизняних аудиторських фірмах внутрішньофірмових стандартів аудиту на основі Міжнародних стандартів аудиту.

Виклад основного матеріалу дослідження. Формування та розвиток ринкових відносин в нашій країні призвів до появи підприємств різних форм власності. У зв'язку з виникненням підприємств з різними формами власності стало безперечним те, що традиційна система фінансового контролю в тому вигляді, в якому вона існувала при адміністративно-командній системі управління, не може захистити ні інтереси держави, ні інтереси власника. На сьогодні власником (співвласником) в Україні є: громадяни-засновники господарюючих суб'єктів, громадяни-акціонери, які взяли участь у приватизації державного майна, колективи громадян та держава. В економічному відношенні всі ці власники відділені від своїх часток власності, що перебувають в різних господарюючих суб'єктах (господарських товариствах, інвестиційних компаніях, комерційних банках тощо), в результаті чого і не можуть володіти об'єктивною і достовірною інформацією про використання цієї власності. Адже саме власнику необхідна об'єктивна і достовірна інформація про фінансовий стан підприємства, його потенціал і стабільність в майбутньому. Власник має і повинен знати, наскільки ефективно використовуються ним вкладені в підприємство кошти. Але не кожен, хто здійснює управління майном та коштами цих власників, зацікавлений подавати їм об'єктивну і достовірну інформацію про результати своєї діяльності. Майнові інтереси всіх власників має захищати держава. Однак в ринкових умовах господарювання традиційні форми фінансового контролю не можуть виконувати функції захисту майнових інтересів цих власників. Практика країн з ринковою економікою показує, що захистити майнові інтереси власників може такий вид незалежного фінансового контролю, як - аудит, який є одним з елементів їх ринкової інфраструктури. Передумовою такого контролю є взаємна зацікавленість підприємств в особі їх власників (вкладників, акціонерів тощо), держави в особі її різних органів і самого аудитора в забезпеченні достовірності обліку і звітності.

Іншою причиною необхідності впровадження аудиту в Україні було те, що в ринкових умовах господарювання фінансовий стан кожного господарюючого суб'єкта залежить від його взаємовідносин з іншими суб'єктами господарювання і тому зростає потреба у достовірній обліковій і звітній

інформації про їх діяльність. Зокрема, об'єктивна і достовірна інформація про діяльність окремих господарюючих суб'єктів необхідна:

- власникам господарюючих суб'єктів, для визначення стратегії їх розвитку;
- інвесторам (місцевим та іноземним), при вкладенні своїх капіталів в інші господарюючі суб'єкти;
- комерційним банкам, для прийняття рішення про доцільність надання кредиту;
- постачальникам, для одержання гарантії повної оплати за відвантажені товари, виконані роботи і надані послуги;
- акціонерам, для контролю за роботою адміністрації товариства;
- державним органам, для планування потреб макроекономіки і оцінки податкових надходжень до бюджету тощо.

Для підтвердження достовірності звітності і облікової інформації господарюючих суб'єктів виникає потреба в перебудові всієї системи фінансового контролю на основі вивчення і використання міжнародного досвіду. В країнах з ринковою економікою таке підтвердження достовірності звітної і облікової інформації господарюючих суб'єктів здійснюють аудитори. Міжнародний досвід розвитку аудиту свідчить про те, що аудиторська перевірка - це норма, без якої неможливий цивілізований бізнес. Основне його призначення – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів [2].

У зв'язку з впровадженням аудиту в нашої країні важливе значення в його подальшому розвитку набули питання створення нормативно - правової бази регулювання аудиторської діяльності. Оскільки користувачами результатів аудиторської перевірки є власники господарюючих суб'єктів, інвестори, кредитори, постачальники тощо, а ці результати є основною при прийнятті ними фінансово-господарських рішень, то у зв'язку з тим аудит достатньо жорстко регулюється у всіх країнах світу. Як свідчить практика зарубіжних країн, для впровадження аудиту необхідні дві групи нормативно-правових документів, які би регулювали аудиторську діяльність. До першої групи відносять законодавчі державні акти, це перш за все закон про аудиторську діяльність. До другої групи - стандарти (нормативи), які регулюють процес здійснення аудиту.

Під стандартами аудиту розуміють становлення і застосування комплексу правил (принципів) щодо організації і методики здійснення аудиторської перевірки. Стандарти аудиту мають рекомендаційний, а не директивний характер. Хоча стандарти аудиту носять рекомендаційний характер, вони повинні виконуватися незалежно від умов в яких проводиться аудит. Застосування на практиці стандартів аудиту дає можливість аудитору визначити масштаби і методику проведення аудиторської перевірки, критерії оцінки результатів аудиту. Аудитори можуть відхилитися від стандартів аудиту, але завжди повинні бути готові пояснити причини їхнього недотримання.

Формування національних стандартів аудиту процес досить складний і тривалий. В країнах з розвинутою ринковою економікою, де аудит існує більш як 150 років, на сьогоднішній день немає кінцевого варіанту абсолютно бездоганних аудиторських стандартів тим більше в нашої країні де аудит перебуває на стадії становлення.

Безперечно для швидкого й ефективного розвитку в Україні необхідно було максимально використати нагромаджений зарубіжний досвід. Вивчення зарубіжного досвіду, показує що в більшості країн світу національні стандарти ґрунтуються на Міжнародних стандартах аудиту. У зв'язку з тим, можливі два варіанти формування національних стандартів аудиту: перший, шляхом використання Міжнародних стандартів аудиту для розробки національних стандартів з врахуванням особливостей економіки країни; другий шляхом застосування Міжнародних стандартів аудиту в якості національних. Для нашої країни у свій час був прийнятий перший варіант, тому що в склад Міжнародних стандартів аудиту входять такі, які можуть бути прийняті відразу, цілком і повністю; такі, які можуть бути схвалені і прийняті з незначними змінами і такі, які неприйнятні у зв'язку з відсутністю відповідних умов (перехідний період економіки до ринкових відносин, національні облікові традиції).

Багатоцільове призначення, новизна і складність вирішення поставлених завдань обумовили необхідність поетапної розробки і впровадження національних нормативів (стандартів) аудиту. На першому етапі була визначена концепція розробки національних нормативів аудиту (вивчено зарубіжний досвід з питань методології розробки нормативів аудиту та визначено їх склад). На другому етапі здійснювалася розробка нормативів аудиту, які дали можливість уніфікувати діючу практику аудиту. Після цього розпочався процес впровадження розроблених національних нормативів аудиту.

При розробці національних нормативів аудиту виходили з таких вимог:

- відповідність діючому законодавству країни;
- було визначено перелік питань і понять, які підлягають регулюванню;
- єдина структура нормативів аудиту, тобто вони включали такі частини, як: вступ, основний зміст і практичну спрямованість;
- кожен норматив повинен бути коротким і лаконічним, але з достатньою повнотою описувати

вимоги до регулювання об'єкту нормативу;

- єдина стилістика викладання змісту нормативу;
- встановлення дати введення нормативу та інших вимог.

В 1998 р. Аудиторською палатою України було прийнято рішення (протокол № 73 від 18.12.1998р.) про затвердження Національних нормативів аудиту і Кодексу професійної етики аудиторів України [7]. Прийняття Національних нормативів аудиту і Кодексу професійної етики аудиторів України послужило основою для подальшого розвитку аудиту в нашій країні.

Однак в 2003 р. Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 18 січня 2003 р. №25 „Про затвердження заходів щодо реалізації пріоритетних напрямів розвитку кооперативного управління в акціонерних товариствах” були затверджені Заходи щодо реалізації пріоритетних напрямів розвитку корпоративного управління в акціонерних товариствах [3]. Згідно вищевказаним Розпорядженням на Аудиторську палату України (АПУ) і Федерацію професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ) було покладено запровадження в 2004-2005 роках Міжнародних стандартів аудиту [5, 6], встановлених Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ). У зв'язку з цим, АПУ рішенням від 18 квітня 2003 року № 122 затвердила Стандарти аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів в якості Національних стандартів аудиту, які підлягають обов'язковому застосуванню суб'єктами аудиторської діяльності до фінансової звітності за 2003 рік, але допускається їх застосування до фінансової звітності попередніх періодів. Міжнародні стандарти аудиту призначені для їх використання під час здійснення аудиту та надання супутніх послуг аудиторськими фірмами. Основною метою Міжнародних стандартів аудиту є сприяння розвитку професії аудитора та уніфікація аудиту в міжнародному масштабі.

На основі Міжнародних стандартів аудиту Інститут внутрішніх аудиторів (міжнародна асоціація) розробив і видав у 1978 році для своїх членів Стандарти професійної практики внутрішнього аудиту з урахуванням його специфіки. Розроблені Міжнародним інститутом внутрішніх аудиторів стандарти внутрішнього аудиту включають: стандарти якісних характеристик та стандарти діяльності. Стандарти професійної практики внутрішнього аудиту уніфікують підхід до аудиту, мають рекомендаційний характер, придатні для використання всіма суб'єктами діяльності, тобто стандарти спрямовані на надання допомоги внутрішнім аудиторам всіх типів організацій де б вони не працювали. В деяких країнах, таких як Великобританія, Ірландія, Франція, Німеччина, Канада, США та ін. Інститутами внутрішніх аудиторів на основі Міжнародних стандартів внутрішнього аудиту випущені свої Національні стандарти внутрішнього аудиту з урахуванням специфіки розвитку економіки країни.

Стандарти внутрішнього аудиту розробляються і впроваджуються з метою:

- удосконалення практики проведення внутрішнього аудиту;
- забезпечення якості аналізу й оцінки системи внутрішнього контролю;
- перевірки відповідності проведення господарських операцій політиці та процедурам підприємства, а також чинному законодавству України;
- інформування керівництва підприємства, про появу певних проблем;
- розробка і впровадження запобіжних заходів щодо виникнення ризиків у фінансово-господарській діяльності підприємства;
- складання уніфікованих аудиторських висновків (звітів).

На базі Стандартів професійної практики внутрішнього аудиту Інституту внутрішніх аудиторів (міжнародна асоціація) в Україні були розроблені та запровадженні Національні стандарти внутрішнього аудиту для банків, затверджених постановою Правління Національного банку України від 20.07.1999 р. № 358 з наступними змінами і доповненнями [4], а також для міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів та бюджетних установ, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади (затверджених наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. №1247) [9]. Поза увагою залишилися великі і середні підприємства України. Тому необхідно розробити для служб (відділів) внутрішнього аудиту підприємств України національні стандарти внутрішнього аудиту на основі аудиторської практики і вивчення Міжнародних стандартів внутрішнього аудиту.

Впровадження стандартів внутрішнього аудиту в діяльність служб (відділів) внутрішнього аудиту вітчизняних підприємств є важливою умовою удосконалення практики та підвищення якості та ефективності здійснення внутрішніх аудиторських перевірок на підприємстві, а також відповідно і функціонування його в найближчому майбутньому, що у свою чергу, є запорукою фінансової стабільності підприємства в цілому.

Міжнародні стандарти аудиту, які прийняті АПУ як національні не завжди можуть дати повну відповідь на всі питання, що виникають перед аудиторами під час аудиторської перевірки, тому що вони визначають лише загальні підходи до її здійснення (питання методології), а також основні принципи, яких повинні дотримуватися аудитори. У зв'язку з тим одним з важливих напрямків роботи аудиторської фірми є розробка і удосконалення внутрішньофірмових стандартів аудиту, які повинні

забезпечити єдині підходи під час здійснення аудиту аудиторами даної аудиторської фірми і не можуть суперечити національним та міжнародним стандартам аудиту.

Проведені дослідження свідчать про те, що не всі аудиторські фірми України регламентують свою діяльність за допомогою внутрішньофірмових стандартів аудиту. Разом з тим не багато аудиторських фірм нашої країни мають або починають їх розробку. З теоретичної точки зору це питання не одержало належного поширення через відсутність стандарту аудиторської діяльності (або методичних рекомендацій), який би передбачав порядок їх розробки та затвердження, а також рекомендований перелік питань, які підлягають внутрішньофірмовій стандартизації.

Внутрішньофірмові стандарти аудиту - це документи, що деталізують та регламентують єдині вимоги до здійснення та документального оформлення процесу і результатів аудиту, які розроблені та затверджені аудиторською фірмою з метою забезпечення високої якості роботи аудиторів і відповідності її вимогам міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики. Вони вирішують ті ж самі завдання, що й Міжнародні стандарти аудиту. Їх популярність серед аудиторських фірм має тенденцію до зростання, у зв'язку з актуальністю проблеми контролю якості аудиту, особливо на рівні аудиторських фірм.

Внутрішньофірмові стандарти аудиту повинні розроблятися на основі чинних законодавчих актів та нормативних документів з врахуванням вимог Міжнародних стандартів аудиту, тобто повинні лише доповнювати, конкретизувати і уточнювати їх положення. Вони є свідченням професіоналізму діяльності аудиторської фірми, тому повинні містити конкретні практичні рекомендації, які дозволяють аудиторам чітко визначити порядок своїх дій при взаємовідносинах з клієнтом, а також під час планування, перевірки і оформленні результатів аудиту, що в свою чергу забезпечить належну якість аудиторських послуг.

Значення внутрішньофірмових стандартів аудиту полягає в тому, що вони:

- сприяють дотриманню вимог чинних законодавчих актів та нормативних документів, а також Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики;
- забезпечують зв'язок окремих елементів аудиторського процесу;
- знижують трудомісткість аудиторських робіт з перевірок окремих ділянок (за допомогою робочих таблиць, анкет, тестів та інших документів технічного характеру);
- забезпечують додатковий контроль за роботою асистентів (помічників) аудитора;
- сприяють впровадженню в аудиторську практику новітніх наукових розробок, що в сукупності дозволить підвищити суспільний престиж професії;
- підвищують якість аудиту і тим самим сприяють зниженню величини аудиторського ризику;
- регламентують діяльність аудиторів в рамках даної аудиторської фірми і забезпечують додаткові умови для врегулювання реальних і потенційних конфліктів між співробітниками і адміністрацією (керівництвом) аудиторської фірми, між самими аудиторами, між аудиторською фірмою і господарюючими суб'єктами (клієнтами) та іншими організаціями (контролюючими органами, громадськими організаціями тощо);
- є інструментарієм в роботі аудиторів;
- сприяють більш об'єктивній оцінці роботи аудиторів;
- допомагають виявити недобросовісних осіб або тих аудиторів, які мають невисоку кваліфікацію серед представників аудиторської професії, що дуже необхідно сьогодні у зв'язку з підвищенням відповідальності аудитора за свою роботу в непростих (неадекватних, складних) умовах господарювання;
- формують єдині базові вимоги до порядку здійснення (проведення) аудиторської перевірки, до якості та надійності аудиту і створюють при їх дотриманні додатковий рівень гарантії результатів аудиторської перевірки;
- визначають і конкретизують загальний підхід аудиторської фірми до здійснення (проведення) аудиту, незалежно від умов, в яких проводиться аудит;
- сприяють збільшенню обсягу виконаних аудиторських робіт.

До внутрішньофірмових стандартів аудиту відносять не тільки стандарти, але і інструкції, методичні рекомендації та інші документи, обов'язкові до застосування в аудиторській фірмі, у яких відображаються внутрішні підходи до здійснення аудиторської діяльності. В сукупності вони описують комплексний підхід до організації і технології здійснення аудиту. Внутрішньофірмові стандарти аудиту є частиною організаційно-розпорядчої документації і системи внутрішнього контролю аудиторської фірми.

Підготовка внутрішньофірмових стандартів аудиту – процес дуже трудомісткий, який вимагає значних знань, узагальнення як положень законодавчих актів і нормативних документів, так і практичного досвіду роботи співробітників (аудиторів) аудиторської фірми. Враховуючи їх важливе значення в діяльності аудиторської фірми, їх зміст є комерційною таємницею фірми.

Внутрішньофірмові стандарти аудиту повинні відповідати таким вимогам:

- доцільність – обґрунтування їх практичного значення, актуальності і пріоритетності;

- послідовність і несуперечливість - кожен наступний стандарт повинен спиратися на попередні та забезпечувати узгодженість і взаємозв'язок з іншими стандартами;

- логічна побудова - забезпечення чіткості формулювань, цілісності та ясності викладення;

- повнота та деталізація - повністю охоплювати важливі питання даного стандарту, логічно розвивати і доповнювати викладенні принципи і положення;

- єдність термінології - однакове трактування термінів та понять у всіх стандартах і документах.

Вони повинні розроблятися на основі чинних законодавчих актів та нормативних документів з врахуванням вимог Міжнародних стандартів аудиту. Аудиторські фірми самостійно встановлюють перелік, терміни, порядок розробки та впровадження їх в практику.

Внутрішньофірмові стандарти аудиту можуть включати:

- стандарти з загальних питань аудиту (концепція і підходи до розробки внутрішньофірмових стандартів аудиту, їх структура); внутрішня структура і організація діяльності аудиторської фірми; освіта та підготовка кадрів; права, обов'язки та відповідальність аудиторів; етика поведінки та взаємовідносини аудиторів; внутрішньофірмовий контроль якості виконання аудиту; посадові інструкції тощо);

- стандарти, які встановлюють порядок проведення аудиту і формування аудиторських висновків та іншої звітної документації (форми договорів при оформленні взаємовідносин між аудиторською фірмою і клієнтом; порядок планування; порядок розрахунку рівня суттєвості та величини аудиторського ризику; порядок вивчення та оцінки системи внутрішнього контролю; процедури отримання аудиторських доказів; порядок використання роботи інших фахівців; документування аудиту; вимоги до порядку формування аудиторських висновків та іншої звітної документації);

- спеціалізовані стандарти (специфіка діяльності певних економічних суб'єктів, а саме: кредитних спілок; комерційних банків; страхових та інвестиційних компаній тощо);

- стандарти супутніх послуг (положення про порядок надання консультаційних послуг, експертиз та інших видів супутніх послуг).

Внутрішньофірмові стандарти аудиту повинні мати таку структуру:

- загальні положення (мета та необхідність розробки стандарту; визначення основних термінів і понять; зноска на Міжнародні стандарти аудиту, законодавчі акти та нормативні документи, які використані під час розробки стандарту; сфера застосування; опис об'єкту стандартизації; взаємозв'язок з іншими стандартами);

- зміст стандарту (основні принципи і методики, що відображають підходи аудиторської фірми до вирішення поставлених завдань);

- додатки (в залежності від змісту стандарту, вони можуть містити інструкції, положення, відповідні порядки, робочі таблиці, комп'ютерні програми тощо).

- реквізити (назва і номер стандарту, дата затвердження із вказівкою органу, який його затвердив та дата набрання чинності стандарту).

Позитивне вирішення питання щодо розробки внутрішньофірмових стандартів аудиту можливе за умови створення в аудиторських фірмах відділів методології та розвитку аудиту, в якому повинні працювати найбільш професійно підготовлені фахівці в сфері методології аудиту.

Функціонування відділу з методології та розвитку аудиту повинно здійснюватися на підставі Положення, яке затверджується наказом керівника аудиторської фірми або іншим уповноваженим на це органом.

Основними завданнями відділу з методології та розвитку аудиту повинні бути розробка внутрішньофірмових стандартів та методик аудиту з використанням новітніх наукових розробок; узагальнення і систематизація інформації з практичного досвіду аудиту; нагромадження, систематизація і аналіз діючих законодавчих актів і нормативних документів в сфері аудиту та ін.

У випадку необхідності розробку стандартів можуть здійснювати сторонні організації по відношенню до аудиторської фірми згідно з укладеним договором у відповідності з затвердженою керівництвом аудиторської фірми програмою їх розробки. По мірі нагромадження досвіду аудиторських перевірок внутрішньофірмові стандарти аудиту повинні корегуватися з метою удосконалення роботи працівників (співробітників) аудиторських фірм.

Висновки з даного дослідження. На підставі викладеного можна зробити висновок, що розробка і застосування на практиці аудиторськими фірмами внутрішньофірмових стандартів аудиту дозволить підвищити ефективність їх роботи у відповідності до Міжнародних стандартів аудиту і покращити внутрішньофірмовий контроль якості аудиту.

Література

1. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита / Р. Додж. [пер. с англ]; предисловие С.А.Стукова. – М. : Финансы и статистика; ЮНИТИ, 1992. – 240 с.

2. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про аудиторську діяльність» [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2738-15> –
3. Заходи щодо реалізації пріоритетних напрямів розвитку корпоративного управління в акціонерних товариствах. Затверджені Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 18 січня 2003 р., №25-р // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – №2.
4. Методичні вказівки щодо застосування стандартів внутрішнього аудиту в банках України. Постанова Правління Національного банку України від 20.07.1999р. № 358 [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0358500-99> – Назва з екрану
5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року / [пер. з англ.: Ольховікова О. Л., Селезньов О. В., Зєніна О. О., Гик О. В., Бендер С. Г.]. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів; Аудиторська палата України, 2010. – Частина 1. – 842 с.
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року / [пер. з англ.: Ольховікова О. Л., Селезньов О. В., Зєніна О. О., Гик О. В., Бендер С. Г.]. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів; Аудиторська палата України, 2010. – Частина 2. – 409 с.
7. Національні нормативи аудиту. Кодекс професійної етики аудиторів України. – К. : Основа, 1999. – 274с.
8. Робертсон Дж. Аудит / Дж. Робертсон. [перев. с англ.]. – М. : KPMG, Аудиторская фирма “Контакт”, 1993. – 496 с.
9. Стандарти внутрішнього аудиту. Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р., № 1247 [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> – Назва з екрану

УДК 658.27-047.44

**Гончар Л. В.,
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Гарна С.О.,
старший викладач кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Донбаський державний педагогічний університет»**

ОЦІНКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЯК ОБ'ЄКТА ІНВЕСТИЦІЙНО-ОРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік як інформаційна система забезпечує прийняття управлінських рішень. Проте, різні групи користувачів бухгалтерської інформації мають різні інтереси, а тому саме від інформації бухгалтерського обліку частково залежать наслідки прийнятого рішення.

Складність роботи бухгалтера полягає у тому, що при наявності альтернативи у виборі тих чи інших варіантів обліку певного об'єкта, він змушений самостійно, на власний розсуд обирати конкретну методику обліку. Саме тому проблема вибору методу оцінки основних засобів є актуальною.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток теоретичних засад і методичних підходів до вирішення проблем оцінки основних засобів здійснили вчені-економісти М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, О.Д. Гудзинський, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, Л.В. Нападовська, Н.Ф. Огічук, І.М. Павлюк та інші. Однак, специфіка господарської діяльності підприємств певних галузей накладає додаткові умови для пошуку вирішення проблем бухгалтерського обліку основних засобів та вимагає подальшого розвитку методів їх оцінки.

Постановка завдання. Метою даної статті є дослідження особливостей оцінки основних засобів як об'єкту інвестиційно-орієнтованого управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Формування повної та достовірної інформації, необхідної для внутрішніх і зовнішніх користувачів про діяльність підприємства і його майновий стан – це одне з головних завдань бухгалтерського обліку, для вирішення якого необхідно мати чітке уявлення про стан та вартість активів підприємства.

Найбільшу питому вагу у структурі активів підприємств, як правило, займають основні засоби, тому їх вартість найбільшою мірою впливає на показники діяльності підприємства.