

**Л.М. Янчева**, канд. екон. наук, проф. (*ХДУХТ, Харків*)  
**О.О. Нестеренко**, д-р екон. наук, доц. (*ХДУХТ, Харків*)

## **НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ**

До основних міжнародних нормативних актів, які регулюють організаційно-методичні положення внутрішнього контролю та аудиту суб'єктів господарювання та державних установ, вимог яких необхідно дотримуватися при аудиті інтегрованої звітності, відносяться: МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» (переглянутий); «Керівні принципи стандартів внутрішнього контролю», розроблені Міжнародною організацією Вищих аудиторських установ (INTOSAI – the Internal Control Standards Committee of the International Organization of Supreme Audit Institutions); модель COSO, розроблена Комітетом Спонсорських Організацій Комісії Тредуея (COSO – Committee of Sponsoring Organizations).

У МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» рішення чи заходи внутрішнього контролю розглядаються з позиції доречності та оцінки ефективності при проведенні аудиторських перевірок. До складових внутрішнього контролю за МСА 315 віднесено: а) середовище контролю (загальне ставлення, обізнаність і дії управлінського персоналу щодо служби внутрішнього контролю та її важливості); б) процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання; в) інформаційні системи, у тому числі пов'язані з ними бізнес-процеси, що стосуються фінансової звітності, й обмін інформацією; г) заходи контролю; д) моніторинг заходів контролю.

На рівні Європейського союзу стандарти INTOSAI 9100 стали основою для створення моделі системи внутрішнього фінансового державного контролю (PIFC), розробленої Європейською комісією (Генеральний департамент з питань бюджету) для національних урядів країн ЄС. Незважаючи на те, що стандарт GOV 9100 стосується державного сектору, в ньому наводиться базовий еталонний рівень для оцінки стану внутрішнього контролю, тому його положення доцільно враховувати при проведенні аудиту інтегрованої звітності й недержавних установ. Відповідно до стандарту, засоби внутрішнього контролю складаються з п'яти взаємопов'язаних елементів, які, фактично, дублюють компоненти внутрішнього контролю, визначені

МСА 315, а саме: середовище контролю; оцінка ризиків; діяльність зі здійснення контролю; інформація і засоби зв'язку та моніторинг.

Принципи COSO протягом багатьох років використання у великих зарубіжних компаніях довели ефективність базисних підходів і цільових установок даної методології – це, перш за все, підвищення ефективності управління організацією на основі своєчасного виявлення та аналізу ризиків в обліку; забезпечення достовірності фінансової і управлінської інформації та звітності; ефективності господарських операцій та запобігання різних видів фінансових порушень. Набір компонентів Моделі COSO конкретизують інструменти та прикладні рішення залежно від відповідних цілей внутрішнього контролю (управлінська ефективність, достовірність звітності, комплаєнс) і направлені перевірки (рівень бізнесу та процесів) та подані у вигляді рівнів «Кубу COSO».

Наразі існують Модель COSO-I, яка містить п'ять взаємозалежних елементів: середовище контролю, оцінку ризиків, заходи контролю, інформацію та комунікацію, моніторинг й вдосконалена Модель COSO-II, яка містить вісім елементів, оскільки оцінку ризиків було розділено на опис процесів, ідентифікацію та оцінку ризиків і способи реагування на них. У 2001 році було створено Модель COSO-ERM, в якій встановлено основні принципи та концепції управління ризиками, узагальнено термінологію і розроблено вказівки та рекомендації, орієнтовані на управління ризиками, шляхом їх виявлення, оцінки та побудови ефективної системи аудиту, яка охоплює всі рівні компанії як з боку організаційної структури, так і з боку бізнес-процесів, притаманних бізнес-моделі суб'єкта господарювання.

Ключовим аспектом при здійсненні аудиту інтегрованої звітності за моделлю COSO-ERM є врахування поняття «ризик апетит» на всіх етапах організації та проведення перевірки інтегрованої звітності. Пряма залежність багаторівневої системи перевірки інтегрованого звіту від рівня «ризик апетиту» як бізнес-моделі суб'єкта господарювання так і процесу реалізації інноваційного проекту з формування інтегрованої звітності, вимагає розробки адаптованих методів оцінки, обмеження і зниження ризиків, а також порядку управління ризиками в процесі формування інтегрованої звітності та її аудиторської перевірки.