

Міністерство освіти і науки України
Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему:
***«Організація та методика аудиту інвестиційних проектів
органів місцевого самоврядування»***

Студента 2 курсу, 5 групи,
спеціальності 071,
«Облік і оподаткування»
спеціалізації «Аудиторська
діяльність»

Боровика Артема
Олександровича

Науковий керівник,
Кандидат економічних наук,
доцент

Комірна Ольга
Володимирівна

Гарант освітньої програми,
Доктор економічних наук,
доцент

Назарова Каріна
Олександрівна

Київ 2018

ЗМІСТ

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ.....	11
1.1. Економічна сутність та характеристика інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування	11
1.2. Доцільність та необхідність проведення аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування	23
1.3. Нормативно-правове регулювання та огляд спеціалізованої літератури з аудиту та оцінки інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування.....	32
Висновок до розділу 1.....	42
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ.....	44
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності БУ «Васьковецька сільська рада»	44
2.2. Планування аудиту інвестиційних проектів БУ «Васьковецька сільська рада».....	54
2.3. Процедури аудиторської перевірки реалізації інвестиційних проектів БУ «Васьковецькою сільською радою».....	75
Висновок до розділу 2.....	87
РОЗДІЛ 3: ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ ОРГАНУ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ.....	89
3.1. Напрями покращення ефективності системи внутрішнього контролю за реалізацією інвестиційних проектів БУ «Васьковецькою сільською радою».....	89
3.2. Удосконалення організації та методики аудиту інвестиційних проектів в умовах використання сучасних інформаційних технологій.....	98
Висновки до розділу 3.....	106
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	108
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	111
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. На сучасному етапі розвитку органи місцевого самоврядування мають недостатній рівень організації системи внутрішнього контролю та невизначеність в організації та напрацювань методів проведення державного аудиту інвестиційних проектів в органах місцевого самоврядування для надання достовірного аудиторського звіту зовнішнім та внутрішнім користувачам. Очевидно, що достовірність аудиту залежатиме від правильної організації процесу аудиту і точного відображення підтверджуючої інформації та надання аудиторського звіту. На сьогоднішній день, існує нерозв'язана ситуація щодо проведення аудиту інвестиційних проектів органами Державної аудиторської служби України в органах місцевого самоврядування та бюджетних установах загалом, в розрізі використання бюджетних коштів та коштів місцевого самоврядування. Розв'язання даної проблеми відобразиться на прозорості звітності та залученням додаткових коштів від вітчизняних та іноземних інвесторів.

Недостовірна інформація про результати проведеного інвестиційного проекту унеможлиблює прийняття обґрунтованих та адекватних рішень, що, в підсумку, неминуче призводить до економічних втрат та введення в оману не тільки потенційних інвесторів, а й державу та суспільство в цілому.

Окремі методичні прийоми аудиту інвестиційних проектів розкриваються в роботах вітчизняних вчених, таких як: М.Т.Білухи, Ф.Ф.Бутинця, Лисиця Л.В., М.О. Никонович, Непомнящий Е. Г, Ткаченко О.Б., Амеліної О.В. Існує також значна кількість публікацій зарубіжних вчених, насамперед, російських – Зіміна О.І., Золотогорова В. Г, та інших, та представників закордонної науки – А.Тітінен, У.С.Хоупвуда, Дж. В.Вілкінсон, проте питання організації та методики аудиту інвестиційних проектів в органах місцевого самоврядування розкриті недостатньо повно і потребують подальшого дослідження відповідно до процесів реформування державного аудиту в Україні.

Актуальність викладених проблем та їх недостатня теоретична та практична розробленість обумовили вибір теми випускної кваліфікаційної роботи.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є розкриття сутності та визначення методичних та організаційних засад аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування.

Для вирішення поставленої мети було розроблені наступні **завдання**:

- ✓ надати характеристику сутності інвестиційного проекту;
- ✓ оцінити доцільність та необхідність проведення аудиту інвестиційних проектів в органах місцевого самоврядування;
- ✓ проаналізувати нормативно-правове забезпечення аудиту інвестиційних проектів в органах місцевого самоврядування;
- ✓ визначити організаційну структуру органу місцевого самоврядування;
- ✓ дослідити процес планування аудиту інвестиційних проектів в об'єкті дослідження;
- ✓ виокремити процедур, які застосовуються до аудиту інвестиційних проектів в об'єкті дослідження;
- ✓ розглянути комплексну методику проведення аудиту інвестиційних проектів в органах місцевого самоврядування;
- ✓ визначити особливості створення та функціонування системи внутрішнього контролю Васьковецької сільської ради;
- ✓ дослідити застосування комп'ютерних технологій під час проведення аудиту інвестиційних проектів.

Предметом випускної кваліфікаційної роботи є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування.

Об'єктом дослідження є процес реалізації інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування.

Інформаційною базою випускної кваліфікаційної роботи слугувала проектно-кошторисна документація інвестиційного проекту вуличного освітлення, зведений кошторис, відомості об'ємів робіт, офіційні статистичні дані, фахові літературні джерела; законодавчі та нормативні документи з питань аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування; нормативи та стандарти ведення аудиту; акти і довідки проектно-кошторисної документації.

В процесі виконання випускної кваліфікаційної роботи були використані **методи** наукового дослідження такі як: аналіз і синтез, індукція і дедукція, узагальнення, систематизація та класифікація (для опрацювання фактичного і теоретичного матеріалу), також були використані й інші: економіко-математичний метод, системний аналіз, економіко-статистичний метод, балансовий метод, графоаналітичний метод, метод експериментальних досліджень та метод кореляційно-регресійного аналізу.

Наукова новизна одержаних результатів. Отримані в процесі дослідження наукові результати полягають у розробці теоретико-методичних рекомендацій і пропозицій щодо удосконалення аудиту інвестиційних проектів органу місцевого самоврядування.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробленні пропозицій та рекомендацій, спрямованих на удосконалення аудиту інвестиційних проектів органу місцевого самоврядування. Основні результати дослідження і пропозиції, викладені у випускній кваліфікаційній роботі, знайшли практичне застосування у діяльності БУ «Васьковецька сільська рада»(довідка № 1 від 20 листопада 2018 р.).

Особистий внесок магістранта. Випускна кваліфікаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі наукові розробки та пропозиції, що містяться у роботі, виконано особисто магістрантом. У випускній кваліфікаційній роботі використано лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи магістранта та полягають у дослідженні

комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням аудиту фінансової звітності підприємства.

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки випускної кваліфікаційної роботи оприлюднено на студентській науковій конференції «Планування аудиту інвестиційних проектів органу місцевого самоврядування» (Київ, 2017).

Структура та обсяг дослідження. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 117 сторінках друкованого тексту; робота містить 18 таблиць, 17 рисунків, 11 додатків. Список використаних джерел налічує 76 найменування, із них 7 іноземних.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

1.1. Економічна сутність та характеристика інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування

Проектом називають організаційну форму реалізації самого процесу інвестування. Цей термін розглядає як і саму розробку стратегії планування інвестиційної діяльності, так і ретельної реалізації постійного управління та вдосконалення задля ефективнішого впровадження цієї стратегії. Для повнішого охоплення поняття «інвестиційний проект», маємо розглянути дві позиції: як результат систематизації в єдиний документ та як конкретно визначена діяльність інвестора з приводу втілення в життя своїх інвестиційних планів. Згідно з першою позицією, яка є більш доцільною для органів місцевого самоврядування, інвестиційний проект — підготовлена документація із ретельним обґрунтуванням усіх потреб та особливостей інвестування в майбутньому. Щодо іншої позиції інвестиційний проект — це заходи, які виконує інвестор або залучена ним сторона з метою реалізації планів щодо створення та нарощування капіталу. Інвестор за обмежених фінансових та матеріальних ресурсів, часових рамок має розробити раціональніший план своїх дій, задля поставленої мети. Ці дві позиції інвестиційного проекту в подальшому повністю окреслюють питання розробки та реалізації [6, с.4].

Інвестиційний проект є певним порядком тактичних та стратегічних дій інвестора у вибраному напрямку, який достатньо суттєво вплине на ефективність та максимізацію отримання ресурсів інвестування.

Ефективність інвестиційних проектів розглядається як порядок визначених дій, щодо аспектів розробки та оцінювання проектів. До них відносяться:

- подання комплексної програми інвестиційного проекту (маркетингові, організаційні, фінансові, виробничі, трудові й часові параметри);
- врахування взаємозв'язку проекту із зовнішніми умовами;
- оцінювання ефективності проекту дивлячись на результат прогнозованої вигоди і залучених на його реалізацію витрат;
- врахування потенційних ризиків;
- відображення прогнозованої моделі проекту з якомога більше деталізованими поясненнями;
- врахування суспільного аспекту проекту як провідну умову його ефективності [6, с.6].

В різних джерелах автори трактують поняття інвестиційного проекту по різному. Наведемо декілька з них для визначення спільного та відмінностей в різних трактуваннях цього поняття.

Інвестиційний проект - це комплекс заходів (організаційно-правових, управлінських, аналітичних, фінансових та інженерно-технічних), визначених на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку національної економіки та спрямованих на розвиток окремих галузей, секторів економіки, виробництв, регіонів, виконання яких здійснюється суб'єктами інвестиційної діяльності з використанням цінностей. Інвестиційний проект оформлюється у вигляді планово-розрахункових документів, необхідних та достатніх для обґрунтування інвестування, організації та управління роботами з реалізації проекту в межах визначених вартості та терміну його реалізації [14].

Бюджетні інвестиції – це такі бюджетні ресурси, що направляються не на споживання, а на придбання та створення активів довгострокового користування з метою отримання економічного та соціального ефекту в майбутньому [6, с. 45].

Детальна характеристика поняття бюджетних інвестиціями передбачає визначення напрямків використання коштів бюджету, а саме: на придбання та створення будівель, споруд, передавальних пристроїв, транспортних

засобів, обладнання та предметів довгострокового користування, нематеріальних активів, проведення їх капітального ремонту, реконструкції, модернізації та реставрації, придбання і капітального поліпшення землі, а також надання капітальних трансфертів [6, с.47].

Бюджетні інвестиції, будучи складовою частиною бюджетної політики держави, є дієвим інструментом державного регулювання соціально-економічного розвитку країни. Історичний досвід багатьох країн засвідчує визначальну роль бюджетних інвестицій у забезпеченні їх економічного та соціального піднесення.

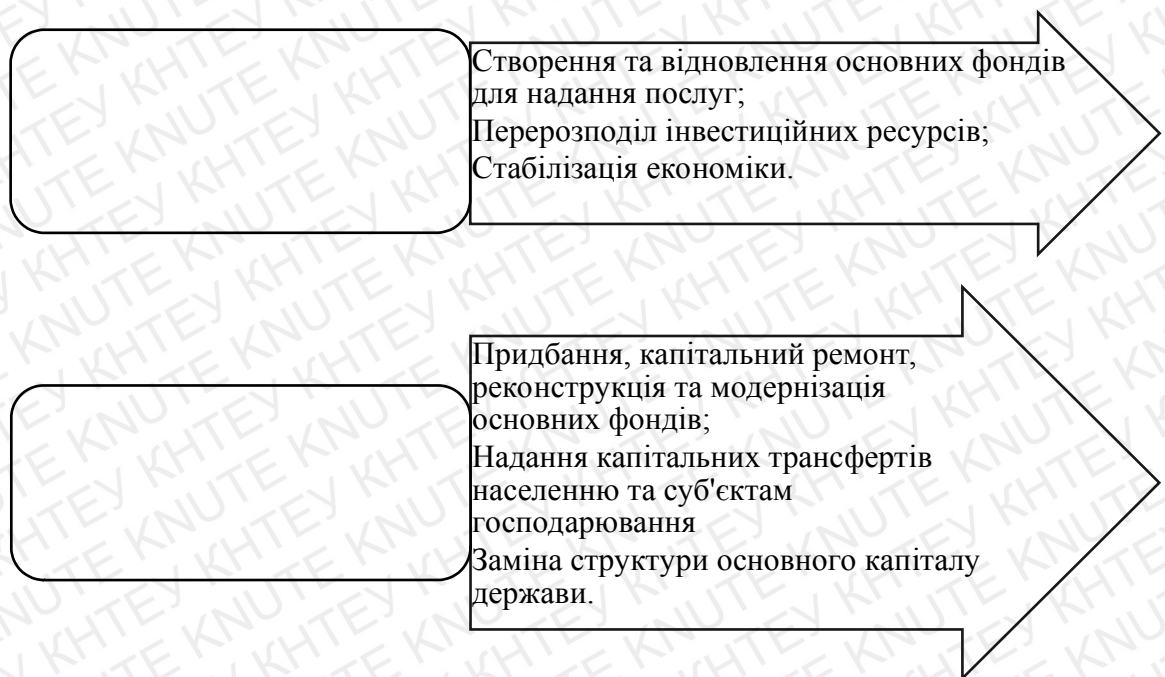


Рис. 2.1 Функції бюджетних інвестицій та способи їх реалізації

Основною функцією бюджетних інвестицій є створення й поновлення основних фондів, які необхідні для виробництва і забезпечення суспільно необхідними товарами і послугами. Потреба в організації їх виробництва зумовлюється тим, що економічні суб'єкти кожної країни відчувають потребу в певних благах, які не можуть бути забезпечені повною мірою підприємницькими структурами. Як відомо, є окрема категорія суспільних благ, які в звичайних умовах не надають суб'єкти ринкового господарства. Відтак, обов'язок щодо забезпечення ними покладається на державу. Крім

суспільних благ, державний сектор може виробляти й інші товари та послуги, виробництво яких має загальносуспільне значення. Таким чином, важливість бюджетних інвестицій для соціального й економічного розвитку країни зумовлюється, по-перше, тим, що вони направляються на створення таких основних фондів, в які, зазвичай, не інвестують кошти суб'єкти підприємництва; по-друге, тим, що вони можуть впливати на формування оптимальної структури основних фондів економіки загалом [6, с. 48].

Таблиця 1.1

Визначення терміну «Інвестиційний проект» різними авторами*

Автор	Визначення
«Аналіз інвестиційних проектів» Щукін Б.М. [6]	Є первинною організаційною ланкою інвестиційної діяльності і є документованим планом інвестора, що містить максимально повний опис і обґрунтування запланованого використання коштів з метою їх нарощування.
«Інвестиційне проектування» Е.Г. Непомнящий [8]	Основний документ, що визначає необхідність здійснення реального інвестування, в якому у загальноприйнятій послідовності розділів викладаються основні характеристики проекту та фінансові показники, пов'язані з його реалізацією
«Проектний аналіз» Г.О. Бардиш [15]	Це повний комплект організаційно-технічних й фінансово-економічних документів та заходів, необхідних для досягнення поставленої мети, в умовах обмеженої наявності ресурсів з обов'язковим отримання економічного та соціального ефекту
«Інвестиції: питання і відповіді» Зімін А. І. [16]	Програма реалізації інвестицій пов'язана з обґрунтуванням економічної доцільності, обсягом та терміном вкладень, у тому числі зі складанням усієї необхідної проектно-кошторисної документації та описанням конкретних практичних дій зі здійснення бізнес-плану.
«Проектний аналіз» Ю.В. Богоявленська [7]	Є комплексом взаємопов'язаних заходів для вкладання капіталу протягом обмеженого періоду часу з метою отримання доходів у майбутньому

*розроблено автором

Інше тлумачення до визначення даного поняття наявний у роботі Гайдиса Н. М. Даний науковець розглядає інвестиційний проект як об'єкт

фінансової операції, яка пов'язана з розподіленими в часі фінансовими надходженнями та витратами грошових коштів [10].

На думку В. Базилевича, інвестиційний проект — цілеспрямоване, заздалегідь опрацьоване, заплановане створення та модернізації фізичних об'єктів, технологічних процесів, технічної та організаційної документації для них, фінансових, трудових та інших ресурсів, а також управлінських рішень та заходів з їх виконання [1, с. 13].

В цьому визначенні автор висвітлює інвестиційний проект як процес пов'язаний лише з проектуванням, будівництвом та модернізацією.

Іноземні вчені Ф. Грей Кліффорд та У. Ларсон Ерік позиціонують на комплексності інвестиційного проекту і розглядають його як єдиний, обмежений в часі та ресурсах захід із визначеними вимогами інвестора [8].

Дані поняття «інвестиційного проекту» висвітлених різними науковцями визначають, що інвестиційний проект — комплекс організаційно - технічних та фінансово - економічних заходів пов'язана з обґрунтуванням економічної доцільності та соціального ефекту, обмеження в часі та ресурсах із визначеними вимогами інвестора, задля досягнення поставленої мети та отримання доходів в майбутньому.

Якісні та кількісні характеристики інвестиційного проекту в органах місцевого самоврядування здебільшого залежать від цільового спрямування інвестицій, які здійснені за рахунок бюджетних коштів та ефективності їх використання та забезпечення суспільних потреб. Наявність у держави оптимального обсягу та структури основних фондів дозволяє надавати необхідні бюджетні послуги, здійснювати коригуючий вплив на економічні процеси. Застосування науково обґрунтованого підходу до формування бюджетних інвестицій здатне перетворити їх у дієвий інструмент поліпшення суспільного добробуту, стимулювання економічного розвитку, покращення загального інвестиційного клімату, вирішення проблем депресивних територій та ін.

Дивлячись на теорію та практичне застосування інвестиційний проект розглядається як діяльність, коли матеріальні, фінансові та трудові ресурси організовані унікальним способом та завданням в умовах обмежених ресурсів і часу та досягнення позитивного ефекту. Отже, за своєю суттю інвестиційний проект є сукупністю принципово нових, неповторних заходів з відповідними ознаками.

- сформульована мета, обмежена в рамках часу та ресурсів, яка є бажаним результатом;
- агрегована оцінка, як результат реалізації проекту;
- створення проекту відповідно до структури вимог та цілей;
- коригування діяльності реалізації проекту для досягнення цілей;
- обмежений обсяг ресурсів для кожного окремо взятого проекту;
- обмеження часовими рамками реалізації проекту;
- унікальністю, що проявляється у відповідному рівні інновацій [7, с.140].

Щукін наводить класифікацію інвестиційних проектів за багатьма ознаками. Основними з них є: (табл.1.2.)

- за періодом реалізації проекту (коротко-, середньо-, довгостроковий проект);
- за відношенням до вже діючого підприємства(установи) (проект, що впроваджується на діючій основі господарюючого об'єкту, та проект, що реалізується при створенні нового господарюючого об'єкта);
- за відношенням до діючих основних фондів (проект розширення виробництва, проект модернізації устаткування, проект технічного переозброєння, проект повної реконструкції);
- за масштабом проекту (тактичні та стратегічні проекти, тобто пов'язані зі значною зміною активів, сфери діяльності, форми власності);
- за формою реальних активів (проекти інвестицій в основі чи в оборотні фонди) [6, с. 21].

Таблиця 1.2

Класифікація інвестиційних проектів [7, с. 127]

Класифікаційна ознака	Види інвестиційних проектів
Обсяг інвестицій	- великі; - середні; - дрібні
Напрями інвестування	- промислові; - фінансові; - інноваційні
Рівень інвестування	- галузеві; - регіональні; - національні; - міжнародні
Тип відношень	- незалежність; - альтернативність; - компліментарність; - заміщення
Тип доходів	- дохід від скорочення витрат; - дохід від розширення; - дохід від нових ринків збуту; - дохід від нових сфер бізнесу; - соціальний ефект
Тип грошового потоку	- ординарний; - неординарний
Рівень ризику	- поза ризиком; - з мінімальним ризиком; - з середнім ризиком; - високо ризиковані;
Форма власності	- державні; - індивідуальні; - колективні; - спільні

Також можна розподілити інвестиційні проекти залежно від отриманого від його реалізації ефекту. Економічний ефект відображає різні вартісні показники.

Кінцевий ефект означає конкретний результат здійснення інвестиційного проекту, який забезпечує установу, капітальними та фінансовими ресурсами для саморозвитку території громади.

Абсолютний ефект характеризує загальну або питому його величину, що має установка від здійснення інвестицій протягом певного часу.

Порівняльний ефект відображає результат порівняння можливих варіантів інвестиційних проектів й вибору кращого з них; його величина показує економічні й соціальні переваги обраного варіанта здійснення інвестицій порівняно з іншими наявними варіантами.

Мультиплікаційний ефект виникає тоді, коли первинний ефект збільшується завдяки багаторазовому використанню отриманих результатів не тільки на даному, але й на інших установах або в інших сферах діяльності.

Дифузійний ефект (або ефект розширення) реалізується тоді, коли нововведення певного характеру поширюється на інші галузі; завдяки цьому відбувається мультиплікація.

Ефект «стартового вибуху» – це така собі ланцюгова реакція у перспективі: він стає початком наступного вибухоподібного збільшення ефекту в тій або іншій галузі виробництва чи діяльності.

Ефект акселерації (від лат. «прискорюю, акселерувати») може відображатись в довільному виді діяльності; він означає прискорення рівня поширення й застосування певного конкретного позитивного результату.

Синергетичний ефект («діючий спільно») виражає комбінований вплив сукупності інвестицій та інновацій на економічний стан суб'єкта господарювання, коли загальний ефект перевищує виключно арифметичну суму впливу на діяльність підприємства чи установи [9].

Соціальний ефект, який є основним результатом реалізації інвестиційного проекту бюджетною установою, при якому отримання результатів може бути виражений як зниження захворюваності, підвищення освітнього рівня, зниження чисельності і складу груп ризику, розширення сфери діяльності осіб з обмеженими можливостями, підвищення якості природного середовища, кількість знов створених малих і середніх підприємств, фінансова стійкість підприємств, скорочення відтоку населення з територій, диверсифікація місцевої економіки та інше. Єдиний уніфікований показник виміру соціального ефекту – це чисельність

населення (мешканців області, району), які можуть отримати матеріальні переваги, послуги соціального характеру (медичні, освітні та інші аналогічні послуги), робочі місця та задовольнити свої духовні потреби в результаті реалізації інвестицій.

Оскільки інвестиційний об'єкт — фактично частина великого життєвого процесу, тому можна сказати, що процес впровадження інвестиційного проекту від ідеї до введення в експлуатацію з подальшою ліквідацією і є тривалістю циклу або життєвим циклом інвестиційного проекту.

Життєвий цикл інвестиційного проекту прийнято ділити на 3-4 частини (в залежності від погляду науковців), які називаються фазами [6, с. 7].

Щукін Б. М. виокремлює три агреговані етапи або фази: передінвестиційний (розробка проекту як документа), інвестиційний (формування активу проекту «під ключ») і експлуатаційний (запуск та господарська експлуатація активів і регулярне отримання поточного прибутку, повернення вкладених грошей). Період протягом якого готуються і реалізуються інвестиційні наміри інвестора - це життєвий цикл проекту. Він розбивається на кілька типових кроків:

- формування інвестиційних намірів;
- розробка концепції проекту (конкретизація завдань, вибір продукту проекту, визначення джерел фінансування, вибір учасників проекту, попередня розробка маркетингового та кошторисного планів);
- передінвестиційний аналіз проекту (вивчення потенційних можливостей проекту, оцінка реальних кошторисних планів, зовнішньої та внутрішньої узгодженості проекту);
- створення інвестиційного об'єкта «під ключ» і підготовка та початку його експлуатації;
- експлуатація інвестиційного об'єкта та можливості модернізації для зменшення поточних витрат;
- отримання соціального ефекту з проекту (понад вкладенні в нього кошти);

• завершення або ліквідація інвестиційного проекту (демонтаж основних фондів, продаж оборотних активів та інших активів, вирішення організаційних і юридичних питань щодо припинення господарської діяльності з використанням активів проекту) [6, с. 7].

Ресурси

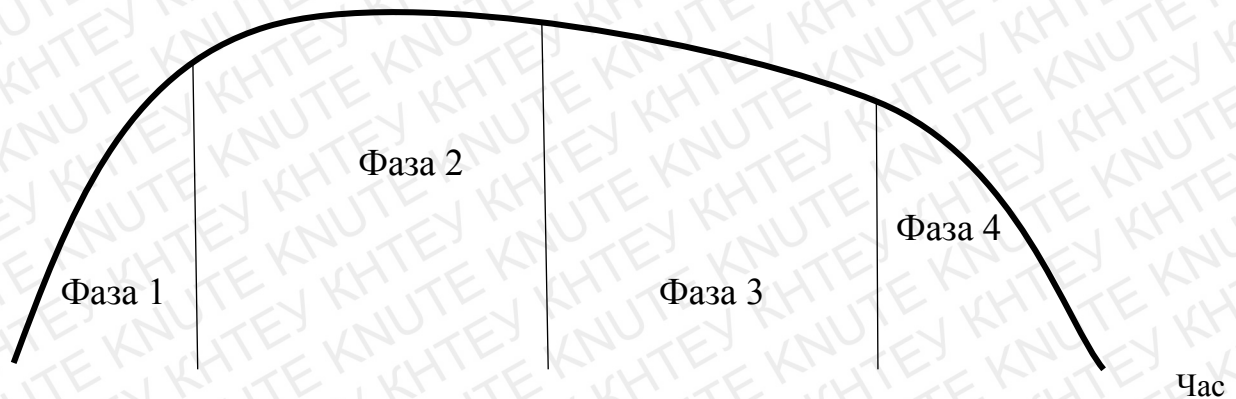


Рис.1.2. Стадії життєвого циклу інвестиційного проекту [5]

Передінвестиційна фаза має наступні стадії: визначення інвестиційних можливостей, аналіз альтернатив, попередній вибір проекту — попереднє техніко-економічне обґрунтування, висновок по проекту та рішення про інвестування. В передінвестиційній фазі мають місце декілька видів діяльності, які пов'язані з інвестуванням і проектуванням. Тож, як тільки дослідження інвестиційного позитивного ефекту підтвердиться, як надійний інвестиційний проект, починаються роботи інвестиційної фази [8].

До передінвестиційної фази відносяться такі роботи, як: розробка проектно-кошторисної документації, ухвалення проектно-кошторисної документації, виділення землі під будівництво, отримання дозволу на будівництво, проведення тендерів на будівництво, розробка робочої документації, укладання підрядного договору.

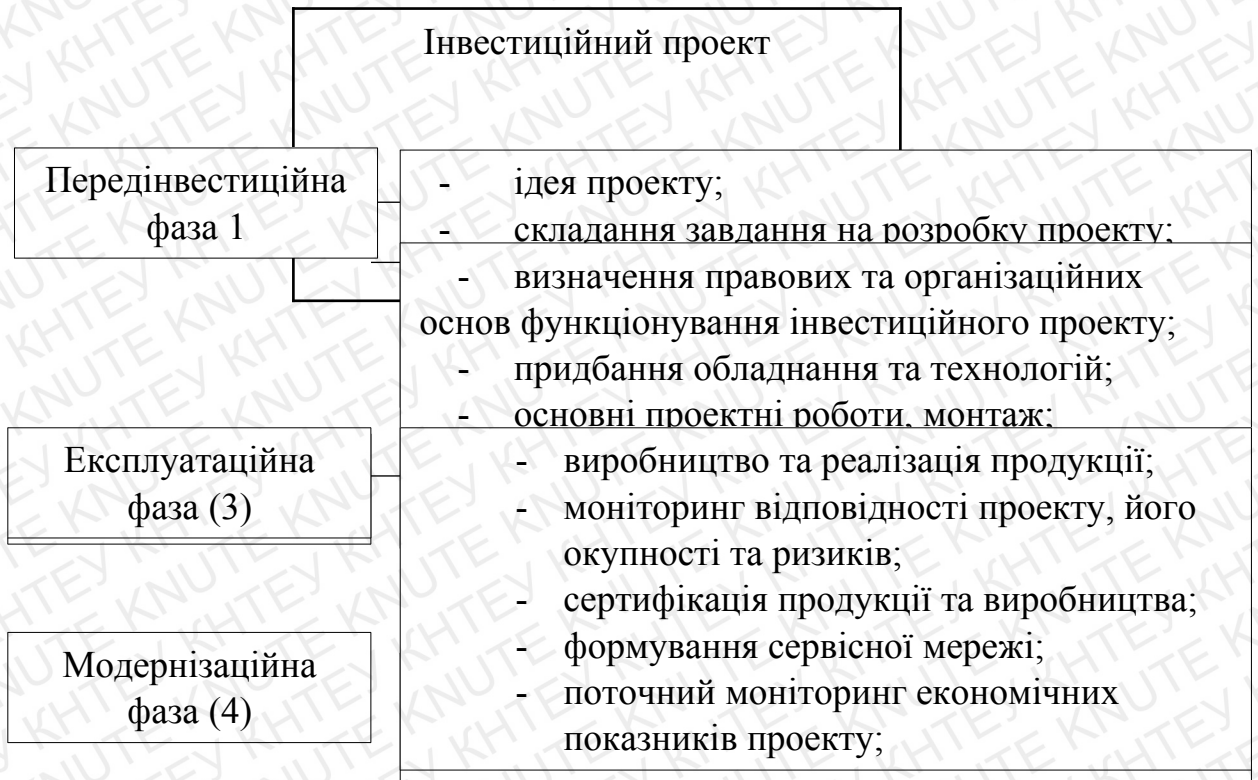


Рис.1.3. Життєвий цикл інвестиційних проектів [5]

За думкою У.Г. Морріса інвестиційна фаза має такі стадії: встановлення правової, фінансової та організаційної основ для здійснення проекту, набір і навчання персоналу, здача в експлуатацію та запуск [8].

На стадії модернізації проекту проводиться удосконалення проекту або його перепрофілювання з подальшим розглядом та аналізом його ефективності. Модернізаційна фаза насамперед пов'язана з тим, що інвестиційний проект виконав першочергові завдання та має на меті досягти максимального економічного та соціального ефекту шляхом зменшення витрат на обслуговування проекту.

Отже, можна стверджувати, що існує прямий зв'язок міжжиттєвим циклом інвестиційного проекту та інвестиційним рішенням. Це дозволяє

створити рекомендації не тільки для загальних теоретичних і нових інвестиційних проектів, а й для існуючих чи діючих інвестиційних проектів, із врахуванням їх особливостей та фактичного становища.

Підсумовуючи все вищесказане можна говорити, що інвестиційний проект — це комплекс організаційно-технічних та фінансово-економічних заходів пов'язана з обґрунтуванням економічної доцільності та соціального ефекту, обмеження в часі та ресурсах із визначеними вимогами інвестора, задля досягнення поставленої мети та отримання доходів в майбутньому. За суттю інвестиційний проект є унікальним процесом створення капіталу держави з сукупністю визначених ознак таких як агрегована оцінка, як результат реалізації проекту, створення проекту відповідно до структури вимог та цілей, коригування діяльності реалізації проекту для досягнення цілей, обмежений обсяг ресурсів для кожного окремо взятого проекту, обмеження часовими рамками реалізації проекту, сформульованою метою, обмеженим в рамках часу та ресурсів, яка є бажаним результатом;

Можна також виокремити класифікацію інвестиційних проектів за типом дохідності, ступенем ризикованості впровадження та результатом різних ефектів(позитивних насамперед). Серед ефектів виділяється соціальний ефект як найбільш рейтинговий серед вибору інвестиційних проектів, який полягає у створенні нових робочих місць, поліпшення умов праці та збереження навколишнього середовища.

Інвестиційний проект має свій унікальний життєвий цикл, при створенні якого можуть застосовуватися різні методи для досягнення найефективнішого варіанту для поставлених цілей.

1.2. Доцільність та необхідність проведення аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування

На сучасному етапі розвитку бізнесу та новітніх технологій все більше уваги приділяється контролю та аудиту за коштами міжнародних організацій

та потенційних інвесторів. Аудит інвестиційних проектів як послуга незалежних аудиторських компаній надзвичайно цікавою для клієнта, який бажає отримати високий рівень впевненості у реалізації проекту.

Завдання аудиту інвестиційних проектів передбачають, що аудитор на підставі зібраних даних розробляє пропозиції щодо доцільності рішень, прийнятих щодо об'єкту інвестування. Аудитор під час оцінки інвестиційних проектів також може надавати пропозиції щодо відповідних альтернатив. Відсутність конкретно визначених методичних прийомів аудиту інвестиційних проектів призводить до не завжди достовірних результатів аудиту цих проектів, оскільки аудиторі вимушені на самотійно висловлювати аудиторські судження, на підставі не завжди правдивих доказів, здобутих у процесі перевірки зважаючи, здебільшого, на свій набутий досвід.

Аудит інвестиційних проектів — можливість для інвесторів та учасників отримати багатосторонню та деталізовану експертизу проекту від незалежних експертів-аудиторів, оцінити його організаційну структуру, доцільність, відповідність діючим нормативно-правовим актам та спрогнозувати подальші можливості вдосконалення [9, с. 5].

На аудит інвестиційних проектів покладено функції превентивного контролю та діагностики імовірних помилок на етапі планування інвестицій. Оскільки їх реалізація потребує залучення значного обсягу фінансових ресурсів, які мають певний рівень ризиків, аудит повинен допомогти обрати найбільш оптимальні параметри інвестування, тим самим зменшивши ризик фінансових втрат інвестора. Тому кожен проект передбачає пошук найбільш оптимального варіанта серед багатьох можливих. Тож можна сказати, що під час проведення експертизи проекту аудиторі здійснюють пошук альтернативних інвестицій та виконують паралельний проектний аудит [9, с.28].

Ретроспективна оцінка інвестицій, здійснених у попередні роки, є необхідною і може принести користь. Але не завжди майбутні результати

можливо спрогнозувати, спираючись на результати досягнені в минулому. Тому під час планування майбутніх інвестиційних проектів потрібно підходити до кожного з них індивідуально, як до унікального творчого процесу, і бути готовими до того, що історичні аналогії в цьому випадку можуть не спрацювати.

На аудит інвестиційних проектів покладено функції превентивного контролю та діагностики імовірних помилок на етапі планування інвестицій. Крім того, аудит повинен допомогти обрати найбільш оптимальні параметри інвестування, тим самим максимально зменшивши ризик фінансових втрат інвестора. Особливими властивостями цього виду аудиту, на відміну від фінансових прогнозів, які відображають очікування певних подій або заходів, які матимуть позитивні чи негативні наслідки для установи, є те, що кожен проект передбачає пошук найбільш оптимального варіанта серед багатьох можливих [11, с. 28].

У деяких випадках інвестиційні проекти вимагають незалежної і досить детальної експертизи (аудиту): — у разі виникнення непорозумінь або конфліктів між суб'єктами, які фінансують проект та відповідальними за виконання інвестиційного проекту установи [12, с. 121].

Крім того, нерідко служба внутрішнього аудиту бюджетної установи самостійно контролює життєвий цикл інвестиційного проекту.

Інвестиційні проекти, з точки зору аудиторів, мають один суттєвий недолік: їх обґрунтування відбувається на основі абстрактних гіпотетичних даних, припущень, обґрунтованість яких доволі важко, а інколи й взагалі неможливо перевірити. Саме цей чинник невизначеності під час перевірки та оцінювання гіпотетичних даних зумовлює підвищений рівень ризику для тих, хто проводить таку оцінку інвестиційних проектів. Проведення ефективного аудиту інвестиційних проектів дає змогу зменшити вищезгаданий ризик [10, с. 90].

Як для зовнішнього, так і для внутрішнього аудиту об'єктом дослідження є безпосередньо інвестиційний проект. Проте організаційні

форми і сфери аудиту можуть бути різними. Якщо поглянемо на організаційний аспект, то помітимо, що, на відміну від внутрішніх аудиторів, які виконують контроль інвестиційних проектів на усіх його життєвих стадіях і це, швидше за все, є їх функціональним обов'язком, зовнішні аудитори вивчають інвестиційні проекти під час проведення процедури аудиту інвестиційних проектів підприємства або окремої незалежної перевірки, або в процесі надання консультаційних послуг. Існують й інші відмінності у дослідженні інвестиційного проекту внутрішніми та зовнішніми аудиторами. Так, зовнішні аудитори значно меншу увагу приділяють кожній окремій фазі життєвого циклу проекту та зосереджуються на креативній функції інвестиційного планування. Отже, зазвичай зовнішні аудитори не займаються розробкою та втіленням інвестиційних проектів, а проводять їх експертизу [10, с.91].

Основний акцент підтвердження незалежним аудитором фінансової звітності підприємства, особливо емітентів цінних паперів, доцільно направляти в сторону аудиторських перевірок, що передбачають стратегічний аналіз, аналіз господарських процесів та оцінку ризиків. Причому, аналіз господарської діяльності повинен включати систему оціночних показників, що дозволяють проводити ретроспективний та перспективний аналіз діяльності суб'єкта господарювання. Здійснюючи стратегічний аналіз, потрібно враховувати і рівень очікуваних показників на кінець звітного періоду, що дозволить на основі висновків аудитора приймати інвестиційні рішення як стратегічних так і на найближчий період [18, с. 154].

Сучасний стан розвитку економіки свідчить про низьку інвестиційну активність господарюючих суб'єктів, (табл. 1.3 - 1.4) а як наслідок, відсутність можливості стабільного розвитку економіки. Для забезпечення зростання інвестиційної діяльності необхідні обґрунтовані та переконливі дослідження питань щодо формування і розвитку системи аудиту інвестиційних процесів суб'єктів господарювання. Структура управлінського

впливу має бути не настільки сильною та масштабною, скільки правильно організованою та достатньо контрольованою. Прийняття довгострокових інвестиційних рішень відносяться до рішень не тільки фінансового характеру, а й перш за все повинні забезпечити очікуваний соціальний ефект.

Таблиця 1.3х

Динаміка капітальних інвестицій за джерелами фінансування в 2018 р. [20] ХДжерела фінансування інвестиційних проектів, млн.грн	Січень-березень	Січень-червень	Січень-березень	Січень-червень
Кошти державного бюджету	895,7	3208,7	1,0	1,6
Коштів місцевих бюджетів	2846,9	11058,8	3,2	5,3
Інших джерел фінансування	2357,0	5480,2	2,7	2,7

Впровадження інвестиційного аудиту в якості інструменту, обґрунтовується його функціональними можливостями, а саме:

- надає можливість підтвердити етап підготовки інвестиційного проекту;
- забезпечує контроль за збереженням потенційної спроможності реалізації інвестиційного проекту;
- сприяє процесу ефективної реалізації інвестиційного проекту;
- об'єктивно оцінює отримані результати від реалізації інвестиційних проектів ;

Таблиця 1.4

Капітальні інвестиції за джерелами фінансування за 2010-17 роки [20]

Показники, млн. грн.	Рік							
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Усього за рахунок:	180575	241286	273256	249873	219419	273116	359216	448461
1. коштів державного бюджету	10223,3	17376,7	16288,3	6174,9	2738,7	6919,5	9264,1	15295,2
2. коштів місцевих бюджетів	5730,8	7746,9	8555,7	6796,8	5918,2	14260,0	26817,1	41565,5

З інших джерел	7752,5	9312,8	10030, 9	8036,7	6690,2	6674,7	7495,5	12941,3
----------------	--------	--------	-------------	--------	--------	--------	--------	---------

На сьогодні існує розгалужена система реалізації інвестиційних проектів в яких держава бере участь або безпосередньо як інвестор(співінвестор), або як гарант (до цього списку належить і проекти, які не мають безпосереднього фінансування з бюджету, але користуються податковими та іншими пільгами у результаті, чого бюджет недоотримає фінансових надходжень). Зокрема, за даними Мінекономрозвитку України за участі держави реалізуються: державні інвестиційні проекти; проекти, які фінансуються за рахунок Державного фонду регіонального розвитку; внесені до Державного реєстру інвестиційних проектів та проектних (інвестиційних) пропозицій; реалізуються за участі міжнародних організацій та фінансових донорів; інвестиційні проекти у пріоритетних видах економічної діяльності та на засадах державно-приватного партнерства [22].

Результати дослідження засвідчили існування значних проблем при реалізації вже відібраних та схвалених Кабінетом міністрів України інвестиційних проектів, які зумовлені багатьма чинниками, серед яких доцільно виділити:

- фінансування капітальних видатків з державного та місцевих бюджетів здійснюється за залишковим принципом, що призводить до хронічного недофінансування намічених до реалізації інвестиційних проектів. Це в свою чергу, призводить до утворення, зриву планів по реалізації інвестиційних проектів та здорожчання їх планової вартості (внаслідок затягування строків реалізації, подорожчання вартості матеріалів, робіт та послуг). Упродовж останніх 10 років більшість державних цільових програм (особливо тих, що стосувалися розвитку окремих галузей реального сектора економіки) не було профінансовано у повному обсязі. У свою чергу, нерівномірний розподіл фінансування протягом року (основна частина коштів надходить наприкінці

року) знижує ефективність їх освоєння внаслідок поспіхом проведених тендерів, що збільшує ризик підписання договорів з недобросовісними виконавцями робіт та послуг;

- завищена вартість будівництва унаслідок затягування термінів та перевитрачання ресурсів. Вартість будівництва в Україні перевищує середній показник по ЄС для еквівалентних об'єктів на 20%. Фактично середня вартість будівництва в Україні приблизно на 20% вища, ніж у Німеччині, хоча витрати на оплату праці в Україні набагато нижчі. Це означає, що якщо навіть середні витрати на будівництво в Україні зменшаться до такого ж рівня, як у Німеччині, за ті кошти, що нині витрачаються на будівництво 10 шкіл, Україна може будувати 12 шкіл, або ж за кошти, які зараз витрачаються на ремонт 100 км доріг, ремонтувати 120 км доріг. Такий стан справ не лише знижує ефективність витрачання бюджетних ресурсів загалом, але і має негативні наслідки для іміджу країни серед іноземних інвесторів;

- відсутність чітко визначених пріоритетів при розробці та реалізації і державних та місцевих цільових програм в Україні (в рамках яких здійснюються державні інвестиційні проекти) призводить до їх дублювання та неналежного фінансування. Оприлюднений Міністерством економічного розвитку звіт про стан виконання державних цільових програм у 2016 р., свідчить, що планові показники з їх фінансування виконано лише на 26,2%, а реалізацію окремих проектів взагалі не було розпочато;

- недосконалість програмно-цільового методу та неналежне прогнозування результатів здійснення державних цільових програм внаслідок чого по більшості інвестиційних проектів існує істотна розбіжність міжплановими показниками та фактичними їх результатами;

- недосконала система аудиту ефективності здійснюваних інвестиційних проектів. На сьогодні не існує єдиної бази аудиту інвестиційних проектів, які реалізуються за участі державних коштів. Зокрема, окремо ведеться облік інвестиційних проектів, які:

- 1) реалізуються за участі Державного фонду регіонального розвитку (обсяг коштів, що виділяється на реалізацію проектів становить 1% від щорічних доходів державного бюджету);
- 2) внесені до Державного реєстру інвестиційних проектів та проектних (інвестиційних) пропозицій;
- 3) реалізуються за участі між народних фінансових організацій та фінансових донорів.

Проекти, які здійснюються за засадах державно-приватного партнерства не включено в жодну з вище наведених баз даних, а інформація щодо їх затвердження і реалізації належним чином не висвітлюється, що не дає змоги проаналізувати їх ефективність. Поряд з цим, у зазначених базах інвестпроектів відсутня інформація щодо стану їх виконання та стадії готовності, що унеможлиблює здійснення аналізу ефективності їхньої реалізації та проведення аудиту цільового витрачання бюджетних коштів [21].

Результати дослідження засвідчили, що на сьогодні відсутній комплексний підхід при формуванні і реалізації державних та місцевих інвестиційних проектів та чітка спрямованість на розвиток пріоритетних видів економічної діяльності у виробничій сфері. У свою чергу, переважна більшість інвестиційних проектів, які фінансуються за участю державних коштів зосереджена у соціально-культурній та інфраструктурній сферах та безпосередньо не впливає на розвиток виробництва. Проте, зважаючи на необхідність пришвидшення розвитку вітчизняної економіки доцільним є підвищення уваги та спрямування державних та місцевих інвестиційних ресурсів на реалізацію прибуткових та швидкоокупних інноваційно-інвестиційних проектів, які б забезпечили кумулятивний вплив на розвиток супутніх галузей економіки [21].

Зважаючи на значні недоліки системи реалізації державних та місцевих інвестиційних проектів вона повинна пройти повне перезавантаження. Ефективними кроками у цьому напрямку будуть:

1) зміна структури та складу об'єктів державного та місцевого інвестування (доповнити об'єкти державної власності, об'єктами, створення яких спільно фінансуватиметься державою і приватними інвесторами);

2) регламентування здійснення державних та місцевих інвестицій для стимулювання фінансування проектів, спрямованих на реалізацію національних пріоритетів, у рамках спільного фінансування, державно-приватного партнерства;

3) запровадження кредитного механізму у процесі державного та місцевого інвестування, а також спільного фінансування для активізації співпраці з приватними інвесторами у розбудові національних пріоритетів.

За даними Протоколу засідання міжвідомчої комісії з питань державних інвестиційних проектів від 04.10.2018 року основу структури по виконанню планів впровадження інвестиційних проектів складає частково незадовільного виконання з недотримання строків та розтратою ресурсів [22].

Дієвими кроками щодо підвищення ефективності аудиту інвестиційних проектів, які реалізуються із використанням державних та місцевих коштів, вбачаються:

- законодавче закріплення можливості бюджетної підтримки спільних інвестиційних проектів бізнесу та держави. З цією метою у Бюджетному кодексі України необхідно уточнити визначення державного та місцевого інвестиційного проекту; як проекту, що може реалізовуватися шляхом державного та місцевого інвестування в об'єкти державної власності, або, який здійснюється у державно-приватному партнерстві (або співфінансується) для досягнення національних пріоритетів, з використанням державних капітальних вкладень, нематеріальних активів та/або кредитів (позик), залучених державою або під державні гарантії;

- створення дієвого державного Банку розвитку України. Це забезпечуватиме стабільне фінансування середньострокових і довгострокових інвестиційних проектів, спрямованих на реалізацію національних пріоритетів (на умовах низької відсоткової ставки), а також

сприятиме створенню ефективної системи управління державними інвестиціями (для концентрації ресурсів із різних джерел, відбору проектів, координації фінансування і реалізації державних та місцевих інвестиційних проектів, обліку, фінансового контролю та аудиту). Зважаючи на низьку ефективність роботи галузевих міністерств при реалізації інвестиційних проектів у рамках державних цільових програм, доцільним є передання функцій щодо супроводження реалізації проектів, які виконуються в рамках державних цільових програм, Банку розвитку України;

- проведення моніторингу усієї нормативно-правової бази регулюючої реалізацію державних та місцевих інвестиційних проектів з метою її упорядкування та мінімізації підзаконних актів. Значна чисельність нормативно-правових актів із розгалуженою системою додатково прийнятих нововведень або підзаконних актів створюють суттєву плутанину при їх виконанні. Для запобігання значного перенавантаження нормативно-правовими актами системи державного інвестування пропонується розробити єдиний Інвестиційний кодекс, в рамках якого буде створено законодавче поле, що регулює усі інвестиційні процеси в Україні;

- формування єдиної бази інвестиційних проектів, які можуть бути реалізовані за участі держави (із зазначенням бажаної форми державної підтримки – гарантії уряду, фінансування тощо). Зацікавленим у реалізації проектів інвесторам (приватні суб'єкти господарювання, державні або регіональні органами влади, тощо) розробити техніко-економічне обґрунтування проектів. При цьому доцільно передбачити, що витрати на підготовку техніко-економічного обґрунтування можуть бути компенсовані приватним інвестором після прийняття рішення щодо реалізації проекту. Сформована база інвестиційних проектів дасть можливість пришвидшити їх реалізацію;

- при відборі інвестиційних проектів, які здійснюються в рамках розвитку державних економічних пріоритетів доцільно створити базу індикаторів їх ефективності, яка дасть можливість першочергової реалізації

більш ефективних та швидкоокупних інвестиційно-інноваційних проектів [21].

За результатами оцінки доцільності проведення державного аудиту інвестиційних проектів, встановлено доцільність створити єдиний відкритий (публічний) електронний каталог державних та місцевих (або за її участі) інвестиційних проектів. Він повинен містити не лише загальну інформацію про інвестиційний проект, а і висвітлювати питання щодо відображення учасників проекту, очікувані результати, відповідальних виконавців, стан виконання проекту (на кожну звітну дату), активи та зобов'язання за інвестиційними проектами, фінансових показників результативності, інвестованого партнерами капіталу, суспільного ефекту тощо. Аудит реалізації інвестиційних проектів доцільно здійснювати по результатах досягнення визначених планових індикаторів кожне півріччя та розширене щорічне звітування із виявленням системних проблем та шляхів їх усунення.

1.3. Нормативно-правове регулювання та огляд спеціалізованої літератури з аудиту та оцінки інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування

Проведені дослідження, дозволили встановити, що недосконалість нормативно-правового та методологічного забезпечення проведення аудиту інвестиційних проектів призводить до неможливості повною мірою забезпечити належний державний фінансовий аудит за використанням залучених коштів в рамках інвестиційного проекту та потребує державного регулювання.[23]

Таблиця 1.10

Перелік нормативно-правових актів, які впливають на умови інвестиційної діяльності із залученням державних та місцевих коштів*

Назва нормативно-правового акту	Регулювання в розрізі державного інвестування
---------------------------------	---

Закону України «Про інвестиційну діяльність»[14]	Визначено форми державної підтримки для реалізації інвестиційних проектів (стаття 12-1), вимоги до інвестиційних проектів, для реалізації яких може надаватися державна підтримка (частина 3 статті 2). Уточнено вимоги до державної експертизи інвестиційних проектів (стаття 15).
Постанова КМУ від 27.12.2017 р. №1062 «Порядок ведення Державного реєстру інвестиційних проектів» [24]	Цей Порядок визначає процедуру ведення Державного реєстру інвестиційних проектів.
Кабінет Міністрів України від 09.06.2011 № 701 Постанова «Про порядок проведення державної експертизи інвестиційних проектів затверджено» [25]	Визначає механізм проведення державної експертизи інвестиційних проектів.
Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 19.06.2012 № 724 «Порядок розроблення та форми інвестиційного проекту, для реалізації якого може надаватися державна підтримка» [26]	Форму проектної (інвестиційної) пропозиції, на основі якої готується інвестиційний проект, для розроблення якого може надаватися державна підтримка.
Міністерство економічного розвитку і торгівлі України від 13.11.2012 № 1279, Наказ «Методичні рекомендації з розроблення інвестиційного проекту» [27]	Методичні рекомендації підготовлено з метою забезпечення однозначного підходу до розроблення інвестиційного проекту, для реалізації якого може надаватися державна підтримка.

Продовження таблиці 1.10

Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	Визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні.
Постанова КМУ від 12.09.2018 р. №740 «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів» [29]	Визначає механізм проведення Держаудитслужбою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів.

**розроблено автором*

Наразі порядок проведення державного фінансового аудиту інвестиційних проектів визначено постановою КМУ від 12.05.2007 року №698 «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів» [26] - Редакція від 27.07.2018 року та Постановою КМУ від 12.09.2018 р. № 740 «Про затвердження порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів»[28]

Пунктом 47 «Порядку підготовки, реалізації, проведення моніторингу та завершення реалізації проектів економічного і соціального розвитку України, що підтримуються міжнародними фінансовими організаціями» [25], затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27 січня 2016 р. № 70, визначено, що Державна аудиторська служба України проводить у порядку, визначеному законодавством аудит таких проектів та подає відповідальному виконавцеві аудиторський звіт.[23]

Зазначена проблема не може бути розв'язана за допомогою ринкових механізмів, оскільки питання стосується забезпечення ефективного державного фінансового аудиту за використанням залучених коштів в рамках інвестиційного проекту та його реалізацією.

Основною ціллю прийняття Постанови є створення та розвиток консолідованої та гармонізованої нормативно-правової бази (табл.1.5) щодо проведення державного фінансового аудиту інвестиційних проектів.

Таблиця 1.5

Переваги прийняття Постанови № 740 щодо проведення державного аудиту інвестиційних проектів [23]

Вид альтернативи	Опис альтернативи
Альтернатива 1.	Не сприяє досягненню цілей.

Залишення наявної на цей момент ситуації без змін	Питання проведення державного фінансового аудиту інвестиційних проектів не буде врегульоване. Держаудитслужба не зможе повною мірою забезпечити оцінку дотримання законодавства під час підготовки та реалізації інвестиційного проекту, обґрунтованості обсягів інвестицій, що плануються на всіх етапах інвестиційного проекту, достовірності техніко-економічних розрахунків, ефективності планування, управління та використання інвестицій при реалізації інвестиційного проекту, ефективності інвестиційного проекту (виконання планових завдань, досягнення цілей та показників результативності реалізації інвестиційного проекту), рівня організаційного, нормативно-правового, фінансового забезпечення інвестиційного проекту результатів діяльності підконтрольного суб'єкта аудиту при реалізації інвестиційного проекту тощо, які не передбачені порядками проведення державного фінансового аудиту та іншими нормативно-правовими актами
Альтернатива 2. Прийняття проекту	Прийняття проекту постанови дасть змогу розвинути нормативно-правову базу щодо проведення державного фінансового аудиту інвестиційних проектів. Зокрема, проектом визначено основні завдання аудиту, підконтрольних суб'єктів аудиту та його учасників, тривалість аудиту та інші норми, які не встановлені іншими нормативно-правовими актами. Зазначене дозволить встановити зрозумілий всім залученим до підготовки, реалізації, проведення моніторингу та завершення реалізації проектів органам державної влади, іншим бюджетним установам, суб'єктам господарювання порядок проведення державного фінансового аудиту інвестиційних проектів

Потреба розроблення проекту постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів» (далі – Проект) базувалася також на таких стратегічних документах, як Середньостроковий план пріоритетних дій Уряду [22] до 2020 року та План пріоритетних дій Уряду на 2018 рік, затверджених розпорядженням Кабінету Міністрів України від 28 березня 2018 р. № 244-р. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, затверджена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08 лютого 2017 р. № 142; і відображає шляхи вирішення проблемних та нерегульованих питань у сфері державного фінансового аудиту [23].

Обраний спосіб щодо прийняття Постанови є ефективним, оскільки відповідає потребам у розв'язанні визначеної проблеми загалом (табл.1.6) та принципам державної регуляторної політики зокрема.

У суб'єктів господарювання не буде витрат, пов'язаних із упровадженням проекту, зокрема, на:

- придбання основних фондів, обладнання та приладів, сервісне обслуговування, навчання/підвищення кваліфікації персоналу тощо, оскільки проектом не передбачено придбання такого обладнання, навчання персоналу тощо для цілей, які випливають з державного регулювання;
- витрати, пов'язані із веденням обліку, підготовкою та поданням звітності державним органам, оскільки проведення заходів державного фінансового контролю не передбачає підготовки додаткової звітності, ведення якої не передбачене нормативними актами;
- податки та збори (зміна розміру податків/зборів, виникнення потреби у сплаті податків/зборів), оскільки проект не встановлює нових податків та не стосується їх адміністрування;
- витрати на отримання адміністративних послуг (ліцензій, сертифікатів, атестатів, погоджень, висновків) та інших послуг оскільки вказані адміністративні послуги проектом не передбачені;
- витрати, пов'язані із наймом додаткового персоналу, оскільки проведення заходів державного фінансового контролю не передбачає залучення суб'єктами господарювання додаткових працівників під час таких заходів [23].

Таблиця 1.6

Переваги та недоліки прийняття Постанови № 740 щодо проведення державного аудиту інвестиційних проектів[23]

Вид альтернативи	Переваги	Недоліки
Альтернатива 1. Залишення наявної на цей момент ситуації без змін	Немає, оскільки проблема залишається нерозв'язаною	Неврегульованість питання проведення державного фінансового аудиту інвестиційних проектів призводить до неможливості

		повною мірою забезпечити виконання завдань щодо контролю (у формі державного фінансового аудиту) за інвестиційними проектами, що може призвести до незабезпечення встановленн я порушень та недоліків. Як наслідок у держави буде недостатня інформація щодо реалізації інвестиційних проектів за рахунок залучених нею коштів міжнародних фінансових організацій чи коштів, отриманих під державні гарантії. Це призведе до неефективного витрачання коштів та втрат державних ресурсів.
Альтернатива 2. Прийняття проекту	Підвищиться ефективність управління державними ресурсами через отримання Урядом об'єктивної та достовірної інформації про стан інвестиційних проектів, що підтримуються за рахунок ресурсів міжнародних фінансових організацій. Зменшиться неефективне витрачання коштів та втрат державних ресурсів через неможливість дослідження підготовки, реалізації, проведення та завершення реалізації інвестиційних проектів	Немає

Вибір найбільш оптимального альтернативного способу досягнення цілей дозволило розробити механізм, який забезпечить розв'язання проблеми, суть якого полягає у прийнятті проекту постанови щодо нормативного регулювання інвестиційних проектів впроваджених за кошти місцевих бюджетів (табл.1.7). Але після впровадження постанови є потреба у прийнятті стандартів організації та проведення державного фінансового аудиту інвестиційних проектів.

Таблиця 1.8

Результат від прийняття постанови № 740 щодо проведення державного аудиту інвестиційних проектів [23]

Рейтинг результативності	Вигоди (підсумок)	Витрати (підсумок)	Обґрунтування відповідного місця альтернативи у рейтингу
Альтернатива 1. Залишення наявної на цей момент ситуації без змін	Немає	Немає	Проблемне питання не буде вирішено
Альтернатива 2. Прийняття проекту	Проблема буде вирішена Буде забезпечено створення та розвиток консолідованої та гармонізованої нормативно-правової бази щодо проведення державного фінансового аудиту інвестиційних проектів	Немає	Цілі регулювання будуть досягнуті

Прийняття проекту Постанови сприяє підвищенню ефективності виконання завдань, поставлених Урядом перед органами Державної аудиторської служби. Постанова не передбачає утворення нових органів державної влади. Бюджетні витрати на адміністрування регулювання для суб'єктів великого і середнього підприємництва будуть здійснюватися за рахунок коштів державного бюджету, а малого підприємництва – за рахунок коштів місцевого бюджету виділених для Держаудитслужби на керівництво та управління у сфері аудиту за витрачанням бюджетних коштів.

Розрахунково-бюджетні витрати на адміністрування регулювання для суб'єктів великого і середнього підприємництва для Держаудитслужби становитимуть 2 278 053,21 грн на рік (11 390 266,07 грн на 5 років). Водночас інвестиційні проекти що реалізуються за кошти місцевого інвестування, так і ті, що готуються Міністерством фінансів України, є різними як за своєю суттю, розподілом фінансових ресурсів, так і за кількістю залучених до їх виконання суб'єктів господарювання, тому

визначити точну кількість їх учасників можна лише на етапі підготовки до проведення аудиту. Основні показники прогнозованої результативності наведено нижче (табл.1.9).

Таблиця 1.9

Показники прогнозованої результативності від прийняття Постанови № 740 державного аудиту інвестиційних проектів[23]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік
Розмір економії коштів державного бюджету, пов'язаних з дією акта (млн грн)	50	70	100
Кількість суб'єктів господарювання та/або фізичних осіб, на яких поширюватиметься дія акта (шт)	222	230	240
Розмір коштів, що витратяться суб'єктами господарювання, пов'язаними з виконанням вимог проекту на всіх суб'єктах господарювання (тис. грн)	0	0	0
Рівень поінформованості суб'єктів господарювання з основних положень проекту	поінформован 0	поінформован 0	поінформован 0
Частка впроваджених пропозицій за результатами проведених аудитів діяльності (%)	90	95	95

Базове відстеження результативності проекту буде здійснено після набрання ним чинності, але не пізніше дня, з якого починається повторне відстеження результативності цього проекту, шляхом збору та порівняння статистичних даних. Повторне відстеження результативності проекту буде здійснюватися через рік з дня набрання ним чинності, але не пізніше двох років з дня набрання чинності цим проектом, шляхом порівняння статистичних даних, отриманих за результатами матеріалів проведених органами Держаудитслужби заходів державного фінансового аудиту. За результатами повторного відстеження будуть порівняні показники базового та повторного відстеження. У разі надходження пропозицій та зауважень, які заслуговуватимуть на увагу, або виявлення нерегульованих та проблемних

питань буде розглядатися питання щодо потреби внесення відповідних змін до законодавства [23].

Відповідно до пункту 2 Постанови КМУ від 12.09.2018 р. № 740 «Про затвердження порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів» визначається термін інвестиційного аудиту: державний фінансовий аудит інвестиційних проектів - вид державного фінансового аудиту, спрямований на проведення аналізу і перевірки законності та ефективності реалізації інвестиційних проектів об'єктами аудиту, виконання якого здійснюється на основі державного та місцевого інвестування, державної підтримки, надання державних та/або місцевих гарантій, і стану досягнення результативних показників, управління та використання інвестицій (коштів) [29].

Інші терміни у цьому Порядку вживаються у значенні, наведеному в Бюджетному кодексі України, Законі України «Про інвестиційну діяльність» [14] та інших нормативно-правових актах, що регламентують реалізацію проектів економічного і соціального розвитку та державного фінансового контролю.

Відповідно до пункту 4 цього порядку визначаються основні завдання аудиту інвестиційних проектів, а саме:

1) проведення аналізу та перевірки:

- дотримання законодавства під час підготовки та реалізації інвестиційного проекту;
- обґрунтованості обсягів інвестицій, що плануються на всіх етапах інвестиційного проекту, та техніко-економічних розрахунків;
- ефективності планування, управління та використання інвестицій під час реалізації інвестиційного проекту;
- ефективності реалізації інвестиційного проекту (виконання планових завдань, досягнення цілей та показників результативності реалізації інвестиційного проекту);

- рівня організаційного, нормативно-правового, фінансового забезпечення інвестиційного проекту;
- результатів діяльності об'єкта аудиту під час реалізації інвестиційного проекту;
- правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової та іншої звітності об'єкта аудиту;
- функціонування системи внутрішнього контролю у об'єкта аудиту та стану внутрішнього аудиту, якщо об'єктом аудиту є головний розпорядник бюджетних коштів;

2) розроблення пропозицій та рекомендацій щодо усунення виявлених під час аудиту недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому [29].

Подання аудиторського звіту інвестиційних проектів і документування роботи аудитора здійснюється в паперовому вигляді. Для більшої прозорості використання державних і місцевих коштів та гласності Порядок дозволяє розмішувати та оприлюднювати результати аудиту у ЗМІ та на Інтернет ресурсах Держаудитслужби для інформування громадськості [29].

Отже, можна відзначити, що розробка та прийняття нормативно-правових актів у сфері аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування поклала початок щодо виокремлення місцевих бюджетів як окремої важливої сфери діяльності Держаудитслужби. Потрібно розробляти та напрацьовувати організаційно-методологічну базу та рекомендації, які будуть унікальними для кожного об'єкта аудиту зі своїми особливостями застосувавши комплексний підхід для вирішення поставлених завдань та виконанню результатів щодо досягнення суспільного ефекту, що є економічно обґрунтованим.

Висновок до розділу 1

Проаналізувавши теоретичні основи аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування, можна зробити висновок, що питання сутності та класифікації інвестиційних проектів та необхідності проведення

аудиту в сфері інвестування присвячували свої праці багато вітчизняних та зарубіжних вчених. Визначено суть інвестиційного проекту та бюджетного інвестування, їх функції та способи реалізації, важливість бюджетних інвестицій для соціального й економічного розвитку країни зумовлюється, по-перше, тим, що вони направляються на створення таких основних фондів, в які, зазвичай, не інвестують кошти суб'єкти підприємництва; по-друге, тим, що вони можуть впливати на формування оптимальної структури основних фондів економіки загалом

Розкрито класифікацію інвестиційних проектів та отриманого ефекту від виду реалізованого інвестиційного проекту. Соціальний ефект, який є основним результатом реалізації інвестиційного проекту бюджетною установою, при якому отримання результатів може бути виражений основними показниками скороченням темпів відтоку населення з територій, диверсифікація місцевої економіки та інше. Єдиний уніфікований показник виміру соціального ефекту – це чисельність населення (мешканців області, району), які можуть отримати матеріальні переваги, послуги соціального характеру (медичні, освітні та інші аналогічні послуги), робочі місця та задовольнити свої духовні потреби в результаті реалізації інвестицій.

Розглянуто стадії (фази) життєвого циклу інвестиційного проекту та перелік складових до виконання інвестиційного проекту органу місцевого самоврядування. Існує прямий зв'язок між життєвим циклом інвестиційного проекту та інвестиційним рішенням. Це дозволяє створити рекомендації не тільки для загальних теоретичних і нових інвестиційних проектів, а й для існуючих чи діючих інвестиційних проектів, із врахуванням їх особливостей та фактичного становища.

Визначено доцільність застосування проведення державного аудиту інвестиційних проектів. Сучасний стан розвитку економіки свідчить про низьку інвестиційну активність господарюючих суб'єктів, а як наслідок, відсутність можливості стабільного розвитку економіки. Для забезпечення зростання інвестиційної діяльності необхідні обґрунтовані та переконливі

дослідження питань щодо формування і розвитку системи аудиту інвестиційних процесів суб'єктів господарювання. Структура управлінського впливу має бути не настільки сильною та масштабною, скільки правильно організованою та достатньо контрольованою. Прийняття довгострокових інвестиційних рішень відносяться до рішень не тільки фінансового характеру, а й перш за все повинні забезпечити очікуваний соціальний ефект.

Визначено нормативно-правову базу регулювання проведення аудиту інвестиційних проектів органами Державної аудиторської служби та проаналізовано доцільність розробляти та напрацьовувати організаційно-методологічну базу та рекомендації, застосувавши комплексний підхід для вирішення поставлених завдань та виконанню результатів щодо проведення аудиту інвестиційних проектів задля досягнення суспільного ефекту, що є економічно обґрунтованим.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ ІНВЕСТИЙНИХ ПРОЕКТІВ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності БУ «Васьковецька сільська рада»

Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» визначається сутність органу місцевого самоврядування, а саме сільської ради, що представляє сільську територіальну громаду та здійснює від її імені та в її інтересах функції та повноваження місцевого самоврядування.[29]

Відповідно до статті 2 Закону України «Про місцеве самоврядування» визначається поняття місцевого самоврядування в Україні [29].

Місцеве самоврядування в Україні - це гарантоване державою право та реальна здатність територіальної громади - жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища, міста - самостійно або під відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України. Місцеве самоврядування здійснюється територіальними громадами сіл, селищ, міст як безпосередньо, так і через сільські, селищні, міські ради та їх виконавчі органи, а також через районні та обласні ради, які представляють спільні інтереси територіальних громад сіл, селищ, міст [29].

Органи місцевого самоврядування є юридичними особами і наділяються цим та іншим законами власними повноваженнями, в межах яких діють самостійно і несуть відповідальність за свою діяльність відповідно до закону «Про місцеве самоврядування» [29].

Бюджетна установа «Васьковецька сільська рада» — орган місцевого самоврядування у Срібнянському районі Чернігівської області, що знаходиться в межах однієї територіальної громади села Васьківці і знаходиться по вулиці Лесі Українки, 8/а. Васьковецька сільська рада зареєстрована в 1935 року. Площа території села становить 31.6 км.кв., населення станом на 2001 р. налічувалось 700 осіб. Номер ЄДРПОУ 04416393 [30].

Згідно з класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ), що є національним класифікатором ДК 014-97, затвердженого та введений в дію наказом Держстандарту України від 31

жовтня 1997 р. № 659 (зі змінами та доповненнями) і є чинним з 1 січня 1998 р. Васьковецька сільська рада має код № 7425182000 [30].

Стаття 4 Закону «Про місцеве самоврядування» наголошує на основні принципи місцевого самоврядування, а саме: народовладдя, законності, гласності, колегіальності, поєднаності місцевих та державних інтересів, виборності, правової, організаційної та матеріально-фінансової самостійності в межах повноважень та підзвітності та відповідальності перед територіальними громадами, їх органів та посадових осіб. Тобто територіальні громади мають право розпоряджатися коштами місцевого бюджету через представників цих громад (депутатів) на загальних засадах прийнятих колективно на сесії сільської ради [29].

Щодо місцевих ініціатив, які можуть впроваджуватись в життя територіальної громади для покращення благоустрою, то це питання регулює стаття 9 Закону про місцеве самоврядування, яка наголошує, що члени територіальної громади мають право ініціювати розгляд у раді (в порядку місцевої ініціативи) будь-якого питання, віднесеного до відання місцевого самоврядування. Порядок внесення місцевої ініціативи на розгляд ради визначається представницьким органом місцевого самоврядування або статутом територіальної громади з урахуванням вимог Закону України "Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності". Місцева ініціатива підлягає обов'язковому розгляду на відкритому засіданні ради, при умові, що вона внесена в установленому порядку [29].

Стаття 16 наголошує, що матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у комунальній власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їхньої спільної власності, що перебувають в управлінні районних і обласних рад [29].

Відповідно до КВЕД, Васьковецька сільська рада має класифікатор 84.11 (КВЕД ДК 009:2010) «Державне управління загального характеру», що включає:

- виконавчу та законодавчу діяльність центральних, регіональних і місцевих органів державного управління
- управління та контроль фіскальної діяльності;
- здійснення оподатковування;
- збирання податків, мита на товари та розслідування випадків порушення податкового законодавства;
- управління митницею;
- виконання бюджету й управління державними фондами та державним боргом;
- збирання коштів і контроль за їх витрачанням;
- проведення політики у сфері загальних (цивільних) досліджень і розробок і пов'язаних із ними коштів;
- управління і функціонування служб економічного та соціального планування, а також статистичних служб на різних рівнях державного управління;
- діяльність служб загального призначення, не пов'язаних із виконанням певних функцій у сфері державного управління; [31]

Васьковецька сільська рада входить до реєстру неприбуткових організацій з 20.05.1998 р. за ознакою неприбутковості 31 (бюджетні установи) з присвоєнням ознаки від 02.10.2016 року згідно номеру Рішення про повторне включення до Реєстру №11.

Податковий борг станом на 01.10.2018 р. – відсутній [32].

Має статус розпорядника бюджетних коштів згідно з БКУ ст.22 п.3 «Розпорядники бюджетних коштів.», в якій вказано: бюджетними призначеннями, визначеними іншими рішеннями про місцеві бюджети, - місцеві державні адміністрації, виконавчі органи та апарати місцевих рад (секретаріат Київської міської ради), головні управління, відділи та інші

самостійні структурні підрозділи місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів місцевих рад в особі їх керівників [33].

Відповідно до Розділу II «Організаційно-правової основи місцевого самоврядування» глави 1 статті 26 п.33 затверджено, що виключно на пленарних засіданнях сільської ради вирішуються питання стосовно вирішення питань про створення підприємствами комунальної власності спільних підприємств, в тому числі з іноземними інвестиціями [29].

Стаття 28 п.8б сприяє здійсненню інвестиційної діяльності на відповідній території, стаття 35 п.3 сприяє у створенні на основі законодавства спільних з іноземними партнерами підприємств виробничої і соціальної інфраструктури та інших об'єктів; залучення іноземних інвестицій для створення робочих місць [29].

Кошти бюджету розвитку спрямовуються на реалізацію програм соціально-економічного розвитку відповідної території, пов'язаної із здійсненням інвестиційної діяльності, здійснення інших заходів, пов'язаних з розширенням відтворенням, а також на погашення місцевого боргу згідно з статтею 64, п.7 Закону [29].

Додаткові кошти до місцевих бюджетів залучити для фінансування інвестиційних проектів можна за допомогою місцевих позик. Проте здійснювати місцеві позики можуть лише органи місцевого самоврядування обласного рівня, а також великі міста [36 с. 228]. На даний час цей інструмент використовується обмежено, бо для його використання потрібно виконати низку адміністративних процедур з боку центральної влади. Для того, щоб правильно використовувати кошти місцевих позик потрібно опрацювати досвід розвинених країн світу. Кошти місцевого бюджету мають важливе значення для фінансування інвестиційних проектів [35]. Тому потрібно розробляти методичну документацію бюджетного планування, в якому буде міститись інформація про фінансування інвестиційної діяльності, знижувати податковий тягар для стимулювання інвестування та використовувати інструмент місцевих запозичень [34 с. 23].

Таблиця 2.1

Виконання кошторису бюджетної установи за структурою в 2017 р.

№ пор.	Стаття видатків	Затверджено кошторисом		Фактичні видатки (проведено видатків)	
		сума, тис. грн	питома вага, %	сума, тис. грн	питома вага, %
1	2	3	4	5	6
1	Заробітна плата	240	22,74	240	22,74
2	Придбання інвентарю	6	0,73	7	0,81
3	Оплата електроенергії	32	3,54	36	4,12
4	Капітальні інвестиції	200	18,44	200	18,44

**розроблено автором*

В таблиці 2.1 суттєву питому вагу становить витрати на заробітну плату працівників (22,74 %) Васьковецької сільської ради та витрати на капітальні інвестиції (18,44 %). Інші дані таблиці наведено в Додатку Т (Додаток Т).

Відповідно до наказів Державного казначейства України від 05.02.2008 № 40 «Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів»[37] та від 10.07.2008 № 286 «Про затвердження Порядку взаємодії органів Державного казначейства України при функціонуванні Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та формуванні єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету» розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня поділяються на розпорядників коштів другого та третього ступенів [38].

Розпорядники коштів другого ступеня – це бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету, які у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпоряднику, який координує їхню діяльність, та мають підвідомчі установи.

Розпорядники коштів третього ступеня – бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття

бюджетних зобов'язань та здійснення видатків із бюджету, які у своїй діяльності підпорядковані головним або нижчого рівня (другого ступеня) розпорядникам коштів другого ступеня й не мають підвідомчих установ та організацій.

Розпорядники коштів місцевих бюджетів нижчого рівня класифікуються як такі, що мають власну мережу (розпорядники коштів другого ступеня), та як розпорядники коштів без мережі (третього ступеня).

Розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня мають такі повноваження:

- готують запити щодо обсягів видатків до проекту Державного бюджету України та подають їх відповідному головному розпоряднику;
- отримують від головного розпорядника відомості про обсяги асигнувань, відповідно до яких у встановленому порядку складають кошторис доходів і видатків бюджетної установи, організації;
- подають кошторис на затвердження головному розпоряднику і повідомляють про це відповідний орган Державного казначейства;
- здійснюють видатки шляхом оплати рахунків через органи Державного казначейства;
- подають головному розпоряднику та відповідному органу Державного казначейства звіт про використання коштів [38].

Одержувачі бюджетних коштів відповідно до законодавства складають плани використання бюджетних коштів і працюють за ними.

Порядок складання і затвердження мережі розпорядників коштів місцевих бюджетів усіх рівнів та основні вимоги до неї затверджені наказом Міністерства фінансів України від 14 травня 2010 року № 263 [39].

Відповідно до діяльності Васьковецької сільської ради представлено графік (рис.2.1) оголошених тендерів.

Оголошені тендери

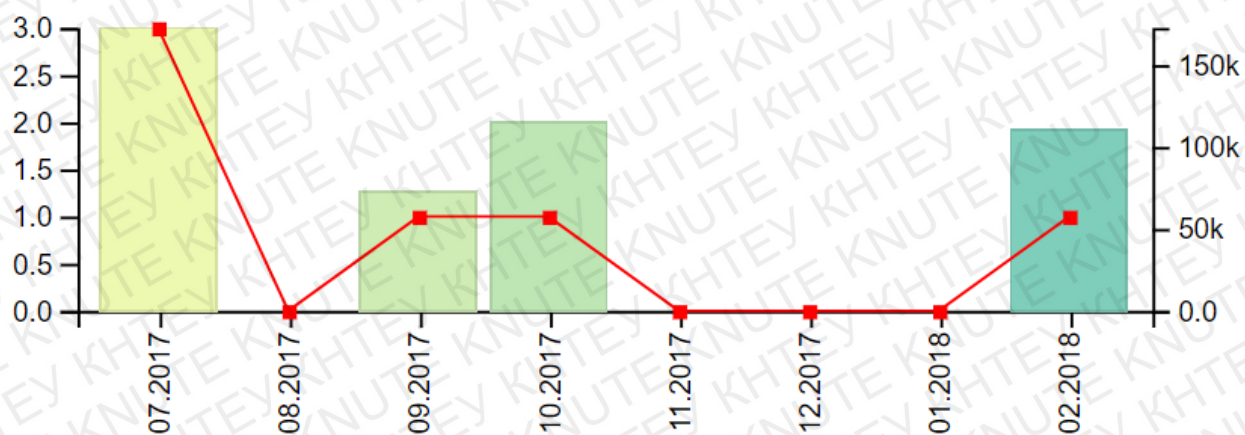


Рис.2.1 Графік оголошених тендерів за 2017-2018 рр.[32]

До оголошених тендерів відносяться:

- Відновлення покриття проїжджої частини доріг (45233223-8) - 120000 грн.;
- Послуги у сфері містобудування(71410000-5)-110000 грн.

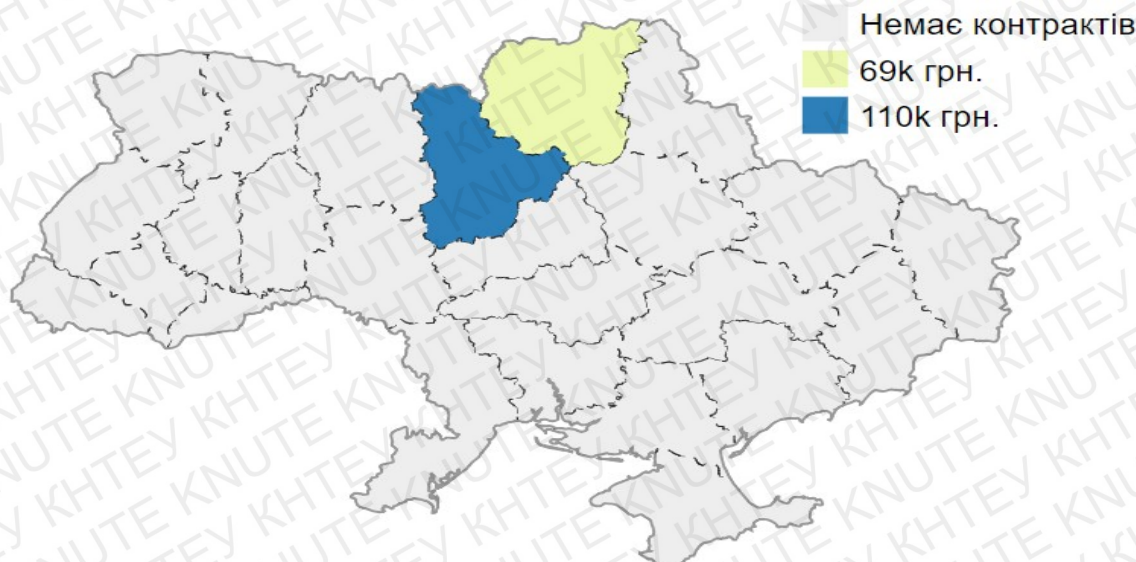


рис.2.2 Карта закупівель Васьковоцької сільської ради в 2017-2018 рр. [32]

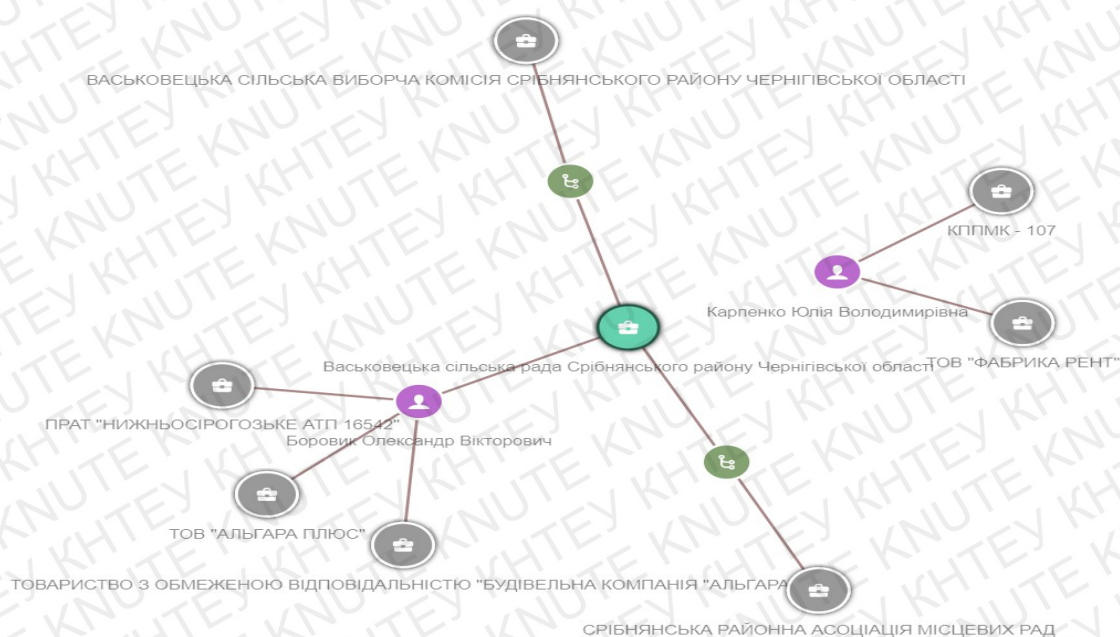


Рис.2.3. Схема зв'язків Васьковецької сільської ради з підприємцями[32]

Вище представлена карта та схема зв'язків Васьковецької сільської ради (рис.2.2-2.3) з контрагентами, на який покладено виконання тендеру. Основні підприємці на яких покладено виконання інвестиційних проектів знаходяться в Чернігівській та Київській області за їх близьке місце розташування до органу місцевого самоврядування.

Далі розглянемо результати виконання тендерів постачальниками, які подали пропозиції щодо їх виконання та значення та показники виконання. (табл.2.2.)

Таблиця.2.2

Показники закупівель Васьковецькою сільською радою за 2016-18 р [32]

Показник	Значення
Кількість закупівель	4
Кількість закупівель, що не відбулися	0
Кількість скасованих закупівель	0
Середній % зниження ціни	18,09%
Підтверджена економія	20800,00
Середня кількість учасників на торги	3

Продовження таблиці 2.2

Середня кількість днів з завершення аукціону до кваліфікації переможця	3
Середня кількість днів періоду уточнень	4
Середня кількість днів подачі пропозицій	5

Васьковецька сільська рада здійснила чотири закупівлі, при якій було здійснено підтвердженої економії на 20,8 тис.грн., при цьому кількість учасників не перевищує трьох, що свідчить про низьку зацікавленість суб'єктів господарювання або недостатню кількість професійних компаній, які можуть реалізувати інвестиційний проект. При цьому вибір переможця здійснюється досить швидко.

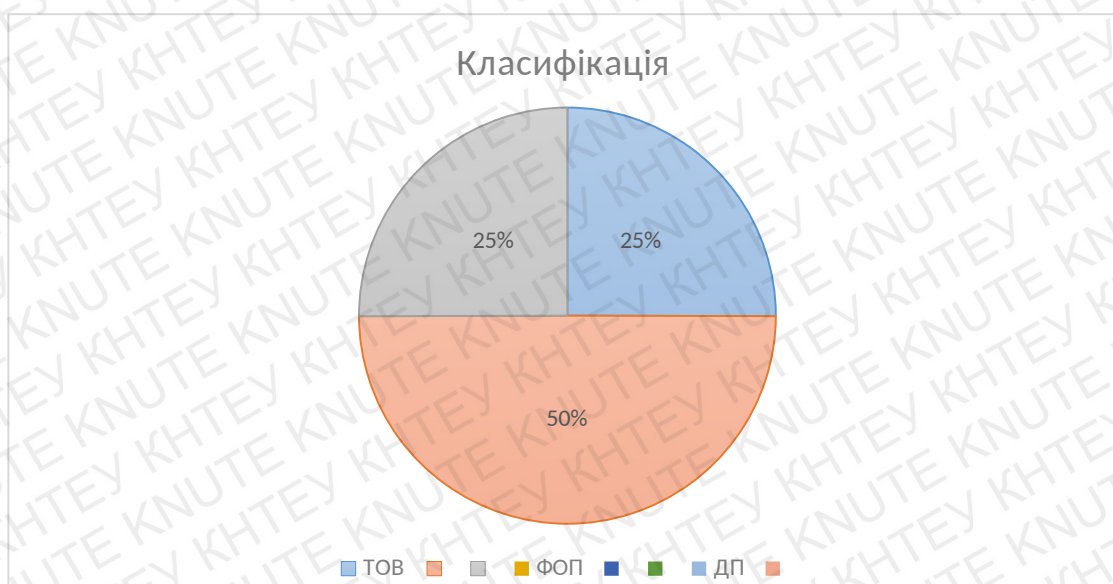


Рис.2.4.Класифікація товарів CPV [32]

Дана діаграма показує обсяги виконаних робіт наданих Васьковецькою

Як видно з діаграми, 50 % робіт стосується саме будівництва....було зроблено щодо будівельних робіт та поточного ремонту, а також 25 % щодо архітектурних, будівельних, інженерних та інспекційних послуг та 25 % із закупки спортивного приладдя.

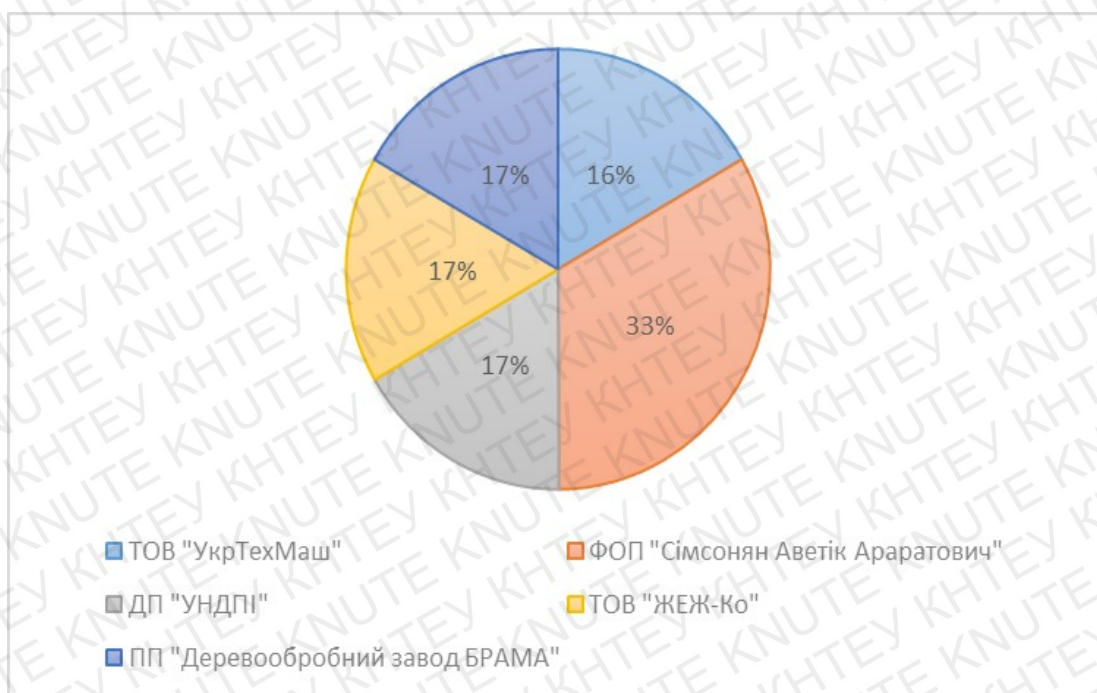


Рис.2.5. Перелік постачальників, що подали пропозиції на реалізацію інвестиційних проектів [32]

Дана діаграма показує найактивніших учасників, які подали пропозиції на тендери Васьковецької сільської ради. Основну частку становить ФОП «Сімсонян Аветік Араратович», який займався організацією роботи з ремонту доріг місцевого значення в межах територіального устрою села. Також виконані тендери щодо розробки Генерального плану та закупку товарів на встановлення дитячого майданчика по якому і було досягнуто економію в 18,09 % (див.табл.2.1.)

Отже, визначено, що Васьковецька сільська рада як розпорядник бюджетних коштів в силу свої матеріальних, фінансових, трудових ресурсів повністю виконує покладені на неї зобов'язання щодо забезпечення благоустрою територіальної громади. Також можна говорити про застосування законних методів проведення тендерних закупівель спираючись на потреби громади та проблеми, які виникають в процесі управління громадою. Загалом ці проблеми є загальними по Україні на території малих населених пунктів і їх можна поділити на дві групи: віддаленість села до мережі автомобільних доріг з відповідним

асфальтованим покриття відповідно до норм і як наслідок недоступність їх жителів до необхідної інфраструктури, та обмеженість ресурсів місцевих бюджетів, обсяг яких не дозволяє забезпечити гарантований державою благоустрій на навіть мінімальному рівні (доступ до освіти, забезпечення опаленням, культурно-просвітницький відпочинок), і як наслідок, стають непривабливими серед молоді, українських та зарубіжних інвесторів.

2.2. Планування аудиту інвестиційних проектів БУ «Васьковецької сільської ради»

Насамперед доцільно розглянути на чому базується саме планування інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування. Аудитор керується Міжнародними стандартами аудиту, а саме МСА 300 «Планування», де встановлено рекомендації щодо питань планування аудиту. Аудиторів слід планувати свою роботу з метою ефективного проведення аудиторської перевірки [40].

Планування сприяє забезпеченню належної уваги до важливих ділянок аудиторської перевірки, визначенню потенційних проблем, дозволяє виконати роботи в стислий термін за рахунок точного розподілу роботи між членами групи з завдання. Планування включає розробку загальної стратегії та плану аудиту для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня. Загальна стратегія встановлює обсяг, час та напрямок аудиту. Розробка стратегії включає: визначення характеристик завдання, що встановлюють його обсяг; уточнення цілей надання висновку для планування часу аудиту; розгляд важливих факторів (наприклад, визначення рівня суттєвості) [40].

Після визначення стратегії аудитор починає розробляти загальний план. План більш деталізований, ніж стратегія. Питання, які слід урахувати аудитору при розробці загального плану: вивчення сфери господарювання та його середовища; розуміння систем бухгалтерського обліку і системи

внутрішнього контролю; Оцінка ризиків суттєвих викривлень; характер, час і обсяг процедур; керування і нагляд за членами групи з виконання завдання, а також перевірка їхньої роботи та інші аспекти. Дії на початку виконання завдання: виконання процедур щодо співпраці з установою та виконання конкретного завдання(підписання договору); оцінка відповідності етичним вимогам та незалежності; отримання розуміння умов домовленості про аудиторську перевірку.

Також, потрібно керуватися Постановою КМУ від 12.09.2018 р. № 740 «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів». В постанові визначено механізм проведення Держаудитслужбою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів [28].

Відповідно до п.3.1. Постанови вживається термін об'єкту аудиту, що визначає його як таким, що ним є головний розпорядник бюджетних коштів та/або відповідальний виконавець, та/або бенефіціар інвестиційного проекту. В контексті цього, орган місцевого самоврядування є розпорядником бюджетних коштів до якого застосовується дана Постанова [28, п. 3.1].

Щодо учасників аудиту інвестиційних проектів, то ними можуть бути юридичними особами, які беруть безпосередню участь у виконанні інвестиційного проекту, реалізація яких здійснювалась за кошти місцевих бюджетів спрямованого на соціальний розвиток.

Інші терміни у цьому Порядку вживаються у значенні, наведеному в Бюджетному кодексі України, Законі України «Про інвестиційну діяльність» та інших нормативно-правових актах, що регламентують реалізацію проектів економічного і соціального розвитку та державного фінансового контролю.

Відповідно до п.6 Постанови, методи та механізм планування та організації аудиту визначаються методикою проведення аудиту, яка затверджується наказом Держаудитслужби [28,п. 3.1].

В даній роботі буде представлено проект будівництва мереж вуличного освітлення по вул. Хрещатик, Незалежності, Шкільна, Лесі Українки, провулок О. Кошового в с. Васьківці, Срібнянського району, Чернігівської області, який був розроблений ПП «Альянс 2000» по якому буде здійснюватися планування інвестиційного аудиту.

Як правило, планування та створення програми аудиту інвестиційних проектів органу місцевого самоврядування можна проводити в будь-який час для знаходження невиявлених резервів та подальшого використання електроенергії вуличного освітлення (рис.2.6), її мінімізація не знижуючи ефективність.

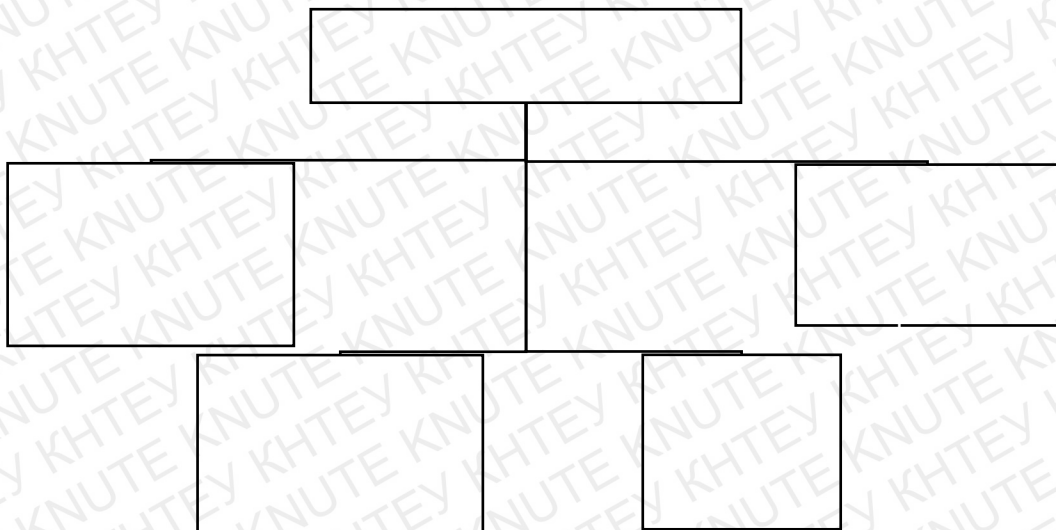


Рис.2.6. *Результативні показники при проведенні аудиту інвестиційного проекту вуличного освітлення*

Етап планування включає збирання даних, обстеження на місці, аналіз кошторисної документації та напрацювання рекомендацій покращення та їх детальне обґрунтування.

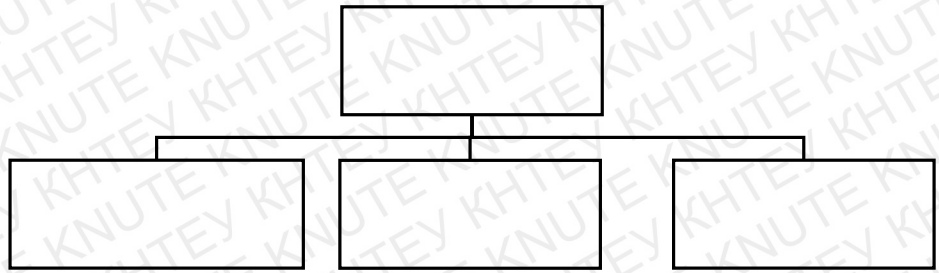


Рис.2.7.Рівні обстеження при аудиті інвестиційного проекту

Рівень 1. Простий аудит інвестиційних проектів (наскрізний, демонстраційний) — надає загальні уявлення про проблеми та надає здебільшого недорогі варіанти щодо збільшенні ефективності мережі. Є найбільш простим, який обмежується аналізом кошторисної документації та візуальним оглядом об'єкту.

Рівень 2. Повний аудит — включає в себе більш докладне обстеження. Надає повні рекомендації та пропозиції щодо удосконалення системи з відповідними обґрунтуваннями, враховуючи місцеве управління, економічні та практичні незручності. По кожному критерію надається висновок щодо оптимізації економічних витрат та досягнення соціального ефекту; Повний аудит є типовим при проведенні аудиту інвестиційного проекту органів місцевого самоврядування. Однак, даний рівень аудиту не гарантує, що рекомендованих рівень заходів є кінцевим.

Рівень 3. Інвестиційний аудит — забезпечує високу якість зібраної інформації, моніторинг, докладний інженерний аналіз. Інформація у звіті має високий ступінь достовірності, повноти і є достатнім для прийняття управлінських рішень стосовно використання коштів місцевого бюджету в інвестиційному процесі. Цей вид аудиту є найдорожчим виходячи з обсягу виконаних робіт, із залученням спеціалістів у даній сфері [44].

Порядок визначає етапи проведення аудиту інвестиційних проектів:[29]

1) планування та організація аудиту (попереднє вивчення об'єкта аудиту, розроблення плану, складення та затвердження програми аудиту). Програма аудиту складається керівником аудиту та подається на

затвердження керівникові органу Держаудитслужби або його заступнику. Керівник аудиту подає програму аудиту для ознайомлення об'єкту аудиту одним із способів, визначених у пункті 15 цього Порядку;

2) проведення аудиторських процедур, формування і оформлення аудиторських доказів, підготовка аудиторських висновків, пропозицій та рекомендацій;

3) звітування за результатами аудиту шляхом формування та узгодження проекту звіту про результати аудиту (далі - звіт), підписання протоколу узгодження, формування, підписання та подання звіту об'єкту аудиту;

4) моніторинг виконання поданих за результатами аудиту пропозицій та рекомендацій і результатів їх впровадження.

Прийняття рішення про проведення аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування згідно з планом проведення заходів державного фінансового контролю, затвердженим у встановленому порядку та погодженим з Міністром Кабінету Міністрів України в десятиденний строк з дня його надходження [28, п.8].

Для проведення аудиту та/або збору інформації за місцезнаходженням учасника аудиту на кожного державного аудитора оформляється у двох примірниках направлення за встановленими Державною аудиторською службою зразками, яке підписує керівник органу Державної аудиторської служби [28, п.9].

При прибутті на об'єкт аудиту головний аудитор має надати керівникові направлення на проведення аудиту. Склад групи державних аудиторів, строки проведення аудиту визначаються органом Держаудитслужби відповідно до завдань аудиту [28, п.10].

Під час проведення аудиту можуть залучатись на договірних засадах кваліфіковані фахівці відповідних органів виконавчої влади, підприємств, установ і організацій для проведення контрольних обмірів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт, контрольних запусків сировини і

матеріалів у виробництво, контрольних аналізів сировини, матеріалів і готової продукції, інших перевірок [28, п.16].

Об'єкт аудиту забезпечує місце для роботи державних аудиторів, створення умов для зберігання документів, можливість користування службовим зв'язком, комп'ютерною, розмножувальною та іншою технікою, доступу до електронних баз, систем та програмних комплексів, що використовуються під час автоматизації провадження його фінансово-господарської діяльності, подання матеріалів, інформації, документів, необхідних для проведення аудиту та здійснення аудиторських процедур [28, п.17].

Керівник аудиту відповідно до методики проведення аудиту формує проект звіту та подає його об'єкту аудиту для ознайомлення не пізніше ніж за один робочий день до завершення строку проведення аудиту, визначеного в направленні, зокрема з урахуванням продовження або скорочення такого строку, одним із способів: [28, п.18]

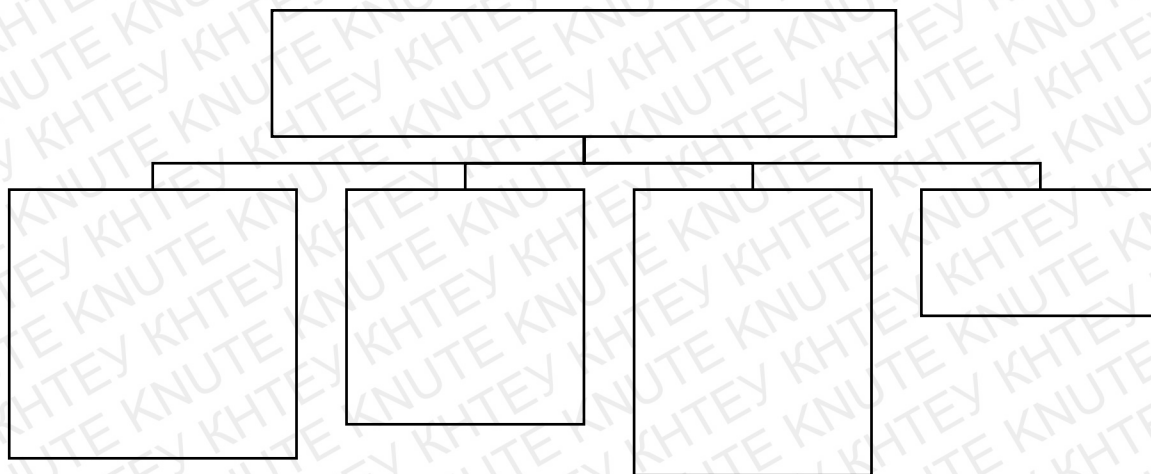


Рис.2.8.Способи подання керівником Звіту аудиту інвестиційного проекту [28, п.15]

У разі коли за результатами обговорення та узгодження проекту звіту керівником аудиту не враховані коментарі об'єкта аудиту, протокол узгодження підписується з проставленням відповідної позначки. [Дод. Р]

Керівник аудиту протягом трьох робочих днів з дня підписання протоколу узгодження складає та підписує по одному примірнику звіту для органу Держаудитслужби та кожного об'єкта аудиту [28, п.25].

Керівник аудиту протягом трьох робочих днів з дня підписання протоколу узгодження подає одним із способів, визначених у пункті 15 цього Порядку, об'єкту аудиту відповідний примірник звіту разом із супровідним листом, підписаним керівником органу Держаудитслужби із зазначенням строку інформування про виконання пропозицій та рекомендацій, поданих у звіті.26

Пропозиції та рекомендації, що містяться у звіті, обов'язкові до розгляду та реагування об'єктом аудиту [28, п.27].

Розглянемо цілі якими керуються аудитори. По-перше, цілі аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування визначає замовник. В основному при проведенні аудиту досліджують об'єкт суцільно: місце розташування, інженерні системи, типи конструкції та їх експлуатацію, наявність встановленого графіку роботи вуличного освітлення в реле. Такий підхід дає змогу оцінити повністю можливості мінімізації втрат на адміністративне обслуговування.

Визначившись з цілями аудиту, встановлюється дата початку проведення інвестиційного аудиту бюджетної установи та його тривалості. На проведення аудиту бажано відвести достатньо часу, адже аудитор чи група аудиторів має проаналізувати та перебрати величезну кількість інформації. Для невеликих об'єктів від призначення аудиту до подання звіту здебільшого триває 40 днів (6 тижнів), великих—до 90 днів (12 тижнів). Якщо є питання, на які треба звернути особливу увагу, то аудит може тривати довше.

Аудитори Державної аудиторської служби України повинні мати певний практичний досвід, які зможуть надати фахову консультацію з проблемних питань що стосуються ефективного використання коштів щодо енерговитрат експлуатації та надати рекомендації втілення практичних інженерних рішень.

Аудитори ДАСУ мають неухильно дотримуватись принципів об'єктивності та незалежності і жодним чином не можуть залежати від зацікавлених осіб [45, с.71].

Залежно від того скільки потрібно аудиторів для проведення аудиту інвестиційного проекту, приймає аудитор, який відвідав об'єкт на місці та ознайомився з обсягами роботи, після чого підбирає помічників, визначає обов'язки кожного з них, чисельність та склад аудиторської служби.

Коли питання чисельності, обсягу запланованих робіт, розподіл обов'язків та графік роботи затверджений виникає питання забезпечення аудитора чи групи аудиторів необхідними ресурсами та налагодження співпраці між аудиторами. Ще перед проведення аудиту інвестиційного проекту об'єкт аудиту має підготуватись щодо таких питань:(рис.2.9)

- перелік проблем та використання енергії;
- короткий опис місця проведення аудиту (оцінка складності аудиту);
- механізм зв'язку з аудитором (групою аудиторів) на місці;
- інформацію щодо показників використання електроенергії за певний період та кошторисна документація;

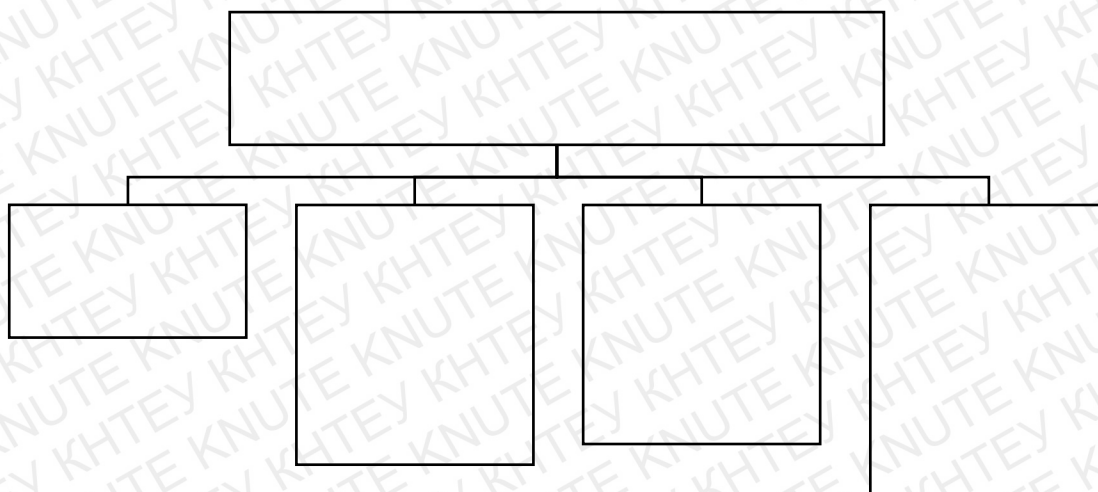


Рис.2.9. Питання, які мають бути розглянуті аудитором перед проведенням аудиту інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення

Аудитори мають бути забезпечені:

- зручним робочим місцем;
- призначення помічників для супроводження аудитора з числа працівників, обізнаних в стані мережі вуличного освітлення;
- необмежений доступ до об'єкту аудиту, потрібних документів, інженерних систем та лічильників;
- допомога при збиранні даних;
- ознайомити аудитора з технікою безпеки роботи на мережі вуличного освітлення та всіма пов'язаними ризиками [47];

Під час першого візиту до аудитора призначається працівник чи декілька працівників, які добре обізнані в роботі мережі вуличного освітлення, які зможуть зробити екскурс, що допоможе виявити проблеми, як мають особливу увагу.

При складанні плану аудиту інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення Васьковецької сільської ради, треба звернути особливу увагу на сам процес його складання. Він має бути чітко сформульований, але бути достатньо гнучким при появі інформації, яка не передбачалась при проведенні аудиту, та внести зміни до нього [40].

Планом називають важливим елементом при аудиті, який дозволяє зробити його послідовним і завершеним з ефективним використанням виділених ресурсів на його проведення. План затверджується головним аудитором. Наведемо типову структуру плану:

- повноваження на проведення аудиту інвестиційних проектів;
- обсяг аудиту;
- час і місце проведення;
- першочергові завдання аудиту;
- орієнтований графік основних робіт;
- здійснення експертизи альтернативного проекту та його аналізу;
- імена аудиторської групи;
- формат кінцевого звіту.

Таблиця 2.3.

Загальний план проведення аудиторської перевірки інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення Васьковецької сільської ради*

№	Види робіт, які потрібно виконати	Період проведення	Виконавець
1	Склад та структура інвестиційного проекту	01.04.2018-07.04.2018	Петренко С.С.
2	Перевірка зведеного кошторисного розрахунку вартості проекту	01.04.2018-07.04.2018	Іваненко Р.О.
3	Перевірка та оцінка відомості об'ємів робіт	01.04.2018-07.04.2018	Петренко С.С.
4	Перевірка локального кошторису на будівельні роботи	07.04.2018-14.04.2018	Петренко С.С.
5	Перевірка правильності відображення розрахунків, будівельних, монтажних робіт	07.04.2018-14.04.2018	Іваненко Р.О.
6	Перевірка на відповідність законодавчим актам	15.04.2018-21.04.2018	Петренко С.С.
7	Перевірка законності підрядника у реалізації проекту	15.04.2018-21.04.2018	Іваненко Р.О.
8	Перевірка правильності ведення робочої документації проекту	15.04.2018-21.04.2018	Іваненко Р.О.
9	Перевірка правильності складення документації з введення в експлуатацію	21.04.2018-28.04.2018	Петренко С.С.
10	Перевірка правильності ведення робочої документації проекту	21.04.2018-28.04.2018	Петренко С.С.
11	Перевірка правильності складення документації зведення в експлуатацію	21.04.2018-28.04.2018	Іваненко Р.О.
12	Перевірка правильності ведення робочої документації проекту	21.04.2018-28.04.2018	Іваненко Р.О.
13	Перевірка об'єкту на місці	29.04.2018-05.05.2018	Петренко С.С.
14	Перевірка відповідності схем електропостачання фактичному розташуванню об'єкта	29.04.2018-12.05.2018	Іваненко Р.О.
15	Перевірка наявності лічильних засобів введення блику електроспоживання	29.04.2018-12.05.2018	Петренко С.С.
16	Перевірка справності лічильних засобів обліку	29.04.2018-12.05.2018	Іваненко Р.О.
17	Перевірка правильності розрахунків з ПДВ	12.05.2018-19.05.2018	Петренко С.С.
18	Перевірка правильності розрахунків з ЄСВ	12.05.2018-19.05.2018	Іваненко Р.О.

*розроблено автором

Проведення аудиту інвестиційного проекту розпочинається зі вступної зустрічі з органом місцевої влади, їх працівниками. Під час вступної зустрічі необхідно:

- спільно перевірити цілі, обсяги межі та план аудиту;

- повідомити про методологію аудиту, роль і сферу відповідальності;
- повідомити про доступність ресурсів та самого об'єкту аудиту;
- налаштувати персонал на активну позицію та сприяння аудиту інвестиційного проекту, брати участь в опитуваннях, анкетуванні та ділитися власними спостереженнями з аудитором.

Аудитор чи група аудитора приступає до виконання аудиту відповідно до плану-графіка відразу як всі умови щодо забезпечення роботи аудитора виконано.

Приступивши до роботи аудитор має перевірити всі реєстраційні документи щодо реалізацій інвестиційного проекту [47]. На прикладі робочого проекту Васьковецької сільської ради розглянемо документи необхідні для реалізації цього проекту. (додаток Л)

По-перше, відповідно до Кваліфікаційного сертифікату відповідального виконавця окремих видів робіт, пов'язаних із створенням об'єкта архітектури (серія АР №001412) виданого Атестаційною архітектурно-будівельною комісією Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України виданий про те, що Лозаннський Ігор Львович за професією інженер-проектувальник. (Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 23 травня 2011 р. N 554)

Даний сертифікат дає змогу визначити правомірність проведення професійної діяльності пов'язану із створенням об'єктів архітектури.

По-друге, підприємство, яке уповноважене щодо виконання інвестиційного проекту повинно мати Ліцензію державної архітектурно-будівельної інспекції України щодо проведення господарської діяльності у будівництві, пов'язаної із створенням об'єктів архітектури. Приватним підприємством «Альянс 2000» зареєстрованого за адресою Київська область, Броварський район, с. Соболівка, вул. Чапаєва (ідентифікаційний код 31129440) було отримано дану ліцензію від 09 листопада 2012 року №38-Л термін дії якої до 09 листопада 2017 року. Так як інвестиційний проект був

реалізований в 2016 році, сумнівів аудитора в законності виконавця інвестиційного проекту не повинно бути.

Таблиця 2.4

Зведений кошторисний розрахунок вартості об'єкта будівництва

№	Номер кошторисного рахунку	Найменування розділів	Вартість робіт, тис.грн	Устаткування, тис.грн	Інші витрати, тис.грн	Загальна вартість, тис.грн
1	2-1	Будівництво мереж вуличного освітлення	157,92224	-	-	157,92224
2	ДСТУ Б Д.1.-12013 дод. К.п. 44	Утримання служби замовника			3,94806	3,94806
3	ДСТУ Б Д.1.-12013 дод. К.п. 49	Вартість проектних робіт			3,00052	3,00052
4	ДСТУ Б Д.1.-12013 п.5.8.16	Кошторисний прибуток	1,20089			1,20089
5	ДСТУ Б Д.1.-12013 п.5.8.16	Кошти на покриття адмінвитрат будівельних організацій			0,47784	0,47784
6	ДСТУ Б Д.1.-12013 п.5.8.16	ПДВ			33,30991	33,30991
7		Всього по зведеному кошторису	159,12313		40,73633	199,85946

Для проведення інвестиційного аудиту йому потрібні: (табл.2.4.)

- зведений кошторисний розрахунок вартості об'єкта будівництва;
- пояснювальні записки будівництва мереж вуличного освітлення;
- рахунки за енергію, яку споживає конкретна вулична мережа, показники всіх лічильників за останні два роки;
- плани її інженерних мереж із зазначенням місць розташування приладів обліку;
- технічні характеристики інженерних систем і обладнання та робочі журнали їхньої експлуатації й технічного обслуговування;

- подробиці діяльності вуличної мережі з огляду на споживання енергії(зайнятість, години роботи тощо);
- дані про нетипові відхилення в експлуатації мережі за останні два роки, що позначились на споживанні енергії (наприклад, тимчасове відключення електромережі);

За даними таблиці видно, основну частку у будівництві мережі вуличного освітлення становить саме його будівництво (79 %), частка податку на додану вартість -16%. В кошторисі є стаття кошторисного прибутку, яка за визначенням сумою коштів, необхідних для покриття окремих витрат будівельної організації, які не відносяться до собівартості продукції. Це залишок коштів, які має отримати замовник виконання, але у зв'язку з обмеженим кошторисом ця сума не включається до собівартості, тому і виникає ця стаття. У зведеному бюджеті частка кошторисного прибутку є незначною – 0,6 %. (Додаток А).

До зведеного бюджету обов'язково прикріплюється пояснювальна записка будівництва мереж вуличного освітлення. В пояснювальній записці розписується з допомогою чого складена кошторисна документація. У пояснювальній записці ПП «Альянс 2000» наведено перелік цих документів та їх застосування:

- Ресурсні елементи кошторисних норм на будівельні роботи (ДСТУ Б Д.2.2.-2012);
- Ресурсні елементи кошторисних норм на монтаж устаткування (ДСТУ Б Д.2.3.-2012);
- Будівельні матеріали, вироби та конструкції;
- Устаткування та матеріали;[48]

Також вказується вартість розрахунків ресурсів та витрат. Це є вартість матеріальних ресурсів і машино-годин прийнято за регіональними поточними цінами станом на дату складання документації та за усередненими даними Держбуду України. Загально виробничі витрати розраховані відповідно до усереднених показників Додатку Б до ДСТУ –Н Б

Д.1.1-3-2013. При складанні розрахунків інших витрат прийняті такі нарахування:

- Показник ліміту коштів на утримання служби замовника – 2,5 %;
- Показник для визначення вартості проектних робіт – 1,9 %;
- Усереднений показник для визначення розміру кошторисного прибутку – 3,82 грн/л.г.
- Усереднений показник для визначення розміру адміністративних витрат – 1,52 грн/л.г.

Згідно пояснювальної записки, загальна кошторисна трудомісткість становить 0,31 тис.л.г., нормативна трудомісткість – 0,302 тис.л.г., загальна кошторисна заробітна плата – 6,29416 тис.грн., середньомісячна заробітна плата на 1 робітника в режимі повної зайнятості – 3400 гривень (Додаток Б).

Наступним документом є об'єктний кошторис № 2-1, який є одним із узагальнюючих документів розрахунку вартості інвестиційного проекту. (Додаток В)

Згідно з переліком робіт провадження господарської діяльності, пов'язаної зі створенням об'єктів архітектури затвердженої Інспекцією ДАБК у місті Києві в Додатку до ліцензії АЕ № 18 наводяться такі види робіт (Додаток К)

- 4.00.00 Будівельні та монтажні роботи та їх підвиди;
- 5.00.00 Монтаж інженерних мереж та їх підвиди;

Аудитор має ознайомитись та перевірити обсяг робіт та доцільність використання матеріалів та ресурсів в проекті. Для цього виконавець інвестиційного проекту складає відомість об'ємів робіт. Відомість об'ємів робіт форма № 8 затвердженою Васьковецькою сільською радою від 26.07.2016 року було прийнято виконати такі види робіт. (табл.2.5)

Таблиця 2.5

Відомість об'ємів робіт під час реалізації інвестиційного проекту*

№	Найменування робіт і витрат	Од. виміру	Кількість
Розділ 1. Будівельні роботи			
1	Монтаж заземлююча із 1 електрода для ВЛ 0,38-10 кВ	шт	30
2	Заземлення нульового проводу для 0,38-10кВ	шт	57
3	Замірювання електричного опору заземлення опори	опора	30
Розділ 2. Монтажні роботи			
4	Підвішування проводів СИП-5 нг	км	2,88
5	Установлення світильників з лампами ДНаТ	шт	43
6	Установка траверса на опори	шт	44
Розділ 3. Матеріали не враховані цінником			

**розроблено автором*

З іншим роботами використаними при будівництві проекту вуличного освітлення можна ознайомитись в Додатку Г (Додаток Г).

Наступним документом при перевірці проекту будівництва вуличного освітлення Васьковецької сільської ради є Локальний кошторис на будівельні роботи № 2-1-1. Цей документ представляє аудиторів вартість одиниці робіт, їх загальну вартість та витрати праці робітників на установку на одиницю і загальною кількістю людино-годин. (табл.2.6)

Дані документи дають змогу аудитору проаналізувати інформацію, в контексті використання коштів місцевого самоврядування за призначенням, виявити факти можливого невірною розрахунку загальновиробничих, будівельних, монтажних робіт при його складанні, зробити висновок на підставі інспектування на доцільність виконання тих чи інших робіт, встановити рівень впливу від реалізації проекту вуличного освітлення на соціальний ефект громади.

Таблиця 2.6

Локальний кошторис на будівельні роботи № 2-1-1

№	Найменування робіт і витрат	Одиниц я виміру	Кількість	Вартість одиниці	Загальн а вартість	Витрати праці л.г.
Розділ 1. Будівельні роботи						

1	Монтаж заземлююча із 1 електрода для ВЛ 0,38-10 кВ	шт	30	13,27	398,1	0,7
2	Заземлення нульового проводу для 0,38-10кВ	шт	57	3,41	194,37	0,18
3	Замірювання електричного опору заземлення опори	опора	30	420,6	420,6	0,74
Розділ 2. Монтажні роботи						
4	Підвішування проводів СИП-5 нг	км	2,88	512,62	1476,35	25,76
5	Установлення світильників з лампами ДНаТ	шт	43	62,53	2688,79	3,22
6	Установка траверса на опорі	шт	44	12,58	553,52	0,64
Розділ 3. Матеріали не враховані цінником						

Інші позиції локального кошторису наведені у додатку Д. (Додаток Д)

Далі розглядають документи щодо розрахунку загальновиробничих витрат віднесених до локального кошторису № 2-1-1 та підсумкова відомість ресурсів локального кошторису № 2-1-1. Ці документи є аналітично спрямовані та дозволяють аудиторів перевірити реальний стан витрат в поточних цінах станом на 06.07.2016 рік, транспортну складову, відпускну ціну, заготівельні складські витрати, а також правильності розрахунку коефіцієнтів та показників нарахування коштів на оплату непрацездатності в перших п'ять днів, оплату єдиного внеску, по тимчасовій непрацездатності (Додаток Ж-3).

Наступним кроком аудиторської групи аудитора є перегляд самого фізичного стану проекту мережі вуличного освітлення. Для цього аудитор може залучити незалежного експерта, що регламентується Міжнародним стандартом аудиту 620 «Використання роботи притягається аудитором експерта» визначивши перед цим цілі залучення. Цілями залучення можуть бути:

- визначення необхідності використання залученого експерта;
- оцінка адекватності роботи експерта цілям аудиту [49].

Притягається аудитором експерт фахівець чи організація, які мають досвід в області крім аудиту та бухгалтерського обліку, чия робота в цій галузі використовується аудитором при отриманні достатніх належних аудиторських доказів [50].

Аудитор перед залучення експерта повинен розглянути:

- характер питання, з яким пов'язана робота експерта;
- ризики суттєвого викривлення для питання, з яким пов'язана робота експерта;
- істотність роботи експерта в контексті аудиту;
- знання аудитором роботи, раніше виконуваної експертом, і наявність досвіду роботи з ним [49].

Після того, як було прийнято рішення залучити експерта, він зобов'язаний надавати достовірну та якомога об'єктивнішу інформацію щодо проблемних питань, які виникли у аудитора. Вже на місці проекту аудитор разом із експертом проводять перевірку фактичного стану проекту вуличного освітлення та документальну перевірку на відповідність. Схеми електропостачання вуличного освітлення в с. Васьківці додаються (Додаток М).

Під час збирання інформації, аналізу чи інспектування проекту може виникнути необхідність в уточненні чи доповненні інформації. Аудитор разом із залученим експертом чи фахівцем може використовувати додаткові реєструючі пристрої або лічильники для одноразового чи періодичного моніторингу.

Вимірювання має містити інформацію щодо:

- чітко визначені проблемні ділянки мережі, справність обладнання;
- частоту вимірювання (одноразово, періодично або суцільно);
- період вимірювання (встановлюється під час роботи вуличної мережі).

Обстеження мережі вуличного освітлення у супроводі експерта та компетентного працівника дозволяє аудитору:

- виявити як та чи в повному обсязі використовується електроенергія та звірити з рахунками електроенергії на факт невідповідності та неефективних витрат бюджетних коштів;
- упевнитись в тому, чи відповідає використання електроенергії її реальному споживанню;
- з'ясувати ефективність розташування та експлуатації мережі;
- окреслити доцільність використання технічних чи експлуатаційних змін з метою покращення функціонування мережі;
- скласти перелік мережевих ділянок, по яких необхідна додаткова інформація [50].

Аудитор має розглянути також документацію пов'язану з введенням в експлуатацію, технічних характеристик, підготовки та програмування лічильників до використання та посвідчення уповноважених відповідальних осіб за вуличне освітлення. Це насамперед:

- Договір про приєднання до електричних мереж ПАТ «ЧЕРНІГІВ ОБЛЕНЕРГО» № 024-012/16 від 11 жовтня 2016 року;
- Додаток 1 до Договору №024-12/16 ПАТ «ЧЕРНІГІВ ОБЛЕНЕРГО» щодо технічних умов стандартного приєднання до електричних мереж електроустановок;
- Технічні вимоги до проекту зовнішнього електрозабезпечення вуличного освітлення № 024-12/16,(Додаток Н)
- Свідоцтво по атестацію № РЬ 073/2015 від 11.12.2015 року, яке засвідчує у правильності вимірювальних засобів, які відповідають критеріям та атестовані; (Додаток О)
- Додаток до Свідоцтва про атестацію 11.12.2015 р. на право проведення вимірювань у сфері поширення державного метрологічного нагляду; (Додаток О)
- Протоколи на вимірювання опору розтікання на основних заземлювачах і заземленнях магістралей та устаткування № 134/1, на

перевірку ізоляції та електроустаткування № 134/2, на перевірку повного опору петлі фаза нуль 134/3 від 05.11.2016 року. (Додаток П)

- Наказ № 11/05 від 05.11.2016 р. про призначення відповідальних осіб за виконання мережі вуличного освітлення в з відповідним Посвідченням № 34-560-13-04; (Додаток Р)

- Декларація Управління Державної архітектурно-будівельної інспекції у Чернігівській області від 25.11.2016 року № ЧГ 143163290821 про готовність до експлуатації об'єкта, який належить до I-III категорії складності, яка містить інформацію про об'єкт, інформацію про замовника, інформацію про керівника замовника, про відповідальну особу – інженера з технічного нагляду, інформація про генерального проектувальника, проектну документацію, техніко-економічні показники (Додаток С).

- Акт прийняття об'єкта в експлуатацію від 25.11.2016 року. (Додаток С)

Провівши аналіз відповідних видатків, документальну звірку, аудитор має відзвітувати за результатами проведено аудиту. Відповідно до Постанови КМУ № 740 пункт 22 наголошує, що за результатами обговорення та узгодження проекту звіту складається протокол узгодження звіту про результати державного фінансового аудиту інвестиційних проектів за формою згідно з додатком. Протокол підписується у день обговорення та узгодження проекту звіту керівником аудиту та керівником об'єкта аудиту по одному примірнику для органу Держаудитслужби та для кожного об'єкта аудиту [28].

У разі відмови (усно або письмово) керівника об'єкта аудиту від узгодження проекту звіту та/або підписання протоколу узгодження звіт вважається погодженим об'єктом аудиту без зауважень. Керівник аудиту робить відповідний запис у протоколі узгодження та підписує його. [28, п.24]

Пропозиції та рекомендації, що містяться у звіті, обов'язкові до розгляду та реагування об'єктом аудиту [28, п.27].

Керівник Держаудитслужби інформує Міністра Кабінету Міністрів України про результати аудиту та/або про стан врахування і впровадження

пропозицій та рекомендацій об'єктом аудиту і приймає рішення про таке інформування інших органів [28, п.30].

Звіт за результатами аудиту має містити:

Короткий виклад матеріалу:

1. Висновки щодо ефективного використання електроенергії та обладнання;
2. Перелік пропозицій та рекомендацій з покращення енергетичної ефективності;
3. Реалізація цих рекомендацій;

Вихідні дані:

1. Опис об'єкта проведення аудиту;
2. Інформація про аудитора або групу аудиторів, які проводять аудит інвестиційного проекту;
3. Вимоги до аудиту інвестиційних проектів;
4. Опис аудиту інвестиційних проектів (обсяг, терміни, цілі, методи, план проведення);
5. Порядок звітування перед Замовником аудиту інвестиційного проекту.

Рекомендації аудиту інвестиційного проекту:

1. Документальні вимоги щодо підтвердження законності та доцільності реалізації проекту вуличного освітлення;
2. Аналіз даних про використання коштів, як бюджетних так і не бюджетних від початку розробки проекту до моменту проведення аудиту;
3. Перевірка фактичної наявності мережі вуличного освітлення на відповідність даних кошторису та техніко-економічної документації, дотримання нормативів використання часу та електроенергії під час безпосередньої роботи мережі;
4. Даних зроблених самим аудитором під час проведення контрольних замірів використання електроенергії;
5. Оцінка доцільності розташування мережі вуличного освітлення.

Висновки та прикінцеві рекомендації.

Керівник аудиту відповідно до методики проведення аудиту формує проект звіту та подає його об'єкту аудиту для ознайомлення не пізніше ніж за один робочий день до завершення строку проведення аудиту, визначеного в направленні, зокрема з урахуванням продовження або скорочення такого строку [28, п.18].

Під час обговорення та узгодження проекту звіту державні аудитори мають право отримувати від об'єкта аудиту додаткову інформацію, підтвердні документи та/або відповідні пояснення з метою уточнення викладених у коментарях до проекту звіту фактів [28, п.21].

Метою зустрічі є допомога керівництву органу місцевого самоврядування прийняти рішення щодо подальших дій енергоефективності та модернізації мережі. Якщо ж виникають якісь розходження по спірних питаннях, бажано усувати їх прямо на місці.

При плануванні аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування було розроблено план-графік аудиту інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення Васьковецької сільської ради, де було розроблено план та програму аудиту інвестиційного проекту, яким аудитор може використовувати у своїй роботі. Також розроблена послідовність виконання робіт аудитором при аудиті інвестиційного проекту вуличного освітлення Васьковецької сільської ради.

2.3. Процедури аудиторської перевірки реалізації інвестиційних проектів БУ «Васьковецькою сільською радою»

Відповідно до МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» аудиторіві слід планувати свою роботу з метою ефективного проведення аудиторської перевірки. Планування сприяє забезпеченню належної уваги до важливих ділянок інвестиційного проекту аудиторської перевірки,

визначенню потенційних проблем, дозволяє виконати роботи в стислий термін за рахунок точного розподілу роботи між членами групи з завдання. Після визначення загальної стратегії аудитор починає розробляти загальний план. План більш деталізований, ніж стратегія. Питання, які слід урахувати аудитору при розробці загального плану:

- розуміння сфери діяльності та його середовища;
- розуміння систем бухгалтерського обліку і системи внутрішнього контролю;
- оцінка ризиків суттєвих викривлень;
- характер, час і обсяг процедур;
- керування і нагляд за членами групи з виконання завдання, а також перевірка їхньої роботи;
- інші аспекти [40].

Дії на початку виконання завдання: виконання процедур щодо продовження співпраці з клієнтом та виконання конкретного завдання(підписання договору); оцінка відповідності етичним вимогам та незалежності; отримання розуміння умов домовленості про аудиторську перевірку.

Міжнародний стандарт аудиту 500 «Поняття та види аудиторських доказів» ціль якого в установленні стандартів та надання керівництва відносно кількості та якості аудиторських доказів, необхідних у ході фінансової звітності. Для отримання доказів щодо аудиту інвестиційних проектів необхідно застосувати відповідні процедури аудиту.[50]

Аудиторські процедури – певні дії, які здійснює аудитор, щоб отримати аудиторські докази для формулювання обґрунтованих висновків, на яких базується аудиторська думка. Аудиторські процедури умовно розподіляються на три групи:

- процедури оцінки ризиків,
- тести контролю
- процедури по суті. [51]

Процедури оцінки ризиків виконуються з метою отримання розуміння про суб'єкт господарювання та його середовище, включаючи його систему внутрішнього контролю, для оцінки ризиків суттєвого викривлення на рівні фінансових звітів та тверджень. Тести контролю виконуються з метою перевірки операційної ефективності процедур контролю в запобіганні або виявленні суттєвих викривлень на рівні тверджень. Процедури по суті виконуються з метою виявлення суттєвих викривлень на рівні тверджень і складаються з перевірки докладної інформації про класи операцій, залишки на рахунках та розкриття інформації і аналітичних процедур по суті [52].

При аудиторських доказів аудитор має використовувати тестування засобів контролю, а також проводити аудиторські перевірки за істотою (табл.2.7.).

Тестування засобів контролю — тестування, проведені з метою одержання аудиторських доказів, що характеризують ефективність функціонування систем бухгалтерського обліку й систем внутрішнього контролю.

Процедури перевірки по суті — це процедури, які виконуються з метою одержання достатніх аудиторських доказів для виявлення істотних фальсифікацій у фінансовій звітності. Ці процедури можуть здійснюватися у вигляді детальних тестів господарських операцій і аналітичних процедур [51].

Таблиця 2.7

**Види аудиторських процедур під час здійснення аудиту
інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування [53]**

Види аудиторських процедур	Мета виконання	Результат виконання
Процедури оцінювання ризиків інвестиційних проектів	Повне розуміння діяльності підприємства та його середовища, визначення основних ризиків інвестиційної діяльності.	Оцінювання ризиків суттєвого викривлення та виправлення помилок.
Тести контролю інвестиційних проектів	Одержання аудиторських доказів щодо ефективності оперативних заходів контролю.	Оцінювання ефективності заходів контролю оперативного виконання інвестиційних

		проектів, попередження або виявлення суттєвих викривлень.
Процедури аналізу інвестиційних проєктів по суті	Виявлення суттєвих викривлень стосовно інвестиційних проєктів на рівні тверджень.	Виконання статистичної перевірки інформації про класи операцій та розкриття аналітичної інформації стосовно сутності інвестиційних проєктів

Аудитор повинен мати на увазі, що аудиторські процедури можуть надати докази, які є доречними для одних тверджень, але недоречними для інших. Тому необхідно розуміти які процедури надають докази для тих чи інших тверджень. На достовірність аудиторських доказів впливає їхнє джерело та характер, вона залежить від конкретних обставин, за якими їх одержують. Є загальні правила щодо достовірності різних типів аудиторських доказів, проте є винятки з таких загальних правил, тому аудитор повинен оцінювати достовірність отриманих доказів за конкретних обставин. Управлінський персонал несе відповідальність за достовірне подання фінансових документів, кошторисів, проектної документації, які відображають характер реалізації інвестиційного проєкту. Пояснюючи, що фінансова та проектна документація справедливо й достовірно відображають відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, управлінський персонал явно чи неявно робить твердження щодо визнання, оцінки, подання різних елементів фінансових документів та розкриття пов'язаної з ними інформації [51].

Аудитор використовує твердження управлінського персоналу для оцінки ризиків можливих викривлень звітності та планування аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики:

- твердження класів операцій та подій за період;
- твердження залишків на рахунках на кінець періоду;
- твердження подання та розкриття інформації [50].

Процедури оцінки ризиків виконуються завжди для забезпечення задовільної основи для оцінки ризиків на рівні фінансових звітів та тверджень. Проте, самі собою процедури оцінки ризиків не забезпечують достатні та відповідні аудиторські докази, на яких базується аудиторська думка, вони доповнюються подальшими аудиторськими процедурами у формі тестів контролю, за необхідності, та процедурами по суті [51].

Тести контролю необхідні за двох обставин. Якщо оцінка аудиторського ризику включає очікування операційної ефективності процедур контролю, аудитор повинний протестувати ці процедури контролю для підтвердження оцінки ризику. Крім того, якщо самі процедури по суті не надають достатні та відповідні аудиторські докази, аудитор повинен виконати тести процедур контролю для отримання аудиторських доказів щодо їхньої операційної ефективності [50].

Аудитор планує та виконує процедури по суті, які б відповідали оцінці ризиків суттєвого викривлення, що охоплює результати тестів контролю, якщо вони є. Оцінка аудиторського ризику є питанням судження і не може бути достатньо точною для того, аби ідентифікувати всі ризики суттєвого викривлення. Крім того, існують ризики внутрішнього контролю, такі як недотримання управлінським персоналом системи внутрішнього контролю, можливість суб'єктивної помилки та вплив змін у системах. Тому процедури по суті завжди необхідні для отримання відповідних та достатніх аудиторських доказів щодо суттєвих класів операцій, залишків на рахунках та розкриття інформації (рис.2.10).

При оцінці надійності доказів варто враховувати чотири правила:

- 1) докази, отримані із зовнішніх джерел, надійніше отриманих із внутрішніх джерел;
- 2) докази, отримані із внутрішніх джерел, більш надійні, якщо системи бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю ефективні;
- 3) докази, зібрані аудитором, надійніше доказів, наданих суб'єктом;

4) докази у формі документів і письмових заяв надійніше заяв, представлених в усній формі [50].

Особливості аудиту інвестиційних проектів полягають у тому, що ці об'єкти в сукупності представляють самостійний вид діяльності, здійснюваний установою разом з основною діяльністю, виступаючи як забудовники (замовники). До них відносять інвестиційні вкладення в майнових та інтелектуальних цінностях, інвестиційну та інноваційну діяльність, яка включає планування і фінансування капітальних вкладень, збалансованість ресурсами, а також виконання цих планів і відображення в бухгалтерському обліку і звітності. Оскільки капітальні вкладення здійснюються переважно підрядними будівельними організаціями, то обов'язком замовників є забезпечення їх проектно-кошторисною документацією. Замовник відповідає перед підрядником за своєчасність розробки та затвердження проектно-кошторисної документації, здавання її підрядній будівельно-монтажній організації в строки, передбачені договором, і належної якості. Тому проектно-кошторисна документація включається до ноу-хау, і розглядається аудитом як об'єкт контролю, що представляє інтелектуальну цінність.

Приступивши до проведення аудиту інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення Васьковецької сільської ради аудиторю необхідно ознайомитись з робочими документами, які будуть використовуватись на кожному етапі проведення аудиту із застосуванням відповідних процедур для отримання доказів щодо їх існування, повноти та достовірності.

Перш за все, аудитор знайомиться з нормативно-правовою базою, яка забезпечує процес реалізації інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення. Це насамперед, Закон України «Про інвестиційну діяльність», ЗУ «Про місцеве самоврядування», Постановою «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів». При обробці даної інформації, аудитор має застосовувати

процедури документальної перевірки на наявність та права й зобов'язання, тобто аудитор має можливість з'ясувати чи може даний суб'єкт господарювання впроваджувати даний проект відповідно до законодавства.

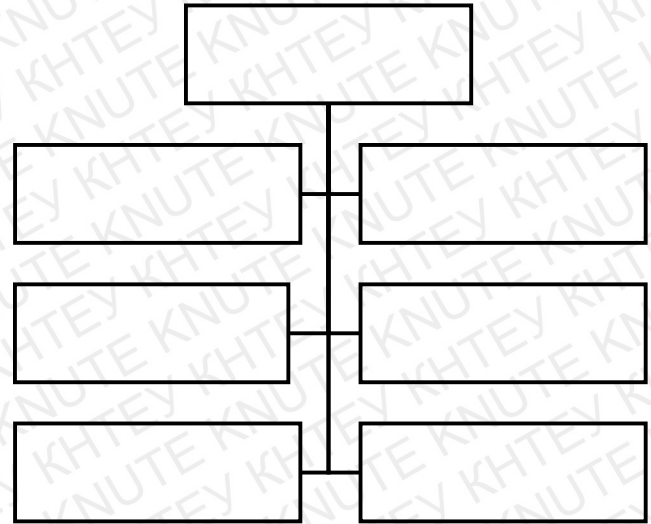


Рис.2.10. *Види процедур, які застосовуються при аудиті інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення**

Документальна перевірка та записи також застосовується при перевірці розробки проектно-кошторисної документації, нормативно-планової документації, а також первинні документи, облікові регістри та звітність з інвестиційної діяльності, виконання планів капітальних вкладень та іншої фактографічної інформації. При цьому також використовуються запити до обізнаних осіб всередині та поза його межами. Це може стосуватися підрядника, який виконував реалізацію проекту, запитів до Державної фіскальної служби щодо повноти сплати податків, контрагентів із закупівель обладнання та техніки. Дана процедура дозволяє аудитору зробити висновки щодо достовірності даних за допомогою зустрічної звірки на відповідність сум об'єктів основного призначення (будівництво мереж вуличного освітлення), утримання служби замовника, проектно-вишукувальні роботи та авторський нагляд, податок на додану вартість, кошторисний прибуток.

Аудитор при перевірці кошторисної документації має керуватися застосуванням аналітичних процедур, що дають найбільш повну інформацію

при її складанні та реалізації. Аналітичні процедури даю змогу оцінити шляхом дослідження важливих зв'язків між фінансовими та нефінансовими даними і охоплюють вивчення відхилень, які відрізняються від планових показників та прогнозованих сум. Розглядаючи кошторисну документацію проекту будівництва мережі вуличного освітлення, аналітичні процедури можна застосувати до аналізу зведеного кошторисного розрахунку в контексті правильності розрахунків та повноти сплати податків, мультиплікативних показників визначення розміру кошторисного прибутку та адміністративних витрат, кошторисну трудомісткість (0,314 тис.люд.-г.) та відхилення її від нормативної трудомісткості(0,302 тис.люд.-г.).

Аналітичні процедури застосовуються при оцінці об'ємів робіт на відповідність поточних цін виконаних при реалізації проекту, доцільності їх використання та пошуку альтернативних рішень, які б дали змогу зменшити витрати на реалізацію проекту не знижуючи його ефективність [51].

Наступним етапом аудиту є перевірка фактичного стану мережі вуличного освітлення. На даному етапі застосовуються процедури, які підтверджують фактичну наявність до проектно-кошторисної документації. Аудитор, на якого покладені обов'язки перевірки фактичного стану шляхом застосування методу суцільного спостереження має застосовувати процедури перерахування та перевірки матеріальних активів. Аудитор, прибувши на місце безпосереднього знаходження об'єкту аудиту, у супроводі обізнаного працівника має провести інспектування об'єкту при цьому керуючись кресленнями ділянок мережі та встановити відповідність наявності факту та обсягом виконаних робіт (наявність лічильників, вуличних світильників, шафи керування, проводів та супроводжуваних їх матеріалів). Зробивши фактичний перерахунок матеріальних цінностей, аудитор повинен провести перевірку на факт справності мережі вуличного освітлення. Аудитор має можливість застосувати такі методичні прийоми як контрольні заміри, технологічний контроль, експертизу та інші для встановлення відповідності їх затвердженій проектно-кошторисній документації. Для цього має сенс до

застосування процедура спостереження та лічильно-обчислювальна процедура, при якій аудитор, встановивши періодичність перевірки, має можливість оцінити роботу мережі, чи не відбуваються збоїв в її роботі (несправність реле, світильників, лічильників) та зіставити показники лічильника з показниками рахунків на електроенергію.

Провівши перевірку фактичного стану мережі вуличного освітлення, аудитор зіставляє інформацію, яка була зафіксована у робочих документах аудитора, отриману від третіх осіб та іншу, та попередньо склавши інформаційну модель об'єкту аудиту щодо нормативно-правової бази, фактографічної інформації створивши інформаційний образ, формує звіт щодо проведеного аудиту інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення.

Тож, процедури аудиту займають вагоме місце в аудиторській перевірці, адже, щоб ретельно і правильно перевірити інвестиційний проект необхідно в конкретній ситуації вибрати таку процедуру, щоб вона в повній мірі забезпечила правильність перевірки інформації наданої замовником.

Важливим документом при проведенні аудиторської перевірки інвестиційної діяльності є складання програми аудиторської перевірки.

Програма аудиту – це документ, що містить: завдання аудиту для конкретного об'єкту (системи контролю певних господарських операцій, залишків на рахунках бухгалтерського обліку, циклу господарських операцій тощо); процедури, необхідні для виконання поставлених завдань; обсяги і терміни їх виконання.[54] В програмі аудиту види, зміст та час проведення запланованих аудиторських процедур повинні співпадати з прийнятими до роботи показниками загального плану аудиту. Аудиторська програма допомагає керувати виконавцями аудиту та контролювати їх роботу. В аудиторську програму включається також перелік об'єктів аудиту по його напрямках, а також час, який необхідно витратити на кожен напрямок аудиту та аудиторську процедуру.(табл.2.8 - 2.11)

Таблиця 2.8

**Процедури, які застосовуються при аудиту інвестиційного проекту
аналітичної частини кошторисної документації інвестиційного проекту***

№	Види робіт виконання аудиту	Період проведення	Процедури аудиту
1	Перевірка аналітичної частини наявності інвестиційного проекту		
1.1.	Склад та структура інвестиційного проекту	Протягом останніх двох років	Запит, звірка, аналітичні пр.
1.2.	Перевірка зведеного кошторисного розрахунку вартості проекту	Протягом останніх двох років	Аналітичні процедури
1.3.	Перевірка та оцінка відомості об'ємів робіт	Протягом останніх двох років	Опис, аналітичні пр.
1.4.	Перевірка локального кошторису на будівельні роботи	Протягом останніх двох років	Аналітичні пр.
1.5.	Перевірка правильності відображення розрахунків, будівельних, монтажних робіт	Протягом останніх двох років	Спостереження, записи, звірка
1.6.	Перевірка наявності відхилень фактичних розрахунків від нормативних	Протягом останніх двох років	Аналітичні пр. звірка
1.7.	Аналіз розрахунку вартості одиниці та загальної вартості робіт	Протягом останніх двох років	Аналітичні пр.

Продовження таблиці 2.8.

1.8.	Перевірка розрахунку трудомісткості в загальновиробничих витратах	Протягом останніх двох років	Аналітичні пр.
1.9.	Перевірка нарахування заробітної плати в загальновиробничих витратах	Протягом останніх двох років	Аналітичні пр., звірка

**розроблено автором*

Таблиця 2.9

**Процедури, які застосовуються при аудиту інвестиційного проекту
нормативної та проектної документації інвестиційного проекту***

№	Види робіт виконання аудиту	Період проведення	Процедури аудиту
	Перевірка нормативно-правової та робочої документації інвестиційного проекту		
2.1.	Перевірка на відповідність законодавчим актам	На дату здійснення реалізації проекту	Документальна пер., записи, звірка
2.2.	Перевірка законності підрядника у реалізації проекту	На дату здійснення реалізації проекту	Документальна пер., записи, звірка
2.3.	Перевірка правильності ведення робочої документації проекту	На дату здійснення реалізації проекту	Документальна пер., записи, звірка
2.4.	Перевірка правильності складення документації із введення в експлуатацію	На дату здійснення реалізації проекту	Документальна пер., записи, звірка

**розроблено автором*

Таблиця 2.10

Процедури, які застосовуються при аудиту інвестиційного проекту стану та наявності мережі вуличного освітлення*

№	Види робіт виконання аудиту	Період проведення	Процедури аудиту
3	Перевірка фактичної стану та наявності проекту		
3.1.	Перевірка об'єкту на місці	На поточний момент перевірки	Інвентаризаційний опис, спостереження, звірка, лічильно-обчислювальні пр.

Продовження таблиці 2.10.

3.2.	Перевірка відповідності схем електропостачання фактичному розташуванню об'єкта	На поточний момент перевірки	Інвентаризаційний опис, спостереження, записи
3.3.	Перевірка наявності лічильних засобів ведення обліку електроспоживання	На поточний момент перевірки	Інвентаризаційний опис, спостереження, звірка, лічильно-обчислювальні пр.
3.4.	Перевірка справності лічильних засобів обліку	Протягом періоду експлуатації	Інвентаризаційний опис, спостереження, звірка, лічильно-обчислювальні пр.

3.5.	Перевірка технічних характеристик інженерних систем та обладнання	На поточний момент перевірки	Інвентаризаційний опис, спостереження, звірка, лічильно-обчислювальні пр.
3.6.	Перевірка наявності та ведення журналу експлуатації	Протягом періоду експлуатації	Документальна перевірка, спостереження, звірка, лічильно-обчислювальні пр.
3.7.	Перевірка наявності нетипових відхилень у роботі мережі	Протягом періоду експлуатації	Документальна перевірка, спостереження, звірка, лічильно-обчислювальні пр., аналітичні процедури

**розроблено автором*

Таблиця 2.11

Процедури, які застосовуються при аудиту інвестиційного проекту нарахування податків мережі вуличного освітлення*

№	Види робіт виконання аудиту	Період проведення	Процедури аудиту
4	Перевірка правильності нарахування податків		
4.1.	Перевірка правильності розрахунків з ПДВ	За термінами податкових платежів	Податкові декларації, рахунки, накладні
4.2.	Перевірка правильності розрахунків з ЄСВ	За термінами податкових платежів	Розрахунки з працівниками

**розроблено автором*

Процедури аудиту є невід'ємною частиною процесу отримання аудиторських доказів щодо достовірності отриманих даних самим аудитором та даних, які надали треті особи. Застосування різної методології з процесу отримання аудиторських доказів через відповідні процедури дозволяє аудитору зробити висновки щодо проведеного аудиту, [55] але керівник аудиторської групи має так скласти програму аудиторської перевірки, щоб максимально ефективно було досягнуто результатів при обмеженості ресурсів відведених на аудит. Для отримання доказів з аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування аудитор повинен застосовувати такі процедури:

- Документальної перевірки — перевірка нормативно правової бази, установчих документів, бухгалтерського обліку відображення інвестицій, проектно-кошторисної документації, технічної та документації введення в експлуатацію проекту;
- Записи—використання аудитором записів для фіксування важливих облікових реєстрів, фактографічної інформації, первинної документації;
- Зустрічна звірка та запити — надсилання запитів до відповідних осіб, пов'язаних з розробкою, фінансуванням, введенням в експлуатацію та обслуговуванням проекту інвестування;
- Аналітичні процедури — аналіз показників ефективності використання коштів місцевих бюджетів, міжнародних організацій, розрахунок показників трудомісткості та оцінка вартості обладнання;
- Спостереження — фізичний огляд мережі вуличного освітлення, перевірка її роботи відповідно до графіку, перевірка встановлення наявності всіх виконаних робіт вказаних при розробці кошторисної документації;
- Лічильно-обчислювальні процедури — перевірка справності роботи техніко-обчислювального обладнання, відповідність показників лічильника фактичним рахункам за споживання електроенергії.

Керівник аудитора має обов'язково скласти програму проведення аудиту інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення, так як цей документ розподіляє аудиторські процедури та обов'язки між аудиторами (коли аудитом займається аудиторська група) або одним аудитором. Ефективно складена програма аудиту інвестиційних проектів дозволить провести аудит згідно графіку робіт та з використанням ресурсів та часу.

Отже, було розглянуто перелік аудиторських процедур відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, які аудитор може використовувати при аудиті інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення Васьковецької сільської ради, визначено терміни за який період проводиться перевірка та об'єкт аудиту до якого відносяться перелік застосовуваних процедур.

Висновки до розділу 2

1. Проаналізувавши економічно-організаційну характеристику та показники Васьковецької сільської ради як розпорядника бюджетних коштів, які спрямовуються на капітальне інвестування було визначено, що основну частку бюджетного кошторису сільської ради складає витрати на заробітну плату та капітальне інвестування в благоустрій територіальної громади села. Також Васьковецька сільська рада як розпорядник бюджетних коштів в силу свої матеріальних, фінансових, трудових ресурсів повністю виконує покладені на неї зобов'язання щодо забезпечення благоустрою територіальної громади. Також можна говорити про застосування законних методів проведення тендерних закупівель спираючись на потреби громади та проблеми, які виникають в процесі управління громадою.

2. Розроблено порядок проведення аудиту інвестиційних проектів аудиторами Державної аудиторської служби України у Васьковецькій сільській раді, а саме розробка плану-графіку виконання процедур аудиту для кожного аудитора, надано детальну інформацію щодо аудиту технічної та проектно-кошторисної документації інвестиційного проекту.

3. Відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, було висвітлено залучення експерта в роботу аудитора, потенційні проблемні ділянки мережі вуличного освітлення. Також були надані рекомендації щодо використання відповідних аудиторських процедур при аудиті об'єкту аудиту та розроблено програму аудиту по напрямках аудиту. Даний підхід до процесу аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування дозволяє аудитору перевірити комплексно по кожному елементу об'єкту аудиту та надати висновки та рекомендації щодо підвищення ефективності та вдосконалення капітального фонду Васьковецької сільської ради.

РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЄКТІВ ОРГАНУ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

3.1 Напрями покращення ефективності системи внутрішнього контролю за реалізацією інвестиційних проєктів БУ «Васьковецькою сільською радою»

На сьогодні розбудова дієвої та ефективної системи внутрішнього контролю в державному секторі, яка базувалася б на основоположних принципах та кращих практиках ЄС, є вкрай важливим кроком у процесі впровадження реформи управління державними фінансами. Тому доцільно зосередити увагу на вирішенні ряду проблемних питань, які стримують або мають негативний вплив на розвиток системи внутрішнього контролю в Україні. Зокрема, першочергово необхідно провести моніторинг реальної можливості забезпечення здійснення ефективного внутрішнього контролю за управлінням та використанням державних (місцевих) ресурсів на центральному, регіональному і місцевому рівні відповідними державними органами, що здійснюють такий контроль та ідентифікувати проблеми законодавчого і організаційно-управлінського характеру у зазначеній сфері. [56]

У загальному вигляді ключовими компонентами фінансового контролю за управлінням державними (місцевими) ресурсами та їх використанням є державний фінансовий контроль, який здійснюють органи Держаудитслужби, уповноважені Кабінетом Міністрів України (урядовий контроль), державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), який здійснює Рахункова палата від імені Верховної Ради України (парламентський контроль), та державний внутрішній фінансовий контроль, зокрема внутрішній контроль та внутрішній аудит, який забезпечується відповідно розпорядниками бюджетних коштів та підрозділом внутрішнього аудиту в бюджетній установі чи органі місцевого самоврядування.

Така побудова та класифікація вітчизняної системи внутрішнього фінансового контролю забезпечить створення надійної платформи для її ефективного розвитку, зокрема розвитку правового поля, унормування понятійного апарату, уніфікацію чітких і прозорих правил діяльності органів контролю, удосконалення механізму співпраці та обміну інформацією між ними, ідентифікацію статусу і місії кожного з них, а також сприятиме максимальному наближенню до міжнародних стандартів та кращої практики

ЄС. Адже основною метою їх діяльності є забезпечення здійснення ефективного контролю за управлінням та використанням державних (місцевих) ресурсів. (табл.3.1)

Таблиця 3.1

Основні етапи системи внутрішнього контролю за інвестиційним проектом мережі вуличного освітлення «Васьковецької сільської ради»[57]

Етап	Процедури внутрішнього контролю
Аудит прогнозованих досліджень	<ul style="list-style-type: none"> • Аналіз доцільності реалізації інвестиційного проекту; • Контроль методів аналізу прогнозованої ефективності;
Контроль готовності установи до освоєння інвестицій	<ul style="list-style-type: none"> • Контроль за розробленням інвестиційного проекту; • Виявлення готовності установи до вливання інвестиційних коштів;
Перевірка поточних інвестиційних операцій	<ul style="list-style-type: none"> • Поточний контроль системи бухгалтерського обліку освоєння інвестиційних коштів; • Аналіз поточного стану реалізації інвестиційного проекту; • Виявлення потенційних відхилень та перекручень відносно запланованих цілей;
Контроль результатів інвестиційної діяльності	<ul style="list-style-type: none"> • Аналіз відповідності реального керованого об'єкта інвестиційному проекту; • Розробка та оцінювання методів інвестиційної ефективності; • Складання звітів, контроль розрахунків.

Проблемою є незабезпечення окремими підрозділами проведення внутрішнього аудиту в тих установах, де він хоча б створений, ефективного виконання своїх функцій як інструменту з налагодження керівником ефективної системи внутрішнього контролю, спрямованої на запобігання порушенням бюджетного законодавства (що засвідчують також зростаючі щороку обсяги фінансових порушень, виявлених за результатами діяльності органів Держаудитслужби та Рахункової палати).[58]

Служба внутрішнього аудиту – це самостійний структурний підрозділ, що створюється рішенням вищого органу його управління, який визначає повноваження й відповідальність служби, а також призначає керівника, на якого покладаються функції забезпечення внутрішнього аудиторського контролю за всіма напрямками роботи установи. Чисельність служби

внутрішнього аудиту підприємства має бути достатньою для досягнення цілей та завдань, поставлених перед цим підрозділом.

Створення служби внутрішнього аудиту в установі переслідує одну, однак ключову мету, – підвищення результативності діяльності установи та його її підрозділів шляхом прийняття керівництвом, обґрунтованих, своєчасних та виважених управлінських рішень, на основі отримання від внутрішніх аудиторів повної та правдивої інформації про діяльність установи.

Метою діяльності служби внутрішнього аудиту є моніторинг та оцінка дотримання законної, економічної, у тому числі облікової та контрольної, політики установи; оцінка функціонування всіх її підрозділів та працівників; вивчення фінансової та управлінської інформації, дослідження ефективності здійснення господарських операцій, контролю за збереженням усіх його активів та капіталу, попередження ризиків, а у випадку їх виникнення швидке та «безболісне» усунення.

Порядок організації служби внутрішнього аудиту полягає в тому, що служба внутрішнього аудиту створюється і функціонує як окремий структурний адміністративний підрозділ установи. Вона повинна мати високий ступінь незалежності в організаційній структурі управління та контролю за установою, що і визначатиме рівень об'єктивності внутрішнього аудиту. Саме тому працівники або працівник, які здійснюють внутрішній аудит, підпорядковані і зобов'язані подавати звіти тільки керівництву, яке призначило їх на цю ділянку роботи.

Внутрішній аудитор має досконало знати специфіку власної установи, його організаційно-економічну структуру, структуру управління, об'єкти управління та контролю, коло питань, які повинні бути висвітлені, володіти технікою і методикою проведення перевірок, добре знати законодавчі та нормативні акти, уміти опрацьовувати отримані матеріали, визначати шляхи попередження та ліквідації недоліків і втрат, визначати резерви підвищення

ефективності всіх видів діяльності установи, захищати законні інтереси громади у судових інстанціях тощо.

Відповідно до Статуту Васьковецької сільської ради, зобов'язання та відповідальність за дотриманням внутрішнього контролю покладено на керівника сільської ради. Це пов'язано з тим, що малі установи не мають такого штату працівників, який міг би забезпечити контроль на усіх етапах діяльності та обмеженість в фінансових ресурсах.

Було здійснено оцінку системи внутрішнього контролю на БУ «Васьковецької сільської ради». Необхідно відзначити, що найважливішими організаційним та економічним питанням побудови системи внутрішнього контролю діяльності установи є призначення виконавців та відповідне матеріальне та фінансове забезпечення. Аналізуючи організаційну структуру досліджуваної установи можна простежити відсутність функціонування служби внутрішнього контролю, яка займалася б внутрішнім контролем діяльності установи. За рахунок цього, втрачається можливість отримання оперативних даних щодо прорахунків та помилок у веденні обліку діяльності установи. та контролю за працівниками бюджетної сфери.

Для того щоб оцінити систему внутрішнього контролю БУ «Васьковецької сільської ради» здійснено тестування діючої системи внутрішнього контролю аби перевірити її ефективність та здатність в короткий термін виявити та виправити можливі помилки.

За результатами проведеного тестування, було встановлено, що система внутрішнього контролю здійснюється в установі не на належному рівні.

В установі недостатньо визначений графік документообороту, який дозволяє проконтролювати вчасність заповнення відповідних документів та відповідальність за їх складання.

В установі не формується контрольна внутрішня звітність щодо перевірки правильності формування та використання бюджетних ресурсів БУ «Васьковецької сільської ради»

В установі здійснюється керівником оперативний контроль за діяльністю установи та підконтрольних їй установ, але відсутня посада внутрішнього контролера, що зменшує ефективність та дієвість внутрішнього контролю в досліджуваній установі.

Загалом, система внутрішнього контролю в БУ «Васьковецької сільської ради» поділяється на систему бухгалтерського контролю та систему адміністративного контролю.

Бухгалтерський контроль - це сукупність процедур, що дають змогу забезпечити збереження активів установи та достовірність звітності, що складається на основі даних, отриманих від працівників, які відповідають за проведення конкретних операцій.

Адміністративний контроль - це сукупність процедур, які дозволяють поліпшити організаційну та управлінську складові діяльності установи.

Для того, щоб оцінити систему бухгалтерського контролю в БУ «Васьковецької сільської ради» здійснимо тестування організації бухгалтерського обліку в досліджуваній установі.

За результатами проведеного тестування, було встановлено, що організація системи бухгалтерського обліку та виконання нею своїх прямих обов'язків та робочих функцій здійснюється на достатньому рівні.

Але, в ході тестування, було виявлено певні недоліки, а саме – підвищення кваліфікації робітників бухгалтерії в БУ «Васьковецької сільської ради». Це може вплинути на якість виконання ними своїх обов'язків. Тому рекомендовано проводити підвищення кваліфікації дещо частіше. Ці факти впливають на систему бухгалтерського обліку в установі, але не є дуже суттєвими.

Таблиця 3.2

Вивчення системи бухгалтерського обліку в БУ «Васьковецької сільської ради»

Запитання	Відповідь	Примітка
А	1	2

1. Чи достатня кваліфікація облікового персоналу?	Так
2. Чи здійснюється спеціалізація облікових робіт ?	Ні
3. Чи контролюється виконання старшим за посадою?	Так
4. Чи висока плинність облікових працівників?	Ні
5. Чи визначена облікова політика на звітний період?	Так
6. Чи змінилася облікова політика порівняно з попереднім періодом?	Ні
7. Чи виконуються встановлені процедури контролю достовірності облікової інформації: арифметична перевірка; перевірка за змістом; оборотні відомості аналітичного обліку до синтетичних рахунків; оборотні відомості синтетичних рахунків; інвентаризація та інше?	Так
8. Чи були встановлені суттєві недоліки у системі обліку попередньою перевіркою: перевіркою фіскальних органів; іншими уповноваженими органами?	Ні
9. Чи застосовується графік документообороту?	Так
10. Чи розроблений робочий план рахунків?	Так
11. Чи застосовується автоматизована форма бухгалтерського обліку?	Ні

За результатами тестування системи бухгалтерського обліку в БУ «Васьковецької сільської ради», було встановлено, що система бухгалтерського обліку в установі є дієвою та ефективною, спостерігається низька плинність кадрів облікового персоналу, їх достатня кваліфікація, розроблено та застосовується робочий план рахунків.

Для забезпечення ефективного функціонування в БУ «Васьковецької сільської ради» на засадах стійкого розвитку необхідним є створення та введення в діє працівника підрозділу внутрішнього контролю (аудиту), основним призначенням якого буде попередження, оперативне виявлення та своєчасне припинення порушень і відхилень, що виникатимуть в процесі здійснення діяльності.

Оскільки служба внутрішнього аудиту в установі не є обов'язковою то завдання, які ставляться перед внутрішніми аудиторами керівниками визначаються самостійно, що значним чином залежить від особливостей його

організаційної структури та цілей, які ставить перед собою громада або керівництво установи в умовах сьогодення.

Саме тому створення та функціонування служби внутрішнього аудиту є реальним засобом забезпечення керівництва, громадськості необхідним обсягом інформації про здійснення всіх запланованих дій в установі.

Отже, за результатами проведеного дослідження нами обґрунтовано роль та необхідність запровадження в практичну діяльність БУ «Васьковецької сільської ради» внутрішнього аудитора, який би виконував низку важливих завдань.

Органи місцевого самоврядування як розпорядники бюджетних коштів та коштів місцевих бюджетів при створенні відділу внутрішнього контролю мають керуватися Наказом Міністерства фінансів України від 14.09.2012 року №995 «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах», де слід розуміти не як окрему подію чи обставину, а як цілісний процес, який здійснюється керівництвом та працівниками установи [39].

Згідно з МСА 315, внутрішній контроль складається з таких компонентів:

- середовище контролю;
- процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання;
- інформаційна система, включаючи пов'язані бізнес-процеси, доречні для фінансової
- звітності та повідомлення інформації;
- заходи контролю;
- моніторинг заходів контролю [47].

Одним із елементів, якого стосується система внутрішнього контролю є контроль за реалізацією інвестиційних проектів, де особливу увагу відведено управлінню ризиками. Ідентифікація ризиків полягає у визначенні ймовірних подій, які негативно впливають або вплинуть на здатність установи

виконувати визначені актами законодавства завдання і функції для досягнення мети та стратегічних цілей в розрізі інвестиційного проектування [39].

При прийнятті рішення щодо способу реагування на ризик інвестиційного проекту керівництво має звертає увагу на:

- оцінку ймовірності та впливу ризику на інвестиційний проект;
- витрати, пов'язані з реагуванням на ризик, порівняно з отриманою вигодою від його зменшення;
- чи не створює обраний спосіб реагування на ризик додаткових ризиків [59].

Установа запроваджує та підтримує ефективні заходи внутрішнього контролю, які б забезпечили прийнятний рівень ризиків.

Важливою особливістю внутрішнього контролю інвестиційної діяльності є урахування самої специфіки цього виду активності установи: обґрунтування інвестиційних проектів відбувається на основі абстрактних гіпотетичних даних, припущень, достовірність яких доволі важко, а інколи взагалі неможливо перевірити. Саме цей чинник невизначеності під час перевірки та оцінювання гіпотетичних даних контролером зумовлює підвищений рівень аудиторського ризику, оцінка якого заслуговує на додаткову увагу і являє собою один із найважливіших компонентів внутрішнього інвестиційного контролю. У цьому випадку аудиторський ризик може бути наслідком двох основних чинників:

- ризику існування суттєвих помилок у системі організації та методиці ведення бухгалтерського обліку інвестиційної діяльності, некоректності оцінки ефективності та аналізу інвестиційної політики підприємства, інших аспектів інвестиційної активності установи;
- ризику невиявлення зазначених вище перекручень. [60]

При організації внутрішнього контролю керівник установи має визначати відповідальних керівників структурних підрозділів або працівників за забезпечення:

- документування ризиків та способів реагування на них;
- впровадження на практиці ефективних способів реагування на ризики;
- перегляд на регулярній основі оцінки ризиків і врахування відповідних змін та обставин.

В установі має бути постійний моніторинг, який здійснюється у ході поточної діяльності установи та передбачає управлінські, наглядові та інші дії керівників усіх рівнів та працівників установи при виконанні ними своїх обов'язків з метою визначення та коригування відхилень.

Проблеми реформування контролю за інвестиційними проектами системи внутрішнього контролю та Держаудитслужби передбачено розв'язати шляхом виконання таких завдань.

- розробить проект Закону України “Про основні засади діяльності органів державного внутрішнього фінансового контролю”, порядки, стандарти (методики) аудиту за новими формами і видами його проведення, які впровадить у діяльність, а також удосконалить нормативно-методологічну базу аудиту виконання бюджетних програм, аудиту місцевих бюджетів, аудиту діяльності суб'єктів господарювання з урахуванням міжнародних стандартів та кращої практики ЄС; [56]

- визначить об'єкти аудиту за погодженням з Кабінетом Міністрів України та відповідними державними органами, в яких буде реалізовано пілотні проекти з упровадження нових видів та форм аудиту.

Отже, завдяки такому підходу повною мірою буде враховано кращий світовий досвід щодо формування державної політики у сфері державного та місцевого внутрішнього фінансового контролю, що дасть змогу створити дієву та ефективну систему управління інвестиційними проектами та використання державних (місцевих) ресурсів в Україні, забезпечити повне, узгоджене та ефективне функціонування Держаудитслужби з органами місцевого самоврядування та бюджетними установами загалом.

3.2. Удосконалення організації та методики аудиту інвестиційних проектів в умовах використання сучасних інформаційних технологій

Розвиток інформаційних технологій аудиту в цілому за останні роки йде все наростаючими темпами. Саме в умовах комп'ютеризації спрощуються роботи аудитора, знижується їх трудомісткість, що в свою чергу підвищує як оперативність отримання необхідної інформації, так і ефективність. Постійно покращуються якісні характеристики, збільшується не лише їх потужність, але і функціональне наповнення, що сприяє підвищенню аналітичності даних. Саме проведення аудиту достовірності та правильності ведення та відображення в обліку інвестиційних проектів з використанням коштів державних та місцевих бюджетів в умовах застосування комп'ютерних технологій набуває особливої актуальності, оскільки нерозробленою як на теоретичному, так і на практичному рівні залишається методичні розробки та рекомендації з аудиту інвестиційних проектів державних установ.

Постанова № 740 «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів» не передбачає розробку та застосування інформаційних технологій саме з огляду аудиту інвестиційних проектів.[28]

Постановою КМУ № 43 «Про Державну аудиторську службу України» в пункті 6.6 встановлюються права Держаудитслужби в користуванні відповідними інформаційними базами даних державних органів, державною системою урядового зв'язку та іншими технічними засобами [62].

Питання удосконалення організації аудиту при застосуванні комп'ютерної техніки досліджувалося окремими вітчизняними авторами. Професор В.П. Завгородній, зокрема, зазначав, що «в умовах функціонування інформаційних систем основні принципи аудиту зазнають деяких змін» [66, с. 297]. Професор Ф.Ф. Бутинець дещо конкретизував це питання,

зазначаючи, що аудитору необхідно визначити, як саме впливають на організацію та проведення аудиту використання системи комп'ютерної обробки даних у господарюючого суб'єкта [67, с.168]. При цьому як вітчизняні, так і зарубіжні автори єдині в тому, що сама мета аудиту не змінюється [66; 68; 70;71].

Незважаючи на те, що дослідження американських вчених показало, що навички, потрібні для забезпечення впевненості у роботі інформаційних систем, подібні навичкам, потрібним для проведення аудиту фінансової звітності [72], в умовах функціонування автоматизованих інформаційних систем організація аудиту зазнає змін.

Організація аудиту інвестиційних проектів значною мірою залежить від способу обробки облікової інформації в установі, які можна поділити на три види: паперовий, механізований, комп'ютерний (автоматизований) залежно від виду обчислювальної техніки, що застосовується. При цьому перші два методи можна об'єднати під загальною назвою «безкомп'ютерний спосіб», який об'єднує паперовий і механізований, маючи на увазі не перелік технічних засобів, а саме спосіб їх використання.

Безкомп'ютерний спосіб обробки облікової інформації (паперовий і механізований) пов'язаний з відображенням даних в первинних документах та облікових регістрах, що отримуються в результаті ручної обробки інформації або обробки за допомогою певної техніки. При цьому дані фіксуються на паперових, подекуди на електронних носіях, а інформація, відображена в документах, сприймається візуально.

В умовах паперового обліку при перевірці операцій аудитор проводить суцільну або вибіркочну перевірку. Для цього дані з первинних документів порівнюють із записами у звітах, залишки на кінець попереднього періоду – із залишками на початок наступного. Тут аудитори в минулому проводили так званий «паперовий» аудит, де комп'ютерну техніку не використовували взагалі. Для виявлення можливих відхилень аудитор складає різні групувальні таблиці, на що витрачає багато часу. Все це потребує

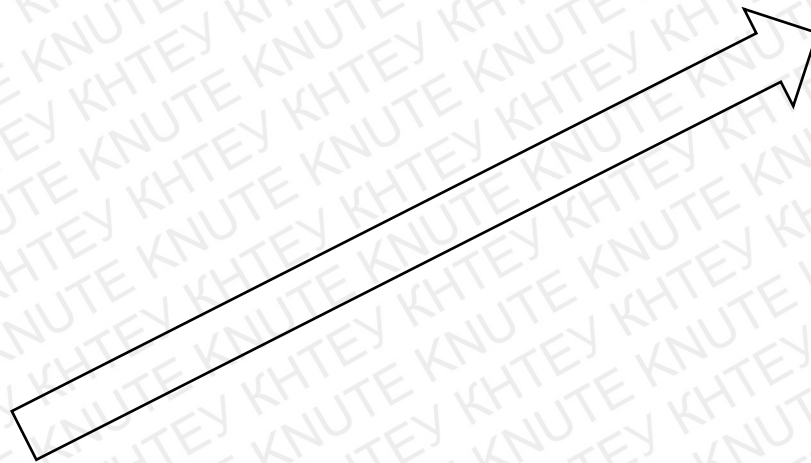
застосування комп'ютерної техніки та програмного забезпечення для полегшення роботи аудитора. У такому випадку обчислювальна техніка є лише допоміжним засобом для обробки інформації. Наразі аудиторам доцільно застосовувати різноманітні комп'ютерні програми для полегшення роботи – текстові, табличні процесори, програми формування робочих документів тощо.

Середовище комп'ютерної обробки інформації суттєво впливає на процес вивчення аудитором системи обліку та засобів внутрішнього контролю установи. При цьому велике значення мають власні характеристики системи обробки даних, тому що вони впливають на характеристику внутрішнього контролю, вибір виду перевірок, на основі яких можна визначити характер, тривалість і обсяги аудиторських процедур.

На відміну від ручних облікових систем, де записи здійснюються на папері й аудитор розглядає можливість знищення, підробки, заміни паперових документів, в умовах використання інформаційної системи підприємства фінансовому аудитор доводиться мати справу з питаннями безпеки та надійності комп'ютерних облікових систем. Таким чином, аудитор перевіряє низку суто технічних питань, які не мають прямого відношення до бухгалтерського обліку, але безпосередньо впливають на оцінку аудитором ризику системи контролю. Тому аудитору слід визначити, як впливає на організацію та проведення аудиту інвестиційних проектів використання системи комп'ютерної обробки даних в установі, в тому числі на вивчення системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Комп'ютерні технології аудиту можуть дозволити провести більший обсяг перевірки електронних операцій та файлів з обліковою інформацією. Такі технології можуть використовувати для здійснення вибірки операцій з ключових електронних файлів, відсортувати операції за окремими параметрами або перевірити всю генеральну сукупність замість вибірки (рис.3.1).

Вартість перевірки, (V)



(t)

Результат перевірки

Рис.3.1. *Залежність вартості аудиту від часу проведення*

У зарубіжній літературі часто аудит в умовах автоматизованої обробки облікової інформації поділяють на 3 типи: аудит «навколо комп'ютера» (auditing around the computer), аудит «через комп'ютер» (auditing through computer), також аудит з використанням комп'ютера (auditing with the computer) [74; 72].

Проведення аудиту інвестиційних проектів в умовах автоматизованих систем обліку залежить від таких факторів: рівня автоматизації бухгалтерського обліку та контролю, наявності методики проведення автоматизованого аудиту, ступеня доступності облікових даних, складності обробки інформації. При цьому велике значення мають власні характеристики системи обробки даних, тому що вони впливають на ступінь розробки бухгалтерської системи, тип внутрішнього контролю, вибір виду перевірок, на підставі яких можна визначити характер, тривалість і обсяги аудиторських процедур.

Далі аудитор вивчає структуру інформаційних систем клієнта, зокрема ступінь концентрації або розподілу комп'ютерної обробки даних в рамках суб'єкта господарювання, її вплив на розподіл обов'язків виконавців і доступність комп'ютерних даних для безпосереднього вивчення. Первинні документи, комп'ютерні файли й інша інформація, необхідна для складання

аудиторських доказів, можуть існувати тільки протягом короткого періоду або у форматі, доступному тільки для перегляду на комп'ютері. У цьому випадку аудитор застосовує спеціальні методи дослідження інформації.

Ще у 2010 році ряд американських авторів зазначали, що «сьогодні комп'ютеризовані системи значно більш розвинуті, так що загальноприйняті для ручних систем контрольні та аудиторські методики не можуть бути прийнятними для повністю автоматизованого бізнес-середовища» [458]. Десять років потому американський практик Гл. Хелмз зазначив: «Звичайні методи не приносять бажаного результату в безпаперовому середовищі, де аудит йде переважно по електронних слідах» [75, с.179]. Авторка з Фінляндії А. Тіттанен [76] також зазначає, що аудит з використанням комп'ютерів (computer-assisted auditing) – це єдиний шлях проведення аудиту в безпаперових бухгалтерських інформаційних системах (paperless accounting information systems).

Комп'ютерний аудит покликаний в першу чергу перевіряти контрольні технології прикладних програм, до яких належать контрольні процедури вхідних даних, що здійснюють формальний і логічний контроль інформації при її введенні вручну або з інших програм (їх ще називають засобами контролю інтерфейсів); контрольні технології обробки даних, які забезпечують їх цілісність та інтегрованість (наприклад, забезпечують правильність розрахунку залишків або запобігають тому, щоб дані за подібними назвами різних контрагентів додавались); а також контрольні технології вихідних даних (правильність формування звітів і передачі інформації в інші програми).

Процес наукового мислення в інформатиці зводиться таким чином до процесу моделювання, який спрощено виглядає так: 1) вибір характеристик та формальних методів для моделювання; 2) побудова моделі; 3) перевірка моделі. Відповідно, модель на практиці є конкретною комп'ютерною програмою.

Загалом, у державних установах, основою діяльності яких є такі завдання, впроваджені спеціалізовані програмні й довідково-пошукові системи, а також системи управління основною діяльністю. Водночас безпосереднє застосування комп'ютерів у процесі проведення аудиту чи контрольного заходу, фінансовий аналіз отриманих даних (комп'ютерний аудит) супроводжується здебільшого використанням тільки програмних систем Word та Excel, що свідчить про недостатній рівень автоматизації даних процесів.

Аудиту та внутрішньогосподарському контролю властиві власні методи організації управління та відповідне програмне забезпечення. Для аудиту – це різного роду проектні моделі організації роботи: методи «критичного шляху» (сіткові розрахунки, графіки Ганта), які дозволяють узгоджувати та координувати працю різних виконавців в часі та просторі. Для системи внутрішнього контролю – реалізація вбудованих контрольних процедур засобами ERP-систем та автоматизовані системи бухгалтерського обліку. Такі процедури орієнтовані на постійний контроль типових, часто повторюваних операцій.(табл.3.3)

Проте зарубіжні аудитори успішно використовують системи СААТ (каат) – міжнародні стандартизовані програмні системи комп'ютерного аудиту (computer assisted audit techniques – СААТ, дослівно – комп'ютерний інструментарій підтримки аудиту), які дають змогу ефективно автоматизувати процес фінансового аналізу та аудиту.

У сфері СААТ-засобів лідирують програмні системи IDEA (айдіа) та ACL (ейсіел), які використовуються, зокрема, в більшості вищих органів фінансового контролю (ВОФК) світу. Ці системи дуже схожі за своїми функціональними можливостями. Проте, оскільки система IDEA простіша для опанування, зосередимо увагу саме на ній.

Система IDEA допомагає аудиторам виявити незвичайні або підозрілі операції (великі суми, повторювані види робіт, нестандартні операції), перевіряти правильність балансу, кореспонденції рахунків, відповідність

даних матеріального та фінансового обліку і платіжних документів – даним обліку.

Такі програми набагато полегшили б роботу економістів та бухгалтерів Держаудитслужби України. Необхідно ліквідувати невідповідність системи документації засобом автоматизації обліку, максимально спростити первинні документи та сполучити з електронними носіями, вибрати оптимальну періодичність їхнього заповнення.

Одним із напрямків удосконалення аудиту інвестиційних проектів та кошторису бюджетної установи є вирішення проблеми оптимізації складу та структури видатків та економії бюджетних коштів. Велике значення для вирішення цієї проблеми має раціональна організація бухгалтерського обліку, звітності та контролю за господарською діяльністю установ бюджетної сфери. Контрольні функції обліку мають бути безпосередньо пов'язані з усією обліковою роботою - оформленням, прийманням і обробкою документів.

Важливе значення також має організація системи контролю за витрачанням бюджетних коштів. При цьому, обов'язковим є встановлення взаємозв'язку показників, що характеризують безпосереднє планування діяльності мережі бюджетних установ, з кінцевими, що відбивають досягнення соціальних цілей. Орієнтація на результат сприяє оптимізації використання та економії бюджетних коштів і спрямовує увагу та ресурси на покращення результатів діяльності бюджетних організацій.

Таблиця 3.3

Відмінність застосування ручних процедур від комп'ютерних технологій у процесі аудиту інвестування

№	Принципи організації СВК	Приклади ручних контрольних процедур	Приклади комп'ютерних контрольних технологій

1	Розподіл обов'язків	Призначення різних осіб, яким доручається ініціювання, схвалення і запис операцій та відображення інвестицій	Використання функцій прикладних програм для запровадження технологій обмеження доступу (паролі) і розмежування обов'язки (облікові записи та інтерфейси користувачів)
2	Порівняння	Порівняння з очікуваннями і минулими періодами, аналіз відхилень	Автоматизовані звіти по відхиленнях, з автоматичним звітуванням про перевищення попередньо встановлених норм
3	Підтвердження	Схвалення керівниками табелів обліку робочого часу, контрактів, виплат, кошторисної документації	Автоматизований рух контрольної інформації, що базується на електронному документообігу та відсканованих паперових документах, використовуючи визначені наперед правила схвалення

Загалом, при комплексній автоматизації повинні широко застосовуватись як комп'ютерні засоби для автоматизації праці аудитора, так і технології комп'ютерного аудиту, а також проводитись аудит інформаційних систем і технологій. В цій ситуації паперовий аудит недоцільний, адже велика кількість інформації існує лише у електронному вигляді.

Отже, залежно від способів обробки даних: паперового, механізованого (частково автоматизований) та комп'ютерного залежно від виду обчислювальної техніки, що застосовується, отримуємо різну структуру організації аудиту інвестиційних проектів в установі. У випадку, коли облікова діяльність на об'єкта господарювання частково автоматизована, доцільно використовувати окремі технології комп'ютерного аудиту (вивчати програмні алгоритми, досліджувати бази даних облікової інформації по окремих ділянках). Однак, в цьому випадку моделювання облікової системи з метою її вивчення або ж дослідження контрольних технологій, вбудованих в програми є неприйнятним, оскільки обробка облікової інформації здійснюється за певними принципами, характерними тільки для паперового

обліку, що відповідає бюджетним установам, де облік здебільшого здійснюється в паперовому вигляді. Але необхідно розробити таку автоматизовану систему, де при проведенні аудиту інвестиційних проектів в бюджетних установах та органах місцевого самоврядування аудитор, користуючись шаблонною базою або власними технологічними доробками буде здійснювати аудит з мінімальними втратами ресурсів та часу.

Висновки до розділу 3

На сьогодні розбудова дієвої та ефективної системи внутрішнього контролю в державному секторі, є важливим кроком у процесі впровадження змін до контролю за державними фінансами. Тому було зосереджено увагу на вирішенні ряду проблемних питань, які стримують або мають негативний вплив на розвиток системи внутрішнього контролю в органах місцевого самоврядування в Україні. Зокрема, була визначена реальна можливість забезпечення здійснення ефективного внутрішнього контролю за управлінням та використанням бюджетних ресурсів на центральному, регіональному і місцевому рівні відповідними державними органами, що здійснюють такий контроль та ідентифікували проблеми законодавчого і організаційно-управлінського характеру у зазначеній сфері. Було здійснено оцінку системи внутрішнього контролю на БУ «Васьковецької сільської ради». Визначили, що найважливішими організаційним та економічним питанням побудови системи внутрішнього контролю діяльності установи є призначення виконавців та відповідне матеріальне та фінансове забезпечення. Проаналізувавши організаційну структуру досліджуваного установи виявили відсутність функціонування служби внутрішнього контролю, яка займалася б внутрішнім контролем діяльності установи. За рахунок цього, втрачається можливість отримання оперативних даних щодо прорахунків та помилок у веденні обліку діяльності установи. та контролю за працівниками даної установи.

За результатами проведеного тестування, було встановлено, що система внутрішнього контролю здійснюється в установі не на належному рівні. В установі недостатньо визначений графік документообороту, який дозволяє проконтролювати вчасність заповнення відповідних документів та відповідальність за їх складання, не формується контрольна внутрішня звітність щодо перевірки правильності формування та використання бюджетних ресурсів БУ «Васьковецької сільської ради», в установі здійснюється керівником оперативний контроль за діяльністю установи та підконтрольних їй структур, але відсутня посада внутрішнього контролера, що зменшує ефективність та дієвість внутрішнього контролю в досліджуваній установі.

Розглянувши питання автоматизації роботи аудитора при аудиті інвестиційних проектів в органах місцевого самоврядування, було визначено пріоритетні напрямки застосування інформаційних технологій, розглянуто використання відповідного програмного забезпечення аудиторів та подальші напрямки розвитку інформаційних технологій в сфері аудиту інвестиційних проектів.

ВИСНОВКИ

Підсумовуючи результати проведеного дослідження з даної проблеми, а саме аудиту інвестиційної діяльності органів місцевого самоврядування, виокремили наступні висновки, констатували деякі факти та запропонували окремі рекомендації, щодо удосконалення даної тематики.

Сучасні умови інвестування та реалізації інвестиційних проектів за кошти держави та органів місцевого самоврядування, ставлять перед державою низку проблем, які вимагають якнайшвидшого вирішення. Визначено, що однією з таких проблем є низька ефективність реалізації державних інвестиційних проектів, що вимагає постійного аудиту проектів на кожному з етапів їх реалізації.

Від того, наскільки законно, ефективно та прозоро здійснюється процес інвестування, а також від якості організації та здійснення аудиту за цим процесом, значною мірою залежатиме ефективність реалізації проектів та порядок витрачання коштів державного (місцевого) бюджетів.

Враховуючи значні зловживання та порушення, що відбуваються в процесі державного (місцевого) інвестування, важливим у забезпеченні якості управління та використанні державних ресурсів є роль планування аудиту й ефективність інструментів і методичних прийомів, що використовуються ним в процесі їх діяльності. Теперішній інвестиційний клімат в Україні вимагає вирішення питань удосконалення методики аудиту інвестиційних проектів, підготовки кваліфікованих аудиторських кадрів, які здатні надавати об'єктивно обґрунтовані висновки, слідуючи всім правилам процедури та професійним етичним нормам аудиту

Ключовим моментом планування аудит ефективності є визначення пріоритетів розвитку, тобто першочергові завдання у діяльності органу місцевого самоврядування. В умовах управління на регіональний рівень передано суттєва частина відповідальності на громадян, які стоять перед необхідністю обирати власну стратегію у використанні власних ресурсів в умовах їх обмеженості. Органи місцевого самоврядування покликані створити умови для ефективного та своєчасного використання ресурсів.

Згідно із поставленою метою аудиту інвестиційних проектів вирішили основні його завдання:

- ✓ надали характеристику сутності інвестиційного проекту;

- ✓ оцінили доцільність та необхідність проведення аудиту інвестиційних проектів в органах місцевого самоврядування;
- ✓ проаналізували нормативно-правове забезпечення аудиту проведення аудиту інвестиційних проектів в органах місцевого самоврядування;
- ✓ визначили організаційну структуру органу місцевого самоврядування;
- ✓ дослідили процес планування аудиту інвестиційних проектів в об'єкті дослідження;
- ✓ виокремили процедури, які застосовуються до аудиту інвестиційних проектів в об'єкті дослідження;
- ✓ розглянули комплексну методика проведення аудиту інвестиційних проектів в органах місцевого самоврядування;
- ✓ визначили особливості створення та функціонування системи внутрішнього контролю в об'єкті дослідження;
- ✓ дослідили застосування комп'ютерних технологій при проведенні аудиту інвестиційних проектів.

Під час планування аудиту інвестиційних проектів органів місцевого самоврядування виділили декілька основних етапів аудиту:

- Аудит ефективності та правильності затвердження кошторису на реалізацію інвестиційного проекту;
- Аудит проекту на відповідність стратегії розвитку територіальної громади;
- Пошук технологічних рішень в рамках затверджених концепцій;
- Система управління ризиками;
- Надання рекомендацій щодо поліпшення умов використання інвестиційного проекту.

Також оцінили суспільну ефективність інвестиційного проекту на обґрунтованість виділення фінансових, трудових, та інших ресурсів на його реалізацію з точки зору суспільства.

Таким чином, в умовах нестабільності національної економіки проведення кваліфікованого інвестиційного аудиту може стати запорукою підвищення довіри вітчизняних та іноземних інвесторів до України, підвищення довіри суспільства до органів місцевого самоврядування, що є запорукою ефективної спільної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Базилевич В. Методичні аспекти оцінки масштабів тіньової економіки / В. Базилевич, І. Мазур // Економіка України. – 2010. – № 8. – С. 36–44
2. Золотогор В. Г. Інвестиційне проектування : навч. посіб. / В. Г. Золотогор. – М.: ІП "Екоперспектива", 2011. – 463 с.

3. Лисиця Л.В. «Класифікація інвестиційних проектів як теоретичне підґрунтя процесу інвестування» - «Управління розвитком», № 16(156), 2013.
4. Непомнящий Е. Г. Інвестиційне проектування: навч.посіб./ Е. Г. Непомнящий. – Т: Вид. ТРТУ, 2012. – 421 с
5. Ткаченко О.Б., д-р техн. наук, доцент, Волошина Т.Н., канд. екон. наук, доцент «Життєвий цикл інвестиційного проекту» №1 (13) 2016.
6. Щукін Б.М. «Аналіз інвестиційних проектів»: Конспект лекцій.—К.: МАУП, 2012. – 128 с.: іл.—Бібліогр.: с. 125.
7. Богоявленська Ю.В. Проектний аналіз: Навчальний посібник. – Київ: «Кондор», 2014. – 336 с.
8. Управління проектами [пер. з англ.] / Морріс П. У. Г., Кліленд Д. І., Лундін Р. А. – Харьков, 2013. – 463 с.
9. Ноздріна Л. В., Ящук В. І., Полотай О. І. Управління проектами: Підручник / За заг. ред. Л. В. Ноздріної. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 432 с
10. Глицай Т.Л. Концептуальні основи та методика проведення аудиту інвестиційних проектів / Т.Л. Глицай // Економіка та держава. – 2011. – №7. – С. 90 – 92.
11. Давидов Г. М. Аудит: навчальний посібник. — 2"е вид., переробл. та доп. — К.: Товариство "Знання", КОО, 2010. — 363 с.
12. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник—Житомир: ЖІТІ, 2004. — 608 с.
13. Амеліна О.В. Аудит проектів: Опор. Консп. Лек.—К.:КНТЕУ, 2011.—66 с.
14. Про інвестиційну діяльність: Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>.
15. Бардиш Г.О. Проектний аналіз: Підручник. – 2-ге вид., стер. – К.: Знання, 2006. -415с.
16. Зімін О.І. Інвестиції: питання й відповіді: навч.посіб. / О.І.Зімін М.: Юриспруденція, 2016. — 256 с.

17. Верба В.А., Загородніх О.А. Проектний аналіз. –К.: КНЕУ, 2010. – 322с
18. Проектний аналіз: Навчальний посібник /Р.Б.Тян, О.Б.Ватченко, Є.Ш.Ісхаков, О.В.Оскома – Дніпропетровськ: ДДФА, 2010. – 244 с.
19. Бардиш Г.О. Проектне фінансування: Підручник. – Львів: ЛБІ НБУ: 2015. – 463 с.
20. Державна служба статистики України:[Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>
21. Єршова Г. Що заважає ефективній реалізації державних інвестиційних проектів: [Електронний ресурс] – Режим доступу <https://www.obozrevatel.com>
22. Міністерство економічного розвитку України:[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua>
23. Державна аудиторська служба України: [Електронний ресурс] – Режим доступу:<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/134904.jsessionid=13061605EF5F0EF348A907E73E435B3C.app1>
24. Постанова КМУ від 27.12.2017 р. №1062 «Порядок ведення Державного реєстру інвестиційних проектів»: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2017-%D0%BF>
25. Порядок проведення державної експертизи інвестиційних проектів затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 09.06.2011 № 701.: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/701-2011-%D0%BF>
26. Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 19.06.2012 № 724 «Порядок розроблення та форми інвестиційного проекту, для реалізації якого може надаватися державна підтримка»: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1308-12>
27. Методичні рекомендації з розроблення інвестиційного проекту, затверджено наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 13.11.2012 № 1279.: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1279731-12>

28. Постанова КМУ від 12.09.2018 р. № 740 «Про затвердження порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту інвестиційних проектів»: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
29. Про місцеве самоврядування в Україні, Закон України: [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2>
30. Васьковецька сільська рада – орган місцевого самоврядування: [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org>
31. Класифікатор видів економічної діяльності ДК 84.11: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10>
32. Clarity Project: Закупівлі: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://clarity-project.info/entity/04416393>
33. Бюджетний Кодекс України: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
34. Ливдар М. В. Кошти місцевого бюджету як джерело фінансування інвестиційної діяльності / М.В. Ливдар // Вісник Львівської державної фінансової академії [Текст]. – № 21. – Львів : ЛДФА, 2016. - 29 – 35 с.
35. Захарін С.В. Інвестиційне забезпечення інноваційно-технологічного розвитку економіки / С.В.Захарін. – К.: КНУТД, 2014. – 344 с
36. Сунцова О.О. Місцеві фінанси [навчальний посібник] / О.О.Сунцова. – К: Центр навчальної літератури, 2010. – 488 с.
37. Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів: Наказ Державного казначейства України: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
38. Про затвердження Порядку взаємодії органів Державного казначейства України при функціонуванні Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та формуванні єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету: Наказ Міністерства фінансів України: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

39. Про затвердження Порядку складання, затвердження та подання мережі розпорядників коштів місцевих бюджетів усіх рівнів і основні вимоги до неї: Наказ Міністерства фінансів України: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-10>
40. МСА 300 «Планування»: Міжнародні стандарти аудиту: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.apu.net.ua/attachments/article/2017.pdf>
41. Цигилик І. І. Аналіз і розробка інвестиційних проектів : навч. посіб. / — К.: ЦУЛ, 2013. — 160 с.
42. Сазонець І. Л. Інвестування: міжнародний аспект : навч. посіб. / І. Л. Сазонець, В. А. Федорова. — К. : ЦУЛ, 2012. — 272 с
43. Савчук В.П., Прилипко С.І., Величко О.Г. Управління міжнародними інвестиційними проектами: навч. посібник / за заг. ред. С.І. Прилипка. К.:КНЕУ, 2013. – 469 с.
44. Інвестиційна діяльність: підруч. / Майорова Т.В. – К.: Центр учбов. літератури, 2011. – 472 с
45. Музиченко А. С. Інвестиційна діяльність в Україні : навч. посіб. / А. С. Музиченко. — К. : Кондор, 2014. — 406 с.
46. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/225>
47. МСА 315 (переглянутий) «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»: Міжнародні стандарти аудиту: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.apu.net.ua/attachments/article/2017.pdf>
48. Ресурсні елементні кошторисні норми на будівельні роботи. Земляні роботи (Збірник 1)/ ДСТУ Б Д.2.2-1:2012: Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://online.budstandart.com/ua/catalog/pricing/07>
49. МСА 620 «Використання роботи експерта аудитора» »: Міжнародні стандарти аудиту: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.apu.net.ua>

50. МСА 500 «Аудиторські докази»: Міжнародні стандарти аудиту: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.apu.net.ua>
51. МСА 520 «Аналітичні процедури»: Міжнародні стандарти аудиту: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.apu.net.ua>
52. МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики»: Міжнародні стандарти аудиту: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.apu.net.ua>
53. Мултанівська Т.В. Аудит: навчальний посібник / Т.В. Мултанівська, Т.С.Воїнова, О.О. Вороніна. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2010. –336 с
54. Планування аудиторських робіт: Реферат:/ [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ru.osvita.ua>
55. Бутусов, О. В. Облік інвестиційної діяльності [Текст] : навч. посібник / О. В. Бутусов. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 327 с.
56. Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року: Розпорядження КМУ від 10.05.2018 р. № 310-р:/ [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80/sp:max>
- 57.Бондар М.І. Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю: – К.:КНЕУ, 2012.– 256 с
58. Звіт про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету на заходи з реалізації комплексної реформи державного управління: Рахункова Палата України:/ [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/16748561>
59. Проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: матеріали I Всеукраїнської наук.-практ. конф. 28.03.2012 р. – Львів: Львівська комерційна акад., 2012. – 196 с.
60. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту / За ред.проф. В. В. Немченко, О. Ю. Редько: підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.

61. Грідасов В. М. Інвестування : навч. посіб. / Грідасов В. М., Кривченко С. В., Ісаєва О. Є. — К. : ЦУЛ, 2014. — 164 с.
62. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України:
Положення КМУ від 3 лютого 2016 р. № 43:/ [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>
63. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Євдокимов В.В., Легенчук С.Ф. Інформаційні системи і технології в обліку: Підручник для студентів вищих навчальних закладів. / За ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. – Житомир: ПП “Рута”, 2010. – 468 с.
64. Тарасенко Ю.О. Особливості аудиту в комп’ютерному середовищі / Ю.О. Тарасенко // Збірник – К. : ЦУЛ, 2016. — 133 с.
65. Облік і аудит капітальних інвестицій: автореф./ О.С. Гавриловський; Держ. вищ. навч. закл.«Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2012.– 20с.
66. Завгородній В.П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту / В.П. Завгородній. – К. : А.С.К., 2012. – 768 с.
67. Бутинець Ф.Ф. Аудит : підручн. / Ф.Ф. Бутинець. – 3-тє вид., перероб. Та доп. – Житомир : ПП «Рута», 2010. – 512 с.
68. Усач Б.Ф. Аудит : навч. посіб. / Б.Ф. Усач. – 2-ге вид. – К. : Знання-Прес, 2010.– 223 с.
69. Левицька С.О. Облік, контроль та аналіз діяльності непідприємницьких організацій : автореф. докт. екон. наук / С.О. Левицька. – К., 2016. – 28 с.
70. Champlain J. Auditing information systems: a comprehensive reference guide. – N.Y.: John Wiley&Sons, Inc., 1998. – 422 p.
71. Manson S., McCartney Sc., Sherer M. Audit Automation: Improving Quality or Keeping up Appearances? // Current issues in auditing. – 3 rd ed. – London: Paul Chapman Publishing Ltd, 2010. – 342 p.
72. Vendirzyk, Valaria P.; Bagranoff, Nancy A. The Evolving Role of IS Audit: A field study comparing the Perceptions of IS and Financial auditors // Advances in

Accounting. – 2013. – Volume 20. – Pp. 141–163.

73. Wilkinson J.W., Cerullo M.J. Accounting information systems: essential concepts and applications. – 3rd ed. – New York: Wiley&Sons, 1997. – 984 p.

74. Bodnar G.H., Hopwood W.S. Accounting Information Systems. – 7th ed. – Upper Saddle River, Prentice-Hall, Inc., 2010. – 686 p.

75. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. – New York, International Federation of Accountants. – Part I, 2010. – 806 p.

76. . Tiittanen Anne M. The Role of End-User Computing Support in Auditing // Proceedings of the sixth international conference on Systems development methods for the next century. – Boise, Idaho, United States, 2016. – Pp. 327–339.

№ пор	Стаття видатків	Затверд жено коштор исом	Касові видатки (виділено коштів)	Фактичні видатки (проведено видатків)	Відхилення		
					фактичних (проведених) видатків від затверджен их кошторисн их призначень	касових видатків (виділених коштів) від затверджен их кошторисн их призначень	фактичних (проведених) видатків від касових видатків (виділених коштів)

		с у м а, т и с. г р н	п и т о м а в а га, %	с у м а, т и с. г р н	п и т о м а в а га, %	с у м а, т и с. г р н	п и т о м а в а га, %	а б с о л ю т н е, т и с. г р н	в і д н о с н е, %	а б с о л ю т н е, т и с. г р н	в і д н о с н е, %	а б с о л ю т н е, т и с. г р н	в і д н о с н е, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Поточні видатки	2 8 0	26,9 5	280	26,9 5	280	26,9 5	0	0	0	0	0	0
1.1	Оплата праці	2 8 0	26,9 5	280	26,9 5	280	26,9 5	0	0	0	0	-	-
1.1. 1	Заробітна плата	2 4 0	22,7 4	240	22,7 4	240	22,7 4	0	0	0	0	-	-
1.2	Нарахування на заробітну плату	4 0	4,21	40	4,21	40	4,21	0	0	0	0	-	-
1.3. 1	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	6	0,73	7	0,81	7	0,81	1	0,1 4	1	0,1 4	-	-
1.4	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	5 0	5,58	50	5,58	50	5,58	0	0	0	0	0	0
1.4. 1	Оплата теплопостачан ня	1 0	1,2	10	1,2	10	1,2	0	0	0	0	0	0
1.4. 2	Оплата водопостачанн я і водовідведення	8	1,02	8	1,02	8	1,02	0	0	0	0	-	-
1.4. 3	Оплата електроенергії	3 2	3,54	36	4,12	36	4,12	4	0,12	4	0,12	0	0
2	Капітальні видатки	2 0 0	18,4 4	200	18,4 4	200	18,4 4	0	0	0	0	-	-
2.1	Придбання основного капіталу	2 0 0	18,4 4	200	18,4 4	200	18,4 4	0	0	0	0		
Раз ом		9 6 0	100, 00	960	100, 00	960	100, 00	0	0	5	0,16	0	0

Додаток С

АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК

ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

про підсумки аудиту інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення
Васьковецької сільської ради

Згідно з договором № 271 від 1 лютого 2018 року, аудитор Петренко С.С. та Іваненко Р.О. здійснили перевірку показників проектно-кошторисної документації інвестиційного проекту мережі вуличного освітлення Васьковецької сільської ради.

У своїй роботі ми керувалися Міжнародними стандартами з надання впевненості 300 «Планування аудиту фінансової звітності», 500 «Аудиторські докази» та 520 «Аналітичні процедури».

Управлінський персонал несе відповідальність за поточну та перспективну оцінку, включаючи припущення, викладені у примітках 1, на яких вона (оцінка) ґрунтується.

Нашим обов'язком є підготовка висновку про обґрунтованість методів оцінки і зроблених припущень, на основі яких був розроблений інвестиційний проект.

Перспективна фінансова інформація викладена у перевіреному нами інвестиційному проекті, призначена для органу ДАСУ та повинна поширюватися серед інших осіб в засобах масової інформації або мережі Інтернет.

На підставі перевірки доказів, що підтверджують припущення, ми не виявили нічого, що б змусило б нас переконатися у тому, що ці припущення не надають обґрунтованої підстави для прогнозу.

На нашу думку, інвестиційний проект підготовлений належним чином на підставі встановлених припущень.

Фактичні результати, ймовірно, відрізнятимуться від прогнозних, оскільки передбачувані події часто не відбуваються так, як очікувалося, а розбіжності можуть бути суттєвими.

Аудитор (сертифікат серії А № 244572)

Сидоров В.М.

Аудитор (сертифікат серії А № 234693)

Савицький Л.М.

01.06.2018 р.

Державна аудиторська служба України

Україна, м. Київ, вул. Сагайдачного, буд. № 4.

Телефон +38044-425-80-30