

УДК 35.073.526

Л. Книжник

АУДИТ В УКРАЇНІ: ВИКЛИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Проведено аналіз основних перешкод розвитку вітчизняного ринку аудиторських послуг та визначено перспективні його напрями в умовах євроінтеграції. Зроблено висновок, що для ефективної інтеграції національної системи аудиту в ЄС необхідним стає широке використання передового зарубіжного досвіду з урахуванням діючої практики аудиту в Україні.

Ключові слова: аудит, аудиторська діяльність, державне управління, європейська інтеграція.

Євроінтеграційний зовнішньополітичний вектор України передбачає й вимагає трансформацію суспільних відносин. Перед Україною постала низка принципово нових завдань, від результату вирішення яких залежатиме місце держави серед європейських країн та імідж у світі. Безпосередньо це стосується й удосконалення проведення аудиту в процесі структурних зрушень в економіці України. Адже, з одного боку, здійснення фінансового контролю, бухгалтерського обліку та аудиторської діяльності відповідають українському законодавству та мають свої особливості, а з іншого – інтеграційні економічні процеси зумовлюють потребу в гармонізації національних облікових систем і аудиторських механізмів у міжнародному та європейському масштабах. А тому, незалежний аудит як форма суспільного контролю за економічним життям держави набуває дедалі більшої актуальності та потребує вдосконалення його застосування.

Вагомий внесок у розбудову сучасного розуміння аудиту зробили вітчизняні (М. Білуха, А. Кузьминський, Н. Дорош, Л. Кулаковська, О. Петрик, Л. Чернелевський та інші), а також зарубіжні (А. Аренс, Дж. Робертсон, Дж. Лоббек та інші) вчені.

Дослідженням розвитку аудиту в Україні та адаптації його до міжнародних стандартів займаються вітчизняні спеціалісти та науковці, а саме: С. Столярова, В. Галкін, В. Жук, С. Голов, С. Канигін, Ю. Прозоров, Б. Усач, В. Рудницький та інші.

Окремі аспекти окресленої проблематики у галузі знань державного управління висвітлюють Н. Балдич, В. Бодров, Г. Дмитренко, М. Малищ, О. Соколова, В. Юрчишин.

У сучасному науковому дискурсі аудиторська діяльність аналізувалася, здебільшого, в економічній площині, проте залишається малодослідженою в аспекті державного управління. Відтак, потребують наукового з'ясування проблеми та перспективи аудиту в Україні в сучасних умовах євроінтеграції.

Метою статті є окреслення проблем та перспектив аудиту в Україні в сучасних умовах євроінтеграції.

Аудит є одним із інструментів, який допомагає розвивати міжнародні відносини, оскільки забезпечує довіру до перевіреної фінансової інформації для її користувачів різних рівнів (міжнародного, державного, урядового, підприємства). Відповідно до Закону України “Про аудиторську діяльність”, аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб’єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів

України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил згідно із вимогами користувачів [1]. Проводити аудит дуже складно в умовах глобальної кризи і загального стану української економіки в умовах війни; коли відбуваються значні коливання у валютних курсах та зриваються поставки товарів й енергоресурсів. Інші проблеми представлені специфічними галузевими складнощами. Серед них доцільно виділити відмінності у стандартах роботи українських та міжнародних компаній, відсутність системи страхування аудиторських ризиків, а також недостатній рівень підготовки українських бухгалтерів і аудиторів. Перераховані причини негативно впливають на престиж професії та знижують рівень довіри бізнес-середовища до вітчизняного аудиторського ринку.

Зауважимо, що незважаючи на багатолітню практику незалежного аудиту та активне запровадження зарубіжного досвіду, в Україні відсутні підручники чи навчальні посібники, які б відповідали сучасному рівню національної практики аудиторської діяльності. Це зумовлює ризик перетворення майбутніх фахових аудиторів на заручників отримання поверхових, недостатніх і неякісних знань.

На нашу думку, важливим є розроблення та впровадження економічного механізму регулювання аудиту, що визначатиме великі штрафні санкції за неякісні аудиторські перевірки, страхування аудиторської відповідальності, розвиток цивілізованої конкуренції на ринку аудиторських послуг тощо. На сьогодні існують прогалини в правовому полі й практичній площині стосовно судового розгляду позовів щодо аудиторів (аудиторських фірм), відсутня методика оцінки розмірів збитку користувачів від неякісного аудиту, страхові фірми не здатні і не підготовлені до масового страхування аудиторської відповідальності. Відповідно до цього, основним аспектом підвищення якості аудиту залишається професійний контроль за якістю аудиторських перевірок.

Виробничу практику майбутніх фахівців із аудиту не можна вважати дійсно навчальною доти, поки студенти упродовж передбаченого навчальними планами часу не перебуватимуть в аудиторських фірмах чи контрольноючих органах, на які державою покладено функції проведення аудиту [2].

У сучасних умовах організація аудиторської діяльності здійснюється з використанням інформаційних систем, проте, водночас, відсутні чітко модифіковані технології. Це негативно впливає на якість наданих аудиторських послуг, оскільки аудитор має регламентований термін для аналізу значного обсягу інформації і формулювання на її основі адекватних висновків. Значна частина аудиторських компаній погоджуються, що впровадження автоматизованих систем у їх діяльність є необхідною умовою для підвищення ефективності і якості роботи. Складність проведення аудиту за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення полягає у тому, що забезпечення доступу до інформаційно-довідкових систем зовсім не рівнозначно систематизації нормативної інформації, необхідної аудитору для перевірки. Тому виникла потреба у спеціалізованій системі з безперервною актуалізацією, збір інформації до якої повинні здійснювати фахівці. На сьогодні такої інформаційної системи на українському ринку поки не існує. Проте є передумови для того, щоб аудиторська робота була автоматизована до максимуму. Посилення конкуренції в аудиторсько-консалтинговому бізнесі змушує компанії знаходити нові шляхи підвищення ефективності діяльності, якості надаваних послуг за допомогою застосування спеціалізованих програмних засобів. Серед спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення, яке представляє собою завершені програмні продукти для продажу, можна назвати лише п'ять таких продуктів, а саме: програмний продукт "Асистент Аудитора" (розробник фірма "Сервіс-аудит"),

програмний продукт “Помощник аудитора” (фірма “Гольдберг-аудит”), програмний продукт “Abacus Professional”, програмний комплекс “ЕкспрессАудит: ПРОФ” та програмний продукт “IT Audit: Аудитор” (КСБ “Мастер-Софт”).

Не можна оминати й той факт, що відповідно до Програми дій Уряду України на 2015 – 2016 рр., ухваленої Верховною Радою 11 грудня 2014 р., нова політика управління державною власністю передбачає залучення міжнародних аудиторських компаній до аудиту ключових державних установ. Як зазначає Голова Аудиторської палати України І. Нестеренко, програма дій Уряду може поставити на межу існування українські аудиторські компанії. Насамперед відбувається неправомірне обмеження конкуренції у сфері аудиторської діяльності всупереч вимогам Конституції України. Йдеться саме про наміри влади щорічно залучати до проведення аудиту ключових державних підприємств лише міжнародні компанії. Водночас, коли йдеться про міжнародні компанії, насправді маються на увазі суб’єкти аудиторської діяльності, що були засновані громадянами України, які на підставі договорів використовують у найменуваннях іноземні бренди. Таким чином, встановлення в програмі діяльності Уряду переваг одним українським суб’єктам підприємницької діяльності над іншими порушує Конституцію України. Важливим є те, що відповідно до Закону України “Про аудиторську діяльність”, висновок аудитора іноземної держави при офіційному його поданні установі, організації або суб’єкту господарювання України підлягає підтвердженню аудитором України, якщо інше не встановлено міжнародним договором України. Безумовно, така процедура ускладнить процес перевірок та призведе до зайвого витрачання державних коштів.

Своєю чергою, І. Нестеренко наголошує на потребі взагалі скасувати відповідну норму у Програмі діяльності Кабінету Міністрів України щодо щорічного залучення до проведення аудиту ключових державних підприємств міжнародних аудиторських компаній, адже це дасть змогу зберегти український аудиторський ринок у сучасних складних економічних умовах. Аудит в Україні вже набув чітких ознак невід’ємного елемента інфраструктури ринкової економіки. На жаль, урядові ініціативи можуть зруйнувати прагнення аудиторської спільноти відповідати світовим стандартам [3].

17 липня 2014 р. на Форумі аудиторів Аудиторською палатою України було проведено експертне опитування з метою визначення основних проблем ринку та необхідні кроки для покращення ситуації. Серед опитаних були представники державних органів, вітчизняного аудиторського ринку і професійних об’єднань.

Опитування визначило, що основними перешкодами для розвитку вітчизняного ринку аудиторських послуг є:

- недосконалість Закону України “Про аудиторську діяльність”;
- недостатнє розуміння значення аудиту у вітчизняному бізнес-середовищі;
- незадовільна якість роботи самих аудиторів;
- слаборозвинений фінансовий ринок України та вплив кризи.

Водночас першочерговими кроками для поліпшення ситуації на ринку аудиторських послуг мають бути:

- дерегуляція галузі;
- прийняття в новій редакції закону про аудиторську діяльність;
- просвітницька робота серед підприємців про значення аудиту [4].

Згідно з експертним опитуванням, на запитання: “Чи призведе інтеграція в ЄС до підвищення якості аудиторських послуг і зростання конкуренції на ринку?” 55,5% респондентів дали позитивну відповідь і лише 5,6% опитаних не згодні [5].

Доцільно зазначити, що в Україні відбулись певні зрушення, які наближають нас до європейських стандартів. Так, пошукам реальних шляхів вирішення цих складних викликів був присвячений Форум аудиторів України “Асоціація з ЄС: виклики та перспективи аудиту в Україні”, організований Аудиторською Палатою України. У його роботі активну участь взяли не тільки аудитори, але і представники органів державної влади та широке коло громадськості. Головною подією заходу стала презентація змін у законодавстві Європейського Союзу про обов’язковий аудит річної та консолідованої звітності (Директива 2014/56/ЄС). Аудиторська палата України як регулятор ринку ще до офіційного перекладу, і тільки через місяць після опублікування самої норми в ЄС, представила на обговорення професійного співтовариства законодавчі нововведення та поставила питання про необхідність якнайшвидшої імплементації європейських норм та стандартів по аудиту в українське правове поле. Результатом стало розроблення покрокової концепції реформ регулювання вітчизняного аудиту, першочерговим завданням якої є ухвалення в новій редакції Закону України “Про аудиторську діяльність” з метою приведення його положень у відповідність з вимогами європейського законодавства. Така активність українського аудиторського співтовариства цілком очевидна. Врегулювання законодавства в сфері аудиту – одна з умов економічної частини Угоди про асоціацію, яку Україна та Європейський Союз підписали 27 червня 2014 р.

Потрібно враховувати, що зміни відбувались і в європейському законодавстві у сфері аудиту, які неодмінно потрібно враховувати українським фахівцям. Зокрема, 16 квітня 2014 р. були прийняті поправки до Директиви Європарламенту і ради ЄС про обов’язковий аудит річної та консолідованої бухгалтерської звітності 2006/43/ЄС, а також положення про особливі вимоги до аудиту підприємств з державною участю.

Одна з ключових змін у прийнятих документах – вимога про зміну публічними компаніями аудитора кожні 10 років. Цей період може бути продовжено до 20 років у разі проведення тендеру по закупівлі аудиторських послуг або до 24 років у разі проведення спільного аудиту (коли аудит проводиться кількома фірмами).

Окрім того, домовленості ЄС обмежують можливості аудиторів заробити на наданні низку послуг, включаючи консультації з податкових питань і стратегічних інвестицій. Виручка від операцій, що виходять за межі класичного аудиту, не може перевищувати 70% загального обсягу виручки. При цьому компанії втратили право надавати низку послуг, що не мають відношення до аудиту.

Угода ЄС також вимагає від аудиторів надання у своїх звітах більш докладних відомостей про діяльність компанії, які можуть виявитися корисними її нинішнім і потенційним акціонерам. Підвищена роль ревізійних комісій компаній щодо контролю і нагляду за діяльністю незалежних аудиторів.

Безперечно, такі нововведення є викликами для українських аудиторів. Проте, за словами члена Аудиторської палати України, президента ВПГО “Спілка аудиторів України” Н. Гаєвської, виконуючи вимоги ЄС, Україна може зіштовхнутися лише з однією істотною складністю – це впровадження громадського нагляду за діяльністю Аудиторської палати України. На думку Н. Гаєвської, питання полягає у тому, хто буде входити в цей орган, і хто буде фінансувати його існування. В ідеалі, фінансування має здійснювати держава, але у нього на сьогодні немає на це ресурсів [6].

Вимоги ЄС у сфері аудиту здебільшого пов’язані з організацією країнами-кандидатами потужної і збалансованої системи державного фінансового контролю й аудиту, що має базуватися на принципах незалежної, прозорої та публічної діяльності

суб'єктів цієї системи з метою гарантування сумлінного та ефективного використання як національних грошових ресурсів, так і фінансів ЄС [7].

Висновки

Таким чином, основними напрямками розвитку аудиторської діяльності в Україні можуть стати:

1. Запровадження механізму практичного застосування МСА в Україні, створення до них чітких коментарів.

2. Внесення необхідних змін і доповнень до Закону України “Про аудиторську діяльність” з метою приведення його у відповідність до інших законодавчих актів України, які прямо чи опосередковано впливають на регулювання аудиторської діяльності та розширення переліку підприємств, для яких обов'язковою має бути щорічна аудиторська перевірка, що, своєю чергою, збільшить ринок аудиторських послуг та чітко унормує взаємовідносини аудитора та клієнта.

3. Розроблення Типових методик аудиторської перевірки фінансової звітності підприємств із використанням практичного досвіду роботи міжнародних і вітчизняних аудиторських фірм у розрізі галузей їх діяльності (банківської, торговельної, страхової, хімічної, металургійної, харчової, легкої промисловості).

4. Поглиблення співпраці професійних аудиторських організацій України з міжнародними та європейськими професійними організаціями бухгалтерів і аудиторів.

5. Розроблення механізму ціноутворення аудиторських послуг на основі вивчення міжнародного досвіду [8].

6. Створення ефективної системи застосування санкцій до аудиторів й аудиторських компаній, які допускають порушення стандартів аудиту та вимог законодавства при його проведенні.

Водночас враховуючи особливості побудови національних систем аудиту країн-членів Європейського Союзу, необхідним є:

– підготовка вітчизняного ринку аудиторських послуг до імплементації з ринком ЄС;
– державна політика має бути орієнтована на підвищення конкурентоспроможності, організаційної та фінансової незалежності українських аудиторів, недопущення монополізації ринку аудиту іноземними компаніями;

– основними вимогами до аудиторів повинні стати застосування спеціальних інноваційних технологій, систем зберігання інформації, апаратно-програмних комплексів Big Data Appliance, NoSQL, MapReduce, Hadoop, R, Business Intelligence;

– розширення застосування електронних технологій, спрямованих на автоматизацію і спрощення взаємодії між аудиторами і об'єктом перевірки, прискорення введення системи електронного обміну документами між органами влади.

Отже, для ефективної інтеграції національної системи аудиту в ЄС виникає необхідність широкого використання передового зарубіжного досвіду з урахуванням діючої практики аудиту в Україні.

Результатом, на нашу думку, має стати підготовка та прийняття нової редакції Закону України “Про аудиторську діяльність”, у якому будуть враховані нововведення 56-ої Директиви. Голова Аудиторської палати України І. Нестеренко зазначає, що “наша мета номер один – привести нормативну базу регулювання аудиторської діяльності України у відповідність до європейських вимог, викладених у 56-ій Директиві та Регламенті № 537/2014 за статутним (обов'язковим) аудитом компаній суспільного значення” [9 – 11]. Безперечно, такий шлях є складним, оскільки передбачає не лише зовнішні зміни в роботі аудиторів, а й трансформацію парадигми аудиту в Україні.

Перспективи подальших досліджень вбачаються у дослідженні зарубіжних практик удосконалення аудиторських механізмів в умовах реалізації євроінтеграційної політики України.

Література

1. Про аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України № 3125-ХІІ від 22.04.1993 р. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
2. Пилипенко І. Національна система аудиту: проблеми становлення і розвитку / І. Пилипенко, В. Шевчук // Бухгалтерський облік і аудит [Текст]. — 2007. — № 3. — С. 5—12.
3. Яременко В. Аудит в Україні: Чому уряд створює нерівні умови конкуренції [Електронний ресурс] / В. Яременко. — Режим доступу : <http://blog.ubr.ua/finansy/audit-v-ukraini-chomu-uriad-stvorue-nerivni-umovi-konkurencii-9781#sthash.U0oxoSYa.dpuf>.
4. Кирьянова Н. Украинский аудит: европейские стремления [Электронный ресурс] / Н. Кирьянова. — Режим доступа : <http://finance.obozrevatel.com/analytics-and-forecasts/89173-ukrainskij-audit-evropejskie-stremleniya.htm>.
5. Артеменко С. Реформирование аудиторского рынка Украины: экспертный опрос [Электронный ресурс] / С. Артеменко. — Режим доступа : <http://finance.obozrevatel.com/analytics-and-forecasts/48126-reformirovanie-auditorskogo-ryinka-ukrainyi-ekspertnyj-opros.htm>.
6. Аудит по-европейски: вызовы и перспективы [Электронный ресурс]. — Режим доступа : http://news.eizvestia.com/news_economy/full/388-audit-po-evropejski-vyzovy-i-perspektivy.
7. Мамишев А. Шляхи європеїзації державного аудиту / А. Мамишев // Фінанси України [Текст]. — 2004. — № 8. — С. 144—150.
8. Кравченко В. В. Проблеми та перспективи розвитку внутрішнього аудиту в сучасних умовах господарювання / В. В. Кравченко // Наукові праці КНТУ [Текст]. — 2010. — № 17. — С. 98—101. — (Серія “Економічні науки”).
9. Яременко В. Украинский аудит на пороге перемен [Электронный ресурс] / В. Яременко. — Режим доступа : http://news.eizvestia.com/news_economy/full/431-ukrainskij-audit-na-poroge-peremen.
10. Шевчук О. А. Аудит в Україні – проблеми та перспективи розвитку / О. А. Шевчук, Н. Г. Зdirko // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету [Текст]. — 2010. — № 6. — С. 530, 531.
11. Гуцаленко Л. В. Аудит в Україні: проблеми та шляхи їх вирішення / Л. В. Гуцаленко, Н. В. Пришляк // Інноваційна економіка [Текст]. — 2011. — № 20. — С. 97—101.

L. Knyzhnyk

AUDIT IN UKRAINE: CHALLENGES AND PROSPECTS IN TERMS OF EUROPEAN INTEGRATION

The analysis of the main obstacles to the development of the domestic market for audit services is made and its promising directions in terms of the European integration are defined. It is concluded that for the effective integration of the national system of auditing into the EU it is necessary to use widely the advanced foreign experience, taking into account the current auditing practices in Ukraine.

Key words: audit, auditing, public administration, European integration.