

**ОСОБЛИВОСТІ НЕЗАЛЕЖНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ
ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЙОГО РОЗВИТКУ**

Анотація

Аудит в Україні є порівняно новим видом діяльності. Саме тому процес його розвитку супроводжується виникненням проблемних питань, що обумовлені впливом цілої низки чинників і обставин: недосконалість вітчизняного законодавства з аудиту, незначний практичний досвід, відсутність методики з проведення та документування процесу аудиту. Постає необхідність обґрунтування підходу, який би дозволяв розглядати аудит як цілісну систему з розвинутими інфраструктурою та забезпеченням, оцінювати її ефективність, характер та ступінь впливу на суспільно-господарські процеси.

У статті висвітлено важливість проведення аудиту у сучасних кризових умовах, окреслено об'єктивні чинники, що зумовлюють виникнення аудиту, розкриті причини, які стримують процес ефективного розвитку аудиту в Україні, наведено шляхи подолання проблем сучасного аудиту і перспективи його розвитку.

Ключові слова: аудит, ефективність, стандарти, аудитор, фінансово-господарська діяльність, фінансова звітність, аудиторська перевірка.

К.Л. Багрій, к.э.н.,

Черновицкий торгово-экономический институт КНТЕУ, г. Черновцы

**ОСОБЕННОСТИ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТА В УКРАИНЕ
И ПЕРСПЕКТИВЫ ЕГО РАЗВИТИЯ**

Аннотация

Аудит в Украине является сравнительно новым видом деятельности. Именно поэтому процесс его развития сопровождается возникновением проблемных вопросов, обусловленных влиянием целого ряда факторов и обстоятельств: несовершенство отечественного законодательства по аудиту, незначительный практический опыт, отсутствие методики по проведению и документированию процесса аудита. Возникает необходимость обоснования подхода, позволяющего рассматривать аудит как целостную систему с развитой инфраструктурой и обеспечением, оценивать ее эффективность, характер и степень влияния на общественно-хозяйственные процессы.

В статье освещена важность проведения аудита в современных кризисных условиях, обозначены объективные факторы, обуславливающие возникновение аудита, раскрыты причины, сдерживающие процесс эффективного развития аудита в Украине, приведены пути преодоления проблем современного аудита и перспективы его развития.

Ключевые слова: аудит, эффективность, стандарты, аудитор, финансово-хозяйственная деятельность, финансовая отчетность, аудиторская проверка.

Konon L. Bagriy, Candidate of Economic Sciences,

Chernivtsi Trade and Economics Institute of KNTEU, Chernivtsi

**PECULIARITIES OF INDEPENDENT AUDIT IN UKRAINE AND PROSPECTS
OF ITS DEVELOPMENT**

Annotation

Audit in Ukraine is comparatively new type of activity. That is why the process of its development is accompanied by the origin of problem questions which are caused by the influence of the row of factors and circumstances: imperfection of domestic legislation on audit, insignificant practical experience, absence of method of conducting and documenting of audit process. The necessity to

justify the approach, which allows considering audit as integral system with developed infrastructure and provision, to estimate its efficiency, character and the extent of influence on publicly-economic processes, arises.

The article highlights the importance of auditing in the current crisis conditions, outlines the objective factors that explain the origin of audit, discloses reasons that hinder the process of effective audit in Ukraine and the ways to overcome the problems of modern auditing and prospects of its development.

Keywords: audit, performance, standards, auditor, financial and business activities, financial reporting, audit testing.

Постановка проблеми. Розвиток ринкових відносин та виникнення недержавної форми власності змінили всю систему фінансового контролю в Україні. Саме тому виникла потреба у достовірності, об'єктивності та законності фінансової звітності для кола її користувачів. При прийнятті відповідних рішень, що стосуються ефективності фінансово-господарської діяльності, за основу потрібно брати обґрунтовані факти і дані, які повинні відповідати принципам повноти і достовірності. Розвиток різних форм власності і зумовив виникнення і подальший розвиток в Україні аудиту як незалежної форми контролю.

Аудит було запозичено у вітчизняну практику із вже розвинених зарубіжних країн. У наш час аудит вже набув чітких ознак невід'ємного елемента інфраструктури ринкової економіки і на нього покладається завдання щодо здійснення аналізу показників фінансової стійкості підприємства, а також висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність.

Незалежний аудит в Україні, як одна з чотирьох основних форм контролю, набирає все більших обертів у своєму розвитку. Звичайно, неузгоджена нормативно-правова база, невизначеність та неоднозначність термінологічного апарату та неповне методичне та методологічне забезпечення перешкоджають ефективному розвитку аудиторських послуг і надання їх на якісно вищому рівні. Істотною причиною гальмування розвитку аудиту в Україні є також необізнаність громадськості в сутності та перевагах аудиту та недооцінка і низький авторитет аудитора, насамперед, як висококваліфікованого та компетентного бухгалтера зі стажем практичної роботи на підприємстві. Всі ці обставини, звичайно, призводять до зниження конкурентоспроможності вітчизняних аудиторських фірм та аудиторів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у наукове та практичне дослідження проблем аудиторської діяльності зробили українські вчені та практики, зокрема: Л. В. Гасенко, А. В. Кузіна [1], Л. В. Дікань [2], С. І. Лебедевич [3], В. В. Немченко, О. Ю. Редько [4], М. Ф. Огійчук, І. Т. Новіков, І. І. Рагуліна [5], О. А. Подолянчук [6], А. Ж. Пшенічна [7], В. В. Рядська, Я. В. Петраків [8], К. О. Утенкова [9], Л. М. Чернелевський, Н. І. Беренда [10].

Однак варто підкреслити, що в опублікованих роботах переважна більшість авторів недостатньо уваги приділяє дослідженню теорії аудиту, а основну увагу зосереджує на висвітленні методики аудиторських перевірок. Питання методології та організації аудиту якщо і розглядаються, то досить стисло, що зумовлено недостатністю наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних фахівців у сфері аудиту.

Метою даного дослідження є розкриття сутності незалежного аудиту, виявлення проблем аудиту та можливих напрямків його розвитку в Україні.

Виклад основного матеріалу. Як відомо, аудит у нашій країні одержав розвиток із прийняттям Закону України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. № 3125-XII зі змінами та доповненнями. Відповідно до нього провадилася сертифікація аудиторів, затверджувалися аудиторські фірми і видавалися ліцензії і сертифікати на цей вид діяльності.

Згідно з Законом України «Про аудиторську діяльність», аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів.

Аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення. Аудит може проводитись з ініціативи суб'єктів господарювання, а також у випадках, передбачених законом (обов'язковий аудит).

Аудитори (аудиторські фірми) можуть надавати окрім самого аудиту, й аудиторські послуги, що є ширшим поняттям і включає в себе аудит. Аудитори надають аудиторські послуги, пов'язані з їх професійною діяльністю, а саме з ведення та відновлення бухгалтерського обліку, у формі консультацій з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, експертизи й оцінки стану фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення господарської діяльності суб'єктів господарювання, а також проводити перевірку іпотечного покриття.

Надзвичайно важливим завданням в аудиторській практиці є підвищення якості аудиту та аудиторських послуг. Очевидно, що якість аудиторських послуг прямо залежить від підготовки кадрів і підвищення їх кваліфікації. Наявна чисельність сертифікованих аудиторів не відповідає потенційним потребам ринку аудиторських послуг, і, як наслідок, його завойовують нерезиденти, витісняючи цим самим українських аудиторів.

При здійсненні своєї професійної діяльності аудитор повинен мати сертифікат, що засвідчує кваліфікаційну придатність на ведення аудиторської діяльності, та бути включеним до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів.

Аудитору для прийняття зваженого рішення щодо підприємства необхідно мати певні гарантії достовірності і реальності його бухгалтерської інформації. Головною метою аудиторської перевірки є перевірка правильності, законності, повноти і достовірності даних бухгалтерської звітності підприємства. До об'єктивних чинників, що зумовлюють виникнення аудиту, належать:

- складність процесу формування бухгалтерської інформації і неможливість самостійної перевірки правильності облікових даних;
- розподіл прав володіння та управління власністю;
- наявність інформаційного ризику, тобто можливості наявності у звітності випадкових помилок або спотворень через несумлінність тих, хто її склав;
- тісний взаємозв'язок або відсутність інтересів категорій зацікавлених осіб стосовно однієї і тієї ж самої інформації.

Функціонування національної системи аудиту охоплює здійснення аудиту за кількома напрямками. Найважливішими з них є зовнішній незалежний (обов'язковий та ініціативний) і внутрішній аудит.

Проведення аудиту є обов'язковим для підтвердження достовірності та повноти звітності з метою забезпечення контрольованості діяльності господарюючих суб'єктів, перевірки їхнього фінансового стану, процесів емісії цінних паперів, здачі в оренду цілісних майнових комплексів, приватизації, корпоратизації та інших змін власності, порушення питань про визнання господарюючих суб'єктів неплатоспроможними або банкрутами тощо.

Значна частина аудиторської діяльності відбувається з ініціативи господарюючих суб'єктів, які мають потребу в послугах аудиторів. У зв'язку з цим здійснюються тематичні та вибіркові аудиторські перевірки актуальних питань підприємницької діяльності, економіко-правовий аналіз установчих документів і бізнес-планів, фінансовий аналіз бухгалтерської звітності, консультації тощо. Аудиторські перевірки мають не лише з'ясувати достовірність фінансової звітності, а завдяки дотриманню принципу превалювання сутності над формою покликані проникати у глибинну логіку відстежуваних економічних явищ і процесів, обґрунтовувати ефективні прогностичні рішення.

Здійснення незалежного контролю та надання послуг в сучасних умовах вимагає від аудиторів підприємливості, мобільності, адаптованості, професіоналізму, об'єктивності, неупередженості та водночас покладає на них високу відповідальність за результати професійної діяльності.

Аудит відіграє визначальну роль у відстеженні процесів діяльності господарюючих суб'єктів. Від інших форм контролю аудит відрізняється насамперед системним підходом до їхньої діяльності.

Нині існує багато причин, які стримують процес ефективного розвитку аудиту в Україні. Серед них можна виділити наступні: 1) незначний період функціонування ринкових механізмів регулювання та відповідних механізмів державного фінансового контролю в Україні; 2) наявність великої кількості фінансових порушень, нецільового та неефективного використання державних ресурсів; 3) обмеження на законодавчому рівні ефективності результатів аудиту; 4) проблема сучасного аудитора та довіри до нього; 5) проблема формування ціни на аудиторські послуги; 6) недостатня кількість методичних розробок з аудиторського контролю; 7) невеликий попит на професійні аудиторські послуги, оскільки велика кількість підприємств не має достатніх знань про необхідність та корисність діяльності аудиторів; 8) досить високий рівень конкуренції з іноземними аудиторськими фірмами та ін.

В Україні загалом об'єктивно відчувається нестача вітчизняної спеціальної літератури, а тим більше докладних розробок, посібників з проведення аудиту ефективності. Це прогалина у формуванні його методології, яка вимагає науково обґрунтованих теоретичних розробок у цьому напрямі та їх практичного втілення.

Водночас виникнення аудиту в сфері підприємницької діяльності має загалом для держави певні переваги, порівняно з іншими формами фінансово-господарського контролю, як економія коштів для держави, які витрачаються на утримання контрольно-інспекційного апарату. Також до бюджету надходять додаткові кошти в результаті сплати податків аудиторськими фірмами.

Для розв'язання вищезазначених проблем запроваджуємо деякі шляхи їх подолання та визначимо перспективи розвитку аудиту в Україні: 1) підвищення престижу аудиторської професії, надання впевненості у відповідності ціни якості роботи аудитора; 2) розробка механізму ціноутворення на аудит та аудиторські послуги шляхом вивчення міжнародного досвіду з цього питання, від чого буде залежати попит на їхні послуги; 3) «детінізація» економіки України, відповідно зі зменшенням обсягів «тіньового» бізнесу значення аудиту зростатиме; 4) удосконалення навчальних планів підготовки обліковців у вищих навчальних закладах, адаптація їхніх знань до потреб практики реального життя; 5) розроблення єдиних стандартів функціонування аудиторської діяльності в Україні, в яких безпосередньо слід визначити, що належить до сфери аудиторської діяльності; 6) підвищення відповідальності аудиторських фірм та аудиторів; 7) виключення з Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності аудиторів та аудиторських фірм за некваліфіковане проведення аудиторських перевірок.

Висновки. Отже, аудит в Україні – це цілісна, ефективно діюча система з сучасним кадровим, нормативно-правовим, інформаційно-методичним та

програмно-технологічним потенціалом, який динамічно оновлюється. Її подальший розвиток потребує підвищення професійної компетентності фахівців з аудиту відповідно до сучасних вимог. Для покращення та прискорення розвитку вітчизняних аудиторських фірм та аудиту загалом необхідно: підвищувати рівень підготовки аудиторів; сприяти розвитку інвестицій в інтелектуальний капітал, комп'ютеризації аудиту; застосовувати страхування професійної відповідальності аудитора перед клієнтом. Аудиторські послуги в Україні розвиваються швидкими темпами, хоча і існують певні проблеми, від правильного та успішного розв'язання яких залежить перспективи його подальшого розвитку.

Список використаних джерел:

1. Гасенко Л. В. Роль і проблеми аудиту в Україні [Електронний ресурс] / Л. В. Гасенко, А. В. Кузіна. – Режим доступу : <http://nauka.kushnir. mk.ua/?p=34264>.
2. Дікань Л. В. Фінансово-господарський контроль : [навчальний посібник] / Л. В. Дікань. – Х. : ХНЕУ, 2008. – 346 с.
3. Лебедевич С. І. Аудит. Організація і методика аудиту. Екологічний аудит : [навчальний посібник] / С. І. Лебедевич. – Львів : Ліга-прес, 2007. – 1050 с.
4. Немченко В. В. Аудит . Основи державного, незалежного, професійного та внутрішнього аудиту : [підручник] / В. В. Немченко, О. Ю. Редько. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.
5. Огічук М. Ф. Аудит: організація і методика : [навчальний посібник] / Огічук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. – К. : Алерта, 2012. – 584 с.
6. Подолянчук О. А. Аудит в зарубіжних країнах [Електронний ресурс] / О. А. Подолянчук. – Режим доступу : <http://vsau.vin.ua/b04213/li terat/view/getfile/182446001304615657.pdf>.
7. Пшенічна А. Ж. Аудит : [навчальний посібник] / А. Ж. Пшенічна. – К. : ЦУЛ, 2008. – 320 с.
8. Рядська В. В. Аудит : [підручник] / В. В. Рядська, Я. В. Петраків. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 416 с.
9. Утенкова К. О. Аудит : [навчальний посібник] / К. О. Утенкова. – К. : Алерта, 2011. – 408 с.
10. Чернелевський Л. М. Аудит: теорія і практика : [навчальний посібник] / Л. М. Чернелевський, Н. І. Беренда. – К. : ХАЙ-ТЕК ПРЕС, 2008. – 560 с.

References:

1. Hasenky L.V., Cousin A.V. (2012). *The role and challenges of auditing in Ukraine*. Available at: <http://nauka.kushnir. mk.ua/?p=34264>. (in Ukr.).
2. Dikan L.V. (2008). *Finansovo-hospodars'kyj kontrol'* [Financial and economic control]. HNEU, Kharkiv (in Ukr.).
3. Lebedevych S.I. (2007). *Audyt. Orhanizatsiia i metodyka audytu. Ekolohichnyj audyt* [Audit. The organization and methods of audit. Environmental audit]. League Press, Lviv (in Ukr.).
4. Nemchenko V.V., Red'ko O.Y. (2012). *Audyt . Osnovy derzhavnoho, nezalezhnoho, profesijnoho ta vnutrishn'oho audytu* [Audit. Fundamentals of national, independent, professional and Internal Audit]. Center of educational literature, Kyiv (in Ukr.).
5. Ohychuk M.F., Novikov I.T., Ragulin I.I. (2012). *Audyt: orhanizatsiia i metodyka* [Audit: Organization and Methods]. Alerta, Kyiv (in Ukr.).
6. Podolyanchuk O.A. (2011). *Audit in foreign countries*. Available at: <http://vsau.vin.ua/b04213/li terat/view/getfile/182446001304615657.pdf>. (in Ukr.).
7. Pshenichna A.J. (2008). *Audyt* [Audit]. TSUL, Kyiv (in Ukr.).
8. Ryadska V.V., Petrakiv Y.V. (2008). *Audyt* [Audit]. Center of educational literature, Kyiv (in Ukr.).
9. Utenkova K.O. (2011). *Audyt* [Audit]. Alerta, Kyiv (in Ukr.).
10. Chernelevskyy L.M., Berenda N.I. (2008). *Audyt: teoriia i praktyka* [Auditing: Theory and Practice]. High-Tech Press, Kyiv (in Ukr.).