

УДК 657.1

*І. І. Гончар,
к. е. н., доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК,
ДВНЗ "Київський національний економічний університет
ім. Вадима Гетьмана"*

АУДИТ ЯК ОBOB'ЯЗКОВА ПРОЦЕДУРА ПІДТВЕРДЖЕННЯ РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ АПК

У статті розглядаються проблеми та необхідність проведення підприємствами різних форм господарювання та форм власності обов'язкового аудиту. Аналізується проблеми якості аудиторських послуг та вартості аудиторських послуг, а також перспективи їх вирішення.

In the article discusses the problem and the need for companies of various forms of economic ownership and statutory audit. The problem of quality audit services and the cost of auditing services, as well as prospects for their solution.

Ключові слова: реєстр аудиторів та аудиторських фірм, вартість аудиторських послуг у різних галузях економіки, аудит фінансової звітності, відповідальність за неподання аудиторського висновку в органи статистики.

Key words: register of auditors and audit firms, the cost of audit services in various sectors, audit of financial statements, the responsibility for failure to submit audit report in the statistics.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Ефективність використання капіталу підприємств відбувається в разі належного контролю організації за ним. Задля підвищення ефективності використання капіталу та для підвищення довіри до підприємства, його власників, для прийняття обґрунтованих управлінських рішень потрібно мати повну, достовірну та неупереджену інформацію про фінансову звітність підприємства. Таку достовірність та повноту можна досягти періодичними аудиторськими перевітками або проведенням комплексного аудиту підприємства. В Україні ринок таких послуг досі вважається нерозвинутим. Особливо це стає помітно при вивченні системи аудиту в аграрному секторі економіки.

Необхідність суспільного незалежного контролю функціонування підприємницьких структур недержавної форми власності в аграрному секторі економіки України доводить об'єктивно існуюча потреба в розширенні галузевого ринку аудиторських послуг.

АНАЛІЗ ДОСЛІДНИЦЬКИХ ПУБЛІКАЦІЙ

У розробку питань теорії та практики аудиту вагомий внесок зробили вітчизняні науковці: О.С. Бородін, Ф.Ф. Бутинець, З.В. Гуцайлук, Г.М. Давидов, М.Я. Дем'яненко, Н.І. Дорош, В.М. Жук, О.А. Петрик, І.І. Пилипенко, О.Ю.Редько, В.Я. Савчен-

ко, В.В. Сопко, В.О. Шевчук та ін. водночас важливим є вивчення аспетів теорії та практики аудиту, що узагальнені в працях Р. Адамса, Е.А. Аренса, Дж.К. Лоббека, Р. Монтгомери. Дослідження галузевої специфіки організації та методики аудиту в АПК започаткували М.Я. Дем'яненко, К.П. Дудка, В.М. Жук, Л.С. Шатковська.

Метою даної статті є дослідження проблем проведення обов'язкового щорічного аудиту підприємств та перспектив їх вирішення.

ОСНОВНИЙ МАТЕРІАЛ

Незважаючи на численні наукові розробки, проблема створення цілісної системи аудиторського обслуговування залишається невирішеною, в першу чергу, через відсутність єдиної концепції функціонування і розвитку аудиторської діяльності в Україні. Аналіз літературних джерел та статистичних даних, проведений О. Ю. Редьком [6], дає змогу стверджувати, що практику аудиту в Україні ніхто глибоко не досліджував. Тому цілком справедливим є твердження, що сучасний аудит в Україні був започаткований з моменту прийняття в 1991 р. Закону України "Про підприємства в Україні" [4], в якому вказувалося, що річний баланс всіх підприємств, за винятком тих, що повністю утримуються за рахунок бюджету, підлягає обов'язковому аудиту. Аналогічні норми були прописані і в таких нормативно-право-

вих актах, як Закон України "Про цінні папери та фондову біржу", Закон України "Про господарські товариства", Закон України "Про банкрутство" та інші. За невиконання цієї норми було передбачено матеріальну (майнову) відповідальність у розмірі 10% від належних до сплати сум податків та інших обов'язкових платежів за неподання аудиторського висновку в органи ДПІ (Закон України "Про систему оподаткування").

За перші роки легалізації аудиту в Україні кількість аудиторів та аудиторських фірм стрімко почала зростати. Проте обов'язковість аудиту змушувала більшість підприємств йти на величезні витрати грошових коштів, що у період після розвалу СРСР було надто дорогим задоволенням, і через деякий час нормою Закону України "Про господарські товариства" [2], введеною на підставі постанови Верховної Ради України "Про порядок введення в дію Закону України "Про аудиторську діяльність" [5], були введені певні обмеження щодо аудиту: господарські товариства, в яких річний господарський оборот становив менше, 250-ти неоподатковуваних мінімумів, можуть не подавати аудиторський висновок в органи ДПІ. Відтепер бажаючих стати аудитором ставало все менше. Так, за період з 1994 р. по 2007 р. кількість аудиторських фірм зростає в 3,2 рази, в той час як загальна кількість підприємств, які були зареєстровані в цей же проміжок часу, збільшилась майже на 40% [6]. Кількість зареєстрованих аудиторів-підприємців збільшилась на 25%, що пов'язано з досить лояльними вимогами до кандидата на отримання сертифіката аудитора. Так, в порівнянні із законодавством Росії, для отримання сертифіката аудитора кандидату до складання кваліфікаційних іспитів необхідно пропрацювати на посаді аудитора не менше п'яти років, у той час як у вітчизняному законодавстві обіймання посади аудитора не обов'язкове (замініником є посада бухгалтера, контролера, юриста, асистента аудитора). Варто також зазначити, що для обіймання посади аудитора недостатньо мати вищу економічну освіту (на сьогодні посаду аудитора займають і особи, які не мають вищої економічної освіти). В даному разі вступає в силу "правило кар'єрного росту": відсутність мінімального досвіду роботи аудитором унеможлиблює приймання ключових рішень, а отже, і підготовку і візування аудиторського висновку.

Нові зміни до Закону України "Про аудиторську діяльність" [3] дали поштовх до нової хвилі в розвитку вітчизняного аудиту: 12 категорій підприємств, зокрема акціонерні товариства, підприємства — емітенти облігацій, та ін. були зобов'язані подавати аудиторський вис-

новок до Державної Комісії з цінних паперів та фондового ринку України (а це понад 30000 річних звітів). Проте відповідно змін, внесених до Закону України "Про аудиторську діяльність" в 2006 р., щорічний аудит повинні проводити майже всі суб'єкти господарювання [1].

Станом на 01.12.2009 р. кількість аудиторських фірм та аудиторів, що одноосібно надають аудиторські послуги, внесені до Реєстру та зобов'язані надати Аудиторській палаті України звіт за ф. №1, у цілому по Україні складає 3380 суб'єктів. При цьому загальна кількість усіх суб'єктів ЄДРПОУ складає 1187020. Аналіз даних [7; 8] дає можливість стверджувати, що кількість зареєстрованих підприємств у різних галузях економіки і кількість зареєстрованих аудиторських компаній протягом 2009 р. майже не змінилася в пропорції (на 1 аудиторську компанію (аудитора) на 01 січня 2009 р. припадало 516 підприємств проти 513 — на 01 липня 2009 р.). найбільший обсяг послуг з аудиту в 2006 р. надано промисловим підприємствам (128,5 млн грн.), а найменший — підприємствам сільського господарства — 11,4 млн грн. Це пов'язано з відсутністю вільних готівкових та безготівкових коштів у підприємств АПК, отриманням кредитів вилучено на закупівлю новітньої техніки та нових зразків посадкового матеріалу, а також з обіцянками державою пільгами, проте не наданими селянам. Зрозуміло, що в такій ситуації фермер, за наявності вільної копійки, надасть перевагу основним та постійним статтям витрат: оновлення посадкового матеріалу, придбання більш потужної техніки або виплата заробітної плати своїм працівникам.

Останні зміни Закону України "Про аудиторську діяльність" Верховна Рада звузили коло "щасливчиків", для яких щорічне аудиторське підтвердження фінансової звітності є не обов'язковим. Таких категорій підприємств небагато. Варто також зазначити, що нещодавніми змінами до Закону України "Про засади запобігання та протидії корупції" аудиторі не мають права займатися іншою оплачуваною або підприємницькою діяльністю, крім викладацької, наукової, творчої, інструкторської. В результаті аудитор опиняється перед вибором: збільшувати заробіток за рахунок зниження витрат часу на проведення перевірки і збільшення кількості самих перевірок (а це призводить до зниження якості аудиторських послуг) або відмовлятися від професії аудитора.

На основі вищевикладеного можна зробити висновок про те, що на перший план висуваються дві проблеми: проблема якості аудиту і проблема вартості аудиту. Зрозуміло, що повний аудит підприємства буде коштувати підприємству дорожче, ніж, скажімо,

підтвердження фінансової звітності. Проте постає проблема якості аудиту. Аналіз наукових публікацій дає змогу стверджувати, що на сьогоднішній день одного аудитора припадає до 40—50 фінансових звітів акціонерних товариств, серед яких є великі заводи, залізниці (і це без залучення інших фахівців або аудиторів). Зрозуміло, що без ефективною та дієвою автоматизованою системи аудиторі будуть витрачати набагато більше часу (а отже, і коштів) для висловлення думку щодо достовірно складених фінансових звітів. Аналіз програмних продуктів у цій сфері дозволив виділити 5 найбільш розповсюджених автоматизованих систем з обліку. І серед них вагоме місце займають програмні продукти фірми 1 "С".

Незважаючи на щорічне збільшення зареєстрованих аудиторів (аудиторських фірм), аудит в Україні поки не став серйозним бізнесом. Лівова частка аудиторських фірм не має більше 2—3-х аудиторів, не має постійного службового приміщення, не має вільних коштів для постійного удосконалення професійних знань на науково-практичних семінарах, тренінгах тощо [6]. Значна частка вітчизняних аудиторських фірм, особливо тих, де є лише директор-аудитор, існує завдяки наданню аутсорсингових послуг з ведення бухгалтерського обліку.

Другою основною перешкодою розвитку аудиту в Україні є проблема вартості аудиту. Середня вартість замовлення з обов'язково законодавчо передбаченого аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання в цілому по Україні становить 5,1 тис. грн., тоді як ініціативного — 24,3 тис. грн. Збільшення вартості ініціативного аудиту досягається за рахунок аудиту фінансової звітності державних підприємств. Проте офіційної калькуляції визначення вартості аудиторських послуг і досі немає [6]. Враховуючи дані Держкомстату України станом на 01.01.2009 р., серед загальної кількості зареєстрованих підприємств — 1210233 [8] — раз на три роки аудит може проходити лише десята їх частина. Якщо взяти до уваги, що середня вартість підтвердження аудиту фінансової звітності невеликих складає 3300 грн. [6], то стає зрозумілим, що дозволити собі таку "розкіш" зможе не кожне підприємство. Тим паче, що досі нема норм, які регулювали б порядок нарахування штрафів стосовно неподання органам статистики аудиторського висновку разом із річною фінансовою звітністю. Проте варто відмітити, що більшість власників великих сільськогосподарських підприємств є зарубіжними інвесторами, які мали б бути зацікавлені у проведенні незалежної перевірки задля зниження до мінімуму рівня ризиків, які присутні у будь-якій діяльності і є найбільшими у найнепередбачуванішій — галузях АПК.

В той же час варто відмітити, що на сьогоднішній день спостерігається тенденція відпливу інвестицій з України через неоднозначну законодавчу базу, нестабільний фінансовий стан економіки України, відсутність налагодженої та дієвої політичної реформи та багато інших чинників.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведене дослідження дає змогу сформулювати наступні висновки та пропозиції.

1. Незалежно від форми власності підприємства, його організаційно-правової форми господарювання, побажань власників (керівників) підприємств, проведення аудиту фінансової звітності є обов'язковим до виконання.

2. На законодавчому рівні розширити коло об'єктів обов'язкового аудиту в аграрному секторі, оскільки при середній вартості одного замовлення аудиту фінансової звітності підприємств аграрного сектора у сумі 8100 грн. лише незначна кількість таких підприємств може профінансувати подібні витрати.

3. На законодавчому рівні розробити механізм оптимального співвідношення систем і методів регулювання аудиторської діяльності в Україні.

Враховуючи вищевикладене, рекомендуємо потенційним та існуючим інвесторам перед замовленням аудиторських послуг ознайомитись з вартістю і механізмом надання аудиторських послуг, а на державному рівні врегулювати механізм регулювання цін на щорічний аудит підприємств для унеможливлення надання неякісних послуг.

Література:

1. Закон України "Про аудиторську діяльність" від 22.04.1993 р., № 3125-ХІІ.
2. Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про аудиторську діяльність" від 14.09.2006 р., № 140-V.
3. Закон України "Про господарські товариства" від 19.09.1991 р., № 1576-ХІІ.
4. Закон України "Про підприємства" від 27.03.1991 р., № 887-ХІІ.
5. Постанова Верховної Ради України "Про порядок введення в дію Закону України "Про аудиторську діяльність" від 22.04.1993 р., № 3126-ХІІ.
6. Редько О.Ю. Аудит в Україні. Морфологія: монографія / Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України; Національний Центр обліку та аудиту. — К.: Інформаційно-аналітичне агентство, 2008 — 493 с.
7. Електронний ресурс. — Режим доступу: www.apu.com.ua
8. Електронний ресурс. — Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua

Стаття надійшла до редакції 29.11.2010 р.