

## АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ПРИЧИН ВИНИКНЕННЯ АУДИТУ В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

КІНАШУК Лариса Леонідівна - кандидат юридичних наук, доцент кафедри економічної безпеки НАВС

---

*В роботі проведено аналіз основних причин виникнення аудиту в системі фінансового контролю. В статті розкривається суть і значення аудиту. Автор звертає увагу на те, що завдяки аудиту формується матеріальна основа, необхідна для функціонування державних органів.*

**Ключові слова:** аудит, фінансовий контроль, фінансове право, система фінансового контролю.

Фінанси є однією з найважливіших категорій, що відображає фінансові відношення в процесі формування, розподілу і використання централізованих та децентралізованих грошових фондів. Їх виникнення відбулося в умовах переходу до товарно-грошового обміну і було тісно пов'язано з розвитком держави і його потреб у ресурсах. Фінанси підприємницьких структур є частиною загальної системи фінансових відносин держави. Фінанси, у широкому сенсі, є категорією розширеного відтворення, а тому фінансові відносини виникають незалежно від форм власності та поза межами державного впливу. Право формує відповідний юридичний каркас держави і суспільства, з наступним впливом на усі складові економічного базису.

Фінансовий контроль застосовується там, де функціонують фінанси, які забезпечують створення й використання фондів грошових засобів для задоволення потреб. Створення, розподіл і використання фондів коштів здійснюється під впливом різних факторів, що зумовлює необхідність фінан-

сового контролю. Можна сказати, що у фінансовому контролі виявляється весь процес руху фінансових ресурсів, починаючи від стадії формування фінансових ресурсів, необхідних для початку здійснення діяльності в будь-якій сфері, і закінчуючи одержанням фінансових результатів. Крім того, як вірно зазначає О.П. Орлюк, створення й використання фондів коштів, які є фінансовими ресурсами, здійснюються під впливом різних об'єктивних і суб'єктивних факторів, які в цілому зумовлюють об'єктивну необхідність фінансового контролю як важливої сфери фінансової діяльності, інструменту впливу на становище й розвиток усієї економічної системи держави [1, с. 77].

Основними проблемами можна визначити дублювання органами управління контрольних функцій. Тому, з метою забезпечення нормальної роботи різних галузей економіки повинна існувати система контрольних заходів. Оскільки кінцевим призначенням фінансових ресурсів є забезпечення розширеного відтворення і задоволення суспільних інтересів та потреб, тому кожний громадянин і держава в цілому надзвичайно зацікавлені в їх ефективному використанні. Звідси об'єктивно виникає потреба в управлінні фінансовими ресурсами (які виражають суть фінансів), а відтак і в фінансовому контролі [2, с. 26]. Тобто, всі фінансові ресурси вимагають суворого обліку і контролю.

Фінансовий контроль є універсальним явищем і застосовується у різних сферах

суспільного життя. Його суть розкривається у взаємозв'язку зі сферою застосування й сферою функціонування фінансів. Безпосереднім об'єктом фінансового контролю держави є процеси формування грошових фондів, їх розподіл та використання. Тому, важливе значення має чіткість правового регулювання фінансових відносин задля чого держава повинна чітко визначити цілі і призначення фінансових ресурсів, обґрунтувати необхідність здійснення таких витрат саме в конкретний період, визначити з яких фондів вони будуть здійснюватися, установити порядок їх використання, форми й методи фінансового контролю за цільовим спрямуванням коштів, закріпити відповідальність за нецільове чи несвоєчасне їх використання [3, с. 14].

Зміни, що сталися в економіці та фінансових відносинах України, впровадження нових принципів господарювання, розвиток підприємництва потребують докорінної перебудови управлінських функцій держави, в тому числі контрольних. Період радикальних змін характеризується активною участю держави в проведених реформах. Поступовий перехід народного господарства країни до ринкових відносин призвів до необхідності заміни традиційної системи фінансового контролю в тому вигляді, в якому вона існувала при адміністративно-командній системі управління.

В умовах ринкової економіки регулюючий вплив фінансового права виходить за межі державних фінансів. Тому слід відходити від абсолютизації ролі держави у регулюючому впливі на фінансову систему та проведенні фінансового контролю, а також сприйняти ринкові компоненти останньої.

Аудит пройшов у своєму розвитку певний еволюційний шлях. Спочатку він був знаряддям перевірки і підтвердження достовірності бухгалтерської звітності, а потім він стає системно-орієнтованим на активізацію фінансової діяльності. Так, Ф.Ф. Бутинець узагальнив причини, які зумовили появу аудиту. По-перше, недостатність достовірної інформації, яка виникає з факту відокремлення взаємовідносин власника підприємства від менеджерів (членів керівництва, директорів). Хоча менеджери

несуть відповідальність за правдивість і реальність фінансової звітності, але власник не має можливості безпосередньо спостерігати за діяльністю підприємства і не завжди впевнений у достовірності показників наданої звітності. Тому власники, для підтвердження реального стану діяльності підприємства та його фінансових результатів, запрошують сторонніх висококваліфікованих спеціалістів – аудиторів. Крім того, автор виділяє конфлікт інтересів у суспільстві. Як правило, очікування зовнішніх користувачів фінансової звітності не співпадають з інтересами осіб, що її склали. У суспільстві склалась думка, що тільки підтверджена аудитором інформація є достовірною. А також, Ф.Ф. Бутинець називає – нестабільне законодавство. В сучасних умовах досить часто змінюється законодавство з питань обліку та оподаткування [4, с. 10].

Потреба в аудиті, на думку Ю. Данилевського, зростає в залежності з наступних причин. Це, по-перше, розвиток підприємництва та ринку капіталу, по-друге, прагнення організацій до саморегулювання, по-третє, необхідність створення фінансових фондів, котрі забезпечили б економічну стабільність, гарантували б власникам і кредиторам їх матеріальні вклади, взаємну впевненість між діловими партнерами [5, с. 47].

Дійсно, роль аудиту особливо значуща в період перебудови форм фінансового контролю та управління фінансами. Нові завдання й функції держави у перехідний період зумовлюють і новий зміст аудиторської діяльності в системі контролю. Проте причини, які спричинили до появи аудиту, як бачимо, науковці називають різні. Тому є необхідність у даному дослідженні.

Поштовхом до виникнення незалежного контролю, який став необхідний і незацікавленій стороні, було й те, що державний контроль захищав лише інтереси держави. Хоча початок формування власної системи фінансово-економічного контролю й процесу стандартизації основних документів, пов'язаних з аудиторською діяльністю, було покладено ще при СРСР, коли 3 серпня 1990 р. був прийнятий Закон УРСР

„Про економічну самостійність УРСР” [6, с. 16]. Незалежність, конкурентна боротьба, професіоналізм аудиторів – все це сприяло підвищенню якості перевірок, давало можливість вільного вибору аудитора замовником.

Розвиток продуктивних сил і виробничих відносин обумовлює необхідність у удосконаленні функцій управління та контролю процесом господарської діяльності. До того ж, збільшення кількості підприємств різних форм власності, підвищення складності умов їх фінансово-господарської діяльності, а також реформа бухгалтерського обліку та фінансової звітності зумовлюють необхідність запровадження аудиту та його удосконалення.

Крім того, виникнення аудиту зумовлено потребами формування ринкових відносин в Україні. Адже співвласниками стали засновники господарюючих суб'єктів, акціонери, які взяли участь у приватизації державного майна, колективи громадян та держава, які мають частину власності у різних господарюючих суб'єктах. Оскільки традиційні форми фінансового контролю не можуть виконувати функції захисту майнових інтересів власників.

Розвиткові аудиту сприяло також розмежування функцій та інтересів власника та апарату управління. Послуги незалежних аудиторів забезпечують впевненість у правильному функціонуванні системи внутрішнього контролю підприємства, що у свою чергу підсилює вірогідність фінансової інформації про підприємства. Аудит спрямований на виявлення ініціативи, з метою підвищення ефективності і результативності діяльності.

Проведення аудиту є необхідним і в тих випадках, коли з погляду закону він не обов'язковим. Адже власник неохоче сприймає контроль його фінансово-господарської діяльності, але в проведенні аудиту він заінтересований. Таким чином, аудит необхідний не лише для великих із складною структурою компаній, в яких акціонери потребують захисту своїх інтересів. Малі фірми часто не ведуть бухгалтерські книги та не складають звіти, а покладаються на аудиторів, хоча це не є складовою аудиту.

Аудит також забезпечує налагодження бухгалтерського, фінансового і управлінського обліку, у зв'язку з переорієнтацією економіки держави, зміни умов господарювання й різкого зростання кількості підприємств. Консультації з питань керування фінансовими ресурсами підприємства сприяють ефективному їх використанню. Тому висновки аудитора є важливим і обґрунтованим доказом під час розв'язання майнових конфліктів між власником та його контрагентами у суді. Аудиторської перевірки потребує і вирішення спорів, які розглядаються в судах, між підприємствами, банками, податковими органами та іншими суб'єктами права.

Також впровадження аудиту в сферу підприємницької діяльності має істотні переваги, пов'язані з економією державних коштів, які витрачаються на утримання контрольно-ревізійного апарату, а також надходженням додаткових коштів до бюджету за рахунок сплати аудиторськими фірмами податків.

З іншої сторони, аудитори надають консультації господарюючим суб'єктам в галузі оподаткування, що здійснюються на конфіденційній і довірливій основі, допомагають вирішенню непорозумінь між податковими органами і керівниками господарюючих суб'єктів. Хоча, як пропонує А.Т. Ковальчук, у сфері адміністрування податків запровадити механізм запобігання зловживань з боку податківців: проведення позапланових перевірок виключно за рішенням суду, тощо [7, с. 76].

Разом з цими видами послуг, аудиторські підприємства в Україні проводять роботи з приватизації майна державних підприємств, комерціалізації торгівлі, акціонування підприємств. Аудит забезпечує обґрунтований розподіл прибутку за акціями у вигляді дивідендів. Він сприяє залученню нового капіталу у діяльність господарюючого суб'єкта, з подальшим забезпеченням йому частки прибутку в результаті переоцінки основних засобів. Така переоцінка прямо впливає на частку власності кожного з партнерів, тому є необхідність у проведенні аудиту.

Крім того, одержання кредитів банків ґрунтується на висновках аудитора, який перевіряє бухгалтерські рахунки підприємства. Отже, в сучасних умовах ринкових відносин аудиторський контроль сприяє встановленню фінансових відносин між виробничими, торговельними підприємствами та державними органами. Функцією аудиту є сприяння встановленню фінансових зв'язків між представниками страхових компаній, комерційних банків, акціонерних товариств, спільних підприємств, іноземних фірм, а також надання їм практичної допомоги. Завдяки аудиту здійснюються посередницькі контакти. За допомогою аудиту визначається доцільність використання позичкового капіталу, розвитку інвестицій, впровадження ноу-хау.

Дійсно, аудит зорієнтований на запобігання можливому ризику під час проведення перевірок або консультацій. Необхідність у якісній роботі аудитора пояснюється не лише можливістю втрати доброї репутації аудитором або аудиторською фірмою, що тягне за собою втрати клієнта, а й великими штрафами, коли через неправильний висновок аудитора замовнику-клієнту завдано матеріального збитку. У процесі розвитку аудиторської діяльності відбулася переорієнтація аудиту із попередження і виявлення помилок, зловживань і шахрайства на підтвердження правильності і об'єктивності фінансової звітності [8, с. 68].

Отже, причини, які зумовили появу аудиту, можна узагальнити наступним чином:

- державний контроль захищав лише інтереси держави;
- нестабільне фінансове законодавство, постійне проведення реформи бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- збільшення кількості підприємств різних форм власності, підвищення складності умов їх фінансово-господарської діяльності;
- розмежування функцій та інтересів власника та апарату управління;
- необхідність у консультаціях з менеджменту, які допомагатимуть правильному прийняттю рішень керівництвом підприємств;
- необхідність у наданні впевненості власникам підприємства та зацікавленим

особам щодо достовірності фінансової звітності;

- налагодження бухгалтерського, фінансового і управлінського обліку, проведення робіт з приватизації майна державних підприємств, комерціалізації торгівлі, акціонування підприємств;

- потреба у консультаціях у галузі оподаткування;

- необхідність у достовірній фінансовій інформації про діяльність господарюючого суб'єкта, адже, його фінансовий стан залежить від взаємовідносин з іншими суб'єктами господарювання;

- економія державних коштів, які витрачаються на утримання контрольно-ревізійного апарату та надходженням додаткових коштів до бюджету за рахунок сплати аудиторськими фірмами податків.

Таким чином, необхідність аудиту обумовлена потребою в правдивій інформації про фінансовий стан господарюючого суб'єкта. Дійсно, основне призначення аудиту – надання впевненості власникам підприємства та зацікавленим особам щодо достовірності фінансової звітності. А аудиторські норми і правила допомагають незалежним аудиторам у підтримці прозорості і реальності фінансової звітності. Аудит сприяє дотриманню фінансового законодавства в роботі, чіткого ведення обліку і бухгалтерської звітності, адже вся документація буде проаналізована незаінтересованими особами. Це передбачає незалежність аудиту як обов'язкову умову і одну із специфічних його рис.

#### Література

1. Орлюк О.П. Фінансове право: навч. посібник / О.П. Орлюк. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – 528 с.
2. Малевин Н.С. Кредитно-расчётные правоотношения и финансовый контроль / Н.С. Малевин. – М.: Наука, 1964. – 152 с.
3. Дмитрик О.О. Зміст та класифікація фінансових правовідносин: автореферат дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 „Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право” / О.О. Дмитрик. – Національна

**АНОТАЦІЯ**

*У роботі проаналізовані основні причини виникнення аудиту в системі фінансового контролю. У статті розкривається сутність і значення аудиту. Автор звертає увагу на те, що завдяки аудиту створюється матеріальна основа, необхідна для функціонування державних органів.*

**SUMMARY**

*The article deals with the nature and meaning of audit in the implementation of the financial activities of the state. In the work notes that the existence of audit. The author notes that because of the audit of the state created the material basis necessary for the functioning of state bodies, including the supervising.*

юридична академія ім. Ярослава Мудрого. – Х., 2003. – 20 с.

4. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підручник [для студентів спеціальності „Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець. – [3-тє вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП „Рута”, 2006. – 512 с.

5. Данилевский Ю.А. Контроль – это репутация фирмы / Ю.А. Данилевський // Закон. – 1994. – № 7. – С. 47.

6. Никольская Ю.П. Аудит. / Ю.П. Никольская. – Часть 1. – М.: Московский

государственный университет печати, 1999. – 370 с.

7. Ковальчук А.Т. Особливості податкової реформи в Україні / А.Т. Ковальчук, А.В. Матіос // Бюлетень Міністерства юстиції України. – 2008. – № 11-12 (85-86). – С. 71–82.

8. Рядська В. Аудит: навчальний посібник [для студентів вищих навчальних закладів] / В. Рядська, Я. Петраков. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 413 с.