

МЕТА, ЗАВДАННЯ ТА ПРИНЦИПИ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

ОРИЩЕНКО Михайло Миколайович - здобувач Харківського національного університету внутрішніх справ

УДК 342.9

В статті проаналізовані наукові підходи к определению целей, задач и принципов аудиторской деятельности, что позволило выяснить содержание аудиторской деятельности, ее функции, перспективы развития и использования в системе управления субъектами хозяйственной деятельности.

Ключові слова: мета, завдання, принципи, аудиторська діяльність.

З розвитком ринкових відносин кількість аудиторських послуг постійно зростає, що сприяє розширенню визначення поняття «аудиторської діяльності». Це, в першу чергу, пов'язано з тим, що становлення аудиту – це тривалий процес. З часом змінюються цілі аудиторських перевірок, принципи їх організації, їх види, тому визначення аудиту має бути містким, таким, що охоплює широту завдань, що стоять перед ним. В основі світових систем організації та регулювання аудиторської діяльності лежать ключові законодавчі акти, що визначають основні принципи і правила поведінки економічних суб'єктів, які діють на ринку аудиторських послуг. Кожна країна світу має свої особливості в системі організації аудиторської діяльності, які визначають сутність та призначення аудиту, умови його регламентації і регулювання, підходи до організації і проведення аудиторських перевірок та надання аудиторських послуг.

Проблеми визначення мети, завдань та принципів аудиторської діяльності в сучасних умовах ведення бізнесу досліджувались

у працях Ф.Ф. Бутинця, Л.В. Чижевської, Н.І. Петренко, Л.С. Скакун. Авторами зверталась увага на те, що аудиторська діяльність, як кожна окрема галузь, ставить перед собою певну мету та завдання, а чисельні фінансові скандали викликані, зокрема, етичними та професійними діями індивідуумів у корпораціях, а користувачі фінансової звітності надзвичайно залежні від компетентної роботи десятків тисяч професіоналів, що стало передумовою формування ключових принципів аудиторської діяльності. Це підтверджує актуальність питання визначення мети, завдань та принципів аудиторської діяльності.

Тому метою даної статті є: аналіз наукових підходів щодо визначення мети, завдань та принципів аудиторської діяльності, що надасть змогу з'ясувати зміст аудиторської діяльності, її функції, перспективи розвитку та використання в системі управління суб'єктами господарської діяльності..

Перш ніж надати визначення поняття «мети аудиторської діяльності», слід розглянути загальнотеоретичні підходи до визначення поняття «мета». Так, у тлумачному словнику, С.І. Ожегов надає наступне визначення: мета – це те, до чого прагнуть, що треба здійснити [3, с.758]. У свою чергу, у філософському енциклопедичному словнику надається наступне визначення поняття «мети» – це уявна і бажана майбутня подія чи стан, здійснення яких є проміжним причинним кроком на шляху до мети, що є своєрідним уявленням результату нашої

дії [4, с.83]. У свою чергу В. І. Даль вважав, що мета – це кінцеве бажання, прагнення, намір, чого хтось намагається досягти. Без мети нічого не роблять [5]. В.І. Шинкарчук зазначає, що мета – це усвідомлене передбачення бажаного результату діяльності, яке зумовлює пошук засобів і шляхів його досягнення. Засоби – це предмети, способи дії, за допомогою яких досягається певна мета [6, с.371]. На нашу думку, мета – це доволі абстрактне та суб'єктивне поняття, оскільки воно існує у нашій уяві і може по-різному трактуватись у кожній галузі, але вважаємо, що наявність мети передбачає кінцевий результат, якщо результат досягнуто, він не може виступати як ціль.

Трактування мети аудиторської діяльності – це важливе й принципове питання, яке зумовлює суть і методи проведення аудиторської діяльності. Зокрема, якщо метою аудиту є висловлення аудитором висновку про те, чи відповідає фінансова звітність інструкціям, то при проведенні аудиторської перевірки увага акцентується на правильності заповнення і своєчасності подання фінансових звітів. Підтвердження ж достовірності інформації вимагає ретельної перевірки звітності та обліку на підприємстві із застосуванням необхідних методів, а саме – зустрічна перевірка, інвентаризація та ін. Мета аудиту – це надання рекомендацій з удосконалення діяльності органу державного сектору; підвищення ефективності процесів управління; забезпечення ефективності внутрішнього фінансового контролю [8]. Міжнародні стандарти аудиту передбачають, що метою аудиту є надання аудиторіві можливості висловити свою думку про те, що бухгалтерська (фінансова) звітність підготовлена економічним суб'єктом по усіх істотних аспектах, відповідно до встановлених вимог [9]. В.М. Дереконь вважає, що метою аудиту, як будь-якої іншої форми фінансового контролю, є не тільки підтвердження достовірності фінансової звітності, а й випадки спростування відповідності фінансових звітів закону через виявлення різноманітних правопорушень, і вжиття заходів, спрямованих на їх припинення, покращання бухгалтерського чи податкового обліку, податкової дисципліни [11]. Таким

чином, вважаємо, що мета аудиторської діяльності – досягнення поставлених завдань, які ставить перед собою аудиторська діяльність, а саме: якісна, всебічна та швидка перевірка фінансового стану об'єкта, що підлягає аудиту, визначення порушень (або їх відсутності) у його діяльності, а також підвищення рівня довіри до суб'єкта аудиту

Логічним продовженням визначення мети аудиторської діяльності є розгляд завдань, які ставить перед собою аудиторська діяльність для її досягнення. У загальному розумінні «завдання» – це те, що потребує виконання, вирішення [3, с. 175]. Р. Драго підкреслює, що завдання – це виконання всього, реалізація чого забезпечується ним чи повинна забезпечуватися [15, с.60-61]. Г.Кунц зазначає, що завдання – це кінцеві цілі, на які спрямована діяльність, а мета також по суті є завданням, але має кількісні та якісні показники, самі ж терміни, як вважають автори, є взаємозамінними [16, с.193]. Завдання – це мета, досягнення якої є бажаним до відповідного моменту в межах періоду, на який розраховано управлінське рішення, зауважує Р. Холл. Завдання, на його думку, вказує на безпосередню мету організації, що піддається кількісній характеристиці [17, с. 148–149].

Що ж стосується нашого питання, то мета визначає і завдання аудиту. На сучасному розвитку економіки в Україні основним завданням аудиту є збір достовірної початкової інформації про господарсько-фінансову діяльність господарюючого суб'єкта і формування на цій основі висновків про його реальний фінансовий стан. Так, В.М. Попович [18] вважає, що основними завданнями аудиторської діяльності є: перевірка стану і ефективності використання фінансових, матеріальних ресурсів (контроль за законністю, доцільністю, повнотою, своєчасністю і цільовим використанням фінансових ресурсів держави і органів місцевого самоврядування; контроль за законністю і ефективністю розпорядження нематеріальними об'єктами державної власності і власності органів місцевого самоврядування; контроль за ефективністю використання державних запасів; контроль за правильністю збереження та використання матеріальних

цінностей тощо); виявлення резервів зростання фінансових ресурсів (зокрема доходів бюджетів, інших публічних фондів коштів); контроль за організацією грошового обігу, за станом, обслуговуванням та погашенням державного боргу, за законністю надання пільг, за надходженням коштів до відповідних публічних фондів, їх розподілом тощо [18]. Тож завдання аудиторської діяльності обумовлюються безпосередньо метою її здійснення.

Досягнення мети та поставлених завдань неможливе без використання певних принципів. З філософської точки зору принципи – це основні начала, які визначають найбільш суттєві риси права у цілому, його зміст і особливості як регулятора усієї сукупності суспільних відносин [17, с. 216–218]. О.М. Бандурка відзначає, що принципи – це вихідні, основні правила, норми діяльності для впровадження системи, управління загальними процесами» [21, с.48; 123]. У свою чергу, Т.Н. Добровольська стверджує, що принципи – це завжди узагальнений вираз суті тих чи інших явищ, тому що вони не є продуктом абстрактного теоретизування, а відображають об'єктивно існуючу реальність та діючі в ній закономірності [22]. Таким чином, принципи – це основні засади, вихідні ідеї, що характеризуються універсальністю, загальною значущістю, вищою імперативністю і відображають суттєві положення теорії, вчення, науки, системи внутрішнього і міжнародного права, політичної, державної чи громадської організації.

Національні нормативи аудиту і Кодекс професійної етики аудиторів України встановлюють основні принципи аудиту, правила надання аудиторських послуг, фундаментальні засади аудиторської етики. Відповідно до цих документів принципи аудиту можна поділити на дві групи: методологічні та принципи професійної етики [24]. До основних методичних принципів аудиту слід віднести: планування аудиту; обґрунтування оцінки значущості аудиторських доказів та системи внутрішнього контролю; доцільність вибору методики і техніки аудиту, визначення критеріїв суттєвості і достовірності; дотримання методики оцінки ризиків та вибіркової перевірки даних; ана-

ліз формування та формування висновків; відповідальність за складений висновок; дотримання порядку документального оформлення; взаємодія аудиторів; обґрунтування використання результатів роботи іншого аудитора або спеціалісти іншої галузі; повне інформування клієнтів; контроль якості роботи аудитора [24]. Базові принципи системи організації аудиторської діяльності залежать від рівня економічного розвитку, на якому знаходиться країна. Якщо оцінити ступінь державного втручання та контролю за функціонуванням суб'єктів аудиторської діяльності як високий, середній та низький, можна виділити відповідно три моделі організації та регулювання аудиторської діяльності: жорстку, змішану та м'яку [25]. Професійна етика аудитора виробляє загальні принципи, які стають основою моралі у сфері аудиторської діяльності [25]. Аудитору необхідно дотримуватись етичних принципів при виконанні своїх завдань перед користувачами аудиторських послуг, при цьому досягаючи певних цілей для підйому престижу професії. Дотримання принципів етики забезпечує реалізацію ряду цілей аудитора.

Одним із найважливіших принципів аудиторської діяльності є професійна поведінка аудитора, яка повинна сприяти підвищенню авторитетності своєї професії у суспільстві. Він повинен бути чесним і не здійснювати вчинків, які можуть похитнути довіру і прихильність громади до аудиторської професії в цілому. Аудитор не має права залучати клієнтів шляхом обдурювання, хибних уявлень і помилкових дій. Аудитор має бути доброзичливим, сприяти встановленню добрих стосунків між колегами і представниками інших аудиторських фірм. Найважливіша характеристика професіонала – це всіляка підтримка професії і прагнення об'єднати колег. Наступним принципом доцільно виділити принцип чесності – необхідно бути відвертим та чесним, надаючи професійні послуги [26, с. 61]. Принцип конфіденційності має у своєму підґрунті те, що аудитор має зберігати в таємниці всю інформацію, яка стосується стану справ клієнта. Усі документи, пов'язані з аудитом, слід повертати клієнту. Аудитор повинен додержуватися конфіденційності всієї без винятку

інформації, одержаної у процесі проведення аудиту [27]. Професійна компетентність та належна ретельність – виконувати професійні послуги з належною ретельністю, компетентністю і старанністю; постійно підтримувати професійні знання та навички на належному рівні [28]. Зміст норм етичної поведінки визначає концептуальну основу для дотримання фундаментальних принципів професійної етики. Відповідно до цієї концептуальної основи кожен професійний бухгалтер зобов'язаний ідентифікувати загрози цим фундаментальним принципам та застосовувати застережні заходи для забезпечення захисту цих принципів [29].

Крім того, не слід забувати, що існують загальні принципи права, якими повинен керуватися аудитор. Так, принцип свободи означає, що право виступає як міра свободи – політичної, економічної, ідеологічної. Принцип свободи реалізується через надання свободи вибору суспільного ладу та форми правління, забезпечення захисту прав людини та задоволення основних потреб її життя, формування органів державної влади шляхом народного волевиявлення, створення умов для утвердження в суспільстві норм гуманістичної моралі, користування різними соціальними послугами держави та приватних осіб та ін. [30]. Принцип рівності встановлює рівність усіх перед законом, рівність прав та обов'язків, незалежно від національної, релігійної та іншої належності, службового та іншого становища, рівну відповідальність перед законом, рівний захист у суді [30].

Отже, з розвитком ринкової економіки, посилення конкуренції і поглиблення економічних зв'язків, організації все більше будуть зацікавлені в проведенні у них як обов'язкової, так і ініціативної аудиторської перевірки. Підвищенню ж ефективності аудиторських послуг в Україні сприятиме подальше вдосконалення законодавчої та нормативної бази аудиторської діяльності, а також підготовки висококваліфікованих професійних аудиторських кадрів. Усе це сприятиме підвищенню ефективності діяльності господарюючих суб'єктів підприємництва, а також у цілому суспільного виробництва країни. Визначення мети та

завдань аудиторської діяльності є ключовим аспектом успішної діяльності кожної аудиторської компанії. Успішне виконання завдань, а також досягнення цілей, які ставить перед собою аудиторська діяльність, неможливі без суворого дотримання послідовності принципів проведення аудиту проаналізованих нами вище.

Література

1. Дряхлов В.В. Организация аудиторской деятельности в России: автореф. дисс. на соискание науч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.12 “Бухгалтерский учет, статистика” / В.В. Дряхлов – М., 1997. – 20 с.
2. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993р. //Відом. Верхов. Ради України. – 1993. – № 23. – Ст.243 (із наступними змінами та доповненнями).
3. Словарь русского языка : около 53 000 слов / С.И. Ожегов; Под ред. Л.И. Скворцова. – [24-е изд., испр.]. – М. : ООО “Издат. дом “ОНИКС 21 век”, 2005. – 896с.
4. Философский энциклопедический словарь / ред.-упоряд.: Е. Ф. Губский, Г. В. Кораблёва, В. А. Лудченко. – М. : ИНФРА-М, 1999. – 576 с.
5. Даль В.И. Толковый словарь живого великорусского языка / В.И. Даль. – Т. 4. – М.: Рус. яз., 1980. – 680 с.
6. Філософський енциклопедичний словник / [ред. В.І. Шинкарук]. – К.: Абрис, 2002. – 744 с.
7. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.
8. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю : Розпорядження Кабінету Міністрів України : від 24.05.2005 р., № 158-р // Офіційний вісник України. – 2005. – № 22. – Ст. 1224.
9. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (1999). – М.: ICAR, 2000. – С. 43–47.
10. Івахненко С. В Контроль чи аудит? Проблеми термінології на сучасному етапі. / С. В. Івахненко // Наукові записки, Економічні науки / Національний університет „Києво-Могилянська академія”. Київ : Видавничий дім „КМ Академія”, 2006. – С. 50–54. [Т. 56].

АНОТАЦІЯ

В статті проаналізовано наукові підходи до визначення мети, завдань та принципів аудиторської діяльності, що дало змогу з'ясувати зміст аудиторської діяльності, її функцій, перспективи розвитку та використання в системі управління суб'єктами господарської діяльності.

SUMMARY

The article analyzes the scientific approach to identify goals, objectives and principles of auditing, which made it possible to clarify the content of audit activities, its functions and prospects of development and use in the management of businesses.

11. Дереконь В.М. Місце та роль аудиту в інфраструктурі детінізації економічних відносин в Україні / В.М. Дереконь // Науковий вісник Національної академії державної податкової служби України (економіка, право). – 2006. – № 1–2 (33–34). – С. 206–209.

12. Аудит : практ. пособие / Кузьминский А., Кужельный Л., Петрик Е. и др. – К. : Учетинформ, 1996. – 284 с.

13. Робертсон Дж. Аудит / Пер. с англ. – М.: КРМГ, Контакт, 1993. – С. 3–10.

14. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (1999). – М.: ICAR, 2000. – С. 43–47.

15. Драго Р. Административная наука: Пер. с франц. Л.Энтина; Под ред. и послесловие Б.М.Лазарева. – М.: Прогресс, 1982. – 245с.

16. Кунц Г., О'Доннел С. Управление: системный и ситуационный анализ управленческих функций: Пер. с англ./ Общ. Ред. и предисловие Д.М.Гвишиани. – М.: Прогресс, 1982. – Т. 1. – 493с.

17. Холл Р. Х. Организации: структуры, процессы, результаты / Холл Р. Х. – СПб. : Питер, 2001. – 416 с.

18. Попович В.М. Теорія детінізації економіки: Монографія. – Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. – 524 с.

19. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Ученник. – 2-е узд., доп. и перераб. – М.: ИНФРА – М., 2001. – 352 с.

20. Хропанюк В.Н. Теория государства и права / Под ред. В.Г. Стрекозова. – М.: Интерстиль, 2000. – 377 с.

21. Бандурка О. М. Теорія і практика управління органами внутрішніх справ

України : монографія / О. М. Бандурка. – Х. : Вид. Ун-ту внутр. справ, 2004. – 779 с.

22. Добровольская Т.Н. Принципы деятельности советской прокуратуры// Проблемы организации и деятельности прокурорской системы в свете Закона о прокуратуре СССР.- Сб. статей. М.: Всесоюз. НИИ прокуратуры СССР, 1980.-С.17-27.

23. Йонас Г. Принцип відповідальності. – К.: Лібра, 2001. – 400 с.

24. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні: Монографія / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – 564 с.

25. Олексюк В. Професійна етика, права и обов'язковості аудитора // Вестник бухгалтера и аудитора Украины. – 2003. – № 19. – С. 10-13.

26. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., О'Рейлли В.М., Хирш М.Б. Аудит Монтгомери / Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 542 с.

27. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2001. – 402 с.

28. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року /Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ“ІАМЦ АУ “СТАТУС”, 2006. – 1152 с.

29. Драч С.В. Якість роботи аудитора – основне питання сьогодення // Теорія і практика незалежного аудиту в Україні. Збірник тез і текстів виступів на Всеукраїнській науково-практичній конференції.-Київ, 2001. – 186 с.

30. Скакун О.Ф. Теорія держави і права: Підручник / Пер. з рос. – Харків: Консум, 2001. – 656 с.