

Застосування досвіду країн ЄС щодо побудови системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

У статті розглядається досвід побудови системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в країнах ЄС та можливість її застосування в Україні. Розглядаються основні вимоги до системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на основі міжнародного досвіду. Актуальність статті обумовлена тим, що визнання української системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю серед країн, що входять чи співпрацюють з ЄС, дозволить покращити інвестиційний клімат в Україні.

Ключові слова: інтеграція України, ЄС, аудит, система суспільного нагляду, якість аудиторських послуг, аудиторські послуги.

В статье рассматривается опыт построения системы общественного надзора за аудиторской деятельностью и возможность ее применения в Украине. Рассматриваются основные требования к системе общественного надзора на основании международного опыта. Актуальность статьи обусловлена тем, что признание украинской системы общественного надзора за аудиторской деятельностью среди стран, которые входят или сотрудничают с ЕС, позволит улучшить инвестиционный климат в Украине.

Ключевые слова: интеграция Украины, ЕС, аудит, система общественного надзора, качество аудита, аудиторские услуги.

This article discusses the possibility of building a system of public supervision over the audit activity and application in the framework of the EC countries. The author formulates the basic requirements for a system of public supervision on the international experience base. Uniform system of public supervision over the audit activity of the the European Union countries will increase Investment environment in Ukraine.

Keywords: integration of Ukraine, the European Union, the audit, the system of supervision.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки з метою виконання соціальної функції аудиторські фірми зобов'язані дотримуватися політики і процедур контролю якості аудиторських послуг, які гарантують, що всі завдання з надання впевненості проводяться у відповідності до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [1] та Закону України «Про аудиторську діяльність» [2]. За даними Аудиторської палати України, в нашій державі існує велика кількість аудиторських фірм, але не всі вони можуть гарантувати якість проведення своїх послуг [3]. Саме тому побудова системи

суспільного нагляду за аудиторською діяльністю має дуже вагомий вплив на покращення якості аудиторських послуг.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. В процесі дослідження виявлено, що низка вітчизняних науковців, таких як В.П. Бондар, М.О. Никонович, О.А. Петрик, в основному висвітлюють лише методичні підходи до системи контролю якості аудиторських послуг в Україні на основі саморегулюючої системи суспільного нагляду.

Серед опублікованих робіт вітчизняних науковців недостатньо досліджене питання щодо побудови системи суспільного нагляду на основі державного регулювання, що діє в низці країн Європейського Союзу.

Метою роботи є дослідження системи суспільного нагляду в країнах Європейського Союзу та розглянути основні вимоги до системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на основі міжнародного досвіду в Україні.

Виклад основного матеріалу. Згідно із Законом України «Про аудиторську діяльність» аудит та аудиторські послуги можуть надаватися будь-якому господарюючому суб'єкту незалежно від його організаційно-правової форми і форми власності, включаючи установи та їхні об'єднання (спілки, асоціації, концерни, галузеві, міжгалузеві, регіональні та інші об'єднання) [2]. Зацікавленість у проведенні якісного завдання з надання впевненості щодо підтвердження достовірності фінансової звітності суб'єктів господарювання зростає з кожним роком, оскільки кваліфіковано перевірена та підтверджена аудиторами фінансова звітність підвищує довіру до підприємства не лише у звичайних акціонерів, а й у вітчизняних та іноземних інвесторів, що значно покращує інвестиційну привабливість України.

Суттєвим недоліком надання аудиторських послуг в Україні є відсутність жорсткої системи контролю якості послуг.

Тому, на нашу думку, забезпечення якості аудиторських послуг і задоволення потреб суспільства потребує вдосконалення процесу саморегулювання аудиторської діяльності. Важливою функцією регулювання є здійснення контролю. Під контролем якості аудиторських послуг розуміють систему контролю зовнішніх і внутрішніх органів управління з метою недопущення аудиторами та аудиторськими фірмами порушень чинного законодавства та аудиторської етики [3].

У той же час, враховуючи євроінтеграційні наміри України, перед нашою країною постає завдання щодо гармонізації і глобалізації відносин, що передбачає необхідність у виробленні єдиних підходів до аудиторської діяльності. Насамперед взаємна довіра країн – учасників ринку до результатів

аудиту один одного базується на взаємному визнанні систем суспільного нагляду і контролю якості аудиту.

У даний час орган регулювання аудиту в Україні не відповідає європейській практиці. Так, у період з 2008 по 2010 рік результати роботи українських аудиторів не вимагали додаткової перевірки, так, згідно з Рішенням Європейської комісії 2008/627/ЄС від 27.07.2008 Україні було надано перехідний період для приведення системи контролю та регулювання аудиторської діяльності до вимог Європейського Союзу. Незважаючи на здійснення ряду кроків з гармонізації вимог до системи громадського нагляду, Україна не змогла виконати всі вимоги та Рішенням Європейської комісії 2011/30/ЄС від 19.01.2011. Україну виключили зі списку країн, робота аудиторів яких визнається в Європейському Союзі.

Розглянемо концепції та основні вимоги до створення системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. У світовій практиці існують такі концепції контролю і нагляду за аудиторською діяльністю:

1. Концепція державного регулювання.

Відповідно до даної концепції, яка набула поширення в Австрії, Іспанії, Франції та Німеччині, аудиторська діяльність суворо регламентується централізованими органами, які здійснюють контрольну функцію за аудиторською діяльністю.

2. Концепція саморегулювання.

Відповідно до даної концепції, яка набула поширення в англійських державах (США, Великобританії), аудиторська діяльність регулюється в основному громадськими аудиторськими об'єднаннями.

Система суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в ЄС базується на таких вимогах, які можуть бути застосовані при виробленні єдиного походу в Україні [4]:

1. Процедура формування і склад наглядових органів.
2. Сфера діяльності та обов'язки.
3. Фінансування.
4. Прозорість.

Розглянемо реалізацію основних вимог до системи суспільного нагляду в деяких країнах ЄС.

Франція [5]

1. Процедура формування і склад наглядового органу.

Вища рада аудиту була заснована згідно із законодавством про фінансову безпеку. Призначається Міністерством юстиції та є зовнішнім державним органом по відношенню до професії аудитора. Це сприяє підвищенню прозорості у сфері обов'язкового аудиту, а також сприяє посиленню контролю за аудиторською діяльністю. Вища рада аудиту призначає спеціалізовані консультативні комісії. При необхідності залучає експертів для допомоги в розробці своїх рішень. Вища рада аудиту складається з 12 членів:

- три представники Рахункової палати, Касаційного суду та інших судових органів;
- президент органу з фінансових ринків або його представник; один представник Міністерства економіки; про-

фесор університету, що спеціалізується з правових, економічних або фінансових питань;

- три експерта з фінансових та економічних питань;
- три аудитора.

Члени призначаються указом президента Франції строком на шість років. Вища рада аудиту оновлюється наполовину кожні три роки.

2. Сфера діяльності.

Законодавство Франції доручає Вищій раді аудиту два основні завдання:

- забезпечення нагляду за професією;
- перевірка підтримки належним чином етики та незалежності аудиторів.

На виконання завдань Вища рада аудиту повинна:

- організовувати відгуки щодо практичної діяльності фахівців;
- висловлювати свою думку міністру юстиції за Кодексом етики аудиторів;
- давати свій висновок до Міністерства юстиції щодо професійних стандартів аудиту, надання впевненості та етики;
- виявляти та поширювати професійну практику щодо застосування стандартів;
- визначати та контролювати нові професійні тенденції в періодичних оглядах.

Крім того, Вища рада аудиту також наділена повноваженнями суду як апеляційна інстанція регіональних палат у дисциплінарних питань і питаннях реєстрації аудиторів.

3. Фінансування.

Виходячи з того що Вища рада аудиту є державним органом, він фінансується за рахунок Міністерства юстиції.

4. Прозорість.

Вища рада аудиту видає щорічний звіт, в якому суб'єкт аудиту може знайти результати оглядів своєї діяльності протягом року. Звіт направляється міністру юстиції, а також підлягає громадському обговоренню.

Іспанія [6]

1. Процедура формування і склад

Консультативний комітет з аудиту Інституту бухгалтерського обліку та аудиту є консультативним органом під керівництвом голови Інституту і складається з 13 членів, що призначаються Міністерством економіки:

- по одному члену призначається від Рахункової палати, органа державного контролю, Міністерства юстиції, Національного банку, Департаменту страхування, від установи, що контролює фондову біржу;
- чотири члени від професійних аудиторських організацій;
- по одному члену, які обираються серед професорів університету та експертів з аудиту і бухгалтерського обліку.

2. Сфера діяльності

Комітет з аудиту здійснює консультативні функції з питань перевірки аудиторської діяльності (дотримання стандартів аудиту, гарантій якості, контроль і дисципліна аудиторів тощо), остаточне рішення щодо дисциплінарних стягнень приймається Інститутом бухгалтерського обліку та аудиту.

Інше регулювання аудиторської діяльності здійснюється на рівні професійних організацій, які несуть відповідальність за:

- розробку проектів, адаптацію та огляд стандартів аудиту та етики, а також кодекс професійної поведінки своїх членів та контроль за їх дотримання;
- співпрацю з Інститутом бухгалтерського обліку та аудиту при здійсненні контролю;
- реалізацію відповідних дисциплінарних процедур стосовно членів організацій;
- забезпечення теоретичної підготовки програм для затвердження Інститутом бухгалтерського обліку та аудиту, встановлення стандартів і процедур для бажаючих стати членами Офіційного реєстру аудиторів;
- організацію доступу до іспитів для входження в Офіційний реєстр аудиторів; при цьому остаточне рішення про прийом кандидата приймається головою Інститутом бухгалтерського обліку та аудиту;
- регулювання професійної діяльності своїх членів.

3. Фінансування

Інститут бухгалтерського обліку та аудиту є підрозділом Міністерства економіки, тому частина коштів надходить із загального бюджету держави, а частина фінансування здійснюється за рахунок спеціального збору для фінансування контролю якості аудиторських перевірок.

4. Прозорість

Інститут бухгалтерського обліку та аудиту не публікує інформацію щодо плану чи результатів діяльності. Офіційному оприлюдненню підлягають тільки документи, що пов'язані з технічними принципами здійснення нагляду за аудиторською діяльністю.

Швеція [7]

1. Процедура формування і склад

Наглядова рада з аудиту є урядовим органом, яким керує Міністерство юстиції. Рада складається з дев'яти членів, що призначаються урядом терміном на три роки. До ради входять представники судових органів (голова ради та його заступник), по одній людині від податкових органів, адвокатських об'єднань, дипломованих бухгалтерів, фінансистів, аудиторської спільноти, податкових адвокатів, професорів навчальних закладів.

2. Сфера діяльності

Головними завданнями Наглядової ради з аудиту є:

- проведення іспитів на отримання кваліфікації аудиторів;
- реєстрація аудиторів та аудиторських фірм;
- організація суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;
- міжнародне співробітництво з наглядовими органами інших країн.

Рада з аудиту в рамках суспільного нагляду проводить розслідування за фактами неналежного надання аудиторських послуг, накладає дисциплінарні та інші заходи щодо аудиторів та аудиторських фірм, а також гарантує дотримання професійної етики та стандартів аудиту і інших завдань з надання впевненості.

3. Фінансування

Рада з аудиту не фінансується за рахунок держави. Основними джерелами грошових надходжень є:

- щорічна плата у розмірі 4300 крон з аудиторів та аудиторських фірм;
- збір у розмірі 2600 крон при реєстрації аудиторських фірм та продовження реєстрації;
- плата за проходження аудиторських іспитів.

4. Прозорість

Рада щорічно звітує перед громадськістю шляхом надання інформації про свою діяльність в річному звіті уряду.

Греція [8]

1. Процедура формування і склад

Рада з нагляду за бухгалтерським обліком та аудитом формується по одному члену з представників Банку Греції (Центральний банк), Комітету з фондового ринку, Федерації грецьких галузей. Президент і два віце-президента Ради з нагляду за бухгалтерським обліком та аудитом призначаються міністром фінансів та економіки. Загальна кількість членів – сім.

2. Сфера діяльності

Рада відповідає за створення умов і контроль правильного та ефективного здійснення бухгалтерського обліку та аудиту. Для досягнення своїх цілей рада реалізує такі повноваження:

- внесення пропозицій про прийняття поправок і гармонізації стандартів бухгалтерського обліку;
- здійснення нагляду за належним і ефективним дотриманням стандартів бухгалтерського обліку.
- проведення перевірок якості роботи аудиторів та аудиторських фірм;
- захист незалежності та об'єктивності аудиторів та аудиторських фірм;
- видача, адміністрування та скасування ліцензій аудиторів та аудиторських фірм;
- співпраця з державними органами нагляду держав-членів ЄС і третіх країн;
- створення умов та моніторинг підвищення кваліфікації та навчання аудиторів;
- визначення структури професійних іспитів та контроль за їх проведенням;
- облік і контроль за державним реєстром аудиторів та аудиторських фірм.

3. Фінансування

Система громадського контролю у Греції повністю фінансується за рахунок внесків аудиторських фірм. Внески розраховуються як відсоток від вартості аудиторських послуг.

4. Прозорість

Як державний орган Рада з нагляду за бухгалтерським обліком та аудитом підлягає повній підзвітності громадському суспільству.

Мальта [9]

1. Процедура формування і склад

Формування Ради з бухгалтерського обліку здійснюється Міністерством фінансів.

2. Сфера діяльності

Рада з бухгалтерського обліку володіє широкими повноваженнями і несе відповідальність за стан професії на Мальті, хоча і має право призначити визнані професійні організації для надання допомоги у виконанні поставлених завдань щодо суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

3. Фінансування

Фінансується за рахунок Міністерства фінансів, а також зборів, що сплачуються аудиторами.

4. Прозорість

Як державний орган Рада з бухгалтерського обліку підлягає повній підзвітності громадському суспільству.

Висновки

У процесі дослідження встановлено, що системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в країнах Європейського Союзу можуть значно відрізнятися, але їм притаманні основні вимоги затверджені Директивою №2006/43/ЄС. Розглянувши приклади функціонування системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в низці країн ЄС, слід зауважити, що державне регулювання в аудиті, а також формування наглядового органу представниками державних структур – це не загроза втрати незалежності аудиту, а норма існування і розвитку професії. Саме тому пропонуємо застосувати в Україні змішану концепцію контролю і нагляду за аудиторською діяльністю на основі

саморегулювання та державного регулювання, що дозволить підвищити довіру іноземних інвесторів до аудиторських послуг в Україні.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 р. – [Чинний від 01.01.2010]. – К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата, 2010. – 1251 с.
2. Закон України «Про аудиторську діяльність» №3126–XII (3126–12) від 22.04.93 (зі змінами та доповненнями).
3. Аудиторська палата України / Офіційний сайт / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: www.apu.com.ua
4. Рябокучка О. Опыт построения системы общественного надзора за аудиторской деятельностью в странах ЕС / Рябокучка О. // Независимый аудитор. – 2013. – №4. – С. 10–15.
5. Haut Conseil / Офіційний сайт / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: www.h3c.org
6. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas / Офіційний сайт / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: www.icac.meh.es
7. Revisorsexamen / Офіційний сайт / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: www.revisorsnamnden.se
8. ELTE / Офіційний сайт / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: www.elte.org.gr
9. Accountancy Board of Malta / Офіційний сайт / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: www.secure.gov.mt/accountancyboard/

УДК 339.924

С.О. РАДЗИЄВСЬКА,
к.е.н., Державний економіко–технологічний університет транспорту

Зовнішньоторговельні відносини України з країнами Азії – членами СНД

Після світової кризи 2008 року посилилася роль країн Азії, внаслідок чого для України особливого значення набули торговельні відносини з азіатськими країнами. Перспективною стає участь України, Росії та ЄС в конструктивному співробітництві для реалізації потенціалу взаємодії на пострадянському просторі. У статті проаналізовано торговельні зв'язки України з азіатськими країнами – членами СНД. Аналіз свідчить, що питома вага експорту має тенденцію до зростання, а імпорту – до зменшення. Сальдо торгівлі товарами на аналізованому відрізку (крім 2010, 2012 років) від'ємне за рахунок значних обсягів імпорту із Туркменістану і частково Узбекистану; з рештою країн сальдо торгівлі товарами позитивне. Товарна структура торгівлі свідчить, що ці країни є активними споживачами високотехнологічної продукції України.

Ключові слова: азіатські країни – члени СНД, товарообіг, експорт, імпорт, сальдо, тенденції розвитку торгівлі, високотехнологічна продукція, енергоресурси.

После мирового кризиса 2008 года усилилась роль стран Азии, в результате чего для Украины особое значение приобрели торговые отношения с азиатскими странами. Перспективным становится участие Украины, России и ЕС в конструктивном сотрудничестве для реализации потенциала взаимодействия на постсоветском пространстве. В статье проанализированы торговые связи Украины с азиатскими странами – членами СНГ. Анализ свидетельствует, что удельный вес экспорта имеет тенденцию увеличения, а импорта – уменьшения. Сальдо торговли товарами на анализируемом отрезке времени (кроме 2010, 2012 годов) отрицательное из-за значительного импорта из Туркменистана и частично Узбекистана; с остальными странами сальдо торговли товарами положительное. Товарная структура торговли свидетельствует, что эти страны являются активными потребителями высокотехнологичной продукции Украины.

Ключевые слова: азиатские страны – члены СНГ, товарооборот, экспорт, импорт, сальдо, тенденции ра-