

принципів модернізації системи обліку на базі комп'ютерних технологій та моделей опису її типів джерел облікової інформації.

**Ключові слова:** модернізація системи обліку, бюджетні установи, комп'ютеризація, принципи, моделі опису джерел облікової інформації, типи джерел облікової інформації

#### Аннотация

Осуществлен анализ авторских позиций по поводу путей модернизации учёта в бюджетных учреждениях. Рассмотрены основные сдерживающие и стимулирующие факторы модернизации системы учёта на базе компьютеризации. Охарактеризованы этапы разработки программного обеспечения, их задачи и осуществлено обобщение перечня принципов модернизации учёта. Разработана схема взаимосвязи принципов модернизации системы учёта на базе компьютерных технологий с моделями описаний и типами источников учётной информации.

**Ключевые слова:** модернизация системы учёта, бюджетные учреждения, компьютеризация, принципы, модели описаний источников учётной информации, типы источников учётной информации.

#### Annotation

The basic author's positions analysis concerning the ways of state-financed institutions accounting system updating have been made. The main inhibitory and promotional factors of state-financed institutions accounting system updating on the basis of computer technology has been considered. Developmental software stages are described and generalized in the accounting system updating list of principles. The accounting system updating principles on the basis of computer technology and patterns description and types of accounting system information sources interconnection scheme has been formed.

**Key words:** Accounting system updating, state-financed institutions, computerization, foundations, patterns description of accounting system sources, types of accounting system sources.

УДК 336.225.674

Андросова О.Ф.,  
к.е.н., доцент,  
Аркатова Ю.В.,

Запорізький національний технічний університет

## СТАНДАРТИЗАЦІЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В КРАЇНАХ ЄС ТА УКРАЇНІ

**Постановка проблеми.** Інтеграція країн, збільшення ролі ТНК, концентрація світового капіталу і безперервний процес злиття в сфері аудиторських послуг збільшують потребу в уніфікації міжнародних стандартів і правил для здійснення аудиторської діяльності. Постійне вдосконалення системи бухгалтерського обліку, зміни нормативно-правової бази і потреба в достовірній фінансовій інформації викликали необхідність створення єдиних стандартів і незалежних контрольних органів.

Міжнародні стандарти аудиту (МСА) встановлюють єдині вимоги до проведення аудиту в різних країнах, ведення бухгалтерського обліку, оцінки його якості, формування фінансової звітності, а також підготовки кваліфікованих аудиторів.

Побудова системи аудиту за міжнародними стандартами в Європейському Союзі в даний час є однією з ключових тем обговорення. Для забезпечення успіху необхідна спільна робота на міжнародному рівні. Компанії, які пройшли лістинг, прийняли міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, IFRS), тепер основна мета – прийняття міжнародних стандартів аудиту (International Standards on Auditing, ISA).

На даний момент актуальним є питання інтеграції України до Євросоюзу, що, у свою чергу, вимагає трансформації законодавства, посилення контролю якості аудиту, та вдосконалення аудиторської діяльності, щоб увійти у рамки міжнародних стандартів та європейських вимог.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання аудиторської діяльності постійно перебувають в центрі уваги науковців. Дослідженням даної теми займаються такі вчені, як О. Петрик, В. Сопко, Ф. Бутинець, Г. Давідов, М. Кужельний, А. Кузьмінський, В. Рудницький, В. Савченко, В. Лисина, В. Чає, О. Тараній та ін.

В умовах інтеграції України до Євросоюзу дослідження стандартизації аудиторської діяльності в Україні на сьогоднішній день є актуальним.

**Постановка завдання.** Мета статті полягає у визначенні ключових аспектів аудиторської діяльності в Україні, які мають бути стандартизовані у відповідності до міжнародних стандартів та європейських вимог.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для впровадження ISA в Євросоюзі необхідно забезпечити ефективне керівництво з боку влади, головним завданням якої, у свою чергу, є забезпечення прозорості та доступності стандартів для їх користувачів. Державне регулювання аудиту повинно проходити за схемою, розробленою Радою з міжнародних аудиторських і гарантуючих стандартів (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) і Радою з нагляду за громадським інтересом (Public Interest Oversight Board, PIOB).

На даний момент, в таких європейських країнах, як Австрія, Іспанія, Франція, Німеччина поширена концепція державного регулювання, при якій аудиторська діяльність суворо регламентується центральними органами. А концепція саморегулювання, згідно з якою аудиторська діяльність регулюється переважно громадськими аудиторськими об'єднаннями і орієнтована на споживання інвесторів, акціонерів, кредиторів, розвинена у Великобританії [1].

У той же час, Міжнародні стандарти аудиту не відмінюють національні положення, існуючі в ряді країн світової економіки.

Застосовувати міжнародні стандарти аудиту в якості національних можуть тільки ті країни, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів - МФБ (International Federation of Accountants, IFAC), яка складається із 173 членів зі 129 країн і юрисдикцій. До складу МФБ входять такі країни ЄС: Німеччина (Institute of Chartered Accountants, Chamber of Auditors), Австрія (Austrian Institute of Chartered Accountant), Бельгія (Institute of Chartered Accountants and Tax Advisers), Болгарія (Institute of Certified Public Accountants of Bulgaria), Чехія (Chamber of Auditors of the Czech Republic, Union of Accountants of the Czech Republic), Франція (National Company of Auditors, Supreme Council of the Order of Chartered Accountants), Великобританія (Institute of Financial Accountants, The Association of Chartered Certified Accountants, The Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy, The Institute of Chartered Accountants in England and Wales, The Institute of Chartered Accountants of Scotland), Словенія (The Slovenian Institute of Auditors), Італія (National Council of Certified Accountants and Accounting Experts), Естонія (Estonian Association of Auditors) та інші [2].

Україна (Ukrainian Federation of Professional Accountants and Auditors) також входить до складу МФБ.

В даний час більшість країн-членів ЄС застосовують аудиторські стандарти, які в основному засновані на діючих МСА, але з поправкою на національне законодавство. Введення МСА має усунути розбіжності в стандартах аудиту між країнами і зменшити розбіжності між національним законодавством/вимогами МСА.

Аналізуючи стандарти МСА, можна зробити висновки, що при їх прийнятті в ЄС, в порівнянні з національними стандартами аудиту, в таких країнах, як Німеччина, Нідерланди, Швеція, Великобританія та Ірландія, не відбувається фундаментальних змін в аудиторській діяльності.

Національні стандарти аудиторської діяльності в Австрії, Франції та Іспанії мають істотні відмінності від МСА [3].

Що стосується України, згідно із Законом України «Про аудиторську діяльність», затвердження стандартів аудиту є виключним правом Аудиторської палати України. Рішенням АПУ від 18 квітня 2003 р. № 122 «Про порядок застосування в Україні Міжнародних стандартів аудиту» МСА прийняті в Україні у якості Національних стандартів. Аудиторська діяльність у сфері фінансового контролю регулюється Господарським кодексом України, Законом України «Про аудиторську діяльність», іншими нормативно-правовими актами та стандартами аудиту [4].

Аудиторська палата України (далі – АПУ) створена відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. № 3125-XII і функціонує як незалежний орган. АПУ формується на паритетних засадах шляхом делегування до її складу аудиторів та представників державних органів.

АПУ організовує:

- проведення зовнішніх перевірок систем контролю якості;
- моніторинг з питань контролю аудиторської діяльності;
- застосування додаткових процедур щодо забезпечення контролю якості та дисциплінарних заходів за наслідками контролю;
- інформування суспільства про функціонування систем контролю якості аудиторських послуг в Україні [5].

Багато аспектів аудиторської діяльності в Україні вимагають доопрацювання та розвитку відповідно до вимог ЄС. Основні проблеми та невідповідності проявляються в таких питаннях: процедура формування та склад наглядових органів, фінансування, прозорість і контроль за аудиторською діяльністю [1].

Основне завдання аудитора – допомога власнику чи інвестору зрозуміти, що відбувається на підприємстві, достовірна інформація про його стан буде сприяти залученню оборотного капіталу, що дуже важливо для розвитку українського бізнесу. В даний час отримати цей капітал в Україні набагато

важче і дорожче, ніж на міжнародних ринках. Ключовим фактором вирішення цих проблем є прозорість і достовірність фінансової звітності [6]. Перед сучасним обліком та аудитом стоїть завдання якомога якісніше постачати інформацію в зовнішнє середовище. Інформація повинна давати об'єктивну оцінку активів, капіталу підприємства для того, щоб інвестори могли приймати вірні рішення. Повинні бути знайдені нові шляхи гармонізації обліку, отримання максимально точної інформації про реальну вартість бізнесу [7].

Головним напрямком контролю аудиторської діяльності в Україні є контроль якості аудиторських послуг. Взаємна довіра країн до результатів аудиту базується на визнанні систем нагляду та контролю якості аудиту. Одним з положень Директиви ЄС № 2006/43/EU є створення громадських наглядових органів, в яких регулювання здійснюється більшістю спеціалістів в галузях економіки та права, які не є практикуючими аудиторами. Органи нагляду несуть відповідальність за утвердження аудиторських фірм, контроль якості аудиту, неперервне підвищення рівня кваліфікації аудиторів та застосування розслідувань та дисциплінарних мір по відношенню до аудиторських фірм [1]. Водночас необхідне тісне співробітництво всіх регуляторів, які стосуються моніторингу аудиторів, також суворого покарання за неетичну та непрофесійну поведінку [6]. З 2007 року при АПУ працює Комітет з контролю за якістю аудиторських послуг, створений АПУ для здійснення покладених на неї Законом України «Про аудиторську діяльність» повноважень щодо організації контролю за якістю аудиторських послуг.

З 1 січня 2013 року аудиторські фірми та аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці, зобов'язані отримати підтвердження Аудиторською палатою України.

Суб'єктам аудиторської діяльності, які не пройшли перевірку системи контролю якості аудиторських послуг, встановлюється термін 6 місяців для вжиття заходів з метою усунення недоліків системи контролю якості.

Комітет з контролю за якістю аудиторських послуг після закінчення встановленого терміну здійснює перевірку зазначених суб'єктів аудиторської діяльності на предмет усунення недоліків системи контролю якості.

Суб'єкти аудиторської діяльності, які за наслідками повторної перевірки на предмет усунення недоліків системи контролю якості не отримали підтвердження Аудиторською палатою України відповідності створеній системі контролю якості аудиторських послуг, не мають права виконувати завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності [8].

Публічність і прозорість є ключовими факторами в боротьбі з корупцією в аудиторському середовищі. Згідно з цим необхідно публікувати не лише звітність компанії, але також і аудиторські висновки.

Країни з розвинутою економікою прийняли МСФЗ. Всі члени Європейського Союзу з 2005 року зобов'язані прийняти та дотримуватися цих стандартів [3]. Тому, говорячи про євроінтеграційні процеси України, впровадження МСФЗ є пріоритетним напрямком діяльності Міністерства юстиції. Міністерство розробляє щорічні рекомендації щодо приведення законодавства України у відповідність до законодавства ЄС з бухгалтерського обліку. Також здійснюється моніторинг процесу впровадження українського законодавства, розробленого відповідно до законодавства ЄС. Питання фінансової звітності знайшли відображення в Угоді про асоціацію України та ЄС, в рамках якої на Україну покладається зобов'язання привести своє законодавство у відповідність з міжнародними стандартами.

Стратегія діяльності Аудиторської палати України на 2012-2017 роки включає в себе такі пріоритети: забезпечити застосування міжнародних стандартів аудиту, залучити професійні громадські організації аудиторів і бухгалтерів України до регулювання аудиторської діяльності; знизити бар'єри входження в професію і удосконалити систему забезпечення якості аудиторських послуг і незалежності аудитора. Також важливими питаннями будуть забезпечення зростання ринку аудиторських послуг, цінності суб'єктів аудиторської діяльності та сертифіката аудитора, подолання недобросовісної конкуренції на ринку аудиторських послуг, поліпшення регуляторної діяльності у сфері аудиту. Для поліпшення регуляторної діяльності у сфері аудиту необхідно внести певні зміни Закону України «Про аудиторську діяльність». Зміни в регуляторній політиці здійснюються за двома напрямками:

а) законодавче забезпечення та визнання місця АПУ як головного координаційного органу в системі суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та її суб'єктами в Україні;

б) законодавче забезпечення рекомендацій Євросоюзу щодо вимог до регулювання в галузі обов'язкового аудиту з метою задоволення євроінтеграційних прагнень України [5].

**Висновки з проведеного дослідження.** Європейське законодавство вимагає запровадження європейської системи контролю якості послуг, і цього потребує ринок аудиторських послуг в Україні. Зміни до законодавства про аудиторську діяльність спрямовані на адаптацію національного законодавства до стандартів Європейського Союзу (Директиви 2006/43/ЄС), підвищення якості аудиторських послуг, надання інвесторам, власникам і контролюючим органам достовірної та підтверженої інформації про результати діяльності підприємств, що сприятиме поліпшенню інвестиційного клімату в Україні. Важливою проблемою аудиторського ринку є і те, що нинішня система сертифікації недосконала і сама по собі не може в необхідній мірі гарантувати якість підготовки аудитора, тому до вибору аудитора не можна

підходити формально, орієнтуючись тільки на його сертифікат. Непрозора система сертифікації аудиторів в якійсь мірі перешкоджає також приливу кадрів в аудиторський бізнес.

Таким чином, має бути забезпечена прозорість діяльності Аудиторської палати України шляхом розмежування функцій нагляду, сертифікації і контролю якості послуг аудиторів. Також необхідно підвищення прозорості бізнес середовища для збільшення обсягів залучених в національну економіку як зовнішніх, так і внутрішніх капіталовкладень.

### Бібліографічний список

1. Макарчук О. Аудиторську діяльність до стандартів ЄС / О. Макарчук // Незалежний аудитор. – 2012. – № 4. – С. 10-11.
2. Офіційний сайт Міжнародної федерації бухгалтерів [Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : <http://www.ifac.org/>
3. Офіційний сайт Міжнародних стандартів фінансової звітності / The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) [Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : <http://www.iaasb.org/>
4. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 № 3125-XII / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К. : Парлам. редакція станом на 12.12.2012, підстава 5461-17.
5. Офіційний сайт Аудиторської палати України [Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : <http://www.apu.com.ua/>
6. АССА: Роль аудита имеет огромное значение для восстановления украинской экономики // Хрещатик. – 2010. – № 14 [Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : <http://www.kreschatic.kiev.ua/ru/3645/news/1265118391.html>
7. Катеринчук Н. Украина нуждается в качественно новой системе аудита / Н. Катеринчук // Европейское движение [Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : <http://eurorukh.org.ua>
8. Про результати зовнішніх перевірок системи контролю якості, створених аудиторськими фірмами та аудиторами : Рішення Аудиторської палати України від 31 січня 2013 року № 264/4 [Електронний ресурс]. – Доступ до ресурсу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FIN82430.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN82430.html)

### Анотація

*У статті обговорюються питання, які стосуються стандартизації аудиторської діяльності в Україні. Розглядаються питання приведення аудиторської діяльності в Україні до міжнародних стандартів аудиту та стандартів міжнародної фінансової звітності (МСФЗ), які є важливими в умовах інтеграції України до Євросоюзу. Розкривається важливість надання інвесторам, власникам і контролюючим органам достовірної, прозорої і підтвердженої інформації про результати діяльності підприємств. А також необхідність адаптації вітчизняного законодавства до законодавства Європейського Союзу та підвищення якості послуг, які надаються аудиторами.*

**Ключові слова:** Міжнародні стандарти аудиту (МСА), фінансова звітність, фінансова інформація, інвестиційний клімат, контроль якості послуг.

### Аннотация

*В статье обсуждаются вопросы, которые касаются стандартизации аудиторской деятельности в Украине. Рассматриваются вопросы приведения аудиторской деятельности в Украине к международным стандартам аудита и стандартам международной финансовой отчетности (МСФО), которые являются важными в условиях интеграции Украины в Евросоюз. Раскрывается важность предоставления инвесторам, собственникам и контролирующим органам достоверной, прозрачной и подтвержденной информации о результатах деятельности предприятий. А также необходимость адаптации отечественного законодательства к законодательству Европейского Союза и повышение качества услуг, предоставляемых аудиторам.*

**Ключевые слова:** Международные стандарты аудита (МСА), финансовая отчетность, финансовая информация, инвестиционный климат, контроль качества услуг.

### Annotation

*The article discusses the questions of the standardization of audit activity in Ukraine. It considers the questions of the implementation of international standards on Auditing (ISA) and the International Financial Reporting Standards (IFRS), which are important in the conditions of Ukrainian integration into European Union. It reveals the importance of representation of accurate, clear and confirmed information about operation activity of enterprises to investors, owners and regulatory agencies. As well as the necessity to adapt national legislation to the European Union legislation and improve the quality of services provided by the auditors.*

**Key words:** International Standards on Auditing (ISA), the financial statements, the information about financial activity, investment climate, services quality control.