Сучасні проблеми обліку, аналізу та аудиту

Ірина ЩИРБА, Тетяна МАЦЬКО

ПРОБЛЕМИ СТАНОВЛЕННЯ АУДИТУ В УКРАЇНІ

Досліджено актуальні проблеми функціонування аудиту в Україні, сформовано систему нормативно-правого регулювання аудиту, зокрема, виокремлено п’ять рівнів його регулювання Запропоновано напрями розвитку аудиторської діяльності в Україні.

The article has been explored important problems of functioning of audit in Ukraine, established a system of regulatory audit, in particular, identifies five levels of regulation (constitutional, legislative, normative, methodical and organizational- administrative), and proposed directions of development of auditing activity in Ukraine.

Розвиток ринкових відносин, виникнення недержавної форми власності суттєво змінили систему фінансового контролю в Україні. Потреба у гарантії достовірності, об’єктивності та законності фінансової звітності для широкого кола її користувачів зумовила виникнення і подальший розвиток в Україні аудиту як незалежної форми контролю. Проте дослідження засвідчують, що вітчизняний аудит стикається з численними проблемами, зокрема: нестабільність законодавства; низька якість аудиторських послуг; недостовірність інформації, що надається в аудиторських висновках; низькі темпи автоматизації окремих процесів аудиторської діяльності тощо. Ці питання є актуальними і потребують негайного вирішення, оскільки впливають як на діяльність окремих підприємств, так і на економічне становище всієї держави.

Проблеми становлення, особливостей розвитку аудиту в Україні досліджували такі вітчизняні вчені- економісти, якФ. Ф. Бутинець, Г. М. Давидов, В. І. Драч, Н. І. Дорош, А. Г. Загородній, Н. А. Остап’юк,

О. А. Петрик, В. В. Сопко та ін. Проте вирішення проблем аудиту в Україні потребує розроблення комплексного та системного підходу до впровадження і визначення головних напрямків його розвитку.

Метою статті є дослідження проблем становлення аудиту в Україні, тому необхідно виокремити основні проблеми аудиту в Україні та запропонувати напрямки їхнього вирішення.

За 20-річний період в Україні сформовано інститут незалежного аудиту, подібний країнам з ринковою економікою. Його інфраструктура, забезпечення та функціонування постійно удосконалюються. Офіційним регулятором вітчизняного аудиту є Аудиторська палата України (далі - АПУ), яка функціо­нує як незалежний самостійний орган, що вирішує важливі питання у сфері методологічного й організаційного управління аудитом в Україні. Повноваження АПУ поширюються на такі важливі сфери аудиторської діяльності, як: сертифікація осіб, які мають намір займатися аудиторською діяльністю; затвердження стандартів аудиту; ведення Реєстру аудиторських фірм та аудиторів; затвердження програм підготовки аудиторів та за погодженням з Національним банком України програми підготовки аудиторів, які здійснюватимуть аудит банків; здійснення контролю за дотриман­ням аудиторськими фірмами та аудиторами вимог Закону України «Про аудиторську діяльність», стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів; регулювання взаємовідносини між аудиторами (аудиторськими фірмами) в процесі здійснення аудиторської діяльності та у разі необхідності засто­совує до них стягнення; здійснення заходів із забезпечення незалежності аудиторів при проведенні ними аудиторських перевірокта організації контролю за якістю аудиторських послуг; інші повно­важення, передбачені Законом України «Про аудиторську діяльність» та Статутом АПУ [3].

Становлення інституту аудиту в нашій державі на сучасному етапі розвитку економіки полягає у вирішенні основних проблем, від яких залежить подальший розвиток ринкових відносин, зокрема: нерозвиненість вітчизняного ринку аудиторських послуг і відповідно зростання частки іноземних компаній світового рівня на вітчизняному ринку аудит; нестабільність законодавчої бази; відсутність

© Ірина Щирба, Тетяна Мацько, 2013.

Наука молода № 19, 2013 р.

213

І. Щирба, Т. Мацько

Проблеми становлення аудиту...

єдиної методики визначення ціни на аудит та вартості аудиторських послуг; потребують подальшого дослідження питання незалежності аудиторів, конфіденційності інформації та аудиторської таємниці; відсутність на ринку інформаційнихтехнологій вітчизняного програмного забезпечення аудиту; нема відповідного попиту на професійні аудиторські послуги, оскільки більшість підприємств необізнана з призначенням аудиторської діяльності;

Основними проблемами сучасного аудиту є розробка та впровадження економічного механізму регулювання аудиту, що включає в себе штрафні санкції за неякісні аудиторські перевірки, страхування аудиторської відповідальності, розвиток цивілізованої конкуренції на ринку аудиторських послугтощо.

На сьогоднішній день відсутні достатній законодавчий фундамент і досвід судового розгляду позовів щодо аудиторів (аудиторських фірм), немає методики оцінки розмірів збитку користувачів від неякісно проведеного аудиту, суди не завжди вирішують справи і впроваджують їх результати, страхові фірми не здатні і не підготовлені до масового страхування аудиторської відповідальності [5, с. 252].

Однією з основних невирішених проблем залишається невпорядкованість термінології в сфері контролю, існування багатьох різновидів контрольних дій, що мають назву «аудит»: екологічний аудит, податковий аудит, енергетичний аудит, аудит з охорони праці, аудит ефективності використання коштів, аудит з метрології та ін. Це ускладнює для учасників господарських процесів визначення завдань, можливих наслідків і потенційних суб’єктів контролю.

Вітчизняний аудит концентрується переважно на фінансовому і податковому обліку, все ще залишаючи відтінки фіскального контролю. В аудиторській практиці недооцінюються інші предмети професійної уваги аудиторів і такі важливі об’єкти аудиторського дослідження, як ефективність інноваційної та інвестиційної діяльності, якість менеджменту, обґрунтування і розробка стратегії розвитку, ефективність внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту та ін. [6].

У відповідності з цим основним аспектом підвищення якості аудиту залишається контроль за якістю аудиторських перевірок. При недотриманні затверджених нормативів до аудиторських фірм (аудиторів) можуть бути застосовані адміністративні санкції аждо позбавлення сертифіката і свідоцтва на право аудиторської діяльності. Але конкретні процедури застосування санкцій ще необхідно розробити. Крім того, слід також розробити порядок оскарження в суді рішення про позбавлення свідоцтва, захист аудитора від необґрунтованого переслідування тощо [1, с. 61]. Якщо користувач аудиту пред’явить позов аудиторській фірмі щодо відшкодування завданого збитку, то розміри відшкодування повинні суттєво залежати від того, чи дотримувався аудитор аудиторських стандартів.

Потребують вирішення важливі проблеми нормативно-правового регулювання і технології проведення аудиту. В Україні відчувається недостатня кількість аудиторських фірм, висока вартість аудиторських послуг, відсутність необхідних регламентуючих положень про порядок проведення аудиту [6, с. 56].

Регулювання аудиторської діяльності в Україні здійснюється рядом законодавчих актів та нормативно-правових документів. Вони мають різну юридичну силу, відповідно до якої їх можна розподілити по рівнях, утворюючи при цьому в своїй сукупності систему правового забезпечення аудиторської діяльності в Україні.

Перший рівень - конституційний, який передбачає регулювання відносин у сфері підприємниць­кої діяльності на основі єдиного нормативно-правового акту - Конституції України - акта, що має найвищу юридичну силу. Конституція України встановлює загальні принципи здійснення підпри­ємницької діяльності. Норми цього нормативного акту є нормами прямої дії, тобто закони та інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції України повинні їй відповідати.

Другий рівень - законодавчий. В поняття «законодавство» включаються закони та інші акти Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, які регламентують еконо­мічні, правові і організаційні основи аудиторської діяльності в Україні. Документами цього рівня є Цивільний кодекс України, Господарський кодекс України, а також Закони України: «Про аудиторську діяльність», «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг», «Про цінні папери та фондовий ринок», «Про іпотечні облігації», «Про банки і банківську діяльність», «Про страхування» та ін.

Третій рівень регулювання аудиту в Україні - нормативний. До цього рівня можна зарахувати Стандарти аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів, які рішенням АПУ №122/2 від 18.04. 2003 р. прийняті як Національні стандарти аудиту. Затвердження стандартів (нормативів) аудиту є винятковим правом АПУ.

214

Наука молода № 19, 2013 р.

Сучасні проблеми обліку, аналізу та аудиту

Четвертий рівень - методичний. Документи цього рівня розробляються міністерствами і відомст­вами у межах своєї компетенції відповідно до галузевих особливостей. Вони мають рекомендаційний, а не обов’язковий характер і не мають суперечити законодавчим актам та нормативним документам вищого рівня. Додокументів цього рівня, що регулюють аудиторську діяльність в Україні, можна зарахувати Положення про сертифікацію аудиторів; Положення про постійне удосконалення професійних знань аудиторів України; Порядок ведення Реєстру аудиторських фірм та аудиторів; Положення щодо підготовки аудиторських звітів (висновків), які подаються до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку при розкритті інформації емітентами та професійними учасни­ками фондового ринку; Програма підготовки до складання кваліфікаційного іспиту для одержання сертифіката аудитора України та ін. Ці документи не мають суперечити Закону України «Про аудитор­ську діяльність» та Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2010 р.

Необхідно виділити ще один - п’ятий організаційно-розпорядчий рівень. Документи цього рівня формуються і затверджуються безпосередньо в аудиторській фірмі, її відповідними відділами. До цього рівня документів можна віднести внутрішньофірмові стандарти аудиту.

Отже, система нормативно-правового забезпечення аудиторської діяльності в Україні має формуватися так, щоб, по-перше, виключалось протиріччя нормативних документів між собою як по горизонталі, так і по вертикалі; по-друге, документи нижчого рівня мають конкретизувати і розвивати окремі положення законодавчих актів і нормативних документів вищого рівня.

З огляду на зазначене можемо окреслити основні чинники, які гальмують розвиток аудиторської діяльності в Україні.

Перший - ціновий. На даний час аудитори хоч і скаржаться на падіння вартості аудиторських послуг в Україні, офіційна статистика Аудиторської палати України свідчить про зворотне.

Другий чинник - якість аудиторських послуг. Основними причинами скарг є ігнорування аудиторами вимог до аудиторського висновку, вимог Національних нормативів аудиту, втрата принципу незалеж­ності та підміна аудита ревізією.

Третій чинник - методика перевірок. Більшість аудиторів змушені виконувати перевірки, які прак­тично нічим не відрізняються від звичайної документальної ревізії. Доволі рідко здійснюється розрахунок суттєвості відхилень, не застосовується вибірка, а аудиторський ризик якщо й розрахо­вується, то формально.

На сьогодні аудиторські фірми України можуть надавати доволі широкий спектр послуг. Тому окреслення кола безпосередньо аудиторських послуг - це одна з найважливіших сучасних проблем теорії аудиту.

З узагальнюючого аналізу офіційних звітів аудиторських фірм можна зробити висновок, що деякі з них не здійснюють аудит, а надають тільки консалтингові та інші послуги. В той час як світові тенденції розвитку аудиторських послуг свідчать про скорочення аудиторськими фірмами обсягів консалтингових послуг або виділення з них суб’єктів, що надають консалтингові послуги в окремі структури [4].

Отже, основними напрямами розвитку аудиторської діяльності в Україні мають стати:

* розроблення механізму практичного застосування Міжнародних стандартів аудиту в Україні, створення до них коментарів у повному обсязі;
* внесення необхідних змін і доповнень до Закону України «Про аудиторську діяльність» з метою приведення його у відповідність до інших законодавчих актів України, які прямо чи опосередковано впливають на регулювання аудиторськоїдіяльності;
* розширення переліку підприємств, для яких щорічна аудиторська перевірка обов’язкова, а це збільшить ринок аудиторських послуг;
* розроблення і впровадження додаткових положень, які б більш чітко унормували взаємо­відносини аудитора та клієнта;
* посилення вимог до підвищення кваліфікації аудиторів;
* розроблення методики аудиторської перевірки фінансової звітності підприємств з використан­ням узагальненого практичного досвіду роботи міжнародних і вітчизняних аудиторських фірм;

Наука молода № 19, 2013 р.

215

І. Щирба, Т. Мацько

Проблеми становлення аудиту...

* координація роботи з громадськими об’єднаннями бухгалтерів. Це потрібно, щоб дві спорід­нені професії разом працювали в напрямку уніфікації термінології обліку та єдиного її тлумачення, а також методології обліку та складання і трансформації звітності відповідно до вимог Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансовоїзвітності;
* поглиблення співпраці професійних аудиторських організацій України з міжнародними та європейськими професійними організаціями бухгалтерів і аудиторів;
* розроблення механізму ціноутворення на аудит та аудиторські послуги на основі вивчення міжнародного досвіду з цього питання та ін.

Отже, аудит в Україні пройшов тривалий період розвитку, утвердився як самостійна галузь науки і сфера діяльності, проте є низка серйозних і невирішених проблем, які стримують його подальший розвиток.

Література

1. Драч В. І. Наступний крок: забезпечення якості аудиторських послуг / В. І. Драч // АудиторУкраїни. - 2009. - № 5/6. - С. 60-61.
2. Загородній А. Г. Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання : моногр. / А. Г. Загородній, Л. М. Пилипенко. - Львів: Вид-во ЗУКЦ, 2010. - 232 с.
3. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про аудиторську діяльність» [Електроннийресурс]. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/3125-12.>
4. Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2011 рік [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://apu.com. ua/zvit-do-kmu.](http://apu.com.ua/zvit-do-kmu.)
5. Остап’юк Н. А. Проблеми нормативного регулювання організації'аудиторської'діяльнос­ті /Н. А. Остап’юк//Міжнародний збірник наукових праць. - 2010. - № 2 (17). - С. 250-253.
6. Петрик О. А. Організація і методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посіб. / О. А. Петрик. - К. : Вид-во КНЕУ, 2008. - 472 с.

216

Наука молода № 19, 2013 р.