

Шевчук О.Д., к.е.н., доцент кафедри аудиту та державного контролю  
Вінницького державного аграрного університету  
Здирко Н.Г., асистент кафедри аудиту та державного контролю

## АУДИТ В УКРАЇНІ – ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

**Вступ.** Результатом переходу України до ринкових форм господарювання є, звичайно, радикальні зміни в обліку та аналізі в бюджетних та госпрозрахункових підприємствах. Саме тому, ті методи економічного контролю, які використовувались в період адміністративно-командної системи управління є неефективними і вже не можуть задовольняти потреби та інтереси суб'єктів господарювання.

**Постановка проблеми.** Аудит є однією з форм економічного контролю. Сьогодні, в Україні, на ринку аудиторських послуг існує багато актуальних та складних питань які, відповідно, потребують негайного вирішення. Проблеми теорії та практики аудиту – це те, що хвилює багатьох науковців.

**Метою** нашого дослідження є визначення даних проблем проведення аудиту на підприємствах, а також шляхів вдосконалення та підвищення його якості.

**Виклад основного матеріалу.** Проблеми розвитку аудиту фінансової звітності знайшли своє відображення у працях вітчизняних і зарубіжних вчених: М.Т.Білухи, М.Д.Білика, Ф.Ф.Бутинця, Гажієнко Л., Давидова Г.М., Іванова Н.А., Кропивко М., Лисенко Н., Лишиленко О., Малишева А.В., Янок Д. та інших.

Відповідно до Закону України “Про аудиторську діяльність”, аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів

України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил згідно із вимогами користувачів.

Першою і фундаментальною проблемою в аудиті є те, що існує деяка невизначеність та неоднозначність термінологічного апарату, що використовується для розуміння сутності аудиту, його місця, завдань та ролі в системі господарського контролю. Так, наприклад, замість того, щоб спрямовувати аудиторську діяльність на удосконалення перевірок дотримання чинного законодавства, завдання аудиту зводяться лише до висновків про достовірність фінансової звітності підприємства.

Крім того, дані тенденції призводять до пониження рівня конкурентоспроможності українських аудиторів порівняно з іноземними, які, власне, пропонують третім особам (аудиторам) перелік послуг, значно ширший від підтвердження звітності.

Все це говорить про те, що недосконалість теоретичного обґрунтування аудиту гальмує його розвиток та перешкоджає ефективному його застосуванню на практиці, а також розробці та затвердженню відповідної нормативно-правової бази.

Так, доопрацювання потребує, наприклад, Кодекс професійної етики аудитора, особливо в частині відповідальності аудиторів та аудиторських фірм перед замовниками аудиторських послуг. До речі, потрібно розрізнити поняття «аудит» та «аудиторські послуги», які, відповідно, крім самого аудиту включають надання консультацій з питань правильного ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, відновлення та ефективною ведення обліку, розробку облікової політики тощо.

Одним із реальних способів покращення якості аудиторських послуг є підвищення відповідальності аудиторських фірм та аудиторів. Відповідно до законодавства України розмір майнової відповідальності аудиторів не може перевищувати суми фактично нанесеної замовнику шкоди з вини аудитора.

Також до аудиторів у випадку виявлення неодноразових фактів низької якості перевірок можуть застосовуватися стягнення у вигляді попередження,

зупинення дії сертифікату на строк до одного року або його анулювання. Анульований сертифікат аудитор повинен повернути у термін, не більше 10 днів з моменту отримання витягу з рішення АПУ.

За багаторазове некваліфіковане проведення аудиторських перевірок та за здійснення аудиторської діяльності без державної реєстрації або спеціального дозволу, аудитор (аудиторська фірма) може бути виключений з Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності.

Адміністративна або кримінальна відповідальність може нести аудитор у випадках несплати податків, приховування доходів або неподання податкової декларації.

Надзвичайно важливим моментом аудиторської діяльності є визначення саме юридичної відповідальності, класичними видами якої є:

- цивільна;
- кримінальна;
- дисциплінарна.

На нашу думку, відповідно, потрібно внести такі доповнення до законодавчої бази, що полягатимуть у більшій відповідальності аудиторів перед третіми особами, а не лише перед АПУ, а також в удосконаленні системи страхування професійної відповідальності аудиторів.

З вище сказаного робимо висновок про доцільність рекомендації Аудиторській палаті України розроблення Положення про відповідальність аудитора.

Надзвичайно важливим завданням в аудиторській практиці є підвищення якості аудиту та аудиторських послуг.

Очевидно, що якість аудиторських послуг прямо залежить від підготовки кадрів і підвищення їх кваліфікації. Зокрема, існує категорія фізичних осіб, які для отримання сертифікату і можливості складання іспиту, мають відповідати певним вимогам. Більшість з них (70-80%) мають чималий досвід та наявність стажу роботи на посаді головного бухгалтера.

Кожен рік лише 1-2% із допущених до кваліфікаційного іспиту

(тестування) кандидатів його не складають. Здавалося б, що це непоганий результат. Але, підсумки цих іспитів свідчать про те, що більшість кандидатів не підтверджують навіть достатніх знань з питань бухгалтерського обліку.

Все це призводить до того, що наявна чисельність сертифікованих аудиторів не відповідає потенційним потребам ринку аудиторських послуг, і, як наслідок, його завойовують нерезиденти, витісняючи цим самим українських аудиторів (аудиторських фірм).

Ефективному та стрімкому розвитку аудиторської діяльності перешкоджає також недосконалість інформаційного забезпечення аудиту. Зокрема, існує багато суперечностей, наприклад, в бухгалтерському та податковому обліку, що, в основному, викликано намаганням наблизити бухгалтерський облік до міжнародних стандартів, а також формуванні фінансової звітності (як інформаційної бази для аудиту), яка не містить і половини тієї інформації, що вимагають користувачі та яка повинна бути оприлюднена відповідно до міжнародної практики. Однак, існують розбіжності стосовно складу фінансової звітності, послідовності її складання та методикою проведення аудиту звітних форм.

Аналіз практики аудиту фінансової звітності в Україні засвідчує формальний підхід до цієї досить важливої справи, який не підвищує якості звітної інформації, а навпаки, штовхає керівництво підприємств, яке заручається позитивними висновками аудиторів на викривлення показників фінансової звітності.

Не кожен керівник чи бухгалтер у повній мірі розуміє для чого потрібен аудит на його підприємстві. Аудитори не зобов'язані вишукувати помилки та шахрайство, не мають наміру звинуватити керівництво у їх допущенні. Він має висловити думку про справедливість та достовірність фінансової звітності і в ході перевірки вказує на недоліки, усунення яких надалі надасть керівництву впевненості щодо майбутньої податкової перевірки.

Важливою проблемою є те, що більшість замовників, на жаль, не мають уявлення про весь обсяг робіт, що виконується при проведенні аудиту фінансової звітності. Тому вони не знають, що можна вимагати від аудитора, а що ні. Це призводить до конфліктних ситуацій та неякісної перевірки. На нашу думку до початку перевірки аудитором обов'язково необхідно узгодити із замовником план проведення перевірки, що сприятиме підвищенню якості аудиту фінансової звітності за рахунок визначення конкретних дій аудитора та замовника під час перевірки.

Ці суперечності займають багато часу, відволікаючи аудиторів на їх усунення замість того, щоб усі зусилля спрямувати на вирішення пріоритетних завдань та цілей аудиту на підприємстві.

Методичне забезпечення аудиту також потребує негайного вирішення, адже методологія проведення аудиту залишається недосконалою та не враховує сучасні наукові надбання.

Не можна не погодитись з тим, що розвиток та впровадження аудиту, крім мінусів, має свої переваги для всіх учасників ринку аудиторських послуг, тобто для держави, аудиторів (аудиторських фірм) та для замовників аудиту.

Переваги аудиту порівняно з іншими формами контролю для держави ґрунтуються на таких основних аспектах: по-перше, відбувається значна економія державних коштів, які витрачаються на утримання, наприклад, контрольно-ревізійного апарату; по-друге, надходження додаткових коштів до бюджету за рахунок сплати аудиторськими фірмами (аудиторами-підприємцями) податків.

Для замовників аудит також має свої переваги порівняно, наприклад, з ревізією. Зокрема:

- замовник самостійно і на свій розсуд обирає аудиторську фірму або аудитора, виходячи із своїх фінансових можливостей. Тобто ініціатором аудиторської перевірки є суб'єкт підприємницької діяльності.

- замовник сам встановлює час здійснення аудиту в залежності від

своїх потреб, а це, в свою чергу, унеможлиблює раптовість перевірки, що характерно, наприклад, для ревізії. Аудит може проводитись до здійснення господарських операцій, в процесі здійснення виробничої діяльності підприємства та після закінчення звітного періоду.

➤ клієнт має право відмовитись від послуг аудиторської фірми, якщо її працівники виявили некомпетентність під час аудиту. Від послуг ревізора, очевидно, відмовитись не можна, так як ревізія призначається вищестоящими органами.

➤ всі рекомендації стосовно покращення фінансового стану підприємства, які обґрунтовані в аудиторському висновку клієнт не зобов'язаний виконувати, хоча це і в його інтересах. А недоліки, виявлені під час ревізії і вказані в акті ревізії підлягають обов'язковому усуненню, в протилежному випадку підприємству загрожують штрафи.

➤ навіть у випадку виявлення грубих порушень та зловживань, аудитор, як незалежна особа (працівник), дотримуючись правил професійної етики, не повідомлятиме правоохоронні органи, на відміну від ревізора, який просто зобов'язаний передавати дану інформацію.

➤ існує ширше коло користувачів та зацікавлених осіб, що потребують ознайомлення з аудиторським висновком. До них, зокрема, належать власники(акціонери, інвестори, пайовики, приватні особи, працівники), адміністрація, державні органи (Податкова адміністрація, Фонд державного майна України, контрольно-ревізійне управління), банки та інші фінансово-кредитні установи.

А для аудиторів переваги очевидні – отримання прибутку.

Не можна не відмітити, що аудит має великий «мінус» порівняно, наприклад, з ревізією. Адже, раптовість ревізії означає перевірку тих фактів господарської діяльності і порушень, які вже неможливо виправити. А страх керівництва перед раптовою ревізією, відповідно, зменшує вірогідність шахрайства на підприємстві.

**Висновок.** Отже, існування аудиту обумовлене нагальними потребами

господарюючих суб'єктів, держави та самих аудиторських фірм (аудиторів).  
Що стосується пропозицій по покращенню стану аудиту в Україні, то вдосконалення потребує нормативно-правова база, інформаційне та методичне забезпечення, що, в свою чергу, підвищуватиме і кваліфікаційний рівень аудиторів і якість його проведення в цілому.

### **Список використаної літератури**

Закон України “Про аудиторську діяльність” №3125-ХІІ від 22.04.93 р. зі змінами та доповненнями.

Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року/ Пер. з англ. мови О.В.Селезньов, О.Л.Ольховікова, О.В. Гик, Л.Й.Юрківська.-К.:ТОВ „ІАМЦ АУ „Статус””, 2006,-1152 с.

Акентєва О.Б., Дорошенко К.Ю. Аудит: інститут довіри та відповідальності.//Матеріали 4 Міжнародної науково-практичної конференції 16-31 червня 2008 р.- С.12-15