

В.П. БРАЛАТАН, к.е.н., доцент,
кафедра аудиту та державного контролю,
Вінницький національний аграрний університет

Л.Г. МИХАЛЬЧИШИНА, ст. викладач,
кафедра аудиту та державного контролю,
Вінницький національний аграрний університет

Розвиток аудиторської діяльності в Україні із запровадженням Міжнародних стандартів аудиту

& Питання, які розглядаються:

- Досліджено вплив Міжнародних стандартів аудиту на розвиток аудиторської діяльності в Україні.
- Розглянуто етапи розвитку нормативних регуляторів аудиторської діяльності в Україні.
- Окреслено можливості для аудиторів України працювати та розвиватися у правовому полі МСА. Охарактеризовано програми навчання аудиторів.

Ключові слова: аудит, Міжнародні стандарти аудиту, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.

& Вопросы, которые рассматриваются:

- Проведен анализ влияния Международных стандартов аудита на развитие аудиторской деятельности в Украине.
- Рассмотрено этапы развития нормативных регуляторов аудиторской деятельности в Украине.
- Определены возможности для аудиторов Украины работать и развиваться в правовом поле МСА. Охарактеризованы программы обучения аудиторов.

Ключевые слова: аудит, Международные стандарты аудита, Международные стандарты бухгалтерского учета.

& Issues that are examined:

- An analysis of the impact of international standards on development of the audit work in Ukraine was performed.
- The stages of development of legislative regulators of auditor activity in Ukraine were considered.
- The opportunities for auditors of Ukraine to work and develop in the legal field of ISA were determined. The education programs for auditors were characterized.

Keywords: audit, International standards of audit, International accounting standards.

Постановка проблеми. Розглядаючи питання аудиторської діяльності, можна стверджувати, що становлення аудиту розпочалося у економічно розвинутих країнах як послуга висококваліфікованих фахівців із бухгалтерського обліку щодо підтвердження публічної звітності підприємств.

Необхідність аудиту в Україні зумовлена значними змінами економічного ладу. Юридично аудиторську справу в нашій країні було розпочато у 1993 р. з прийняттям Закону України "Про аудиторську діяльність". З цього часу активно почав розвиватися ринок аудиторських послуг суб'єктів підприємницької діяльності – спеціалізованих фірм та

сертифікованих аудиторів, суб'єктів малого бізнесу. Нормативна база, яка відноситься до аудиторської діяльності, постійно розвивається, про що свідчить прийняття Закону України "Про внесення змін до закону України "Про аудиторську діяльність", численна кількість прийнятих Аудиторською палатою України (АПУ) та Спілкою аудиторів України (САУ) рішень, положень, програм та методичних рекомендацій, а також перехід у 2003 році до вимог Міжнародних стандартів аудиту (МСА).

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням розвитку аудиторської діяльності в

Україні та адаптації до міжнародних стандартів аудиту займається ряд вітчизняних спеціалістів, а саме Столярова С.О., Огічук М.Ф., Галкін В.В., Жук В.М., Голов С.Ф., Канигін С.Л., Прозоров Ю.В. та інші.

На сьогоднішній день проблему розвитку аудиту в Україні до кінця не розкрито, дане питання є актуальним і потребує вивчення, що і слугує **метою нашої статті**.

Виклад основного матеріалу. Щоб розглянути дане питання більш суттєво, дамо визначення Міжнародним стандартам аудиту (МСА) – це документи, що формулюють однакові вимоги, при дотриманні яких забезпечується відповідний рівень якості аудиту й супутніх йому послуг. Міжнародні стандарти аудиту призначені для застосування при аудиті фінансової звітності, але їх можна адаптувати й для аудиту іншої інформації й надання супутніх послуг [4].

МСА діляться на 8 груп і мають тризначну нумерацію. Допоміжна група являє собою Положення Міжнародної Практики Аудитора (ПМПА), що мають чотиризначну нумерацію.

У першу групу стандартів 100-199, яка іменується "Вступ", входять такі розділи, як передмова, глосарій та концептуальна основа МСА.

Стандарти другої групи 200-299 "Обов'язки" об'єднані тим, що в них розкриваються обставини, при яких на аудитора й керівництво особи, що перевіряється, покладають певні обов'язки і відповідальність.

Стандарти третьої та четвертої груп 300-499 "Планування" та "Система внутрішнього контролю" присвячені порядку вибору стратегії аудиту, вивчення діяльності клієнта, визначення рівня суттєвості й аудиторських ризиків.

Стандарти п'ятої й шостої груп 500-699 "Аудиторські докази" й "Використання роботи інших фахівців" містять стандарти й рекомендації з одержання аудиторських доказів, у тому числі із залученням результатів роботи аудиторських підрозділів, внутрішніх контролерів й експертів.

Правила складання аудиторських висновків за результатами аудиту фінансової звітності й перевірки іншої інформації наведені в стандартах сьомої та восьмої групи 700-899 "Аудиторська думка та звітність", і "Спеціалізовані сфери аудиту".

Використовувати МСА в якості національних можуть лише ті країни, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів.

Відомо, що країни з досить високим рівнем розвитку аудиту – Канада, Великобританія, Ірландія, США – лише приймають до відома положення Міжнародних стандартів аудиту. Аудитори ряду країн, у число яких входять Австралія, Бразилія, Індія й Голландія, використовують їх для розробки національних стандартів аудиту. Країни, що не розробляють власні стандарти аудиту, такі як Малайзія, Нігерія, Фіджі й інші, застосовують Міжнародні стандарти аудиту в якості національних. Україна також перейшла на використання Міжнародних стандартів аудиту в якості національних.

Відбувалася ця процедура у три етапи:

1. Прийняття рішення Аудиторської палати України від 18.04.2003 р. № 122/2 "Про порядок застосування в Україні Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів", в якому зазначалося про прийняття Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів в якості Національних стандартів аудиту з 1 січня 2004 року [1].

2. Згідно Рішення Аудиторської палати України від 30.10.2003 р. № 128/1 Рішення Аудиторської палати України від 18.12.1998 р. № 73 "Про затвердження Національних нормативів аудиту України та Кодексу професійної етики аудиторів України" втратило чинність з 1 січня 2004 року. [2].

3. Керуючись Законом України "Про аудиторську діяльність" від 22.04.1993 р. № 3125-ХІІ, Статутом Аудиторської палати України та Рішенням Аудиторської палати України від 18.04.2003 р. № 122/2 "Про порядок застосування в Україні Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів", прийнято Рішення Аудиторської палати України від 30.11.2006 р. № 168/7 "Про застосування Міжнародних стандартів аудиту видання 2006 року" [3].

За вищевказаним рішенням Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики видання 2006 року є обов'язковими для застосування суб'єктами аудиторської діяльності в якості Національних стандартів аудиту, починаючи з 1 січня 2007 року.

Перехід до Міжнародних стандартів аудиту, на нашу думку, можна пов'язати з наступними причинами: перш за все, ними користуються усі країни Євросоюзу, до якого ми прагнемо вступити; по-друге, українським підприємствам, які зацікавлені в залученні іноземних інвестицій, необхідно представляти фінансові результати своєї діяльності відповідно до міжнародно-визнаних стандартів; по-третє, для підготовки фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів необхідне глибоке знання як українських, так і міжнародних принципів бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Необхідно зазначити, що розробкою, впровадженням і просуванням міжнародних стандартів аудиту займається Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) – це всесвітня організація бухгалтерів-професіоналів, заснована у 1977 році. Її мета – служіння інтересам суспільства, вдосконалення бухгалтерської професії на міжнародному рівні та розвиток сильної міжнародної економіки за допомогою впровадження та додержання високоякісних професійних стандартів, міжнародного зближення національних стандартів та висловлювання з питань, що викликають широкий суспільний інтерес, де професійні знання бухгалтерів найбільш вагомими [4].

МФБ складається зі 163 організацій-членів з усього світу і нараховує понад 2,5 мільйона професійних бухгалтерів-практиків, що працюють в промисловості, торгівлі, державному секторі та освіті.

Безпосередньо міжнародними стандартами аудиту займається Рада з міжнародних стандартів аудиту та

Контроль та аудит

надання впевненості (РМСАНВ). Структура стандартів, виданих Радою з міжнародних стандартів

аудиту та надання впевненості, показана на рисунку 1.



Рис. 1. Структура стандартів, виданих РМСАНВ [4]

Проведення аудиту за міжнародними стандартами дає можливість вітчизняним аудиторам покращити свої професійні навички та працевлаштуватися в аудиторські фірми міжнародного значення.

Велику роль у справі розвитку аудиту відіграє Кодекс етики професійних бухгалтерів, розроблений Міжнародною федерацією бухгалтерів для задоволення постійно зростаючих вимог до професійних бухгалтерів з боку бізнесу, державного сектору чи сфери освіти. Для досягнення цієї мети необхідно дотримуватися таких потреб, як: довіра, професіоналізм, якість послуг, конфіденційність. А також виконувати наступні фундаментальні принципи: чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність професійна поведінка та технічні стандарти.

Як позитивний момент розвитку аудиту в Україні необхідно відмітити можливість отримання міжнародного сертифікату бухгалтера та аудитора.

Сертифікат професійної організації – унікальний інструмент, що підтверджує роботодавцеві, що його носій володіє:

1) достатніми знаннями. Підтвердженням необхідного рівня знань служить успішна здача незалежних екзаменів та наявність диплома про вищу спеціальну освіту;

2) досвідом роботи за фахом. Для отримання сертифіката необхідно підтвердити перед професійною організацією стаж роботи за фахом;

3) доброю репутацією. Додержання кодексу професійної етики – необхідна умова членства в професійній організації та отримання сертифіката.

Недотримання кодексу не лише призводить до втрати сертифіката, а також і до інших дисциплінарних заходів;

4) крім того, членство в професійній організації покладає на кожного члена зобов'язання постійно підвищувати власну кваліфікацію.

Найавторитетніші національні програми сертифікації бухгалтерів - ACCA (Великобританія), CPA (США), CGA (Канада) - вийшли за межі національних кордонів і здобули статус міжнародних. Такий статус присудив їм міжнародний ринок праці.

Щоб вибороти ACCA, CPA або CGA, необхідно не лише відмінно знати предмет, але й вільно володіти англійською мовою, адже іспити доведеться складати саме англійською. До того ж, участь в ACCA, CPA або CGA - доволі недешева справа. Так, наприклад, за кожен спробу скласти іспити CPA треба буде віддати в середньому 400 доларів США, а також сплатити вартість проїзду і проживання в США, – екзамен CPA не проводиться за межами США.

Починаючи від 2001 року, коли за підтримки Агентства США з міжнародного розвитку (USAID) було засновано сертифікаційну програму для бухгалтерів, фінансових менеджерів, аудиторів CPA, тільки в Україні більше 8 000 фахівців брали участь у спеціалізованих тренінгах, а більше 10 000 – складалі іспити. Зараз в Україні нараховується приблизно 2300 фахівців з кваліфікацією CAP (перший сертифікаційний рівень програми) та 68 – з кваліфікацією CPA (другий сертифікаційний рівень).

Висновки. Таким чином, формальний перехід України на правові засади регулювання аудиторської

діяльності, визначені Міжнародною федерацією бухгалтерів, став одним з логічних кроків, синхронних з порядком виконання стратегічних завдань по переходу на Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). Слід зауважити, що такий перехід є випереджуючим порівняно із впровадженням міжнародних підходів до регулювання обліку в національну практику.

Цей процес активізував роботу бухгалтерів та аудиторів України, надавши їм можливість працювати не лише в правовому полі нашої держави, але і з орієнтацією на закордонних замовників. Відтак зростання професійного рівня, у зв'язку з вивченням МСФЗ та МСА підтверджується престижними сертифікатами міжнародного зразка. Це, в свою чергу, додатково стимулює розвиток професійного аудиту в Україні.

4 Список використаних джерел

1. Про порядок застосування в Україні Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів:

УДК 657.631

Рішення Аудиторської палати України від 18.04.2003 р. № 122/2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?code=v22_2230-03.

2. Зміни та доповнення до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги (за період з 25 вересня 2003 р. по 29 жовтня 2003 р.): Рішення Аудиторської палати України від 30.10.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://uazakon.com/documents/date_1s/pg_ibwsoj.htm.

3. Про застосування Міжнародних стандартів аудиту видання 2006 року: Рішення Аудиторської палати України від 30.11.2006 р. № 168/7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://apu.com.ua/files/temp/290006317.doc>.

4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / Пер. з англ. мови О.В. Селєзньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.И. Юрківська, СО. Куліков. – К.: ТОВ "ІАМЦ АУ "СТАТУС", 2006. – 1152 с.

Р.А. САГАЙДАК, к.е.н., доцент,

Чортківський інститут підприємництва і бізнесу
Тернопільського національного економічного університету

Державний фінансовий аудит в системі контролю діяльності підприємств

& Питання, які розглядаються:

- Розкрито місце фінансового контролю в системі економічного контролю.
- Показано проблемні аспекти і можливі шляхи вирішення проведення державного аудиту підприємницької діяльності.

Ключові слова: аудит, державний фінансовий аудит, контроль, перевірка, ревізія.

& Вопросы, которые рассматриваются:

- Раскрыто место финансового контроля в системе экономического контроля.
- Указано проблемные аспекты и возможные пути решения проведения государственного аудита предпринимательской деятельности.

Ключевые слова: аудит, государственный финансовый аудит, контроль, проверка, ревизия.

& Issues that are examined:

- The place of financial control in the economic checking system is exposed.
- Problem aspects and possible ways of decision of lead through of state audit of entrepreneurial activity are pointed.

Keywords: audit, state financial audit, control, verification, revision.

Постановка проблеми. Реформування економічних відносин в умовах ринку потребують не лише організаційних і практичних заходів економічного контролю, але й зумовлює необхідність визначення, вдосконалення правових та методичних аспектів формування системи фінансового контролю.

Контроль як функція управління підпорядкований розв'язанню завдань системи управління. Тому призначення контролю в широкому розумінні повинно відповідати цілям управління, які

визначаються економічними закономірностями розвитку суспільства.

Аналіз останніх публікацій. В науковій літературі найбільш розроблені питання фінансового контролю зустрічаються в працях М.Ф. Базяся, Ф.Ф. Бутинця, Н.С. Вітвицької, Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрого, І.Б. Стефанюка та інших учених.

Метою статті є вивчення проблеми й обґрунтування місця державного аудиту у системі фінансового контролю за діяльністю підприємств та