3. РИНКОВІ МЕХАНІЗМИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ В НАЦІОНАЛЬНІЙ ЕКОНОМІЦІ

УДК 657.6

СУЧАСНИЙ СТАН АУДИТУ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЙОГО ПОДАЛЬШОГО РОЗВИТКУ

Гринь В.П., к.е.н., викладач, Хрущова Н.В.

Запорізький національний університет

У статті охарактеризовано сучасний стан розвитку аудиту в Україні та сформовано його закономірності. З'ясовано, що система теоретичних знань стає більш досконалою та адекватною до потреб практичної діяльності, а тому еволюцію аудиту не можна вважати завершеною. Поглиблено поняття сутності та ролі аудиту в суспільстві, уточнено чинники, які впливають на розвиток аудиту в Україні, виокремлено головні проблеми його розвитку; запропоновано ефективні заходи для створення оптимального середовища для подальшого функціонування аудиторської діяльності.

Ключові слова: аудит, аудиторські фірми, еволюція, ринок аудиторських послуг, розвиток.

Гринь В.П., Хрущева Н.В. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ АУДИТА В УКРАИНЕ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ ЕГО ДАЛЬНЕЙШЕГО РАЗВИТИЯ / Запорожский национальный университет, Украина

В статье охарактеризовано современное состояние развития аудита в Украине и сформированы его закономерности. Определено, что система теоретических знаний становится более совершенной и адекватной потребностям практической деятельности, потому эволюцию аудита нельзя считать завершенной. Углублено понятие сущности и роли аудита в обществе, уточнены факторы, влияющие на развитие аудита в Украине, выделены главные проблемы его развития; предложены эффективные меры для создания оптимальной среды для дальнейшего функционирования аудиторской деятельности

Ключевые слова: аудит, аудиторские фирмы, эволюция, рынок аудиторских услуг, развитие.

Grin V.P., Khruscheva N.V. THE CURRENT CONDITION OF AUDIT IN UKRAINE: PROBLEMS AND PROSPECTS FOR FUTURE DEVELOPMENT / Zaporizhzhya national university, Ukraine

This paper describes the current status of audit in Ukraine and formed its laws. It was found that the system of theoretical knowledge becomes more sophisticated and adequate to the needs of practice, and therefore the evolution of the audit cannot be completed. The concept of the nature and role of audit in society specifies the factors that influence the development of audit in Ukraine, determined the main problems of development and proposed effective measures to create an optimal environment for the continued functioning of audit.

Key words: audit, audit firm, evolution, market audit services, development.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Становлення громадянського суспільства, розвиток приватного підприємництва як його економічної основи зумовили появу аудиту в Україні. Із 1993 року в Україні сформовано систему незалежного аудиту подібну країнам з ринковою економікою. Потреба в 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 в сучасних умовах становлення аудиторської діяльності на законодавчій основі виокремилась низка проблем, які потребують першочергового вирішення, з метою забезпечення збалансованості розвитку суб'єктів господарювання в умовах сучасного стану економічної ситуації в країні, а також подальшої адаптації аудиторської діяльності до можливих змін.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблемним питанням загального розвитку аудиту в Україні займались багато вітчизняних науковців, проте особливої уваги заслуговують роботи Н. М. Проскуріної [1], Ф. Ф. Бутинця [2], О. А. Редько [3], Н. І. Дорош [4], О. А. Петрик [5], В. В. Сопко, Г. М. Кужельницького, Г. М. Давидова, І. І. Пилипенка. Значний внесок у наукове та практичне дослідження проблем аудиторської діяльності зробили українські вчені та практики, зокрема: М. Т. Білуха, О. С. Бородкін, Ф. Ф. Бутинець, З. В. Гуцайлюк, С. Я. Зубілевич, М. В. Кужельний, В. С. Рудницький, В. Я. Савченко. Дослідження різних аспектів теорії

й практики аудиту провели російські практики та науковці: В. Д. Андреєв, С. М. Бичкова, О. О. Вєтров, Н. П. Кондратов, А. В. Крикунов, В. В. Скобара, Я. В. Соколов, В. П. Суйц, О. О. Терехов, А. Д. Шеремет. Проте необхідно враховувати, що застосування розробок російських фахівців в українській практиці аудиту потребує уточнення з огляду на розбіжності законодавчого та нормативного регулювання аудиту, визначених пріоритетів та напрямів його розвитку. Дослідженням адаптації аудиту до міжнародних стандартів займається ряд українських спеціалістів, та науковців а саме: С. О. Столярова, В. В. Галкін, В. М. Жук, С. Ф. Голов, С. Л. Канигін, Ю. В. Прозоров, В. С. Рудницький та ін. Однак недостатньо дослідженими є проблеми щодо ефективності здійснення аудиту та визначення необхідних заходів їх вирішення. Заслуговує на увагу досвід аудиторської діяльності в розвинених країнах Європи та США, викладений у працях Р. Адамса, Е. А. Аренса, М. Беніса, М. Готліба, Р. Доджа, Д. Карлмайкла, Дж. Л. Лоббека, Р. Монтгомері, Дж. К. Робертсона. Слід підкреслити що, в опублікованих роботах переважна більшість авторів недостатньо уваги приділяє дослідженню теорії розвитку аудиту, а основну увагу зосереджує на висвітленні методики аудиторських перевірок. Питання еволюції аудиту якщо і розглядаються, то досить стисло, що зумовлено недостатністю наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних фахівців у сфері етапів розвитку аудиту. Недостатній рівень дослідження теоретичних, методологічних, організаційних і практичних питань аудиту в Україні обумовили вибір теми наукової роботи та свідчать про її актуальність.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ

Метою написання статті є дослідження еволюції аудиту в Україні, виокремлення ключових проблемних аспектів та обґрунтування комплексних рішень основних організаційних проблем аудиту в Україні із урахуванням вимог Міжнародних стандартів аудиту (МСА), розробка рекомендацій щодо вдосконалення законодавчого і нормативного врегулювання аудиту, практичної діяльності аудиторів та аудиторських фірм.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Забезпечення гарантованих Конституцією прав володіти, користуватися та розпоряджатися приватною власністю, формування громадського суспільства, економічною основою якого вона є, обумовлює виникнення та посилює актуальність розвитку незалежного контролю. Однією із найважливіших його форм є аудит. Можна впевнено стверджувати, що розвиток аудиторської діяльності в Україні розпочався зі становленням її незалежності. Саме тоді державний сектор потребував глобальної перевірки у зв'язку з масовою приватизацією її об'єктів та розвитком приватних підприємств, власники яких були не в змозі контролювати їх у повному обсязі.

За період з 1993 року до сьогодення у вітчизняній аудиторській діяльності відбулося багато позитивних змін: прийнято велику кількість нормативних актів, положень, рішень, а також відбувся перехід від національних нормативів аудиту до міжнародних стандартів, що є, безумовно, позитивним кроком не лише в розвитку аудиторської діяльності, а й України в цілому. Із прийняттям Закону України „Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 року в Україні було ініційовано створення Спілки аудиторів України (САУ), на яку були покладені організаційні питання становлення розвитку аудиту в державі. На сьогодні САУ налічує у своїх лавах близько 1500 членів, 12 аудиторських фірм – колективних членів САУ. Спілка має свої відділення в усіх обласних центрах України (25 відділень).

Аудит є обов'язковою частиною цивілізованого функціонування ринкової економіки кожної країни. Система аудиторської діяльності є відкритою; на її функціонування впливає велика кількість зовнішніх факторів, до яких, на наш погляд, можна віднести: загальний стан національної економіки; рівень розвитку відносин власності; політичну ситуацію в країні; вибір її зовнішнього вектора розвитку; рівень корупції та тіньової економіки; зміни в законодавстві; інфляційні процеси; нерівномірність розвитку економіки в регіонах; етичні норми, що домінують у суспільстві; рівень економічної культури та ін.

Сьогодні аудит в Україні набирає все більших обертів. Основною передумовою цього є взаємна зацікавленість підприємства (фірми) в особі його власників (акціонерів), держави в особі податкової адміністрації й самого аудитора в забезпеченні реальності та достовірності обліку і звітності.

Офіційним регулятором вітчизняного аудиту є Аудиторська палата України, яка створюється і функціонує як незалежний самостійний орган і є юридичною особою, що вирішує важливі питання у сфері методологічного й організаційного управління аудитом в Україні.

В Україні також існують професійні об'єднання аудиторів, членами яких на 75-100% є сертифіковані аудитори: Спілка аудиторів України, Федерація бухгалтерів та аудиторів України, Українська асоціація бухгалтерів та аудиторів, Гільдія професійних внутрішніх аудиторів, Український інститут внутрішніх аудиторів як підрозділ міжнародного Інституту внутрішніх аудиторів та ін.

Проте нестабільна економічна ситуація, що склалася в Україні, потребує вирішення низки проблем, які існують у професійній діяльності аудиторів, аудиторських фірм і унеможливлюють подальший успішний розвиток аудиту.

Оцінки тенденцій розвитку аудиторської діяльності та українського ринку аудиторських послуг за останні двадцять років дозволили нам виокремити тенденційні напрямки вітчизняного аудиту.

По-перше, розширюється правове поле спостереження та контролю за аудиторською діяльністю.

Згідно із Законом України «Про аудиторську діяльність» Аудиторська палата України щороку отримує від аудиторських фірм та аудиторів, включених до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів, звіти про виконані ними роботи, здійснює їх аналіз та подає до Кабінету Міністрів України узагальнену інформацію про стан аудиторської діяльності в Україні.

Аудиторські фірми та аудитори, які зареєстровані як фізичні особи – підприємці, починаючи з 2000 р., щороку подають до АПУ звіт про надані послуги за формою № 1-аудит (річна) «Звіт аудиторської фірми (аудитора) про надані послуги».

Рис. 1. Обсяг наданих послуг суб'єктами аудиторської діяльності за 2008-2011 рр. без ПДВ, тис. грн.

По-друге, спостерігається певне розшарування суб'єктів аудиту на успішні фірми й фірми, так звані „аутсайдери", з'являється умовно „реальний сектор" професійних аудиторських послуг.

Найуспішніші з точки зору фінансових результатів аудиторські компанії зосереджені в Києві, Донецьку, Дніпропетровську, Одесі, Львові та Харкові.

Станом на 2011 рік в Україні надано аудиторських послуг на загальну суму 1 258 307,00 тис. грн. Із них по Києву та Київській обл. – 959 508,8 тис. грн., що становить 76,25% від загальної суми наданих послуг. У Дніпропетровському регіоні за 2011 рік надано послуг на 74 573,6 тис. грн., у Харківському – на 40 694,7 тис. грн., у Донецькому регіоні – на 31 578,5 тис. грн. Поряд із цим по Тернопільському регіону за рік надано послуг на суму 2 246,4 тис. грн., у Волинській області – 2 222,6 тис. грн. [6].

Рис. 2. Порівняння практичної діяльності регіонів-лідерів та інших регіонів України, дані за 2008-2011 рр. без ПДВ, тис. грн.

Вісім аудиторських фірм (Бейкер Тилли Украина, УПК-Аудит Лтд, Київська аудиторська група, HLB Ukraine, та ін.) за рік надають послуги на суму понад 10 млн. грн. кожна, проте їхня частка в загальному обсязі наданих послуг становить 53,91%. Значна частка серед аудиторських фірм та аудиторів, а саме 742 суб'єкта, що становить 41,40% від загальної кількості, припадає на суб'єктів, фактичний обсяг наданих послуг яких становить менш ніж 100 тис. грн. на рік [6].

Майже 6,64% суб'єктів аудиторської діяльності одержали дохід від 400 до 500 тис. грн., а 9,77% – більш як 500 тис. грн. 107 аудиторських фірм надало послуг від 1 до 10 млн. грн. (у 2010 році – 74 фірми).

На динаміку ділової активності аудиторських фірм та їх розміщення на території України впливає стан і розвиток національної економіки, окремих її галузей, розміщення виробничих сил тощо.

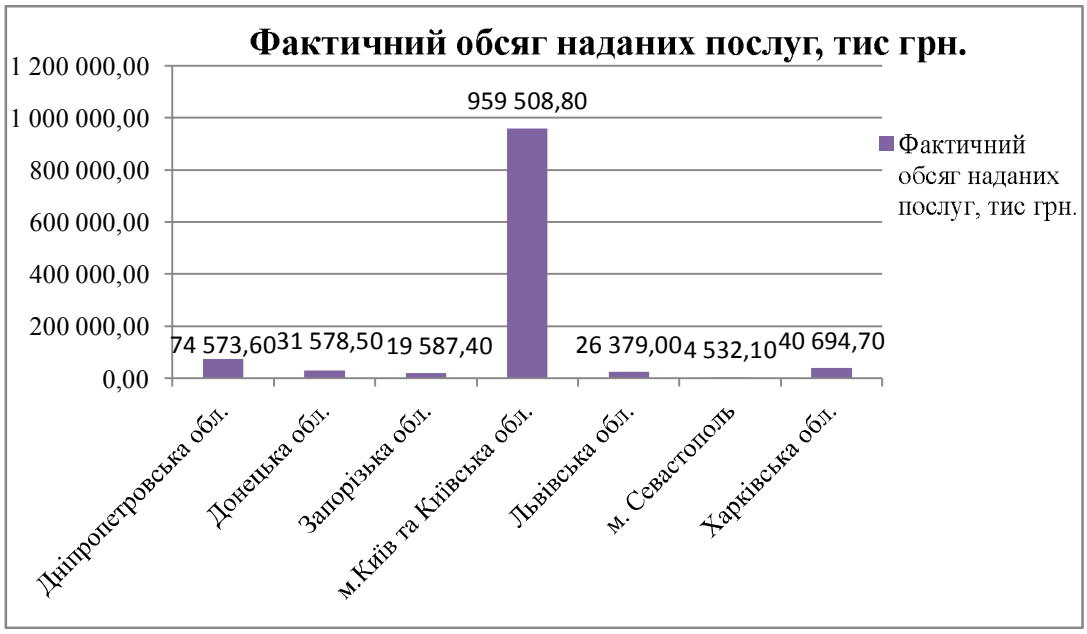

Рис. 3. Порівняння практичної діяльності по регіонах України,
дані за 2008-2011 рр. без ПДВ, тис. грн.

По-третє, активність діяльності аудиторських фірм, їхні доходи і оплата праці аудиторів суттєво відрізняються по регіонах.

Найбільший середній дохід на одного суб'єкта аудиторської діяльності у 2011 році спостерігається в Києві та Київській області – 1 298,4 тис. грн., а найменший – у Миколаївській (114,0 тис. грн.) [6].

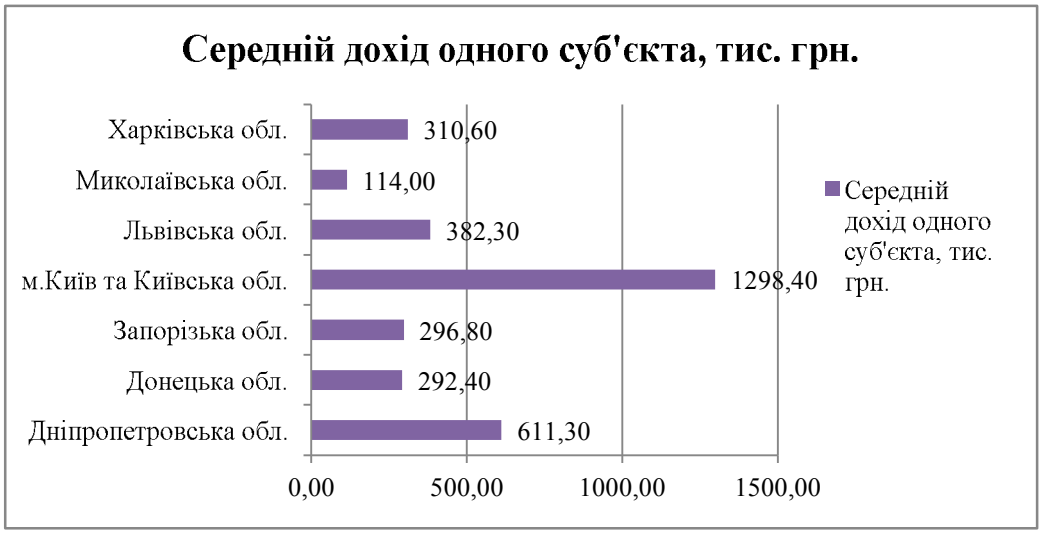

Рис. 4. Порівняльна характеристика доходності суб'єктів аудиту по регіонах,
дані за 2008-2011 рр. без ПДВ, тис. грн.

По-четверте, у загальній кількості замовлень, що виконуються вітчизняними аудиторами, переважає частка завдання з надання впевненості.

У табл. 1 наведено дані про розподіл замовлень у 2011 році за видами послуг.

Таблиця 1 – Розподіл доходу за видами послуг у 2011 році

Показник	тис. грн.	%
Всього по Україні надано послуг	1 258 307,00	100,00
Завдання з надання впевненості – всього	670 125,40	53,26
Супутні послуги – всього	113 157,60	8,99
Інші професійні послуги – всього	470 242,60	37,37
Організаційне та методичне забезпечення аудиту – всього	4 781,40	0,38

Джерело: [6]

Показник частки обов'язкового аудиту в загальному обсязі завдань із надання впевненості вище ніж 70% спостерігається в АР Крим – 71,25%, Тернопільській – 73,86%, Вінницькій – 77,10%, Сумській – 79,10%, Миколаївській – 82,31%, Херсонській – 83,07%, Чернігівській – 87,40% областях. Найнижчий показник частки обов'язкового аудиту в загальному обсязі завдань із надання впевненості спостерігається в м. Києві – 11,98% [6].

По-п'яте, спостерігається розширення діапазону аудиторських послуг. Ціни на них значною мірою коливаються, залежно від регіону (спостерігається, що вони дорожчі в регіонах, де концентрація капіталу та наявність потужних суб'єктів господарювання більша, ніж в інших регіонах) та від економічно-політичних проявів у країні [7]. Найвищі ціни встановлені в Києві, Дніпропетровську, Одесі та Харкові.

По-шосте, поряд із вітчизняними аудиторськими фірмами і аудиторами – приватними підприємцями в сфері аудиту працюють міжнародні аудиторські компанії, яким належить третина українського ринку аудиторських послуг. Середньорічний темп приросту бізнесу міжнародних аудиторських компаній становить майже 30%, їх клієнтами переважно є транснаціональні компанії й крупні вітчизняні підприємства [8].

Головними суб'єктами на ринку аудиторських послуг в Україні є іноземні компанії (Ernst and Young (Британія); PricewaterhouseCoopers (Англія); KPMG (США); Deloitte and Touch (Великобританія)), які мають довіру іноземних партнерів, використовують передові методики та технології. Як наслідок – більша та найцікавіша для вітчизняних аудиторів частина ринку аудиторських послуг України належить саме цій "Великій четвірці".

Змушені констатувати, що вітчизняні аудиторські фірми є неконкурентоспроможними в порівнянні з фірмами-нерезидентами, що обумовлено об'єктивними і суб'єктивними чинниками українського сьогодення. Лише незначна кількість національних аудиторських фірм, що належать до суб'єктів крупного бізнесу (переважно м. Київ), можуть конкурувати з міжнародними аудиторськими компаніями.

Рис. 5. Коливання цін на аудиторські послуги по регіонам, дані за 2008-2011 рр. без ПДВ, тис. грн.

Поряд із наведеними негативними факторами, що стримують розвиток аудиту в Україні, цікавим фактом залишається середній рівень рентабельності діяльності вітчизняних фірм, який складає приблизно 25%, у той час як в іноземних аудиторських фірмах – 44% [9].

По-сьоме, характеризуючи тенденції зміни економічної ситуації в країні, з поступовим розвитком та удосконаленням аудиту, слід відмітити позитивний вплив, спрямований на державне регулювання. Сьогодні за рахунок здійснення незалежного аудиту спостерігається:

– державні органи, спираючись на звіти аудиторів, потребують менше часу та сил;

– значна економія державних коштів, які витрачаються на утримання контрольно-ревізійного апарату;

– надходження додаткових коштів до бюджету за рахунок сплати аудиторськими фірмами (аудиторами-підприємцями) податків [8].

По-восьме, позитивним явищем на українській арені аудиту також є те, що у 2012 році з'явилась перша вітчизняна комп'ютерна програма управління аудиторською діяльністю «КІТ. Аудит», створена для забезпечення:

– повної відповідності міжнародним стандартам та національним законодавчим нормам проведення аудиту;

– суттєвого зменшення собівартості аудиторської перевірки;

– значного підвищення якості та прозорості діяльності аудиторської фірми [9].

Із вищесказаного можна зробити висновок, що в аудиторській діяльності в нашій державі разом з певними надбаннями, існує і коло проблем, пов'язаних із використанням і подальшим розвитком аудиту. Заслуговують на увагу і потребують вирішення найближчим часом такі проблемні питання аудиту:

– Відомий американський журнал «Forbes» склав рейтинг країн з найменш розвиненою економікою. Експерти розмістили антилідерів світової економіки в порядку зростання: від найгірших до потенційно неефективних. Україна в цьому рейтингу знаходиться на 4 місці серед 177 країн, поступившись сумнівним пріоритетом лише Мадагаскару, Вірменії та Гвінеї. Головними проблемами в українській економіці експерти «Forbes» визнали «непрозоре» державне управління та корупцію в країні. Корумпованість та кримінальність економічних відносин значно ускладнює практичну реалізацію етичних принципів аудиту.

– Відсутність реального ринку фінансових послуг і ринку цінних паперів і, як наслідок, недостатня зацікавленість рядового власника в достовірності фінансової звітності та фінансових результатів.

– Відсутність законодавчої ініціативи в професійних об'єднань аудиторів і можливості їх впливу на державні регуляторні органи, що гальмує реалізацію будь-яких інновацій в галузі аудиторської діяльності та розвитку професіонального аудиту.

– Відсутність національної системи зовнішнього контролю якості аудиту, побудова якої має базуватися на всебічному вивченні міжнародного досвіду щодо вибору методології забезпечення якості аудиту, методики відбору об'єктів контролю, дотримання суб'єктами контролю правил професійної поведінки та етичних норм тощо з урахуванням факторів місця й часу та використанням Рекомендацій щодо забезпечення якості аудиту в країнах Європейського Союзу, розроблених Комісією Європейського співтовариства.

– Недоліки в організації діяльності й недостатньо ефективний менеджмент у сфері малого і середнього аудиторського бізнесу.

– Наявність нерівних прав і можливостей для проведення аудиту вітчизняними та зарубіжними аудиторськими фірмами.

– На рівні аудиту фінансової звітності залишаються проблемними питання щодо визначення критеріїв суттєвості, рівня аудиторських ризиків, ознак безперервності функціонування, застосування статистичних методів вибіркового дослідження в аудиті, особливостей організації і методики аудиту в умовах використання інформаційних технологій.

– Не вирішеними також залишаються проблеми, пов'язані зі страхуванням ризиків аудиторської діяльності і визначенням механізму формування відповідних страхових резервів аудиторськими фірмами.

– Відсутність методичних рекомендацій з питань комп'ютеризації та типових форм документів з аудиту.

Отже, бачимо, що хоча аудит в Україні являє собою цілісну систему з сучасним кадровим, нормативно-правовим, інформаційно-методичним та програмно-технологічним потенціалом, який детально оновлюється, проте у зв'язку з порівняно невеликим досвідом функціонування аудиторської діяльності, існує ціла низка проблемних питань, які потребують якнайшвидшого вирішення, проте разом з тим наша країна має і потужний потенціал та перспективи розвитку незалежного аудиту.

Для вирішення зазначених проблем вважаємо за необхідне окреслити основні напрямки їх подолання та перспективи розвитку аудиту в Україні:

– «детінізація» економіки України, відповідно зі зменшенням обсягів «тіньового» бізнесу значення аудиту зростатиме [10];

– розробка механізму ціноутворення на аудит та аудиторські послуги шляхом вивчення міжнародного досвіду з цього питання;

– підвищення престижу аудиторської професії, надання впевненості у відповідності ціни якості роботи аудитора;

– розробка внутрішньо-фірмових методик аудиту, робочої документації;

– розробка типових методик аудиторської перевірки в розрізі галузей їх функціонування;

– скасування штучно вмонтованих елементів закордонної теорії та практики, які не тільки не мають обґрунтованого змісту, але й суперечать реальним потребам обліковців-практиків;

– удосконалення навчальних планів підготовки обліковців у вищих навчальних закладах, адаптування їхніх знань до потреб практики реального життя.

Вважаємо, що наведені рекомендації доцільно підсилити ще й діями з боку держави, а саме: забезпечити законодавчу стабільність; підтримку середніх підприємців у розвитку; адаптацію нормативного та методичного забезпечення до вітчизняних реалій; забезпечити підтримку у формуванні великих національних аудиторських кампаній на ринку аудиторських послуг; упроваджувати міжнародні системи контролю якості аудиторських послуг у роботу аудиторів та Аудиторської палати України; враховувати результати аудиторських перевірок іншими суб'єктами державного фінансового контролю, що дозволить досягти синергійного ефекту взаємодії організації державного регулювання та ринку аудиторських послуг. Приведення в дію всіх перелічених пунктів надасть змогу створити оптимальне середовище для ефективного розвитку аудиту в Україні. Зокрема підвищення конкурентоспроможності вітчизняних фірм, налагодження процесу звітності окремих підприємств, прозорість і доступність інформаційного забезпечення, підвищення ефективності у сфері бухгалтерського обліку.

ВИСНОВКИ

На шляху становлення та функціонування сучасного аудиту в Україні постає багато питань, що негативно позначаються на результатах діяльності підприємств. Проте ці питання не є неминучим фактором, їх можна передчасно вирішити, якщо вжити відповідних заходів. Беручи до уваги сучасні перешкоди на аудиторській арені країни та дотримуючись наведених в статті рекомендацій, можна створити оптимальне середовище для подальшого ефективного розвитку аудиторської діяльності в Україні. Значення аудиту як невід'ємного елемента ринкових відносин постійно зростає. Активізація цього процесу в Україні зумовлена появою недержавної форми власності, а також конфліктом інтересів власників і найманої адміністрації підприємств. Хоча аудит як напрям контролю сприймається неоднозначно, утім існує об'єктивна потреба в його функціонуванні як незалежної форми фінансово-економічного контролю з метою стабілізації економічного розвитку, усунення негативних проявів трансформаційних процесів, забезпечення інтересів і прав власників підприємств, поліпшення системи управління, попередження виникнення складних економічних ситуацій. Розвиток аудиторської практики значно випереджає її теоретичне обґрунтування. Поки ще законодавчу та нормативну неврегульованість окремих питань, суперечливість положень нормативних актів щодо аудиторської діяльності повністю не усунуто. Єдиних теоретико-методологічних та організаційних підходів до побудови цілісної концепції аудиту в Україні немає. Для подальшого розвитку аудиту необхідно посилити його теоретичну базу та здійснити заходи реформування в контексті вимог МСА.

Розуміємо, що для входження України до складу повноправних членів ЄС та інших структур світового господарства необхідно привести вітчизняний аудит у відповідність із європейськими та міжнародними вимогами. І лише за цих умов аудит перетвориться на контрольний інструмент забезпечення довіри користувачів різних рівнів (міжнародного, державного, урядового, підприємства) до перевіреної аудитором фінансової інформації. Тому інтеграція та гармонізація – перспективні напрями розвитку аудиту в Україні. Для цього необхідно розробити коментарі, механізм та методичні рекомендації застосування МСА із урахуванням національних особливостей, внести зміни і доповнення до чинного законодавства, створити в складі АПУ комісію з питань інтеграції та гармонізації, залучити аудиторську спільноту до вирішення економічних проблем на макро- та мікрорівнях, привести у відповідність кваліфікаційні вимоги до професії аудитора в Україні до аналогічних вимог європейських країн; відмінити обов'язкове громадянство України для аудиторів, поглибити співпрацю вітчизняних і зарубіжних професійних аудиторських організацій. Важливими також є наукові дослідження, вивчення та узагальнення міжнародного аудиторського досвіду.

ЛІТЕРАТУРА

1. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація : монографія / О. А. Петрик. — К. : КНЕУ, 2003. — 260 с.

2. Проскуріна Н. М. Якість аудиторських послуг в Україні: реалії та перспективи / Н. М. Проскуріна, В. П. Коваленко // Економічний часопис XXI. — 2010. — № 9—10. — С. 53—57.

3. Бутинець Ф. Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі : монографія / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко. — Житомир : ЖДТУ, 2004. — 564 с.

4. Редько О. Аудиторські послуги в Україні: перші кроки до ринку / О. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. — 2008. — № 11. — С. 48—55.

5. Дорош Н. І. Контроль якості ринку аудиторських послуг в Україні та за кордоном / Н. І. Дорош // Університетські наукові записки. — 2007. — № 3. — С. 264—267.

6. Офіційний сайт Аудиторської палати України [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://apu.com.ua/.

7. Петрик Е. О. Законодательное регулирование аудиторской деятельности в Украине: реалии современности / Е. О. Петрик // Бухгалтерский учет и аудит. — 2009. — № 8—9. — С. 70—77.

8. Варшавський Р. Новини власна справа [Електронний ресурс] / Варшавський Роман. — Режим доступу : http://vlasnasprava.info/news.

9. Блог маркетингових досліджень [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://poglyad.com/blog/.

10. Офіційний сайт програми «КІТ.АУДИТ» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : www.kit-audit.com.ua.

УДК 657

МІСЦЕ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ СЕРЕД СИСТЕМОУТВОРЮЮЧИХ СКЛАДОВИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Шигун М.М., д.е.н., професор

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

У статті досліджено погляди науковців щодо розвитку сучасних парадигм бухгалтерського обліку, обґрунтовано формування нової парадигми інтернаціонального бухгалтерського обліку, що викликане процесами глобалізації бізнесу. Розкрито місце, зміст та взаємозв'язки концептуальної основи з такими системоутворюючими складовими бухгалтерського обліку, як парадигма бухгалтерського обліку, облікові концепції, методологія обліку, облікові методи, стандарти обліку, облікова політика. Виявлено цільове спрямування концептуальної основи фінансової звітності.

Ключові слова: парадигма бухгалтерського обліку, глобалізація, концептуальна основа, міжнародні стандарти фінансової звітності, модель бухгалтерського обліку, концепції капіталу, концепції збереження капіталу.

Шигун М.М. МЕСТО КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ ОСНОВЫ СРЕДИ СИСТЕМООБРАЗУЮЩИХ СОСТАВЛЯЮЩИХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА / ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана», Украина

В статье исследованы взгляды ученых относительно развития современных парадигм бухгалтерского учета, обосновано формирование новой парадигмы международного бухгалтерского учета под влиянием процессов глобализации бизнеса. Раскрыто место, содержание и взаимосвязи концептуальной основы с такими системообразующими составляющими бухгалтерского учета, как парадигма бухгалтерского учета, учетные концепции, методология учета, учетные методы, стандарты учета, учетная политика. Показано целевое направление концептуальной основы финансовой отчетности.

Ключевые слова: парадигма бухгалтерского учета, глобализация, концептуальная основа, международные стандарты финансовой отчетности, модель бухгалтерского учета, концепции капитала, концепции сохранения капитала.

Shygun M.M. THE PLACE OF A CONCEPTUAL FRAMEWORK AMONG THE BACKBONE ACCOUNTING CONSTITUENTS / Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Ukraine

The researchers' views towards development of modern accounting paradigms have been researched as well as forming of a new paradigm of international accounting called by the processes of business globalization has been grounded. The place, essence and the interconnections of the framework with such accounting