

До недавнього часу Стандарти внутрішнього аудиту [3] визначали такі напрями внутрішнього аудиту:

- оцінка діяльності установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання, якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи (аудит ефективності);
- оцінка діяльності установи щодо законності та достовірності фінансової і бюджетної звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку (фінансовий аудит);
- оцінка діяльності установи щодо дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів, інформації та управління державним майном (аудит відповідності).

Діяльність більшості вітчизняних служб внутрішнього аудиту спрямована переважно на проведення аудитів відповідності – дослідження законності та достовірності звітності, дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів тощо. Напрями аудиту щодо оцінки та удосконалення системи внутрішнього контролю, системи управління ризиками застосовуються в незначній кількості.

Водночас світовий досвід взагалі не розцінює аудит відповідності як окремий напрям, а вважає складовою фінансового аудиту законності та правильності. Цей напрям аудиту переважно популярний у країнах, які перебувають на початкових етапах становлення діяльності з внутрішнього аудиту в державному секторі. Із розвитком функції внутрішнього аудиту поступово розширюється спектр напрямів внутрішнього аудиту та його форм.

На сьогодні внесеними у серпні 2019 року змінами напрями проведення внутрішнього аудиту законодавчо не визначені.

З одного боку, це дає можливість внутрішнім аудиторам застосовувати різні передові напрями внутрішнього аудиту, та з урахуванням кращих світових практик зосереджуватися на дослідженні та оцінці системи внутрішнього контролю та управління, у тому числі управління ризиками.

Разом з тим відсутність нормативної регламентації та досконалої внутрішньої методологічної бази, у разі нестачі у внутрішніх аудиторів практичних навичок та відповідних знань, може призвести до поверхового дослідження питань аудиту, без чіткої кваліфікації виявлених фактів та формулювання аудиторських висновків. Як наслідок, є ризик, що надані висновки та рекомендації не будуть відповідати визначеним законодавчо основним завданням підрозділів внутрішнього аудиту.

Остаточне рішення щодо визначення та застосування того чи іншого напрямку внутрішнього аудиту приймається індивідуально в кожному випадку в процесі планування діяльності з внутрішнього аудиту та є предметом професійного досвіду внутрішніх аудиторів.

Список використаних джерел: 1. Порядок здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p>. 2. ISSAI 100. Fundamental Principles of Public-Sector Auditing INTOSAI. URL: <https://www.issai.org>. 3. Стандарти внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 №1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>.

УДК 657.1

А. М. Бестюк, студент

Науковий керівник: **О. Г. Рябчук**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри аудиту та економічного аналізу

Університет ДФС України, м. Ірпінь, Україна

ПРОБЛЕМИ ПРИ ДОТРИМАННІ ПРИНЦИПІВ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Ключові слова: аудиторська діяльність, принципи, професійна етика.

Етика аудитора відіграє важливу роль при виконанні обов'язків перед замовником, оскільки впливає на його репутацію, фінансові результати його діяльності, на сприйняття профе-

сії суспільством загалом. Серед вимог Кодексу етики професійних бухгалтерів і аудиторів основним принципом є незалежність аудиторів.

Вітчизняне та міжнародне законодавство розглядає аудитора як незалежного суб'єкта. Однак на практиці існують непоодинокі випадки здійснення тиску на спеціаліста як з боку замовників аудиту, так і керівництва аудиторських фірм, у складі яких працює фахівець. Фірма, отримавши замовлення і взявши на себе певні зобов'язання, «диктує» умови здійснення перевірки. Тому аудитор, незалежно від його думки та волі, змушений виконувати покладені на нього завдання, порушуючи етичні норми професійної поведінки. Регулювання з боку АПУ більшою мірою спрямоване на контроль якості аудиторських послуг та рівня професіоналізму аудитора, а не на здійснення конкретних заходів щодо контролю над збереженням його незалежності [1].

На практиці здебільшого недотримання принципу незалежності стосується внутрішнього аудитора. Служба внутрішнього аудиту підзвітна керівництву підприємства, саме тому порушується об'єктивність аудитора при перевірці діяльності осіб, яким він підпорядковується. Наприклад, результати перевірки проведеної внутрішнім аудитором, будуть менш об'єктивні, якщо оплата його праці залежить від результатів напряму діяльності.

Також внутрішній аудитор не повинен брати участь і нести відповідальність за коригування виявлених ним відхилень. Інакше не буде об'єктивним наступний контроль, оскільки аудитору доведеться перевіряти результати своєї ж праці або результати здійснення своїх рекомендацій.

Надання аудиторських послуг не повинне створювати фінансову залежність аудитора від замовника. Фінансова залежність виникає тоді, коли сукупний річний дохід аудиторської фірми у великому відсотковому співвідношенні становлять гроші, отримані від замовника. Щоб запобігти цьому, аудитор не повинен допускати виникнення ситуації, за якої загальний розмір гонорару, одержуваного від замовника, становив значну частку в загальному розмірі доходів, одержуваних аудиторами, коли залежність від такого клієнта та страх його втратити можуть створити загрозу виникнення особистої зацікавленості.

Для уникнення фінансової залежності оплата праці аудиторських фірм повинна оплачуватися опосередковано. Можливе створення спеціальних фондів, або навіть АПУ могла б стати посередником, і, одержуючи від суб'єктів, що перевіряють, внески, направляти їх на оплату праці аудиторів.

Крім того, необхідно домогтися скасування створення інституту «реєстрових аудиторів». Наявне становище, коли Нацбанк, НКЦПФР, інші державні органи додатково сертифікують аудиторів і складають їхні реєстри, негативно впливає на можливість одержання об'єктивного аудиторського висновку. Аудиторів, якому за «неправильне» поведіння загрожує виключення з реєстру, важко бути об'єктивним і незалежним при перевірці АТ, комерційного банку або фінансової установи.

До того ж передбачається зниження рівня об'єктивності, в разі призначення фахівців, тимчасово працюючих у підрозділі внутрішнього аудиту, на перевірку тієї діяльності, яку вони здійснювали.

Проблема незалежності аудиторів притаманна не лише для України, але і для решти країн світу. Для вирішення цієї проблеми, вони використовують обов'язкову ротацію аудиторів, що обслуговує ту чи іншу компанію. Таке правило покликане зміцнити незалежність аудитора, краще захистити інтереси інвестора, поліпшити якість аудиту й загалом поживити ринок.

У Південній Кореї, Аргентині та Бразилії застосовують правило обов'язкової ротації зовнішнього аудитора лише до підприємств окремих секторів економіки.

Іспанія та Італія періодично змінюють аудитора. У США публічним компаніям дозволено співпрацювати з тим самим аудитором протягом необмеженого проміжку часу [2].

Для підвищення незалежності аудитора потрібно вживати таких заходів:

- ротація аудиторів не рідше ніж раз на 5 років;
- заборона надання аудиторських і консалтингових послуг тією ж самою компанією з метою запобігання «зрощування» аудитора із замовником;
- проведення контролю якості роботи аудиторських компаній професійними організаціями;

- проведення конкурсу серед незалежних аудиторів за участю професійних організацій;
- підвищення контролю якості аудиторських послуг шляхом розробки внутрішніх правил і процедур, спрямованих на контроль і моніторинг якості робіт, виконаних у процесі аудиторської перевірки.

Таким чином, дослідження аудиторської діяльності показало, що аудитори не завжди дотримуються принципів професійної етики. Тому існує потреба в удосконаленні принципів аудиту, використовуючи міжнародний досвід. Крім того, удосконалення національних нормативів аудиту сприятиме переходу аудиту до міжнародних стандартів, а також у майбутньому приведе до інтеграції вітчизняного аудиту в європейську аудиторську професійну спільноту.

Список використаних джерел: 1. Павлова І. В., Борисенко М. В. Фактори загрози незалежності аудиту та шляхи їх ліквідації. *Rusnauka*. 2017. URL. http://www.rusnauka.com/17_APSN_2017/Economics/48128.doc.htm. 2. Бойко О. Чим сьогодні занепокоєні аудитори різних країн світу: міжнародний досвід, на який варто звернути увагу. *Вісник МСФЗ. Світовий досвід. Українська практика*. 2017. URL. http://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001292.

УДК 657

Ю. Ю. Гриценко, студентка

Науковий керівник: **Л. В. Козарезенко**, д-р екон. наук, професор кафедри фінансів Київський національний торговельно-економічний університет, м. Київ, Україна

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Ключові слова: аудиторська діяльність, аудиторські послуги, суб'єкт аудиторської діяльності.

Незалежний аудит виступає способом підтвердження правильності ведення бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємства в процесі здійснення своєї діяльності. Це зумовлює його необхідність передусім для керівництва, проте має вагоме значення і для потенційних інвесторів, кредиторів, постачальників, акціонерів. Питання сучасного стану та розвитку аудиту в Україні є досить актуальним сьогодні.

Започаткування аудиту в Україні безумовно пов'язане з необхідністю проведення незалежних від державних органів перевірок та здійснення оцінок з метою надати користувачам достовірну інформацію про суб'єктів господарювання. Досліджуючи історію виникнення і розвитку аудиту загалом, можна з впевненістю стверджувати, що в Україні початок його розвитку припадає на 1991 рік після набуття Україною незалежності. А офіційне його визнання відбулося у 1993 році після прийняття Закону «Про аудиторську діяльність в Україні» та створення головних організаційних інституцій аудиторської діяльності: Аудиторської палати України та Спілки аудиторів України [5, с. 19].

Спілка аудиторів України являє собою всеукраїнську професійну громадську організацію сертифікованих аудиторів України. Таке об'єднання дає змогу аудиторам вирішувати організаційні питання аудиторської діяльності та постійно вдосконалювати свої професійні знання, що, безумовно, є одним із головних стратегічних напрямків діяльності Спілки. Пріоритетними питаннями на засіданнях є забезпечення незалежності в проведенні аудиту паралельно із дотриманням аудиторських норм, стандартів та вимог Кодексу етики аудитора. Нині до Спілки аудиторів України на засадах фіксованого членства вже входить близько 1500 професійних аудиторів, що, на нашу думку, є запорукою успішного регулювання аудиту в Україні [6].

Регулювання нормативного забезпечення та процесу здійснення аудиту належить Аудиторській палаті України (АПУ). Цей незалежний орган об'єднує як професійних аудиторів, так і представників державних органів. АПУ затверджує стандарти аудиту, проводить сертифікацію аудиторів, веде Реєстр аудиторських фірм та аудиторів, здійснює контроль аудиторської діяльності загалом, зокрема дотримання суб'єктами Міжнародних стандартів аудиту та Кодексу професійної етики аудиторів України [1].

У зв'язку з удосконаленням аудиторської діяльності та відповідності її функціонування міжнародним засадам 21 грудня 2017 року було прийнято Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», який є основним нормативним актом у цій сфері