

По-перше, внутрішній аудит є одним із небагатьох до-ступних і водночас ще недооцінених ресурсів, правильне ви-користання якого може підвищити ефективність діяльності установи і галузі загалом і запобігти порушенням.

По-друге, результати внутрішнього аудиту стають прива-бливими для керівників, які отримують можливість у закон-ний спосіб перерозподілити повноваження і відповідаль-ність, передавши «кермо влади» менеджерам відповідного профілю. І в ряді випадків – це може призвести до суттєвого рівня безпеки керівника і покращання діяльності устано-ви/галузі загалом.

Список використаних джерел

1. Ялбулганов А.А. Финансовый контроль как институт финансо-вого права / А.А. Ялбулганов // Юрист. – 2012. – №4. – С. 43–50.

2. Шутов М.Т. Державний фінансовий контроль в Україні / М.Т. Шутов, Н.М. Бабанко, Н.М. Стоянова. – Одеса, «Юридична літе-ратура». – 2012. – 132 с.

3. Шохин С.О. Бюджетно–финансовый контроль и аудит: науч-но–методическое пособие / С.О. Шохин, Л.И. Воронина. – М.: Фи-нансы и статистика, 2011. – 240 с.

4. Савченко Л. Удосконалення законодавства про державну кон-трольно–ревізійну службу як одна з умов належного здійснення фі-нансового контролю / Л.А. Савченко // Підприємство, госпо-дарство і право. – 2010. – №3. – С. 52–54.

5. Остапенко Ю.С. Внутриведомственный финансовый контроль / Ю.С. Остапенко. – М.: Финансы, 2003. – 110 с.

6. Питання зміцнення фінансово–бюджетної дисципліни // Розпоря-дження КМУ №148–р від 19.01.2011. – [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/148-2011-%D1%80>

О.В. ПОПОВИЧ,
к.е.н., доцент, Національний авіаційний університет,
А.М. ІВАНОВА,
студентка, Національний авіаційний університет

Розвиток аудиту в Україні, його проблеми та перспективи

Розглянуто основні проблеми та перспективи розвит-ку аудиту на території України, нормативні документи, якими він керується, та органи, що займаються розвит-ком аудиту в Україні.

Ключові слова: аудит, аудиторські послуги, контроль, інвестор.

Рассмотрены основные проблемы и перспективы развития аудита на территории Украины, нормативные документы, которыми руководствуется аудит, а также ор-ганы, которые занимаются развитием аудита в Украине.

Ключевые слова: аудит, аудиторские услуги, кон-троль, инвестор.

In the paper the author has described the main problems and development perspectives of auditing on Ukraine's territory, the managed normative documents and agenci- es that conserved with auditing development in Ukraine are observed.

Постановка проблеми. На сьогодні аудит – невід’ємна частина економічного розвитку будь–якої країни сучасного світу. Потреба в аудиті, розвиток аудиторських послуг прямо залежать від необхідності незалежного об’єктивного контро-лю за господарською діяльністю підприємств і підтвердження для власників підприємств, інвесторів та інших користувачів достовірності фінансової звітності. В Україні аудит як сегмент економічного ринку дуже молодий, тож стверджувати, що віт-чизняний ринок аудиторських послуг повною мірою відпові-дає всім вимогам бізнесу зарано. Незважаючи на велику

кількість програмного забезпечення для бухгалтерських по-треб, проблема автоматизації обліку поступово стає більш гострою. Більшість програм орієнтовані на щоденні бухгал-терські операції, а спеціальних програм, які б допомогли ауди-торам немає. Ще однією нагальною проблемою є потреба у кваліфікованих та досвідчених кадрах, які зможуть покращи-ти законодавчу базу України стосовно аудиторської діяльності на прикладі законодавчих баз більш розвинених країн [4].

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми пока-зав, що особливу увагу на розвиток аудиту в Україні у своїх працях звертають вітчизняні вчені, а саме: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, В.Г. Гетьман, Г.М. Давидов, В.П. Завгородній, В.С. Рудницький та І.І. Пилипенко. Вище зазначені аудито-ри–економісти присвячують свої дослідження питанням ро-звитку аудиторської діяльності, проблемам контролю якості аудиторських послуг в Україні, пошуку шляхів удосконален-ня аудиторських перевірок і т. ін. [6].

Метою статті є формування уявлення про аудит як фор-му контролю, дослідження його становлення та розвитку, визначення перспектив щодо подолання наявних проблем його функціонування в Україні.

Виклад основного матеріалу. В економічній літературі висловлюються різні думки щодо історії виникнення аудиту у світі. Слово «аудит» походить від латинського слова audio (він слухає, відповідно auditor – той, хто слухає). Перша згадка про аудит з’явилася ще у Стародавньому Єгипті (близько 2600 років до н.е.), де існували чиновники, які поєднували функції обліку та контролю. Пізніше в Ізраїльському царстві

МАКРОЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ СУЧАСНОЇ ЕКОНОМІКИ

облік поєднувався з незалежним контролем. У VII ст. до н.е. у Китаї було вперше впроваджено посаду головного аудитора. Основний його обов'язок полягав у визначенні чесності урядових чиновників, що розпоряджалися державними коштами, майном. Значним поштовхом у розвитку фінансово-господарського контролю у світі, а отже і професії аудитора, було зародження капіталістичного способу виробництва, оскільки реальні власники підприємств (акціонери, пайовики, засновники) майже повністю перестали брати участь у управлінні, яке було передано найманим працівникам – керівникам підприємства. Між власниками та керівниками підприємства відразу почалися конфлікти інтересів, тому почали запрошувати висококваліфікованих і незалежних працівників (насамперед бухгалтерів), котрі могли б надавати об'єктивну інформацію про реальне збереження активів підприємства, величину прибутку тощо. Отже, аудиторі стали інструментом реалізації контролю власника за діяльністю найманого персоналу, результати якої знаходили формальне вираження у показниках публічної фінансової звітності. Більшість вчених світу визнають, що офіційною датою виникнення незалежного аудиту в сучасному його значенні є 23 жовтня 1854 року. Саме тоді Спілці бухгалтерів Единбурга був наданий статус королівської, її членам присвоєно звання «привілейованих бухгалтерів» [3].

В Україні процес розвитку аудиту значний час гальмувався, оскільки країна впродовж багатьох століть була поневолена іншими державами, тож рівень розвитку аудиту значною мірою залежав від розвитку продуктивних сил і виробничих відносин цих країн. Перші зародки аудиту можна віднести до 1987–1989 років, коли почали діяти спільні підприємства з іноземним капіталом. В Україні було створене дочірнє відділення «Інаудиту». Повноцінний розвиток аудиту в Україні започатковано після розпаду Радянського Союзу та створення незалежної держави. Історія виникнення і розвитку аудиту в Україні вимірюється лише декількома роками, що принесли багато здобутків, успіхів і розчарувань. Офіційне визнання обов'язкового аудиту відбулося 1993 року, через два роки після проголошення незалежності України, у зв'язку з прийняттям Закону України «Про аудиторську діяльність». З тих пір кожен рік додавав щось нового до теорії та практики аудиту і збільшував престижність аудиторської професії у суспільстві. Підприємці, банкіри, інвестори, державні службовці вже добре знають, що таке аудит, і широко користуються його послугами.

Отже, розвиток аудиту в Україні має три етапи:

- перший – 1987–1992 роки – створення перших аудиторських структур;
- другий – 1993–1998 роки – формування нормативно-правової бази аудиту в Україні;
- третій – 1999 рік – дотепер – діяльність аудиту на новій нормативно-правовій базі та посилення монопольного становища представників провідних іноземних аудиторських послуг в Україні [2].

Не менш важливим фактом є те, що аудит в Україні поділяється на зовнішній та на внутрішній і між ними існує ряд певних відмінностей. Внутрішній аудит – незалежна оцінка діяльності підприємства, визначення його платоспроможності та запобігання банкрутству. За внутрішній аудит відповідає саме підприємство або один з його відділів, тобто контрольний орган підприємства. Керівник такого контрольного органу (або внутрішній аудитор) підпорядкований керівництву підприємства. Внутрішній контрольний орган здійснює аудиторські перевірки на самому підприємстві або в його підрозділах. Будучи на повному утриманні підприємства, цей контрольний орган (чи сам внутрішній аудитор) повинен довести необхідність свого існування, для чого він покликаний сприяти підвищенню ефективності роботи підприємства, забезпеченню його рентабельності й зміцненню фінансового стану. Мета внутрішнього аудиту – удосконалення організації й управління виробництвом, виявлення і мобілізація резервів його зростання.

Внутрішні аудиторі надають своєму підприємству результати аналізу, рекомендації, поради. Вони працюють як у державному, так і в приватному секторі. Внутрішньому аудитору доцільно забезпечити співпрацю з юрисконсультом з питань дотримання законів, положень, інструкцій та інших нормативних актів, які регламентують діяльність підприємства.

Якщо про внутрішній аудит в Україні ведуться розмови тільки в теоретичному аспекті, то зовнішній набуває широкого впровадження. Зовнішній аудит переважно проводиться аудиторською фірмою (аудитором-підприємцем) за договором із підприємством-замовником про виконання незалежної експертизи господарсько-фінансової діяльності й розробку пропозицій щодо фінансової стратегії та підвищення ефективності господарювання.

Суттєві відмінності між зовнішнім та внутрішнім аудитом можна побачити з таблиці.

Спільним для них також є те, що вони обґрунтовують свої висновки документально перевіреними доказами.

Також залежно від історичних стадій розвитку аудиту виділяють три види аудиту: підтверджуючий аудит (перевірка і під-

Відмінності між внутрішнім і зовнішнім аудитом

Елементи	Внутрішній аудит	Зовнішній аудит
Коло питань	Визначається керівництвом підприємства, де працює внутрішній аудитор, або відповідно до плану	Передбачено законом або на прохання підприємства-замовника
Об'єкт перевірки	Визначається керівництвом підприємства, де працює аудитор. Переважають питання аудиту збереження майна і недопущення збитків	Домінує аудит стану бухгалтерського обліку і звітності
Методи	Тести перевірок майже однакові. Різниця в детальності перевірок	
Звітність	Перед керівництвом підприємства або перед аудиторським відділом	Перед керівництвом аудиторської фірми і підприємства-замовника

твердження достовірності бухгалтерських документів і звітності); системно-орієнтований аудит – аудиторська експертиза на основі аналізу системи внутрішнього контролю. Доведено, що при ефективній системі внутрішнього контролю ймовірність помилок незначна, і необхідність у надто детальній перевірці відпадає; у випадку неефективної системи внутрішнього контролю клієнту надаються рекомендації щодо її поліпшення); аудит, що базується на ризику (концентрація аудиторської роботи у сферах із вищим можливим ризиком, що значно спрощує аудит у сферах із низьким ризиком).

За об'єктами аудит у міжнародній практиці поділяють на аудит фінансової звітності, погоджений аудит (аудит на відповідність) та операційний аудит.

Аудит фінансової звітності виконується для визначення того, чи узгоджена зведена фінансова звітність із певними критеріями. Зазвичай критеріями є загальноприйняті бухгалтерські принципи, хоча поширена також практика проведення аудиту фінансової звітності на основі наявних грошових коштів або на будь-якій іншій основі, притаманній бухгалтерії, господарської системи, що перевіряється. Фінансова звітність у найзагальнішому випадку включає бухгалтерський баланс, звіт про фінансові результати, звіт про власний капітал, звіт про рух грошових коштів.

Аудит фінансової звітності базується на тому припущенні, що вона буде використана різними групами для різних цілей. Отже, більш ефективним є варіант, коли один аудитор виконує аудит і робить висновок, на який можуть покластися всі користувачі, ніж той, при якому кожний користувач проводив би власний аудит.

Аудит на відповідність має на меті визначити, чи дотримуються в господарській системі тих специфічних процедур або правил, які приписані персоналу адміністрації. Згідно з встановленими нормами чинного законодавства цей аудит для приватного бізнесу міг би включати з'ясування того, чи виконує бухгалтерський персонал ті процедури, які приписані керуючим, перевірку відповідності рівня заробітної плати мінімальному рівню, який гарантується законом; перевірку контрактів із банками й іншими кредиторами для гарантування дотримання другою стороною юридичних норм тощо. Аудит на відповідність є досить доцільним для перевірки тих чи інших дій структурних підрозділів, об'єднань. При аудиті адміністративно-функціональних формувань роль аудиту на відповідність підвищена завдяки широкому регулюванню їх діяльності керівництвом. Практично у кожній приватній і неприбутковій організації приписані види діяльності, контрактні угоди і юридичні норми, для перевірки дотримання яких може бути потрібний аудит на відповідність.

Результати аудиту на відповідність зазвичай повідомляються керівникові підрозділу, який перевірявся аудитором, а не широкому колу користувачів. Адміністрація є основною групою користувачів, які зацікавлені у відповідності фактичних процедур визначеним нормативними документами. Тому значну частину такої роботи виконують аудитори, запрошені з ініціативи підрозділів.

Операційний аудит – це перевірка будь-якої частини процедур і методів функціонування господарської системи з метою оцінки продуктивності й ефективності. По закінченні цього аудиту менеджеру зазвичай видаються рекомендації з удосконалення операцій. Операційний аудит трактується як дослідження господарської системи з точки зору її ефективності й продуктивності. Мета такого аудиту – встановити ефективність і продуктивність тієї чи іншої підсистеми будь-якої господарської системи.

За ініціативою здійснення аудит може бути добровільним, коли ініціатива проведення аудиту та аудиторських послуг належить клієнту. Об'єкти аудиту, обсяги робіт, період і строки їх виконання визначаються клієнтом і обумовлюються угодою між суб'єктами підприємницької діяльності й аудиторською фірмою (аудитором). Проведення обов'язкового аудиту регламентується ст. 10 «Обов'язкове проведення аудиту» Закону України «Про аудиторську діяльність» та іншими нормативними актами, де визначені категорії суб'єктів господарювання, які підлягають обов'язковому аудиту.

Основним нормативно-правовим актом, що регулює аудиторську діяльність в Україні, є Закон України «Про аудиторську діяльність» №3125-XII, прийнятий 22 квітня 1993 року. Згідно з цим законом аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність у усіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів [1].

Окрім Закону України «Про аудиторську діяльність» аудит в Україні регулюють Міжнародні стандарти аудиту, які діють в Україні як національні з 18.04.2003, і Кодекс етики професійних бухгалтерів МФБ. Однією з проблем, пов'язаних з аудиторською діяльністю в Україні, є те, що деякі положення Міжнародних стандартів аудиту базуються на західній системі бухгалтерських принципів, які часто суперечать українським принципам обліку. Було б справедливо, якби українські стандарти аудиту базувалися на чинному законодавстві. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні в повному обсязі – питання часу. Приєднання України до Європейського Союзу висуває відповідні вимоги до ведення обліку і складання звітності. Уже сьогодні поступово вносяться зміни в Національні стандарти, наближаючи їх до міжнародних і скорочуючи розрив між вітчизняною системою обліку і загальноприйнятою європейською практикою обліку, що надасть можливість більш ґрунтовного застосування Міжнародних стандартів аудиту. Контроль за якістю аудиту та аудиторських послуг здійснює Аудиторська палата України, основними завданнями якої виступають:

- здійснення сертифікації осіб, які мають намір займатися аудиторською діяльністю;
- затвердження стандартів аудиту;

– затвердження програми підготовки аудиторів і за погодженням з Національним банком України програми підготовки аудиторів, які здійснюватимуть аудит банків;

– ведення реєстру [5].

В Україні також існують професійні об'єднання аудиторів, які захищають права аудиторів, сприяють підвищенню їх професійних знань і розробляють рекомендації щодо вдосконалення аудиторської діяльності. До них відносять: Спілку аудиторів України (САУ), Українську асоціацію бухгалтерів та аудиторів, Федерацію бухгалтерів та аудиторів України (ФБАУ) та ін. Наприклад, основне завдання ФБАУ – це відстоювання інтересів представників бухгалтерської та аудиторської професій. Проте жодна з вищезазначених організацій не має законодавчих прав на регулювання тієї чи іншої сторони аудиторської діяльності.

Для того щоб аудиторська діяльність успішно розвивалася в Україні, насамперед потрібно вирішити низку проблем, які пов'язані з професійною діяльністю аудиторів та аудиторських фірм. До проблем аудиту в Україні слід віднести:

– недостатню кількість методичних розробок з аудиторського контролю;

– брак достатнього досвіду аудиторської діяльності;

– недостатню кількість кваліфікованих аудиторських кадрів, а звідси – і неосвоєний ринок аудиторських послуг;

– відсутність типових форм документів з аудиту; відсутність методичних рекомендацій з питань комп'ютеризації аудиту тощо.

Не менш важливими є проблеми забезпечення законодавчої стабільності, підтримка середніх підприємств у розвитку, адаптування нормативного та методичного забезпечення до вітчизняних реалій, забезпечення підтримки у формуванні великих національних аудиторських кампаній на ринку аудиторських послуг.

Тому, враховуючи дані проблеми, можна визначити основні перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні, а саме:

– підвищення рівня професійної компетентності аудиторів;

– організацію контролю якості аудиторських робіт і послуг; розвиток правового поля аудиту;

– забезпечення реальної професійної незалежності аудитора, упровадження міжнародних систем контролю якості аудиторських послуг у роботу аудиторів та Аудиторської палати України, врахування результатів аудиторських перевірок іншими суб'єктами державного фінансового контролю тощо.

Висновки

Отже, розглянувши основні тенденції розвитку аудиту в Україні, можна сказати, що на сьогодні аудиторська діяльність має ряд суперечностей і проблем. Оскільки незалежний аудит – це необхідний елемент функціонування ринкової економіки та гарантія ефективної діяльності підприємств, установ та організацій, подолання існуючих недоліків сприятиме підвищенню якості аудиторських послуг вітчизняних аудиторських фірм та аудиторів. Однією з основних цілей створення єдиних стандартів фінансової звітності є забезпечення інвесторів і потенційних інвесторів достовірною і загальнозрозумілою фінансовою інформацією. Користувач, який приймає рішення на підставі даних такої звітності, має бути максимально упевнений в її достовірності. Цю упевненість може забезпечити тільки незалежний аудит.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» №3125–XII, прийнятий 22.04.93 www.rada.gov.ua

2. Шевчук О. Аудит в Україні – проблеми та перспективи розвитку / О. Шевчук, Н. Здирко // Економічний аналіз: збірник наукових праць, 2010. – Вип. 6. – С. 530–532.

3. Інтерв'ю з Лагутіною Златою – директором Групи компаній «Міжнародний центр підтримки та розвитку підприємництва», кандидатом економічних наук, аудитором.

4. <http://www.apu.com.ua/>

5. Інформаційний вісник «Бізнесінформ». – №11, 2013 р.

6. Бутинець Ф.Ф., Усач Б.Ф., Виговська Н.Г. та інші. Аудит і ревізія підприємницької діяльності / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: 2001 р.

7. Редько О. Вітчизняний аудит, вибір вектора розвитку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003.

В.І. ДМИТРИВ,

аспірант, кафедра податків і фіскальної політики, Тернопільський національний економічний університет

Вплив макроекономічних показників на інвестиційно-інноваційний потенціал країни: проблемно-аналітичний аспект

У статті проаналізовано сучасний стан впливу макроекономічних показників на економічні процеси в державі, а саме їхній вплив на залучення інвестицій та можливість інноваційного розвитку економіки держави. Досліджено світовий досвід впливу індикаторів еконо-

мічного зростання на економіки країн Балтії, Польщі, Греції, Росії та України.

Ключові слова: інноваційний розвиток, потенціал країни, інфляція, державний борг, експортно-імпорتنі операції, ВВП країни.