

Аудиторська діяльність: вітчизняний та зарубіжні аспекти розвитку

Розробка ефективної організаційної системи аудиту вимагає належних наукових досліджень. Такі дослідження повинні включати в себе не лише вітчизняну практику та теорію, а й досвід розвинутих зарубіжних країн.

Ознайомлення з економічними джерелами дозволяє стверджувати, що вітчизняні вчені в останні роки все більше уваги приділяють зарубіжному досвіду організації аудиту.

Так, наприклад, О.А. Петрик та М.Т. Фенченко детально дослідили аудит у зарубіжних країнах і визначили його особливості, організацію та методіку [3]. Ними, зокрема, розглянуто особливості організації проведення аудиту в деяких країнах Європи та США.

Як зазначають О.А. Петрик та М.Т. Фенченко [3] у Франції питання, пов'язані з аудитом, регулює Міністерство юстиції. Основним законодавчим актом, який вимагає проведення аудиту звітності всіх компаній із обмеженою відповідальністю і повних товариств, є Закон про промислово-торговельні компанії 1966 р. Аудитора у Франції називають комісаром з рахунків, він призначається власниками підприємства (акціонерами) строком на шість років для проведення аудиту. Термін роботи аудитора з підприємством-клієнтом може бути продовжено ще на один термін. Якщо розмір статутного капіталу компанії перевищує 500 тис. франків або вона зареєстрована на фондовій біржі, акціонери обирають двох аудиторів. Аудиторська перевірка товариств з обмеженою відповідальністю і простих товариств здійснюється лише у тому разі, якщо їх розмір перевищує-встановлену величину.

У Франції існує такий поділ на малі, середні і великі компанії:

1. Малими вважаються компанії, які протягом двох фінансових років підряд не перевищували два з трьох зазначених показників:
 - а) загальна сума активів — 1 500 000 французьких франків;
 - б) чистий оборот — 3 000 000 французьких франків;

в) середня кількість працюючих — 10 осіб .

2. До середніх належать компанії, які, не потрапляючи в категорію малих, протягом двох фінансових років підряд не перевищували два із трьох таких показників:

а) загальна сума активів — 10 000 000 французьких франків;

б) чистий оборот — 20 000 000 французьких франків;

в) середня кількість працюючих — 50 осіб.

3. До великих належать компанії, які протягом двох років підряд перевищували два із трьох показників, передбачених для середніх компаній.

Крім цього, проведення аудиту у Франції є обов'язковим для:

1) фінансових організацій;

2) страхових компаній;

3) сільськогосподарських кооперативів;

4) інвестиційних фондів;

5) спортивних організацій [1].

У Німеччині починаючи з 1931 р. згідно з чинним законодавством усі компанії з обмеженою відповідальністю, а також всі інші середні та великі компанії зобов'язані проводити щорічний аудит.

Компанії відносять до середніх та великих, якщо вони перевищують два з таких трьох критеріїв:

1) загальна сума активів — 3,9 млн. німецьких марок;

2) обсяг продажу — 8 млн. німецьких марок;

3) середня кількість працюючих — 50 осіб (до 1.04.2004 р).

З 1 січня 2004 року вищевказані вартісні межі переглянуті та адаптовані до грошової одиниці Євро. Регулює аудиторську діяльність в Німеччині міністерство економіки [3].

На відміну від інших країн ЄС, стверджують О.А. Петрик та М.Т. Фенченко, усі компанії Великобританії без винятку повинні надавати свої річні звіти для перевірки аудиторам. Основним законодавчим актом, який

вимагає проведення аудиту у Великобританії, є Акт про компанії 1985 р. Аудитор призначається власниками компанії.

США - це країна, в якій теорія і практика аудиту розвивається в багатьох напрямках, має свої особливості. У США аудиту підлягають державні і недержавні підприємства. Це, у свою чергу, сформувало чотири основні типи аудиторів у США:

1. Аудитори головної служби обліку, які працюють у позавідомчій службі законодавчої гілки федерального уряду. Основна функція таких аудиторів - виконувати аудиторські функції для Конгресу.
2. Податкові інспектори проводять аудит декларацій платників податків з метою визначення відповідності їх законам про оподаткування (ці перевірки можна розглядати як аудит на відповідність).
3. Внутрішньогосподарські аудитори. Цих аудиторів запрошують приватні компанії для аудиту діяльності своїх адміністрацій. Обов'язки внутрішньогосподарських аудиторів визначаються залежно від того, хто є їх наймачем, і мети перевірки.
4. Присяжні бухгалтери (незалежні аудитори), основним обов'язком яких є перевірка річної звітності компаній, які оприлюднюють свої звіти, а також аудит у більшості інших великих і середніх компаній та некомерційних організацій [3, с. 14-15].

Міжнародною професійною організацією бухгалтерів і аудиторів є Міжнародна федерація бухгалтерів і аудиторів, в яку входить понад 100 держав світу. Вона у своєму складі має такі комітети: Комітет з аудиторської практики; Комітет з навчання, Комітет з етики, Комітет з фінансового та управлінського обліку, Комітет з планування та ін.

У США є такі професійні аудиторські організації:

1. Американський інститут присяжних бухгалтерів.
2. Комісія з цінних паперів.
3. Головна служба обліку.
4. Американська асоціація бухгалтерів.

5. Національна асоціація бухгалтерів США.
6. Асоціація спеціалістів з комп'ютерного аудиту та ін.

У Великобританії створено такі організації, які об'єднують присяжних бухгалтерів, аудиторів:

1. Громадська організація дипломованих бухгалтерів.
2. Громадський інститут бухгалтерів-аналітиків.
3. Громадський інститут національних фінансів і фінансового обліку.
4. Інститут присяжних бухгалтерів Англії та Уельсу.
5. Інститут присяжних бухгалтерів Шотландії.
6. Інститут присяжних бухгалтерів Ірландії [3, с. 15-16].

У Франції діють дві головні професійні організації аудиторів і бухгалтерів:

1. Орден експертів-бухгалтерів.
2. Національна компанія комісарів з рахунків .

Крім того, у Франції створено Асоціацію керівників аудиторських фірм [3, с. 16].

У Німеччині з 1961 р. під керівництвом міністерства економіки діє офіційний орган для контролю за діяльністю аудиторів, який також здійснює реєстрацію всіх аудиторів країни. Крім того, існує добровільна асоціація кваліфікованих аудиторів.

Протягом багатьох років діяльності аудиторських фірм у зарубіжних країнах сформувалось кілька їх основних видів:

1. Міжнародні (транснаціональні), які складають «велику п'ятірку» аудиторських фірм;
2. Інші національні аудиторські фірми;
3. Регіональні та місцеві фірми [3, с. 16].

Як бачимо, в переважній своїй більшості йдеться про зовнішній аудит. Лише у США, як свідчить практика, існують внутрішньогосподарські аудитори, обов'язки яких визначаються залежно від наймача та мети перевірки.

Аудит проводиться на основі договору між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником. До укладення договору на аудиторську перевірку підприємству-клієнту та аудитору (аудиторській фірмі) доцільно обмінятися листами, які б містили попередню пропозицію та згоду на проведення аудиту. Крім того, до складання і підписання договору аудитор повинен ознайомитися з підприємством-клієнтом, що передбачає особисте спілкування з керівництвом підприємства, вивчення засновницьких документів [3, с. 16].

В цілому не заперечуючи необхідності зовнішнього аудиту хочемо зазначити, що ефективність періодичної перевірки, на наш погляд, не має такої ефективності, як система постійного контролю (у вигляді аудиту) хоча б найбільш важливих ділянок, що мають найсуттєвіший вплив на кінцеві результати діяльності підприємства.

Саме тому вважаємо, що аудит як один з елементів системи контролю (в тому числі внутрішньогосподарського) в діяльності сучасних підприємств повинен займати одне з центральних місць у системі управління.

З цього приводу цілком справедливим є твердження В.Озерана та С. Головацької [2, с. 63] про те, що узагальнення результатів аналітичних і теоретичних досліджень у сфері аудиту дає змогу зробити висновок про необхідність комплексного підходу до його організації. На наш погляд саме раціональна організація аудиту забезпечить належну результативність і ефективність діяльності суб'єктів господарювання.

Список використаних джерел:

1. Білуха М.Т. Аудит у бізнесі: Посібник для бізнесменів. – Дніпропетровськ: Преском, 1994. –240 с.
2. Озеран В., Головацька С. Організаційно-методичні аспекти аудиту витрат і виконаних робіт будівельних організацій // Бухгалтерський облік і аудит, 2000, № 11. – с. 63-67.

3. Петрик О.А. Фенченко М.Т. Аудит у зарубіжних країнах: навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / За заг.ред. О.А.Петрик. – К.: КНЕУ, 2002. – 168 с.