

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку і аудиту

Кафедра обліку в державному секторі економіки та сфері послуг

Курсова робота на тему:
«Аудит, аудиторська професія : міжнародний аспект»

Виконав:

Ст. гр. ОМОм-11

Цахнев Владислав Юрійович

Керівник: Жукевич Світлана
Миколаївна

Кількість балів: _____ Оцінка: ECTS _____

Членом комісії _____

(підпис)(прізвище та ініціали)

Тернопіль 2017

Зміст

Вступ.....	3
1. Міжнародні принципи і стандарти аудиту підприємств.....	4
2. Організація аудиту на міжнародному рівні.....	8
3. Аудиторська професія в Україні та світі.....	15
Висновок.....	21
Список використаної літератури.....	23

ВСТУП

Актуальність теми. Аудиторська діяльність має важливе значення як для розвитку сучасної економіки зокрема, так і суспільства в цілому. Професія аудитора пов'язана із суспільними зобов'язаннями, які виходять за межі послуг, що надаються конкретному клієнту, тому важливість аудиторської думки для користувачів звітності накладає значну відповідальність на кожного окремого аудитора та аудиторську спільноту в цілому. Слід констатувати, що сьогодні у світовому економічному просторі досить чітко визначені повноваження учасників аудиторської діяльності, їх права та обов'язки, встановлені правила поведінки на ринку аудиту, а також сформована багаточисельна група професіоналів, які здійснюють перевірки фінансової звітності та інших об'єктів. Утім, процес формування аудиторської діяльності не можна вважати завершеним через наявність невирішених складних питань підвищення якості аудиту, які мають важливе економічне та соціальне значення і набувають все більшої актуальності в сучасних умовах. Указана проблема зазнала загострення в усьому світі на початку XXI сторіччя через новий виток фінансових криз, наслідком яких виступила криза довіри користувачів до фінансових звітів та висновків аудиторів про їх достовірність. Для України дана проблема має дещо інший аспект, оскільки вітчизняне суспільство ще не встигло достатньою мірою зрозуміти значимість аудиту як невід'ємного елемента ринкової економіки, системи соціально-економічних відносин, і не використовує сповна всіх його можливостей.

Мета та завдання даної роботи - охарактеризувати аудиторську професію, сучасне становище діяльності в Україні та на міжнародному рівні.

Постановка даної мети зумовила необхідність вирішення наступних завдань:

- дослідити сучасний стан аудиторської професії в Україні;
- розкрити зарубіжний досвід аудиторської діяльності та можливості його імплементації в Україні.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають у зв'язку із організацією та здійсненням аудиторської діяльності..

Предмет дослідження – є фінансово-правовий аспект аудиторської діяльності в Україні.

1. Міжнародні принципи і стандарти аудиту підприємств

Сучасні умови реформування економіки України до ринкових умов господарювання та переходу бухгалтерського обліку на Міжнародні стандарти фінансової звітності з особливою увагою постає проблема достовірності облікової інформації як на рівні підприємства, так і на рівні зовнішніх по відношенню до підприємства суб'єктів ринку.

Підвищити дієздатність системи економічного контролю покладено на аудит. В регулюванні аудиторської діяльності головну роль виконують Міжнародні стандарти аудиторської діяльності, при цьому відчувається недостатність належної літератури з висвітлення цих питань. Видатна роль в розробці та затвердженні Міжнародних стандартів аудиторської діяльності належить Міжнародній федерації бухгалтерів.

Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) є міжнародним об'єднанням осіб бухгалтерської професії. МФБ була заснована 7 жовтня 1977 р. з метою координації на світовому рівні діяльності професійних організацій в області обліку, фінансової звітності і аудиту. В даний час її членами є 156 професійних організацій з 114 країн. У Конституції МФБ сказано, що основна її мета – всемірний розвиток бухгалтерської професії на основі гармонізованих (узгоджених) стандартів з метою надання високоякісних послуг на користь суспільства. Для виконання цієї місії в аудиторській області Раду МФБ заснував Комітет з міжнародної аудиторської практики (КМАП) покликаний розробляти стандарти і положення відносно аудиту і супутніх послуг. В даний час функції КМАП виконує Рада з міжнародних аудиторських і гарантуючих стандартів ухвалення цих документів сприятиме більшій однорідності аудиту в світі, а також підвищенню якості послуг.

Методика роботи над стандартами і положеннями, прийнята в МФБ, наступна: – відбір, призначених для вивчення; – створення спеціальних підкомітетів; – вивчення в підкомітетах початкової інформації і підготовка

проектів для розгляду Комітетом (Радою); – у разі затвердження проекту надання його Комітетом (Радою) на розгляд організаціям-членам МФБ і міжнародним організаціям; – розгляд коментарів і пропозицій Комітетом (Радою) для внесення змін; – видання затвердженої нової редакції проекту у вигляді відповідного стандарту або положення.

Питаннями регулювання аудиту в МФБ займається також Комітет державного сектора (КДС). МФБ створила об'єднання фірм, що беруть участь в наданні аудиторських послуг в міжнародному масштабі. Форум фірм, до якого увійшли представники 23 транснаціональних аудиторських фірм. Мета утворення Форуму фірм – нагляд за розробкою нового міжнародного режиму регулювання аудиту за допомогою нового глобального стандарту якості, створеної на основі існуючих Міжнародних стандартів аудиту і Етичного кодексу МФБ. У Форум фірм може вступити будь-яка міжнародна аудиторська компанія, яка готова дотримувати стандарти і періодично піддаватися зовнішньому контролю.

Виконавчим органом Форуму фірм є Транснаціональний аудиторський комітет (ТАК). У структуру МФБ входить також Комітет з моніторингу, покликаний здійснювати нагляд за дотриманням членами федерації їх обов'язків і співробітничати з ТАК. Для прискорення роботи над Міжнародними стандартами аудиту Рада Міжнародної федерації бухгалтерів схвалила виділення додаткових ресурсів, які прямують на фінансування роботи Комітету з міжнародної практики аудиту. Першочерговими завданнями визнані: – перегляд окремих Міжнародних стандартів аудиту (МСА) і Положень про міжнародну аудиторську практику (ПМАП); – розробка стандартів по послугах, що передбачають видачу аудиторських гарантій (наприклад, складання висновку про систему внутрішнього контролю), що відображають перехід аудиторської практики з «підтвердження» на «гарантування»; – перегляд рекомендацій відносно аудиторських перевірок комерційних банків; – публікація МСА по похідних цінних паперах (фінансовим інструментам).

Стандарти аудиту – це документи, що формулюють єдині вимоги, при дотриманні яких забезпечується відповідний рівень якості аудиту і супутніх йому послуг. Міжнародні стандарти аудиту призначені для застосування при аудиті фінансової звітності, але їх можна адаптувати і для аудиту іншої інформації і надання супутніх послуг. МСА містять: – основні принципи; – необхідні процедури; – рекомендації по застосуванню принципів і процедур. Забезпечена єдність структури стандартів; МСА включають в себе: – введення, де відбиваються мета стандарту і завдання, що стоять перед аудитором, а також даються визначення найважливіших термінів, що при цьому вживаються; – розділи, що висловлюють суть стандарту; – додатки (для деяких стандартів). У виняткових випадках можливо аргументований аудитором відступ від МСА. МСА застосовуються лише відносно істотних аспектів фінансової звітності. Це означає, що можливі відступи від МСА в ситуаціях з неістотними показниками або обставинами. У 1998 р. МСА використовували як національні стандарти 34 країни, ще в 35 країнах вони застосовувалися без значних змін.

Положення про міжнародну аудиторську практику розробляються для надання практичній допомозі аудиторам в застосуванні МСА і не мають сили стандартів. МСА (на момент випуску офіційного перекладу в редакції 1999 р. – в кількості 36 діляться на 9 груп і мають тризначну нумерацію; десята група є ПМАП, що мають чотиризначну нумерацію. У першу групу, яка іменується «Введення», входять такі розділи, як передмова, глосарій і концептуальна основа МСА. Передмова до Міжнародних стандартів аудиту покликає сприяти розумінню завдань і методів роботи КМАП, а також об'єму і статусу документів, розроблених цим комітетом. Глосарій містить біля 110 термінів, використовуваних при викладі змісту Міжнародних стандартів аудиту. Призначення глосарію – ввести одноманітне тлумачення термінів, використовуваних в МСА. Спочатку в переліку приводиться російський переклад терміну, в дужках – його формулювання на мові оригіналу, потім – докладне пояснення російською мовою. Окремі терміни розглядаються в декількох аспектах, визначення кожного з них приводиться після основного

терміну, наприклад: аудитор – основне визначення; його аспекти – постійний аудитор, зовнішній аудитор, новий аудитор і ін. У стандарті МСА 120 «Концептуальна основа Міжнародних стандартів аудиту» описуються основні концепції, в рамках яких розробляються МСА по відношенню до послуг, що надаються аудитором.

Призначення основи – визначення рівня упевненості аудитора і виду звітності по окремих видах послуг. Стандарти другої групи «Обов'язки» об'єднані тим, що в них розкриваються обставини, за яких на аудитора і керівництво підприємства в якому проводиться аудит покладаються певні обов'язки. Третя і четверта групи стандартів («Планування» і «Система внутрішнього контролю») присвячені порядку вибору стратегії аудиту, вивчення діяльності клієнта, визначення рівня істотності і аудиторських ризиків. Документи п'ятої і шостої груп («Аудиторські докази» і «Використання роботи третіх осіб») містять стандарти і рекомендації по отриманню аудиторських доказів, зокрема із залученням результатів роботи аудиторських підрозділів, внутрішніх контролерів і експертів.

Правила складання аудиторських висновків за наслідками аудиту фінансової звітності і перевірки іншої інформації приведені в стандартах сьомої і восьмої груп – «Аудиторські висновки і вироки» і «Спеціальні області аудиту». У дев'ятій групі МСА «Супутні послуги» розкриті мета, принципи, процедури і порядок складання звітності, які слід дотримувати при виконанні аудитором завдань по огляду і підготовці фінансової інформації, а також проведенні узгоджених процедур. Міжнародні стандарти аудиту використовуються по-різному: – як національні аудиторські стандарти (Кіпр, Малайзія, Нігерія і інші країни); – як база для розробки власних аудиторських стандартів (Росія, Австралія, Бразилія, Голландія і ін.); – приймаються до уваги і керівництву в країнах, що мають національні стандарти, за відсутності регулювання якого-небудь аспекту власними стандартами (Сполучені Штати Америки і ін.); – як основа регулювання професійної діяльності при проведенні аудиту транснаціональних корпорацій міжнародними аудиторськими організаціями.

В Україні в аудиторській практиці з 2004 року застосовуються Міжнародні стандарти аудиту, що сприяє зміцненню діючої системи економічного контролю. Основні принципи аудиту залишаються в силі незалежно від того, де проводиться аудит, але аудит може відрізнятися по:

- цілями;
- об'єму;
- повноваженням аудитора;
- підходу і стилю аудиту;
- формі аудиторського висновку.

Аудитор повинен забезпечити високий рівень упевненості в тому, що інформація не містить істотних спотворень. Думка аудитора формулюється в аудиторському звіті у вигляді позитивної упевненості (наприклад: «Звітність дає достовірне і об'єктивне уявлення про об'єкти аудиту»). Відповідно до МСА 200 «Мета і загальні принципи аудиту фінансової звітності» аудитор повинен нести відповідальність за висловлювання думки про фінансову звітність, а керівництво суб'єкта – за її підготовку і уявлення.

Для досягнення мети аудиту відповідно до вимогам МСА, професійних організацій, нормативних актів і умов домовленості визначається об'єм аудиту, тобто аудиторської процедури, які вважаються необхідними при певних обставинах. Обов'язок аудитора – забезпечити достатній рівень упевненості в тому, що звітність не містить істотних спотворень. На можливість їх виявлення можуть впливати обмеження, що виникають унаслідок: – використання тестування, неможливості проведення суцільної перевірки, залежності думки аудитора від характеру, термінів, об'єму аудиторських процедур (перевірка проводиться вибірково, достовірність доказів визначається результатами тестів і особистою думкою аудитора); – недосконалість систем бухгалтерського уранішнього контролю суб'єкта (наприклад, можлива змова між касиром і головним бухгалтером в цілях привласнення грошових коштів, що приводить до неефективності інвентаризацій і утрудняє виявлення аудитором спотворень, оскільки касова документація, що перевіряється, формально відповідатиме

вимогам, що пред'являються); – особливих обставин, зокрема наявності зв'язаних сторін (операції із зв'язаними сторонами можуть бути направлені на спотворення дійсного стану справ повинен керуватися загальними етичними принципами, викладеними в «Кодексі етики професійних бухгалтерів», прийнятому МФБ.

2. Організація аудиту на міжнародному рівні

Аудиторська діяльність на міжнародному рівні регулюється Комітетом з міжнародної аудиторської практики (КМАП). Він оприлюднює Міжнародні стандарти аудиту (МСА) та положення про аудит та супутні аудиту послуги з метою встановлення на міжнародному рівні єдиної аудиторської практики.

Стандарти аудиту — це єдині вимоги щодо порядку здійснення, оформлення, оцінки достовірності інформації, кваліфікації, а також регламентації надання окремих супутніх послуг та підготовки результатів аудиту.

Міжнародні стандарти аудиту мають таку структуру:

1. Суцільні положення;
2. Основні поняття і визначення, що використовуються в стандарті;
3. Суть стандарту;
4. Практичне доповнення.

У кожній країні аудит в тій чи іншій мірі налаштовується місцевими нормативними актами. Вони можуть мати потужність закону або положень, які розробляються органами регулювання або професійними організаціями окремої країни. За своєю формою та змістом Національні нормативи аудиту і супутніх йому послуг, що прийняті в багатьох країнах є різними. Якщо Національні стандарти відрізняються або суперечать Міжнародним стандартам аудиту за деякими його аспектами, то організації — члени Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ) мають керуватися зобов'язаннями федерації, які передбачені Кодексом МФБ.

Кодексом МФБ передбачено, що організації-члени МФБ повинні дотримуватись принципів діяльності МФБ та включати до своїх національних стандартів аудиту ті принципи, на яких базуються Міжнародні нормативи аудиту, що розроблені МФБ.

Країнам, які є членами МФБ, дозволено приймати Міжнародні нормативи аудиту за національні нормативи на основі поданої заяви, розробленої КМАП.

Аудиторська діяльність в Україні налаштовується Законом України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006 р., Стандартами аудиту та Кодексом етики професійних бухгалтерів, положеннями Аудиторської палати України та іншими нормативно-правовими актами.

В Україні до 31.12.1998 р. діяли непостійні національні нормативи аудиту. Починаючи з 1.01.1999р. було введено в дію 32 Національні нормативи аудиту, які мали таку класифікацію (Табл 1):

Таблиця 1

1—2	«Вступний матеріал»
3—8	«Відповідальність»
9—11	«Планування»
12—13	«Внутрішній контроль»
14—22	«Аудиторські докази»
23—25	«Використання роботи інших фахівців»
26—27	«Аудиторські висновки та звіти»
28—29	«Окремі вимоги до аудиторських висновків та звітів»
30—32	«Нормативи, які регулюють спеціальні умови проведення аудиту»

Вирокам Аудиторської палати України від 18.04.2003 р. № 122 в якості Національних стандартів були прийняті Міжнародні Стандарти аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів.

Для регулювання питань, які не визначені законодавчо, Аудиторська палата України розробляє окремі положення (наприклад, Положення про сертифікацію аудиторів № 16 від 19.11.2002 р., Положення про постійне обов'язкове удосконалення професійних знань аудиторів України від 23.04.2002 р. № 109 тощо) та інструкції.

Важливу функцію відіграють і внутрішньофірмові стандарти аудиту— способи, принципи, методи та прийоми, які опрацьовуються, затверджуються та

використовуються визначеною аудиторською фірмою для надання аудиторських послуг та упорядкованості документального оформлення результатів перевірки з метою вдосконалення організації праці аудиторів, контролю за виконанням проведених процедур, підняття якості надання аудиторських послуг та репутації аудиторської фірми.

Правові засади реалізації аудиторської діяльності в Україні визначаються Законом України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006 р. Він має таку структуру (Табл. 1):

Таблиця 1

Структура Закону України «Про аудиторську діяльність»

Розділ I. Загальні положення	
Стаття 1	Сфера дії Закону
Стаття 2	Законодавство про аудиторську діяльність
Стаття 3	Аудиторська діяльність
Стаття 4	Аудитор
Стаття 5	Аудиторська фірма
Стаття 6	Стандарти аудиту
Стаття 7	Аудиторський висновок та інші офіційні документи.
Стаття 8	Обов'язкове проведення аудиту
Стаття 9	Обов'язки суб'єктів господарювання при проведенні аудиту

Таблиця 2

Розділ II. Сертифікація аудиторів і Реєстр аудиторських фірм та аудиторів.	
Стаття 10	Сертифікація аудиторів
Стаття 11	Реєстр аудиторських фірм та аудиторів

Таблиця 3

Розділ III. Аудиторська палата України.	
Стаття 12	Повноваження Аудиторської палати України
Стаття 13	Створення Аудиторської палати України
Стаття 14	Діяльність Аудиторської палати України
Стаття 15	Голова Аудиторської палати України

Таблиця 4

Розділ IV. Порядок проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг	
Стаття 16	Загальні умови проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг
Стаття 17	Підстави для проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг

Таблиця 5

Розділ V. Права та обов'язки аудиторів та аудиторських фірм	
Стаття 18	Права аудиторів та аудиторських фірм
Стаття 19	Обов'язки аудиторів та аудиторських фірм
Стаття 20	Спеціальні вимоги

Таблиця 6

Розділ VI. Відповідальність аудиторів та аудиторських фірм	
Стаття 21	Цивільно-правова відповідальність аудиторів та аудиторських фірм.
Стаття 22	Інші види відповідальності аудиторів та аудиторських фірм

Таблиця 7

Розділ VII. Прикінцеві положення.

Попередня редакція Закону України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. містила 30 статей. Зокрема, в оновлений Закон не потрапили такі статті як «Публічна бухгалтерська звітність» (ст. 8); «Користувачі бухгалтерської звітності» (ст. 9); «Відповідальність за дотримання ведення бухгалтерського обліку» (ст. 11); «Ліцензування аудиторської діяльності» (ст. 13); «Повноваження Аудиторської палати» (ст. 14); «Створення професійної громадської організації аудиторів України» (ст. 17); «Повноваження Спілки аудиторів України» (ст. 18); «Припинення дії сертифікатів і ліцензії» (ст. 27); «Укладання договору на проведення аудиту» (ст. 28); «Подання аудиторського

висновку в податкову інспекцію» (ст. 29); «Відповідальність господарюючого суб'єкта при проведенні аудиту» (ст. 30).

При цьому за сенсом частина з деяких вилучених статей перейшла в нову редакцію закону і приєдналися дві нові статті — «Реєстр аудиторських фірм і аудиторів» (ст. 11) і «Голова Аудиторської палати України» (ст. 15).

Дія Закону України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006 р. не розповсюджується на аудиторську діяльність державних органів, їх підрозділів та посадових осіб, уповноважених законами України на реалізацію державного фінансового контролю (ст. 1 абз. 1). Це означає, що є ще аудит із виконанням держфінконтролю. Це буде сприяти проведенню аудиту податківцями і службовцями КРУ без їх сертифікації та застосування МСА.

З'ясовано, що законодавчими регуляторами професійного аудиту виступають: Господарський кодекс України, Закон України «Про аудиторську діяльність», інші нормативно-правові акти і стандарти аудиту. У подіях, якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що визначені вищезазначеним Законом, то застосовуються правила Міжнародного договору. Це означає підняття конкурентноздатності іноземних аудиторів на державному або на макрорівні.

Аудиторська палата України підписала з Міжнародною федерацією бухгалтерів Меморандум на переклад та видання українською мовою Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів (далі — МСА). Рішенням Аудиторської палати України від 18 квітня 2003 р. № 122 Стандарти аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів прийняті в якості Національних стандартів аудиту та введені в дію з 1 січня 2004 р.

3.Аудиторська професія в Україні та світі.

Становлення сучасного суспільства, розвиток приватного підприємництва як його економічної основи зумовили появу аудиту в Україні. Прийняття в 1993

році Закону України «Про аудиторську діяльність» надало легітимності цій формі незалежного фінансового контролю та стало поштовхом її інтенсивного розвитку.

Аудит в Україні є легалізованим уже 20 років. Протягом цього часу були спроби його скасувати, зробити додатком до ревізії, відмінити або зменшити поле обов'язкового аудиту. Але не дивлячись на зазначені перепони, аудит склався як професійна діяльність і має певні перспективи розвитку.

Наразі професійному аудиту притаманні такі основні проблеми: недостатність і недосконалість теоретичних та методичних розробок; брак висококваліфікованих кадрів; неналежний контроль у сфері ліцензування аудиторської діяльності; надання аудиторами неякісних послуг; недосконалість типових форм документів із аудиту; відсутність методичних рекомендацій із питань комп'ютеризації; низька довіра до аудитора та його незалежності; відсутність чіткого механізму формування ціни на аудиторські послуги; висока вартість сертифікації (підвищення кваліфікації аудиторів) тощо.

Серед перелічених негативних аспектів, які гальмують розвиток аудиторської діяльності в Україні, зацентруємо увагу на декількох, найбільш актуальних, на нашу думку, моментах.

Якість аудиторських послуг. Основними причинами незадоволення клієнтів є ігнорування аудиторами певних вимог до аудиторського висновку, недотримання принципу незалежності та підміна аудиту ревізією. В офіційній пресі опубліковано чимало коментарів з приводу недостатньої якості вітчизняного аудиту. Зокрема фахівці вказують на те, що надання в Україні якісних аудиторських послуг є вимогою міжнародних ринків капіталу і міжнародних фінансових установ. Велика кількість вітчизняних підприємств, які здійснюють професійну діяльність на світовому ринку, потребує узгодження основних показників своєї роботи з міжнародними стандартами аудиту, а тому вони змушені запрошувати аудиторів із аудиторських компаній «Великої четвірки» (PricewaterhouseCoopers, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst &

Young, KPMG), бо не в змозі отримати якісних аудиторських послуг у власній державі.

Незадовільний стан професійного контролю. Слід відмітити, що на ринку аудиторських послуг в Україні присутні аудитори, які не внесені до Реєстру аудиторських фірм, але при цьому досить впевнено надають свої послуги. Це свідчить про наявність проблеми контролю аудиторської діяльності. Фактично аудит сьогодні існує завдяки платоспроможності замовників і кількості послуг, а не їх високій якості.

В Україні вже зроблено певні кроки в напрямі посилення контролю якості аудиторських послуг, але сьогодні необхідно налагодити систему зовнішнього та внутрішнього контролю за їх наданням.

Вартість аудиторських послуг. Попри те, що аудитори скаржаться на падіння вартості аудиторських послуг у нашій країні, офіційна статистика Аудиторської палати України свідчить про зворотне.

Якщо проаналізувати Кодекс етики аудиторів України і Росії та Міжнародні стандарти аудиту, то можна з'ясувати, що вони розроблені на однакових підставах, хоч і мають деякі розбіжності. Наприклад, у площині комісійних винагород принциповою відмінністю є те, що в Україні оплату або одержання комісійних винагород за посередницькі послуги не передбачено, тоді як у Росії винагорода за участь у справі третьої особи не заборонена. У Кодексі етики аудиторів України загрози особистої зацікавленості аудитора не передбачені, натомість в аналогічному кодексі Росії визначено цілий ланцюг факторів, які можуть обмежити або знизити об'єктивність аудиторського висновку. У Міжнародних стандартах аудиту вписані певні дії, що припускають комісійну винагороду аудитора, не порушуючи його об'єктивності та незалежності.

У кодексах обох країн не відображено питання стосовно обмеження оплати професійних аудиторських послуг, що може спричинити безпідставне завищення їх вартості. Водночас, такі норми застосовуються в деяких розвинутих країнах із ринковою економікою (наприклад у США, Великобританії), які

обмежують вартість послуг залежно від загальної суми доходів аудиторської фірми загалом чи аудитора зокрема.

Встановлення оплати аудиторських послуг державою суперечить власне природі аудиторської діяльності, а саме порушує принцип незалежності. Ця проблема втратить свою актуальність лише за умови розроблення механізму ціноутворення на аудит та аудиторські послуги, встановлення єдиних засад планування, організації і методики проведення аудиту, документування його результатів та створення системи контролю якості надання послуг висококваліфікованими аудиторами.

Методика перевірок. Більшість аудиторів змушена виконувати перевірки, які практично нічим не відрізняються від звичайної документальної ревізії. Досить різко здійснюється оцінка істотних відхилень, практично не застосовується вибірка, аудиторський ризик зазвичай розраховується формально.

Кадрове забезпечення. Основні функції облікового працівника змінюються. Нині він, окрім надання управлінському складу достовірної інформації про минулі факти та операції, повинен забезпечувати економічну безпеку підприємства, здійснювати моніторинг поточних подій, брати участь у формуванні стратегії корпоративного розвитку. З огляду на це система обліку, що базується на традиційних концепціях і теоріях, уже не може задовольняти сучасних вимог управління, контролю, прогнозування діяльності підприємств.

Великою перепоною на шляху прогресивних зрушень у галузі організації бухгалтерського обліку та контролінгу на підприємстві є низька якість підготовки облікових кадрів. Для забезпечення означених вище функцій фахівець з обліку повинен глибоко знати теоретичні основи бухгалтерського обліку й аналізу, сучасні методи оподаткування та організації правових відносин, досконало володіти комп'ютерною технікою, основами менеджменту, законами ринку, логістики, виробничої етики тощо.

Однак сучасна система підготовки фахівців з обліку і аудиту в закладах вищої та середньої професійної освіти не повною мірою відповідає вимогам часу. Не завжди випускники спеціальності «Облік і аудит» можуть знайти ро-

боту (і не лише через відсутність вакантних місць, а й через низьку фахову підготовку). Причин тому багато. Їх можна поділити на дві групи: ті, що викликані організаційними чинниками; ті, що вимагають покращення змісту підготовки облікових кадрів.

Причини першої групи виникають тому, що підготовку фахівців з обліку здійснює надмірна кількість закладів освіти. У багатьох з них відсутня необхідна матеріальна база, висококваліфікований кадровий склад викладачів, відповідні інформаційні ресурси, бібліотечні фонди. До організаційних проблем також можна віднести те, що теперішня система обліку на вітчизняних підприємствах орієнтується переважно на податкове законодавство, не приділяючи належної уваги концептуальним основам і стандартам бухгалтерського обліку. Чимало підприємств веде так звані подвійні (потрійні) бухгалтерії, коли частина активів та процесів знаходиться поза офіційним обліком і не включається у фінансову та податкову звітність.

Аналізуючи причини другої групи, які стосуються змісту підготовки облікових кадрів, слід відзначити, що тут існує певний розрив між теорією і практикою. Деякі фахівці та функціонери взагалі дотримуються думки, що бухгалтерія – це суто практична справа, яка не має власної теорії і не може вважатися окремою галуззю науки. Підставою для такого твердження, ймовірно, є те, що «Теорія бухгалтерського обліку» вже тривалий час викладається в університетах на перших курсах, де студентам надаються примітивні знання, на кшталт «предмет і метод», «рахунки та подвійний запис» і т. ін.

Ефективна підготовка фахівців із обліку гальмується і через відсутність дієвих зв'язків навчальних закладів із практикою, закритість підприємств, труднощі в одержанні від них облікової інформації, звітних даних.

Комп'ютеризація аудиторської діяльності. Очевидно, що підвищення ефективності роботи аудитора неможливе без використання комп'ютерної техніки. Але не дивлячись на те, що сьогодні комп'ютеризація охопила все ділове життя в Україні, вітчизняні аудиторів застосовують комп'ютерні

технології та аудиторське програмне забезпечення україно недостатньо порівняно з іншими країнами.

Зрозуміло, що незадовільний стан аудиторської діяльності, характерний для переважної більшості вітчизняних аудиторських компаній, відбивається на загальному рівні їх конкурентоспроможності, який є значно нижчим порівняно із компаніями «Великої четвірки», що не лише використовують сучасні технології, а й розробляють унікальні спеціалізовані системи у сфері аудиторської діяльності.

Дуже повільно відбувається в Україні автоматизація аудиту, що стримує розвиток вітчизняних інформаційних технологій в аудиторській діяльності. Це дозволяє констатувати наявність проблеми та вимагає визначення шляхів її подолання.

Велику роль у покращенні рівня автоматизації діяльності вітчизняних аудиторських компаній як важливого елемента розвитку аудиту могли б відігравати Аудиторська палата України та Спілка аудиторів України. Вони повинні визначити основні вимоги до програмного забезпечення аудиторської діяльності, сприяти проведенню відповідних досліджень, конференцій із вищезазначених проблем. Очевидно, це б сприяло визнанню на загальнодержавному рівні автоматизації аудиторської діяльності як необхідного сегменту підвищення ефективності аудиту.

Поряд із негативними наслідками існують і позитивні тенденції на ринку аудиторських послуг, а саме посилення державного контролю над аудиторською діяльністю (ця тенденція виявилась особливо важливою в останні роки через економічну кризу, яка прийшла в економіку України), що забезпечує більш достовірні результати аудиторських перевірок, спонукає великі компанії до набуття ідеальної ділової репутації (шляхом припинення надання послуг одним і тим самим клієнтам та зміни аудиторів, що обслуговують клієнтів), приведе до відокремлення підрозділів компаній, які надають інші (аніж аудиторські) послуги, приводить до збільшення обсягів виручки аудиторсько-консалтинговими групами через надання клієнтам консалтингових та освітніх послуг,

змушує фірми об'єднувати сили з метою надання більш широкого спектру послуг.

ВИСНОВКИ

Стандарти аудиту – єдині вимоги до порядку здійснення, оформлення, оцінки достовірності інформації, до порядку підготовки чи кваліфікації, а також регламентації наданих окремих супутніх послуг і підготовки результатів аудиту. Значення стандартів полягає в тому, що вони визначають методологічні засади проведення аудиту. Застосування Міжнародних стандартів аудиту в Україні забезпечує певний рівень гарантій достовірності аудиторської перевірки, що посилює діючу систему економічного контролю.

Сфера аудиту України конче потребує створення нових відповідних законів, визначення принципів, цілей, функцій, методів, процесів, механізмів, структур, установ, що відповідали б сучасним вимогам розвитку світового співтовариства. Якщо цього не зробити, то визнання національної системи аудиту на теренах світового економічного простору буде відкладено на невизначений термін, а перспективи подальшого розвитку цієї системи залишаться неоднозначними

Отже, можна зробити ряд висновків: нині домінує не повний та однобічний підхід до визначення якості й ефективності аудиторських послуг; відсутній чіткий механізм ціноутворення на послуги аудиторів; нагальною є необхідність удосконалення методики та організації перевірок; існує потреба посилення кадрового забезпечення галузі; без підвищення рівня автоматизації та комп'ютеризації діяльності вітчизняних аудиторських компаній вони залишаються неконкурентоспроможними та ін.

Водночас, попри низку гальмівних проблем, можна з упевненістю стверджувати, що аудит в Україні стає однією із важливих галузей науки і практики. Він значно розширює та якісно поліпшує традиційну систему контролю. Із розвитком ринкової інфраструктури зростає потреба в об'єктивній кількісній і якісній оцінці господарських явищ та фактів, її відповідності встановленим критеріям і міжнародним стандартам.

Сьогодні постає багато актуальних, проблемних питань на шляху функціонування та розвитку якісного сучасного аудиту, які мало вивчені й залишаються поза увагою науковців. Це негативно позначається як на результатах діяльності підприємств, так і на економічній ситуації країни загалом. Тільки комплексне й системне подолання зазначених недоліків сприятиме підвищенню авторитетності вітчизняного професійного аудитора на міжнародному рівні та забезпечить високу якість аудиторських послуг.

Список використаної літератури

1. Головач В. В. Відповідальність аудиторів / В. Головач // Аудитор України. – 2012. – № 5. – С. 48–59.
2. Гуцаленко Л. В. Аудит в Україні: розвиток, проблеми та шляхи їх вирішення / Л. В. Гуцаленко, Н. В. Пришляк // Інноваційна економіка : Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2011. – № 1. – С. 97–101.
3. Петрик О. А. Теоретичні засади розвитку національної системи аудиту України / О. А. Петрик, Г. М. Давидов // Аудитор України. – 2012. – № 10. – С. 16–21.
4. Крупка Я. Д. Проблеми управління навчальним процесом при підготовці фахівців напряму «Облік і аудит»
5. Редько О. Ю. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія / О. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 1. – С. 46–54.
6. Редько О. Консолідація як європейська ідентифікація українського аудиту / О. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 8. – С. 45–49.
7. Макеева О. Чи врятують аудитори світ? Уроки світової фінансової кризи та майбутнє аудиту / О. Макеева // Аудитор України. – 2011. – № 3. – С. 41–43.
8. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 № 3125- XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>
9. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements [Electronic recourse] / International Federation of Accounts. – Accessed mode : http://apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf
10. Макеева О. Суспільний нагляд в аудиту: виклик для України та майбутні стратегічні рішення Європейської комісії / О. Макеева // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 12. – С. 44 – 49.
11. Мандриченко О. В. Місце аудиторського контролю в системі фінансового контролю / О. В. Мандриченко // Європейський шлях розвитку України: плани і

реалії : XV міжн. молодіжна наук.-прак. конф., 24 – 25 квітня 2010 р. : Молодий будівничий України № 27. – К. : Київський міжнародний університет, 2010. – С. 207 – 208.

12. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 22 квітня 1993 року № 3125-ХІІ (зі змінами та доповненнями, внесеними Законами України від 14 березня 1995 року № 81-95-ВР, від 20 лютого 1996 року № 54-96-ВР.

13. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 року № 996-ХІV // Нове діло. 2000. – № 15 (34).

14. Закон України “Про внесення змін до статті 2 Закону України “Про систему оподаткування” від 15 січня 1998 року № 19/98-ВР // Урядовий кур’єр. – 1998.

15. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підруч. для студ. Вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит»] / Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.

16. Бойчик І.М. Економіка підприємства: [навч. посіб.]. – Вид. 2-ге, доповн. і переробл. – К.: Атіка, 2007. – 528 с. Історія економічних учень: [підруч.: У 2 ч. Ч. –1] / За ред. В. Д. Базилевича. – 3-тє вид., випр. і доп. – К. : Знання, 2006. – 582 с.

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Затрати за позиками» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

19. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Необоротні активи, утримувані для продажу, і припинена діяльність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 «Оренда» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>