

Таким чином, виокремлення аудиту управлінської діяльності в окрему категорію аудиторських послуг, дозволить керівництву організацій отримувати системну, повну та достовірну інформацію про стан системи менеджменту та розробляти на цій основі відповідні управлінські рішення.

Література

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. Відомості Верховної Ради, 2018. – № 9, ст.50
2. Артюх О.В. Концептуальні напрямки аудиту управлінської діяльності / О. В. Артюх // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. – Вип. 3(2). – С. 7-13.
3. Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2016. – www.apu.com.ua/1064-zvit-do-kmu-2016

УДК 657.471

Шалімова Н.С.,

д.е.н., професор, завідувач кафедри аудиту та оподаткування,
Центральноукраїнський національний технічний університет

ВПЛИВ ТРИСТОРОННІХ ВІДНОСИН НА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРИЙНЯТНОГО РІВНЯ НЕЗАЛЕЖНОСТІ АУДИТОРІВ

Достовірність фінансової звітності залежить від низки чинників, і аудиторська незалежність – тільки один із них, хоча й важливий. На достовірність фінансового документа впливають бухгалтерські принципи, які застосовують, знання аудитором цих принципів, аудиторських стандартів і процедур, внутрішні процедури контролю якості в аудиторській фірмі, а також репутація самої фірми стосовно чесності та непідкупності. Тобто, постає таке питання: що важливіше знати користувачеві – те, що аудиторська фірма, яка формує аудиторський звіт стосовно фінансової звітності, отримала зауваження за результатами перевірки систем контролю якості, чи те, що аудитор з цієї фірми володіє акціями клієнта, або те, що його брат – заступник директора з виробничих питань на підприємстві. Так само важливі й розумні очікування користувачів. Наприклад, чи будуть користувачі довіряти стандартам незалежності, які не дозволяють партнеру або фірмі в цілому мати прямий фінансовий інтерес у клієнта з аудиту, але прямо не забороняють аудиторській фірмі в цілому отримувати 15% своїх доходів від одного клієнта, вимагаючи оцінки значущості та суттєвості такої загрози.

Існує два можливих підходи до формування у користувачів фінансової звітності довіри до незалежності аудиторів. Перший підхід полягає у

встановленні необхідності повідомляти аудитором про всі зв'язки з підприємством – клієнтом, які можуть бути розцінені як такі, що порушують незалежність аудитора, та дозволити користувачеві самому оцінювати, наскільки він готовий покластися на висновок, підготовлений аудитором. Даний підхід базується на тому, що взяте окремо слово «незалежність» може викликати у користувачів припущення, що особа, яка здійснює професійне судження, має бути незалежною від усіх економічних, фінансових та інших відносин, що неможливо, оскільки кожний член суспільства обов'язково має стосунки з іншими особами. Саме тому значущість економічних, фінансових та інших стосунків слід оцінювати з огляду на те, що саме розсудлива та поінформована третя сторона, знаючи всю відповідну інформацію, обґрунтовано вважатиме неприйнятним. Проте, проблема полягає в тому, що може виникнути потреба надання значної кількості детальної інформації, яка лише заплутає, а не прояснить ситуацію.

Другий підхід передбачає розробку низки загальних вимог до незалежності та встановлення обов'язковості наведення аудиторською фірмою доказів, що вона відповідає цим вимогам. Його перевага полягає в тому, що користувач фінансової звітності та аудиторського звіту не використовує значного масиву вторинної інформації, а недолік – в тому, що він вимагає заздалегідь визначити критерії, які характеризують незалежність, що пов'язано з необхідністю визначення важливості різних чинників. Крім того, чинники, кількість яких може виявитися достатньою, щоб утримати довіру користувача до висновку невідомого аудитора, можуть не братися до уваги користувачем, який має справу з відомою аудиторською фірмою.

Саме другий підхід передбачений Кодексом етики професійних бухгалтерів [1], який вимагає від фірм і членів груп з виконання завдання визначати, оцінювати та вирішувати проблеми загрози для незалежності, а не просто дотримуватися конкретних правил.

При застосуванні другого підходу важливим є ідентифікація загроз, а також розуміння змісту застережних заходів, які можуть попередити, усунути або зменшити загрози до прийнятного рівня. Зауважимо, що такі застережні заходи можуть бути представлені заходами, створеними професійними організаціями, законодавчими чи регуляторними органами, та заходами, що існують у робочому середовищі, які включають як заходи, які поширюються на всю фірму, так і заходи, що стосуються конкретного завдання, а також застережні заходи, що становлять частину системи та процедур клієнта.

У Кодексі етики професійних бухгалтерів позитивним є те, що в ньому наведено не тільки загальні вимоги, а й описані застережні заходи для окремих ситуацій. Попри те Кодекс етики має й недоліки, зокрема: відсутня чіткість у

порядку визначення суттєвості та значущості загрози, а зазначено лише, що, оцінюючи значущість загрози, слід брати до уваги як якісні, так і кількісні чинники (п.290.11); не завжди пояснюється, що треба робити при виявленні загрози, адже опис ситуації обмежується висловом «жодний застережний захід не зменшить загрозу до прийняттого рівня»; застережні заходи визначені не для всіх ситуацій, які можуть виникнути в практиці діяльності аудиторських фірм; акцентується увага лише на незалежності від підприємства, фінансова звітність якого підлягає аудиту, поза увагою залишаються користувачі аудиторського звіту та інші суб'єкти; основна відповідальність покладається на аудитора (аудиторську фірму) і перевага віддається процедурам, які застосовує аудиторська фірма.

Незалежність думки та поведінки як складові незалежності аудитори повинні формуватися з огляду на всіх суб'єктів, які залучені до процесу виконання завдання з аудиту: аудиторської фірми, аудиторів – членів групи із завдання, суб'єкта, який підлягає аудиту, та користувачів з урахуванням можливості ідентифікації останніх, оскільки в об'єктивності думки аудитора зацікавлені і відповідальна сторона, і користувачі. Це вимагає запровадження більш ефективної співпраці між ними під час визначення загроз, розробки та застосування застережних заходів в робочому середовищі не лише аудиторської фірми, а й користувача і відповідальної особи.

Література

1. Кодекс Етики Професійних бухгалтерів 2009. Міжнародна Федерація Бухгалтерів / Перекл. з англ. за ред. С. Я. Зубілевич. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2010. – 124 с.

УДК 657

Шестерняк М.М.,

к.е.н., викладач кафедри аудиту, ревізії та аналізу,
Тернопільський національний економічний університет

АУДИТОРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ В УКРАЇНІ: ОСОБЛИВОСТІ ЄВРОПЕЙСЬКОЇ ІНТЕГРАЦІЇ

Аудит в Україні відноситься до наук, які знаходяться на стадії формування, його теорія не повністю сформована і не адаптована до вітчизняної практики бізнесу. У той же час, ринкова економіка вимагає використання методів аудиту з метою захисту інтересів користувачів від можливих зловживань. Практика застосування аудиту в сучасній Україні вказує на наявність проблем, що вже понад 25 років існують у сфері становлення