

## ФІЛОСОФІЯ АУДИТУ

Важливим завданням сьогодення для нашої країни є курс на європейську інтеграцію, який передбачає необхідність реформування державних інститутів, громадянського суспільства, а також гармонізацію вітчизняного законодавства до європейського. Успішно здійснити такі заходи неможливо шляхом звичайного копіювання зарубіжного досвіду без врахування реального стану справ в нашій країні. Для з'ясування тенденцій та закономірностей суспільного розвитку в обов'язковому порядку необхідно проводити фундаментальні наукові дослідження, в тому числі в конкретних сферах життєдіяльності. [6]

Викладене в повній мірі стосується і аудиту, як складової частини фінансового контролю в нашій державі. Перші кроки запровадження Міжнародних стандартів аудиту (МСА) переконливо свідчать про наявність суттєвих розбіжностей стосовно складання і перевірки фінансової звітності, існування різнопланових вимог користувачів до фінансової звітності, відсутність повноцінного суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та інших негараздів. Такий стан розвитку аудиту в Україні потребує всебічного аналізу в аспекті концептуальних засад аудиторської діяльності. Зокрема існує необхідність з'ясування філософії аудиту та його сутності з позиції основних законів діалектики.

З наявних джерел відомо, що проблематику філософії аудиту та його концептуальних засад свого часу досліджували зарубіжні вчені Шараф Х.А., Робертсон Дж.К., Арекс А., Адамс В., Лоббекс Дж. та інші. В їх працях сформульована відповідні постулати аудиту, які визнають наявність протиріч і конфліктів в аудиторській діяльності. Разом з тим, фундаментальний аналіз філософії аудиту та його сутності з позиції законів діалектики проведено не було.

Як свідчать реалії сьогодення, недостатньо вивчати аудит сам по собі в одному і тому ж відношенні без з'ясування його різноманітних та суперечливих властивостей, керуючись тільки формальною логікою, що спирається на закони тотожності, несуперечності та інші закони. Назріла необхідність розглянути аудит в різних відношеннях, як складне соціальне явище, в аспекті діалектичної логіки, що ґрунтується на законі єдності і боротьби протилежностей та інших законах і категоріях філософії.

Зазначені вище закони діалектики в своїй основі ґрунтуються на такому філософському принципі пізнання об'єктивної дійсності, як принцип протиріч. [1]

Пізнавальний напрямок щодо встановлення протиріч та їх філософського аналізу в повній мірі стосується аудиту та аудиторської діяльності. За своєю суттю аудиторська діяльність і сам аудит є не що інше, як суспільне відношення, джерелом розвитку якого виступає соціальне протиріччя. [1]

Цей принцип надає можливості з достатньою повнотою описати аудит та аудиторську діяльність в аспекті конфліктів, антогонізмів, розбіжностей, контрастів, дисонансів і тому подібне. Принцип протиріч вимагає не уникати драматичних соціальних колізій, а всебічно їх аналізувати та безкомпромісно оцінювати.

Аудит, як основний напрямок аудиторської діяльності в реальній дійсності виступає у вигляді достатньо складного суспільного відношення, що включає в себе співпрацю багатьох індивідів з їх стосунками до оточуючого середовища і один до одного. [7]

Основу будь-яких суспільних відносин становлять соціальні зв'язки, які об'єднують індивідів у певні групи та інші структури суспільства. Суперечлива сутність суспільних відносин обумовлює виникнення соціальних конфліктів в тій чи іншій формі.

В аудиті, як суспільному відношенні, основними суб'єктами, а відповідно і сторонами соціального протиріччя, є аудитори, адміністрація підприємства, установи чи організації, що складає фінансову звітність, замовники аудиту та інші користувачі фінансової звітності. Якщо керуватися таким методологічним підходом, то філософську або діалектичну сутність аудиту необхідно розглядати, як соціальне протиріччя стосовно перевірки фінансової звітності сторонами якого виступають аудитори, адміністрація підприємства, що складає фінансову звітність, замовники аудиту та інші користувачі фінансової звітності. Ядром цього протиріччя є стосунки між зазначеними суб'єктами з приводу самої перевірки фінансової звітності з метою встановлення її достовірності, повноти та відповідності законодавству шляхом з'ясування наявності чи відсутності перекручень фінансової звітності, обумовлених шахрайством або помилкою.

Само собою зрозуміло, що будь-яка перевірка фінансової звітності тягне за собою додаткові матеріальні та інші витрати з боку замовників аудиту та адміністрації підприємства, що складала фінансову звітність. Якщо одна сторона цього суспільного відношення проявляє зацікавленість в зменшенні таких витрат, то інша сторона в особі аудитора хоче за виконану роботу мати більший дохід. В наслідок чого об'єктивно між цими сторонами виникає певне соціальне протиріччя, яке за наявності суттєвих перекручень фінансової звітності, обумовлених шахрайством або помилкою, набуває форми соціального конфлікту. За таких умов адміністрація підприємства, що складала фінансову звітність, буде намагатися умовити аудитора скрити виявлені перекручення фінансової звітності. Подібного роду тиск на аудитора будуть чинити і замовники аудиту, якщо вони не заці-

кавлені в оприлюдненні негативних результатів аудиторської перевірки та притягненні до відповідальності винних осіб. [2]

Інші користувачі фінансової звітності, що знаходяться поза договірними відносинами, незалежно від тих чи інших обставин хочуть отримати максимально об'єктивні результати аудиторської перевірки. У зв'язку з цим вживають всіляких заходів для попередження можливої змови аудитора з іншими суб'єктами щодо укриття від оприлюднення виявлених перекручень фінансової звітності, в тому числі шляхом запровадження суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Наявність в аудиті та аудиторській діяльності суб'єктів з протилежними інтересами обов'язково призводить до того, що вони обумовлюють і взаємно виключають один одного. Взаємне обумовлення або взаємне припущення означає, що аудит та аудиторська діяльність подібно іншим суспільним відносинам можуть існувати тільки в єдності суб'єктів з протилежними інтересами.

Взагалі, стосовно зародження і становлення аудиту існує багато різних поглядів. Основні теоретичні концепції виникнення аудиту в його класичному стані орієнтуються на вивченні декількох проблемних ситуацій, які за своїм змістом зазначені проблемами відображають не що інше, як певне соціальне протиріччя. [7]

Перша концепція ґрунтується на тому, що існує конфлікт інтересів між власниками і управляючими компанії. Аудитор в таких випадках виступає в ролі третейського судді, що засвідчує порядність управляючих щодо складання фінансової звітності.

Друга концепція вважає, що кожен інвестор компанії не впевнений у достовірності фінансової звітності. У зв'язку з цим виникає необхідність підтвердження її достовірності аудитором.

Третя концепція розглядає психологічне підґрунтя стосовно мотивацій поведінки управляючих, інвесторів, власників та інших користувачів фінансової звітності. За наявності аудиторської перевірки управлінський персонал буде більш ретельно ставитися до ведення бухгалтерського обліку.

В дійсності кожна з перелічених концепцій описує аудит в аспекті окремих зовнішніх проявів його сутності, як соціального протиріччя.

Відображенням даного розвитку аудиту є відповідні теорії. Зокрема теорія агентів, теорія про роль аудитора як інструмента соціального контролю за веденням бухгалтерського обліку, квазіокритична теорія, теорія модератора, поліційна теорія, теорія підтвердження кредитоспроможності.

Спочатку аудиторів досить детально перевіряли звітність директорів підприємств, котрі вважалися "агентами", що призначалися власниками.

Вибіркові перевірки не проводили, а вивчали всі рахунки і стежили за витрачанням коштів.

В подальшому аудиторів відповідними законами уповноважили виконувати соціальну функцію контролю за бухгалтерським обліком. В його обов'язок входило підтвердження фінансової звітності для широкого кола користувачів.. В наслідок цього в аудиті та аудиторській діяльності як соціальному протиріччю розпочався процес взаємного переходу кількості у якість шляхом заперечення заперечення. При цьому джерелом розвитку залишався закон єдності і боротьби протилежностей.

Стрімкий розвиток ринкової економіки в свою чергу викликав посилення вимог до аудитора та вдосконалення самої методики аудиту. Головною метою аудиту стає перевірка достовірності, повноти та відповідності законодавству фінансової звітності.

Подальший розвиток аудиту як суспільного відношення характеризується тим, що в ньому, з одного боку постійно посилювалися вимоги, до професії аудитора, і до якості перевірок фінансової звітності. З іншого боку йшло розширення та уточнення повноважень аудитора, а також вдосконалення методики аудиту. В результаті взаємодії сторін цього протиріччя і відбувався взаємний перехід кількості у якість шляхом заперечення заперечення.

Внаслідок такого процесу розвитку аудиту з'явилися квазіокритична теорія, теорія модератора та поліційна теорія. Квазіокритична теорія орієнтувала аудитора на необхідність врахування у висновку всіх обставин перевірки фінансової звітності. Теорія модератора пропонувала розглядати аудитора в якості посередника між різними сторонами, які висувають вимоги щодо фінансової звітності. Поліційна теорія наполягала на тому, щоб аудитор подібно "сторожовій собаці" перевіряв фактичне існування підприємства, а також подій в минулому.

Новий виток розвитку аудиту та аудиторської діяльності, відбувся протягом останнього десятиліття. Причиною стали соціальні конфлікти, що виникли в Сполучених Штатах Америки та Європі в результаті серії глобальних банкрутств, масштабних корпоративних скандалів, обумовлених шахрайством персоналу та службовими злочинами керівництва.

Відповідні заходи були здійснені в європейських країнах, а також міжнародними організаціями бухгалтерів і аудиторів. В першу чергу відбулося вдосконалення стандартів бухгалтерського обліку та аудиту.

На підставі викладеного логічно зробити висновок, що філософська концепція або головний постулат аудиту полягає в тому, що його сутність, як суспільних відносин містить соціальне протиріччя, яке за наявності викривлень фінансової звітності набуває стану соціального конфлікту.

### Список використаних джерел:

1. Балашов Л.Е. Философия / Л.Е. Балашов. – М.: Дашков Й.К., 2009. – 664 с.
2. Брюханов М. Искажения в финансовой отчетности: как выявить мошенничество / М. Брюханов // Финансовый директор. – 2006. – № 6.
3. Бутинець Ф.Ф. Аудит / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 672 с.
4. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 22 квітня 1993 року № 3126 – XII. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. – К.: Міжнародна федерація бухгалтерів; аудиторська палата України. – 2010. – Частина I. – 842 с., Частина II. – 407 с.
6. Постанова Кабінету Міністрів України “Про концепцію адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу” від 16 серпня 1999р. № 1496. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1496-99-п>.
7. Янчева Л.М. Аудит / [Янчева Л.М., Макєєва З.О., Баранова А.О. та ін.] – И.: Знання, 2009. – 335 с.

*Майструк Марія,  
студентка групи РКзм-51*

### **ВИТРАТИ НА ВИРОБНИЦТВО: ЕКОНОМІЧНА ПРИРОДА ТА ГЕНЕЗИС**

Зміна економічної системи, що призвела до нових умов господарювання, вимагає переосмислення теоретичних і методичних підходів до управління підприємством, зокрема до інформації про господарську діяльність і, передусім, обліку та контролю витрат. Необхідність адаптації обліку та контролю витрат виробництва до сучасних умов господарювання зумовила потребу в уточненні економічної сутності основних категорій.

Проблемам визначення економічної суті категорії «витрати» були присвячені дослідження таких вітчизняних вчених, як Ф. Ф. Бутинця, В. А. Дерія, З.-М. В. Задорожного, Л. В. Нападовської, М. С. Пушкаря, В. В. Сопка, Н. М. Ткаченко та інших. Усвідомлення теоретичного поняття сутності витрат залишається об’єктом дослідження в обліковій науці, є актуальним та необхідним для ефективного управління і правильного й раціонального розподілу витрат виробництва. Адже від того, наскільки