

НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІТЧИЗНЯНОГО АУДИТУ

К. М. Килівник, Л. Л. Гевлич

Анотація. Необхідність прийняття суб'єктами господарювання управлінських рішень обумовлює існування аудиту як способу забезпечення достовірної інформації фінансової звітності. Нормативне регулювання аудиторської діяльності напряму впливає на ефективність розвитку аудиту як властивого ринковій економіці інституту. Метою статті є дослідження системи нормативного регулювання вітчизняного аудиту з точки зору пошуку напрямів її удосконалення. У роботі розглянуті етапи розвитку аудиту з точки зору становлення та зміни основних регламентів. Представлена система вітчизняного регулювання незалежного аудиту. Досліджені основні зміни та проблеми, пов'язані із прийняттям закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», запропоновані шляхи вирішення ідентифікованих проблем. За результатами дослідження зроблені висновки, намічені напрями подальших досліджень.

Ключові слова: аудит, аудиторська діяльність, нормативне регулювання, регламент, міжнародні стандарти.

Вступ. Необхідність прийняття усіма суб'єктами господарювання управлінських рішень щодо укладення контрактів з контрагентами, отримання позик, здійснення інвестицій тощо обумовлює існування аудиту як способу забезпечення достовірної інформації фінансової звітності. Визнання аудиту як властивого ринковій економіці інституту має важливе значення для визначення його інституційних рамок, а також вдосконалення системи його законодавчо-нормативного регулювання.

Питання аудиторської діяльності, зокрема, її регламентації, перебувають у центрі уваги таких науковців, як В. Бондар, О. Горяєва, С. Савченко, А. Дроздова, Н. Остап'юк та ін. [1–4]. Однак, динаміка економічних процесів вимагає оновлення їх досліджень.

Метою статті є дослідження системи нормативного регулювання вітчизняного аудиту з точки зору пошуку напрямів її удосконалення.

Основний розділ. В Україні наразі назріла проблема створення національної концепції розвитку аудиту, обумовлена загостренням кризових явищ в національній та світовій економіці, поглибленням глобалізаційних та інтеграційних процесів, активізацією інноваційної спрямованості процесів господарської діяльності в умовах обмеженості матеріальних і фінансових ресурсів і недостатній ефективності їх використання. Важливе місце у цій концепції має займати система регулювання вітчизняного аудиту, створення якої неможливе без розгляду історії розвитку незалежного аудиту в країні.

Процес створення інституту аудиту в Україні можна розділити на кілька послідовних і взаємопов'язаних етапів:

1) виникнення об'єктивної потреби в аудиті як незалежній формі фінансового контролю: створення професійної організації Спілки аудиторів України [5], а згодом – інших професійних організацій бухгалтерів та аудиторів, прийняття закону України від 22.04.1993 № 3125-ХІІ «Про аудиторську діяльність» [6], створення і діяльність (в тому числі нормотворча) Аудиторської палати України (АПУ) [7] як незалежного недержавного органу, що займається розвитком як професії, так і аудиту як такого, сертифікацію аудиторів і створення Реєстру незалежних аудиторів і аудиторських фірм;

2) здійснення наукових досліджень в галузі аудиторської діяльності на основі праць зарубіжних авторів, світового досвіду та реалій вітчизняної практики: поточення загальних цілей та завдань аудиту, його принципів, функцій, предмета, об'єктів, прийомів, процедур та їх національних особливостей, а також намагання їх імплементації у міжнародні та вітчизняні нормативні документи;

3) інституціоналізація норм і правил аудиту: прийняття спочатку у вигляді тимчасових нормативів аудиту, згодом – пакета Національних нормативів аудиту, далі – перехід на застосування у вітчизняній практиці міжнародних стандартів аудиту (Міжнародні

стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг), розроблених Міжнародною федерацією бухгалтерів [8];

4) посилення вимог до професійного та етичного рівня вітчизняних аудиторів: застосування Кодексу етики професійних бухгалтерів, розробка нормативних вимог щодо первинної освіти незалежного аудитора та її подальшого удосконалення, розробка та поступова реалізація концепції контролю якості роботи аудиторів (аудиторських фірм);

5) визнання незалежного аудиту, внутрішнього аудиту та державного аудиту окремими видами аудиту та їх нормування: розширення та ефективна координація міжінституційних зв'язків аудиту (зокрема, з Державною фіскальною службою України, Міністерством фінансів України, правоохоронними та судовими органами, Рахунковою палатою України та іншими інститутами), встановлення системи санкцій для підтримки вимог стандартів, норм, правил та інших положень чинного законодавства в сфері аудиторської діяльності;

6) створення комбінованої системи державного регулювання і саморегулювання професії на основі міжнародних вимог, встановлення та розвиток міжнародних і міждержавних зв'язків вітчизняного інституту аудиту.

На світовому ринку аудиту існує така важлива тенденція в сфері регулювання аудиту, як зростання взаємозалежності національних нормативних вимог і посилення впливу нормативних вимог однієї країни на інші держави. В першу чергу це країни, які мають провідні фондові біржі (наприклад, Сполучені Штати Америки намагаються укласти з іншими державами двосторонні угоди для отримання повноважень на інспектування іноземних аудиторських фірм, які підтверджують звітність компаній, що котируються на ринках США).

Але що стосується нашої країни, наразі система нормативного регулювання вітчизняного незалежного аудиту включає два рівні: національні нормативи аудиту (вони ж Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг – з 2004 р.) та внутрішньо фірмові стандарти. Останні зазвичай стосуються внутрішньо фірмового документообігу (робочих документів аудитора та спілкування із замовником) та методики проведення аудиту і надання аудиторських послуг. Ці стандарти не можуть протирічити національним (міжнародним), а лише конкретизують їхні положення.

Що стосується динаміки змін регуляторів аудиту, слід відмітити колосальну роботу, виконану фаховим середовищем в останні роки у зв'язку із прийняттям у 2017 р. нового закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (вступив у дію з 01.10.2018 р.) [9].

Зміни у бізнес-середовищі з причини цього закону можуть бути структуровані таким чином:

1) зміни для замовників аудиту: розширення переліку підприємств, що зобов'язані проводити аудит фінансової звітності, введення звіт про управління у склад фінансової звітності, вимоги щодо створення аудиторського комітету, заборона на аутсорсинг обліку для суспільно значущих підприємств;

2) зміни для виконавців аудиту: введення більш жорстких вимог щодо контролю якості, аудиторських висновків, мінімальної кількості сертифікованих аудиторів, необхідних для організацій обов'язкового аудиту, заборона на надання низки неаудиторських послуг аудиторами підприємств суспільного значення;

3) зміни щодо регулювання аудиту: формування інституту громадського нагляду за аудиторською діяльністю.

На наш погляд, дані зміни призведуть до більшої прозорості діяльності бізнесу, що здатне підвищити інвестиційну привабливість українських компаній для іноземних партнерів. З іншого боку, введення закону в силу призвело до труднощів функціонування аудиторських фірм, вимушеної реорганізації, збільшення їх витрат, включаючи обов'язкові внески на фінансування діяльності нового регулятора і Аудиторської палати України. За відсутності вибудованої роботи регулятора ринку може виникнути законодавчий колапс, а затримка початку діяльності зазначеного органу зводить нанівець намагання підвищити якість аудиторської діяльності. На даному етапі пропонуємо Аудиторській палаті України

посилити інформаційно-роз'яснювальну роботу та запровадити підвищення кваліфікації існуючих аудиторів згідно з новими правилами.

Крім того, на сьогодні Україна практично не приділяє належної уваги регулюванню підготовки, перевірки та оприлюднення фінансової інформації щодо природоохоронних та соціальних аспектів діяльності підприємств. У той же час у світі все більше поширюється і заохочується практика обов'язкового розкриття подібних звітів та звітів зі сталого розвитку. Нормування щорічного екологічного та соціального аудиту як перевірки відповідної діяльності підприємств могла б сприяти підвищенню уваги бізнес-спільноти до даних аспектів діяльності, що сприяло б рішенню зазначених проблем.

Одним з компонентів інституціонального середовища аудиту є заклади вищої освіти та інші установи, що займаються освітою та підготовкою бухгалтерів і аудиторів. Практика показує недостатню якість облікових кадрів при їх загальному «перевиробництві». У контексті підвищення кваліфікаційного рівня аудиторів і, як наслідок, якості їх роботи, актуальною є співпраця АПУ з Міністерством освіти і науки України та ЗВО з питань впровадження дуальної освіти. Напрямами такого впровадження можуть виступати організація стажування майбутніх аудиторів в аудиторських фірмах як обов'язковий елемент допуску до сертифікації, організація проходження практики та самоосвіта за допомогою он-лайн курсів, наприклад, курсу «Етика професійного бухгалтера» ФПБАУ на платформі Prometheus [10].

Ефективне функціонування інституту аудиту передбачає також створення системи контролю якості роботи аудиторів та аудиторських фірм, визначення адекватних санкцій до них за фактами виявлених порушень. Здійснення контролю якості передбачає встановлення і застосування відповідних інституційних механізмів на зовнішньому і внутрішньому рівнях, а їх поєднання забезпечить захист громадських інтересів (оскільки аудит має суспільно значущий характер і виходить за вузькопрофесійні рамки), інтересів безпосередньо замовників аудиту та підприємницьких інтересів самих аудиторів (аудиторських фірм). Інституційна система надає її учасникам можливість більш широкого впливу на аудиторські фірми, що надають неякісні послуги, в порівнянні з виключно традиційним професійним регулюванням. До таких додаткових заходів впливу, наприклад, можна віднести залучення до матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності, антирекламу діяльності аудиторських фірм з поганою діловою репутацією, висвітлення фактів їх порушень у засобах масової інформації. Застосування таких заходів може стати реальним важелем підвищення якості аудиту.

Висновки. За результатами дослідження можна зробити такі висновки:

1. Система нормативного регулювання аудиту в Україні є дворівневою та заснована на спільному державно-професійному регулюванні.

2. Основними регуляторами аудиторської діяльності в країні є, окрім закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг.

3. В останній час в країні відбулися важливі зміни аудиторського середовища, спрямовані на підвищення прозорості бізнесу та якості аудиту його звітності.

4. Основною проблемою розвитку інституту незалежного аудиту в Україні наразі є імплементація вимог закону щодо формування інституту громадського нагляду за аудиторською діяльністю.

5. Напрямами розвитку вітчизняного аудиту є розвиток екологічного та соціального аудиту, впровадження дуальної освіти майбутніх аудиторів, нормування відповідальності за неякісні послуги чи порушення етики аудиту.

Подальші дослідження будуть пов'язані з вивченням реалізації інституційного підходу в обліку і аудиті в Україні та світі.

Анотація. Необхідність прийняття суб'єктами господарювання управленческих рішень обусловлює существование аудита как способа обеспечения достоверной информации финансовой отчетности. Нормативное регулирование аудиторской деятельности напрямую влияет на эффективность развития аудита как присущего рыночной экономике института. Целью статьи является исследование

системи нормативного регулювання отечественного аудита с точки зрения поиска направлений ее совершенствования. В работе рассмотрены этапы развития аудита с точки зрения становления и изменения основных регламентов. Представлена система отечественного регулювання незалежного аудита. Исследованы основные изменения и проблемы, связанные с принятием закона «Об аудите финансовой отчетности и аудиторской деятельности», предложены пути решения идентифицированных проблем. По результатам исследования сделаны выводы, намечены направления дальнейших исследований.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, нормативное регулирование, регламент, международные стандарты.

Abstract. The need for management to make management determines the existence of an audit as a way of providing reliable financial reporting information. The statutory regulation of audit activity directly affects the effectiveness of audit development as an inherent in the institute's market economy. The purpose of the article is to investigate the system of regulatory regulation of national audit in terms of finding directions for its improvement. The stages of audit development are considered in terms of formation and change of the basic regulations. The system of domestic regulation of independent audit is presented. The main changes and problems related to the adoption of the Law on Audit of Financial Reporting and Auditing, the ways of solving the identified problems are investigated. According to the results of the study, conclusions were drawn out, the directions of further research.

Key words: audit, auditing, regulatory, regulations, international standards.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Бондар В. П. Концепція розвитку аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2008. 456 с.
2. Горяева О. С. [file:///C:/Documents%20and%20Settings/1/Мои%20документы/51914-105178-1-PB.pdf](http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_all/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=EC&P21DBN=EC&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=M=&S21COLORTERMS=0&S21STR=Правове регулювання аудиторської діяльності в Україні : навч. посіб. Київ : Юридичний світ, 2014. 223 с.3. Савченко С. Б., Дроздова А. Проблеми нормативно-законодавчого регулювання аудиту в Україні. <i>Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право</i>. 2017. № 1 (72). С. 225–229.4. Остап'юк Н. А. Проблеми нормативного регулювання організації аудиторської діяльності. URL : <a href=)
5. Спілка аудиторів України. Офіційний сайт. URL : <http://spilka-audit.org.ua>.
6. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 р. № 3125-XII URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
7. Аудиторська палата України. Офіційний сайт. URL : <https://www.apu.com.ua>.
8. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : Видання 2016–2017 року. URL: <https://www.apu.net.ua/1151-miznarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-2016-2017>.
9. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-XIII URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
10. Курс «Етика професійного бухгалтера» ФПБАУ. URL : https://courses.prometheus.org.ua/courses/course-v1:FPBAU+EPA101+2019_T3/about.

УДК 336.645.1

ОБҐРУНТУВАННЯ НЕОБХІДНОСТІ ІНВЕСТИЦІЙ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ

К. О. Статкевич, В. І. Матвійчук

Анотація. Обґрунтовано необхідність реальних інвестицій для забезпечення сталого функціонування і розвитку підприємства. Проведено оцінку ефективності запропонованого інвестиційного проекту створення стрічкової пилорами для ТОВ «Калинівський експериментальний завод деревинних матеріалів» за допомогою показників чистого дисконтованого доходу, терміну окупності, точки беззбитковості і фінансової міцності підприємства. Описано та враховано можливі групи ризиків під час реалізації інвестиційного проекту створення пилорами.

Ключові слова: інвестиції, інвестиційний проект, чистий дисконтований дохід, термін окупності, точка беззбитковості, фінансова міцність.

У сучасній світовій економіці підкреслюється важливість інвестицій для підприємства, оскільки рівень конкурентоспроможності в майбутньому, темпи розвитку виробництва і збутової діяльності залежать саме від інвестиційної активності.