

## СУТНІСТЬ ТА РОЗВИТОК АУДИТУ В ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ УМОВАХ

## ESSENCE AND DEVELOPMENT OF AUDIT IN EUROPEAN INTEGRATION CONDITIONS

У статті для більш детального розуміння сутнісних ознак аудиту авторами запропоновано розглянути основні теоретичні аспекти аудиту згідно діючого законодавства. У дослідженні розглянуто зарубіжний досвід проведення аудиту шляхом представлення географічного розвитку аудиту у світі. Розглянуто основні етапи розвитку і становлення аудиту в світі починаючи з античності і по теперішній час. Зазначено, що в Україні за умовами євроінтеграційного прагнення, постійного виникнення підприємств недержавних форм власності, збільшення попиту на аудиторські послуги проводиться інформування системи аудиту з урахуванням міжнародних вимог. Тому, проведено аналіз становлення системи аудиту в Україні на сучасному етапі, який полягає у розв'язанні основних проблем та факторів, які сприяли становлення та розвитку аудиту в країні. Визначено основні проблеми, від яких залежить подальший розвиток аудиту. Запропоновано шляхи вдосконалення аудиту з урахуванням європейського досвіду та міжнародних вимог.

**Ключові слова:** аудит, євроінтеграція, система, аудиторська діяльність, розвиток.

В статье для более детального понимания сущностных признаков аудита авто-

рами предложено рассмотреть основные теоретические аспекты аудита согласно действующему законодательству. В исследовании рассмотрен зарубежный опыт проведения аудита путем рассмотрения географического развития аудита в мире. Рассмотрено основные этапы развития и становления аудита в мире начиная с античности и по настоящее время. Отмечено, что в Украине по условиям евроинтеграционного стремления, постоянного возникновения предприятий негосударственных форм собственности, увеличение спроса на аудиторские услуги проводится информирование системы аудита с учетом международных требований. Поэтому, проведен анализ становления системы аудита в Украине на современном этапе, который заключается в решении основных проблем и факторов, которые способствовали становлению и развитию аудита в стране. Определены основные проблемы, от которых зависит дальнейшее развитие аудита. Предложены пути совершенствования аудита с учетом европейского опыта и международных требований.

**Ключевые слова:** аудит, евроинтеграция, система, аудиторская деятельность, развитие.

УДК 657.033.1

**Шевченко І.О.**

к.е.н., старший викладач кафедри обліку і бізнес-консалтингу Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця  
**Липницька М.В.**  
студентка Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця

*In the article for more detailed understanding of the essential features of the audit, the authors proposed to consider the main theoretical aspects of the audit in accordance with the current legislation. There is a large number of audit tasks from the audit of financial statements to financial project development on contractual basis of projects and expert opinions. The audit is to provide practical assistance to the management and economic services of the company in the conduct of cases and the management of its finances, as well as the establishment of financial and managerial accounting, the provision of various consultations, etc. The study examines the foreign experience of conducting an audit through the presentation of geographic audit development in the world. The main stages of development and becoming an audit in the world from the beginning of antiquity to the present are dissolved. It is noted that in Ukraine, under the conditions of the European integration desire, the constant emergence of non-state property enterprises, an increase in demand for audit services, informing the audit system taking into account international requirements is carried out. Therefore, the analysis of the formation of the audit system in Ukraine at the present stage has been carried out, which is to solve the main problems and factors that contributed to the establishment and development of audit in the country. The main precondition for the audit is the mutual interest of the enterprise (firm) in the person of its owners (shareholders), the state in the person of the respective fiscal authorities, which make taxes and fees and personally the auditor in ensuring the reality and reliability of accounting and reporting. An audit is a mandatory part of the civilized functioning of the market economy of each country. According to historical generalizations, the prerequisites for the audit may be called the following. The basic problems, on which the further development of audit depends. Among them, increased competition with foreign audit firms, which leads to a decrease in the number of national audit firms; insufficient efficiency of the current system of certification of auditors; there is no desire on the part of state authorities to support independent auditing; there is no corresponding demand for professional audit services, as most enterprises are not familiar with the appointment of audit activity; Adoption of the NBU order, according to which he himself and the other banks of Ukraine should be subject to inspections of foreign auditors. Only afterwards, the auditors can conduct their inspections. All this leads to higher cost of audit services and "money laundering" from Ukraine. The ways of improving the audit are proposed taking into account European experience and international requirements.*

**Key words:** audit, eurointegration, system, audit activity, development.

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах євроінтеграційного прагнення України, аудит визначається інструментами управління, які працюють за для підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання, оскільки забезпечують власників і управлінців інформацією про економічні процеси, ресурси та ефективність їх використання у всіх секторах економіки. Недаремно у світі аудит називають "мовою бізнесу".

Аудит є незалежним процесом контролю, а також надає послуги бухгалтерського обліку на рівні підприємства. Необхідність аудиту поси-

люється під час реформування підприємницької діяльності. Стрімкий розвиток аудиту в Україні пов'язан із введенням в дію нових Міжнародних стандартів аудиту.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Закордонний досвід, становлення та розвитку аудиту та аудиторської діяльності в Україні досліджувались як зарубіжними так і вітчизняними вченими-економістами. Серед них Адамс Р., Аренс А., Лоббек Дж., Бутинець Ф.Ф., Дорош Н.І., Кулаковська Л.П., Мултанівська Т.В., Усач Б.Ф. та багатьох інших. Однак недостатньо опрацьованими зали-

шаються питання удосконалення аудиту у відповідності з міжнародними вимогами та з євроінтеграційними умовами.

**Постановка завдання.** Метою даної статті є дослідження становлення та розвитку аудиту в світі та Україні в умовах євроінтеграційного прагнення, та запропонуванні шляхів удосконалення аудиту за допомогою закордонного досвіду.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В умовах ринкових відносин та різноманітності форм власності при злагодженій обліковій роботі виникає необхідність у ефективному контролі за процесом управління виробництва, що викликало потребу у створенні самостійного незалежного органу фінансового контролю, а саме незалежного аудиту.

Для більш детального розуміння сутнісних ознак аудиту, авторами наведено на рис. 1. головні теоретичні аспекти аудиту згідно діючого законодавства.

Як видно з рис. 1, для досягнення мети аудиту необхідно виконати велику кількість завдань починаючи від перевірки фінансової звітності та закінчуючи фінансовою розробкою на договірних засадах проектів, та експертних висновків, це підтверджує складність та важливість проведення аудиту.

Об'єктом аудиту є бухгалтерська (фінансова) звітність, це підкреслює те, що аудит нерозривно пов'язан з обліком. Аудит як наука являє собою систему знань про методи і прийоми незалежного

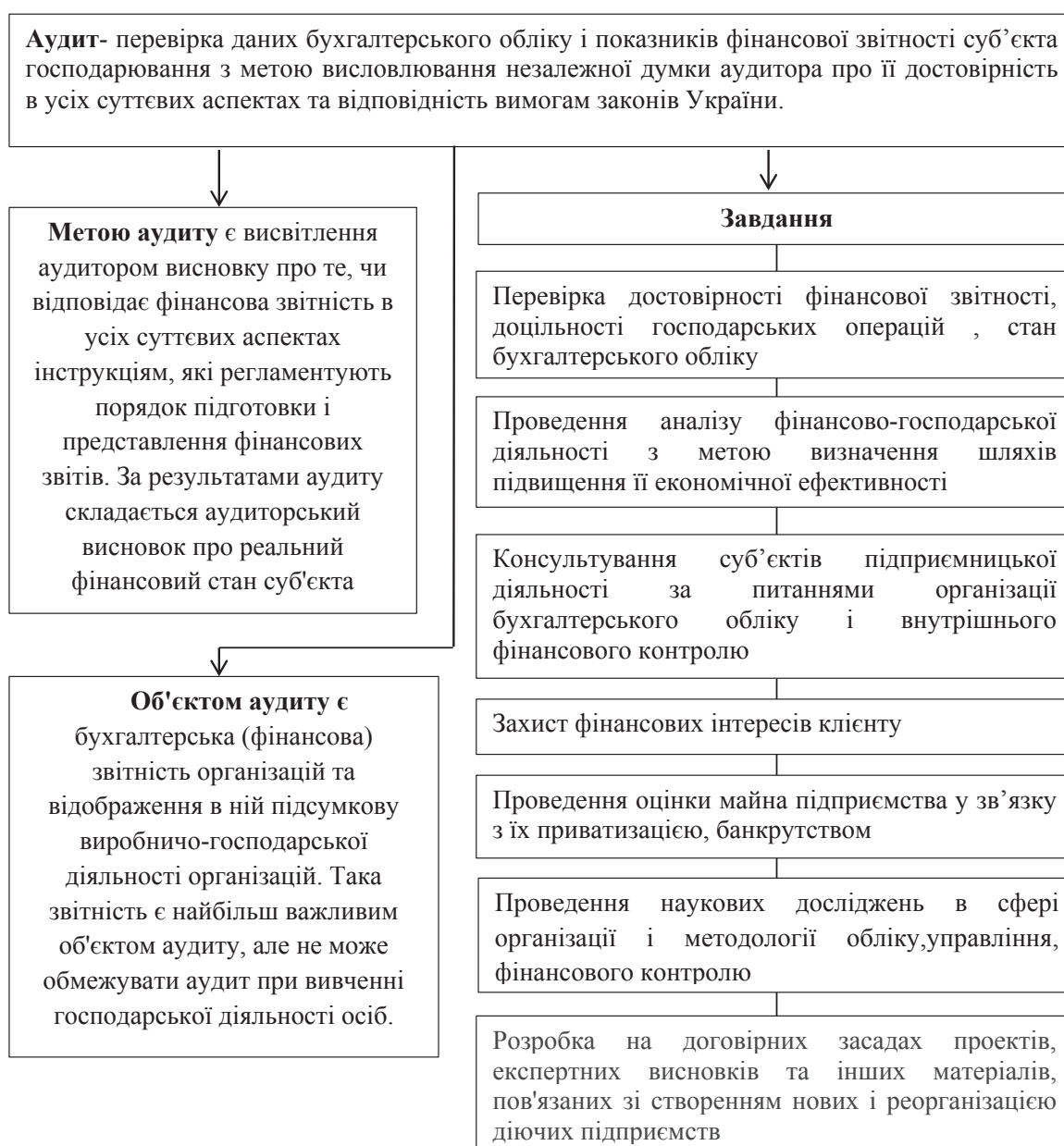


Рис. 1. Сутність, мета, об'єкт та завдання аудиту

Джерело: узагальнено з авторами [1; 2; 6; 7]

фінансового контролю. Аудит як практика – вид управлінської діяльності, що зводиться до незалежного фінансового контролю ведення бухгалтерського обліку та оцінці бухгалтерської (фінансової) звітності [8].

Отже, саме принцип незалежності визначає основну сутність аудиту, цим він відрізняється від інших видів контролю та є самостійною науковою (і навчальною) дисципліною і практикою.

Предметом аудиту є одна з основних функцій управління, один з видів суспільно необхідної діяльності щодо забезпечення користувачів достовірною інформацією бухгалтерської (фінансової) звітності аудитуемого особи для прийняття рішень користувачами цієї звітності, тобто забезпечується зворотний зв'язок між економічними суб'єктами та користувачами [6].

Таким чином, аудит – це надання практичної допомоги керівництву і економічним службам підприємства у веденні справ і управлінні його фінансами, а також налагодженні фінансового і управлінського обліку, надання різних консультацій тощо.

Основною передумовою виникнення аудиту є взаємна зацікавленість підприємства (фірми) в особі його власників (акціонерів), держави в особі відповідних фіскальних органів, що справляють податки і збори та особисто аудитора в забезпеченні реальності та достовірності обліку і звітності.

Аудит є обов'язковою частиною цивілізованого функціонування ринкової економіки кожної країни.

За історичними узагальненнями передумовами виникнення аудиту можливо назвати наступне:

1) для вирішення непорозумінь між податковими органами і керівними структурами, що представляють інтереси власників щодо підвищення ефективності виробництва, державного контролю вже було недостатньо, адже він захищав лише інтереси держави. Це й стало поштовхом до виникнення незалежного контролю, який дістав назву аудиту (від лат. *Audire* – той, що вислуховує), тобто службовець, який вислуховує звіти посадових осіб, і, таким чином, контролює їх. В той час вважалося, що усна форма звітів була краще письмовою, оскільки будь-який документ можна підробити, а сказати неправду, коли на тебе дивляться суворі очі аудитора, неможливо;

2) аудитори стали потрібні й незацікавленим сторонам – суду й арбітражу, які відстоювали справедливість;

3) розвиткові аудиту сприяло також розмежування функцій та інтересів підприємців (менеджерів, адміністрації, управлінців), коли власник для керівництва своїми підприємствами почав наймати спеціальний апарат управління.

Для попередження недоліків, зловживань, викривлення витрат, приховування доходів, неправильного розподілу прибутків, навмисного присвоєння їх найманими керуючими власники змушені

вдаватись до перевірки фінансової звітності незалежним аудитором [2].

За історичними джерелами можна прослідкувати, що аудит як незалежний фінансовий контроль налічує багато віків.

Розвиток контролю за господарською діяльністю пов'язаний із виникненням обліку в державах, розташованих у долинах річок Ніл, Тигр і Євфрат, де його вели ще на папірусі, а в подальшому – на папері.

Географічний розвиток аудиту у світі наведений на рис. 2.

Зростання ролі професії аудитора спостерігається у період інтенсивного розвитку промислових та торговельних підприємств. На невеликих підприємствах аудитор міг виконувати функцію бухгалтера, готувати звіти. На великих підприємствах, де власник не завжди міг бути управляючим, з метою перевірки роботи апарату управління запрошували аудитора. Розвиток податкової системи посилював зацікавленість держави у повноті і своєчасності сплати податків, тоді виникає новий напрям діяльності аудиторів – контроль розрахунків і сплати податків в інтересах держави [9].

На підставі розглянутого можна виділити наступні етапи становлення аудиту (рис. 3).

Першим документально зафіксованим випадком проведення незалежного аудиту спекулятивної діяльності акціонерних товариств вважається крах "Південно-морської компанії" у Великій Британії у 1720 р. [10].

Після промислової революції, яка викликала розширення підприємств, зростання обсягів випуску продукції, створення акціонерних товариств і відокремлення акціонерів від процесу господарювання, виникає необхідність обов'язкового подання фінансової звітності всіма такими компаніями, і ця звітність має бути підтверджена незалежним експертом, ревізором, аудитором. Відповідні закони було прийнято у Великобританії (1844 р.), Франції (1867 р.), США (1887 р.), Німеччині (1931 р.) [9].

Офіційною датою виникнення зовнішнього аудиту вважається 23 жовтня 1854р., коли Спілці Бухгалтерів Единбургу був наданий статус Королівської, а її членам присвоєно звання "Привілейованих бухгалтерів". В тому ж році у Шотландії створена перша професійна організація аудиторів – Інститут присяжних бухгалтерів, а згодом такі організації були створені по всій Європі і США [10].

Особливого значення аудит набув після економічної кризи 1930-х років. Аудитори виконували в цей період роль захисників інтересів як окремих підприємців, так і економіки цілих держав.

Початком інтернаціоналізації аудиту було створення у 1977 р. Міжнародної федерації бухгалтерів зі штаб-квартирою у Нью-Йорку, на яку покладені функції розробки положень та стандартів щодо аудиту [9].

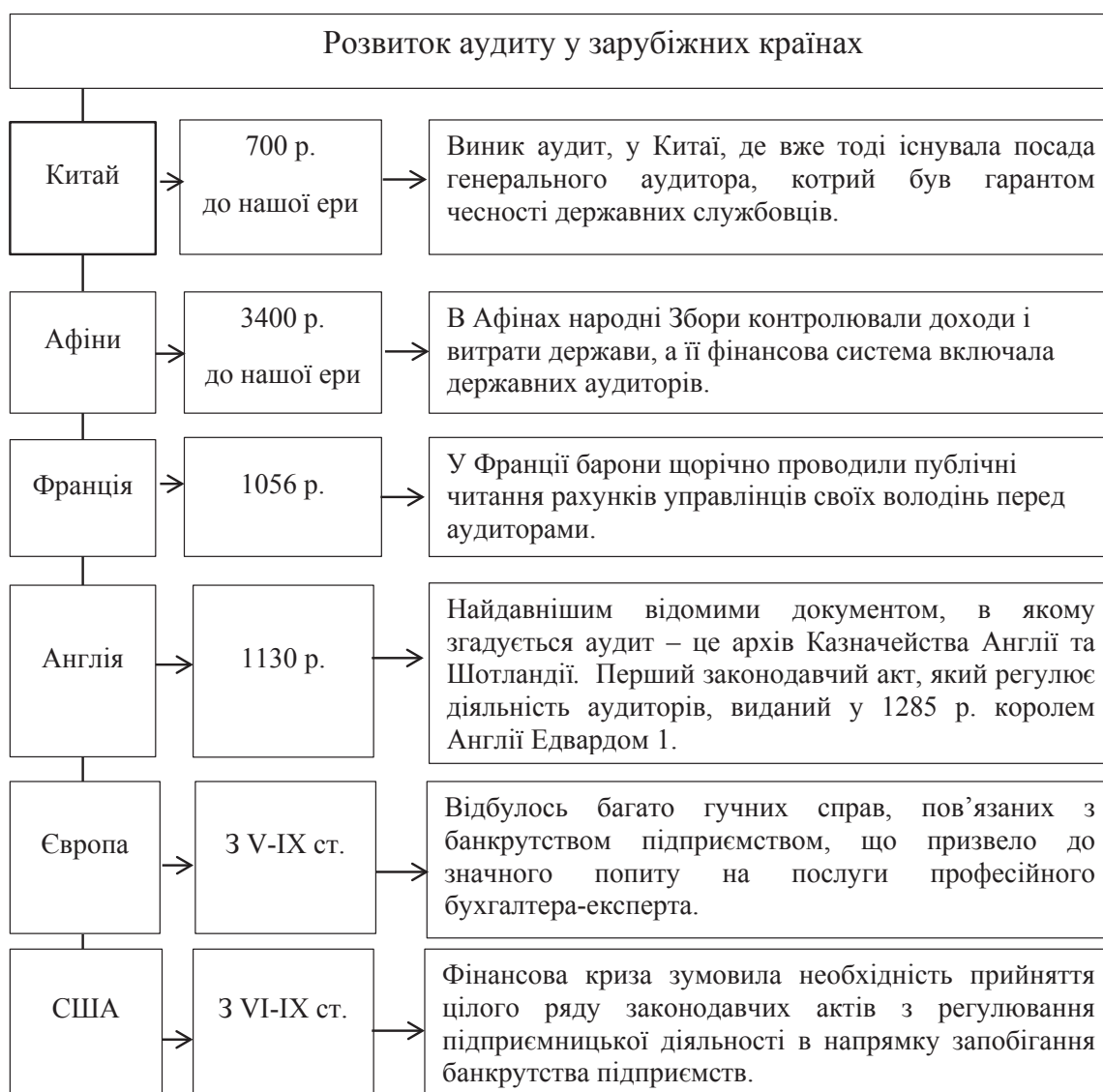


Рис. 2. Географічний розвиток аудиту у світі обліку

Джерело: узагальнено авторами за [2; 4; 8; 9]

Розгляд закордонного досвіду дозволив авторам виділити три основні моделі становлення та розвитку аудиту у світі (рис. 4).

Становлення системи аудиту в Україні на сучасному етапі полягає у розв'язанні основних проблем, від яких залежить подальший розвиток ринкових відносин. Серед них:

1. Зростання конкуренції з іноземними аудиторськими фірмами, що призводить до зменшення кількості національних аудиторських фірм.

2. Недостатня ефективність чинної системи сертифікації аудиторів. Дані про сертифікацію свідчать або про підвищення якості знань кандидатів на сертифікацію, або про зниження вимог комісій. А звідси і низька якість проведених аудиторських робіт.

3. Не спостерігається бажання з боку державних органів підтримати незалежний аудит (про це свідчать такі дані: на один аудиторський сертифікат припадає по 60, а на одного суб'єкта

аудиту – по 129 бухгалтерських балансів та інших форм фінансової звітності).

4. Немає відповідного попиту на професійні аудиторські послуги, оскільки більшість підприємств не обізнана з призначенням аудиторської діяльності.

5. Прийняття розпорядження НБУ, згідно з яким він сам і решта банків України мають підлягати перевіркам іноземних аудиторів. Тільки після них аудитори можуть проводити свої перевірки. Все це призводить до подорожчання аудиторських послуг і «вимивання» коштів з України.

В Україні за умовами євроінтеграційного прагнення, постійного виникнення підприємств недержавних форм власності, збільшення попиту на аудиторські послуги проводиться інформування системи аудиту з урахуванням міжнародних вимог. Саме тому перш за все реформування торкнулось перенайменування Закону України «Про аудиторську діяльність», відбулось це 21 грудня

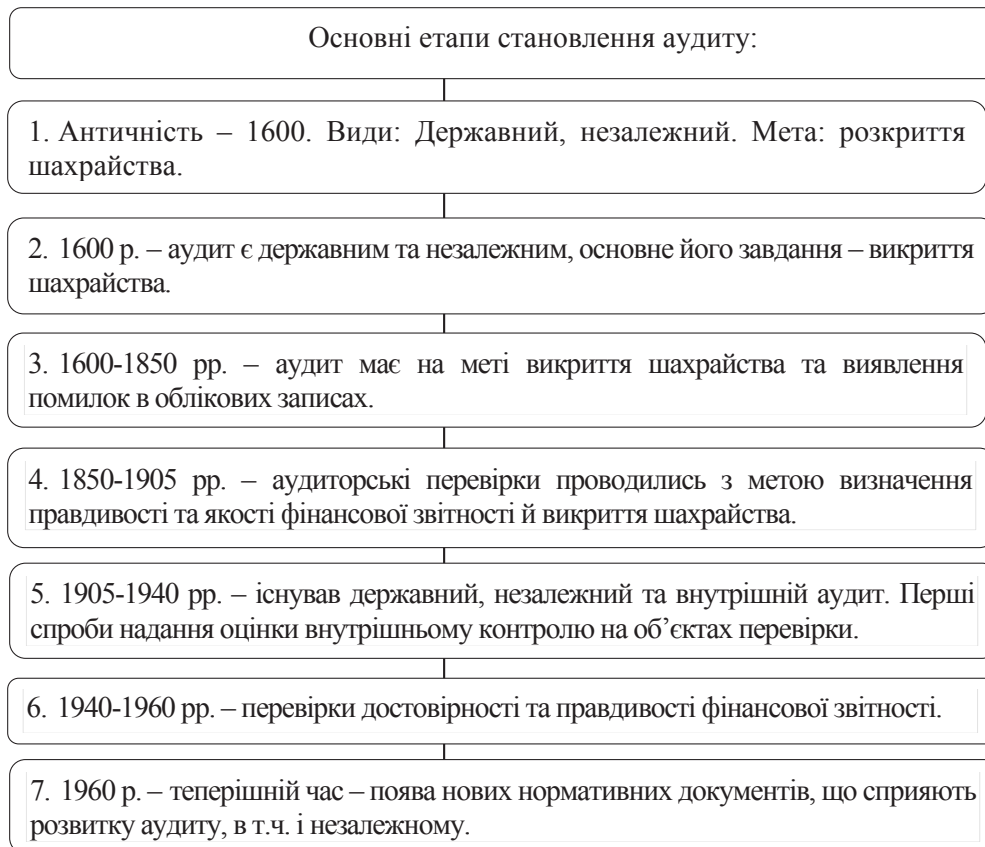


Рис. 3. Основні етапи становлення аудиту

Джерело: узагальнено з автором [4; 9]

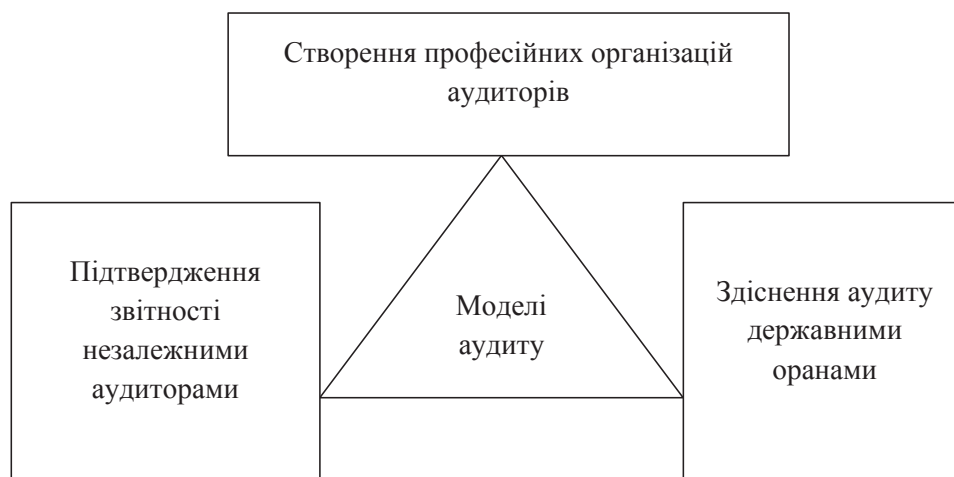


Рис. 4. Основні моделі становлення та розвитку аудиту у світі

2017 р., було перенайменовано у Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [3]. Цей Закон визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні.

Зміни до Кодексу про адміністративні правопорушення щодо відповідальності за порушення порядку оприлюднення фінансової звітності або

консолідованої фінансової звітності, а також за ненадання аудитором інформації до Органу громадського нагляду за аудиторською діяльністю почали діяти з 7 лютого 2019 року.

Зміни торкнулись аудиторських фірм, приватних аудиторів та сертифікації відповідних осіб. Аудитори, строк дії сертифікатів яких не закінчився до 1 жовтня, вважаються такими, що підтвердили кваліфікаційну придатність до провадження ауди-



торської діяльності і отримали практичний досвід в порядку, визначеному Законом. Аудиторська палата України зобов'язана внести їх до реєстру. Відомості, що підлягають оприлюдненню в реєстрі, слід подати до Аудиторської палати України до 31 жовтня. Також мова де і про аудиторські фірми та приватних аудиторів.

Одним із головних аспектів реформування чинного закону є свідоцтво про проходження перевірки системи контролю якості, видане Аудиторською палатою України до 1 жовтня, це є підставою для внесення відповідної інформації до реєстру. Визначення строку проходження перевірки контролю системи якості відповідно до вимог нового Закону здійснюється з урахуванням результатів проходження перевірок, що проводилися Аудиторською палатою України до дня набрання ним чинності.

Реформування торкнулось створення Аудиторської палати відповідно до міжнародних вимог, а саме строку (не пізніше шести місяців з дня набрання чинності Законом) та порядку скликання Аудиторської палати (проводиться засновницький з'їзд аудиторів) України.

Впровадження нової редакції цього Закону дозволить гармонізувати вітчизняну систему аудиторської діяльності із законодавством Європейського Союзу, сприятиме розвитку аудиту в Україні, а також забезпечить покращення інвестиційної привабливості національної економіки.

**Висновки з проведеного дослідження.** Сьогодні в рамках євроінтеграційного простору підсилюється розвиток аудиту, варто зазначити що наша держава повинна удосконалювати та розвивати аудиторську діяльність на основі закордонного досвіду. Проте необхідно зробити увагу на тому що досвід кожної закордонної країни має як свої переваги, так і недоліки. Можна зробити допущення, що не кожний досвід, навіть позитивний може бути притаманним до нашої країни. Саме тому, необхідно детально та об'єктивно оцінювати і деталізувати всі передумови та наслідки впровадження такого досвіду. Зрозумілим є те, що аспекти закордонного досвіду є індивідуальними для кожної країни, оскільки необхідно враховувати зовнішні та внутрішні фактори.

На думку авторів, раціональним є поєднання інтересів країни та суспільства при розвитку аудиту, що забезпечить соціально-економічний ефект від реалізації запропонованих удосконалень. Варто зазначити, що підсилює розвиток аудиту наявність у державі іноземних аудиторських фірм, це посилює використання закордонного досвіду з практичної сторони та вдосконалення діяльності вітчизняних фірм та приватних аудиторів відповідно до вимог міжнародних стандартів з аудиту. Напрямок подальших досліджень є покращення якості аудиторських послуг в Україні згідно з вимогами європейської спільноти, що підвищить ступінь довіри суспільства та дозволить вийти на міжнародну арену аудиту.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Виноградова М.О. Аудит : навч.-метод. посіб. В 2-х ч. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. Ч. II. 177 с.
2. Дорош Н.І. Контроль якості ринку аудиторських послуг в Україні та за кордоном. *Університетські наукові записи*. 2007. №3 (23). С. 264–267.
3. Закон України від 21.12.2017 року № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
4. Мултанівська Т.В. Аудит в схемах та таблицях : навч. посіб. Харків : ІНЖЕК, 2011. 394 с.
5. Міжнародні стандарти аудиту: схеми і таблиці: навчальний посібник / О.А. Петрик, та інші. Полтава : ПУЕТ, 2013. 301 с.
6. Подольський В.І., Савин А.А. Аудит : навч. посіб. URL : [https://stud.com.ua/6618/audit\\_ta\\_buhoblik/audit](https://stud.com.ua/6618/audit_ta_buhoblik/audit)
7. Пшенична А.Ж. Аудит. Навч. посіб. 2-ге вид. перероб. та доп. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 315 с.
8. Аудит і оцінювання управлінської діяльності : навч. посіб.; рекомендовано МОН / О.Г. Романовський та інші. Харків : НТУ «ХПІ», 2014. 289 с.
9. Шалімова Н.С. Системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю: світовий досвід та шляхи його використання в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2010. №2, Т. 2. С. 173–177.
10. Auditing in public institution / Macarie Felicia Cornelia. – Bucuresti: Tritonic Books, 2013. 220 p. URL : <http://www.apubb.ro/wpcontent/uploads/2011/02/Auditing-in-Public-Institutions-Support-de-curs.pdf>