

# ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ АУДИТУ В УКРАЇНІ

СОБОЛЕВ В. М., СЛЮНІНА Т. Л., РОЗІТ Т. В.

УДК 336.225.674(477)

## Соболев В. М., Слюніна Т. Л., Розіт Т. В. Основні проблеми та перспективи розвитку аудиту в Україні

У статті проаналізовано вплив світових кризових явищ на національну економіку, висвітлено суттєву необхідність застосування міжнародних стандартів звітності. Обґрунтовано необхідність посилення фінансового контролю, який має на меті виявлення недоліків у фінансовій звітності та рекомендації щодо їх усунення для забезпечення достовірності звітності. Розглянуто основні проблеми аудиторської діяльності, визначено необхідні заходи та шляхи їх вирішення. Виявлено та обґрунтовано можливі напрямки перспективного розвитку аудиту в Україні з урахуванням процесу переходу суб'єктів господарювання на міжнародні стандарти фінансової звітності; наголошено на необхідності підсилення ролі державних інститутів у подальшому розвитку аудиту. Проаналізовано недостатній контроль якості аудиторських послуг, статистичний матеріал про кількість та особливості роботи аудиторських фірм і приватних аудиторів в Україні.

**Ключові слова:** аудит, зовнішній аудит, стандарти аудиту, стандарти звітності, аудиторські послуги.

**Рис.:** 1. **Бібл.:** 9.

**Соболев Володимир Михайлович** – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри статистики, обліку та аудиту, Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна (пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна)

**Слюніна Тетяна Леонідівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри статистики, обліку та аудиту, Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна (пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна)

**E-mail:** stl.info2000@gmail.com

**Розіт Тетяна Володимирівна** – кандидат економічних наук, доцент, кафедра статистики, обліку та аудиту, Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна (пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна)

**E-mail:** tatroz@ukr.net

УДК 336.225.674(477)

## Соболев В. М., Слюнина Т. Л., Розит Т. В. Основные проблемы и перспективы развития аудита в Украине

В статье проанализировано влияние мировых кризисных явлений на национальную экономику, отражена существенная необходимость применения международных стандартов отчетности. Обоснована необходимость усиления финансового контроля, который имеет целью выявление недостатков в финансовой отчетности и рекомендации относительно их устранения для обеспечения достоверности отчетности. Рассмотрены основные проблемы аудиторской деятельности, определены необходимые мероприятия и пути их решения. Выявлены и обоснованы возможные направления перспективного развития аудита в Украине с учетом процесса перехода субъектов хозяйствования на международные стандарты финансовой отчетности; отмечена необходимость усиления роли государственных институтов в дальнейшем развитии аудита. Проанализирован недостаточный контроль качества аудиторских услуг, статистический материал о количестве и особенностях работы аудиторских фирм и частных аудиторов в Украине.

**Ключевые слова:** аудит, внешний аудит, стандарты аудита, стандарты отчетности, аудиторские услуги.

**Рис.:** 1. **Библ.:** 9.

**Соболев Владимир Михайлович** – доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой статистики, учета и аудита, Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина (пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина)

**Слюнина Татьяна Леонидовна** – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры статистики, учета и аудита, Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина (пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина)

**E-mail:** stl.info2000@gmail.com

**Розит Татьяна Владимировна** – кандидат экономических наук, доцент, кафедра статистики, учета и аудита, Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина (пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина)

**E-mail:** tatroz@ukr.net

UDC 336.225.674(477)

## Sobolyev V. M., Slyunina T. L., Rosit T. V. Main Problems and Prospects of Audit Development in Ukraine

The article analyses influence of the world crisis phenomena upon the national economy, shows a significant necessity of using international reporting standards. It justifies a necessity of strengthening financial control, the goal of which is to detect shortcomings in financial reports and recommendations regarding their elimination in order to ensure trustworthiness of reports. It considers main problems of audit activity and identifies necessary measures and ways of their solution. It reveals and justifies possible directions of prospective development of audit in Ukraine with consideration of the process of transition of economic subjects to international standards of financial reporting and marks out a necessity of strengthening the role of the state institutions in further audit development. It analyses the insufficient control over the quality of audit services and statistical material regarding the number and specific features of operation of audit firms and private auditors in Ukraine.

**Key words:** audit, external audit, audit standards, reporting standards, audit services.

**Pic.:** 1. **Bibl.:** 9.

**Sobolyev Volodymyr M.** – Doctor of Science (Economics), Professor, Head of the Department, Department of Statistics, Accounting and Auditing, V. N. Karazin Kharkiv National University (pl. Svobody, 4, Kharkiv, 61022, Ukraine)

**Slyunina Tatyana L.** – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor, Department of Statistics, Accounting and Auditing, V. N. Karazin Kharkiv National University (pl. Svobody, 4, Kharkiv, 61022, Ukraine)

**E-mail:** stl.info2000@gmail.com

**Rosit Tetyana V.** – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Department of Statistics, Accounting and Auditing, V. N. Karazin Kharkiv National University (pl. Svobody, 4, Kharkiv, 61022, Ukraine)

**E-mail:** tatroz@ukr.net

Сучасне економічне становище України віддзеркалює в собі дуже складні світові глобалізаційні процеси. Україна бере участь в міжнародних економічних зв'язках, намагаючись інтегруватися в світове

економічне середовище, екстраполюючи на себе і переваги, і недоліки, характерні для глобального економічного простору. Остання фінансова криза 2007 – 2009 рр. болісно вдарила по національній економіці в цілому і по кожному економічному агенту зокрема.

На сьогоднішньому логіко-історичному етапі розвитку економіка України продовжує відновлюватися після кризи. Для стабілізації та покращення економічної ситуації в країні велике значення має фінансовий контроль, основна ціль якого – перевірка суб'єктів господарювання всіх форм власності, застосовуючи встановлені чинним законодавством методи контрольної діяльності для виявлення недоліків у фінансовій звітності підприємств, організацій та установ у процесі створення, розподілу, використання грошових фондів.

Одним із проявів намагання України наблизитися до економічних стандартів ведення бізнесу є багаторічне поступове змінення національної законодавчої бази. Реформування стандартів обліку відбувається в контексті їх конвергенції з діючими міжнародними стандартами. Національні положення щодо регламентування обліку трансформуються у відповідності до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Міжнародні стандарти аудиту було імplementовано з 2003 р.

Перехід до міжнародних стандартів фінансової звітності має принципове значення для залучення іноземних інвестицій, що, у свою чергу, багато в чому обумовлює успіх ринкових перетворень і економічне зростання.

Законодавчо передбачено обов'язкове складання публічними акціонерними товариствами, банками і страховиками, а також підприємствами, які проводять господарську діяльність по видах, визначених КМУ, фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності згідно МСФЗ. Водночас, прозорість і відкритість фінансової звітності по МСФЗ полегшує вихід підприємств на міжнародні ринки капіталу, сприяє припливу інвестицій і збільшує якість і ефективність фінансових операцій.

**А**удит – це відносно новий вид фінансового контролю, який став невід'ємним атрибутом ринкової економіки. Визначення тенденцій розвитку аудиту в Україні сьогодні є актуальним питанням. Це пов'язано з тим, що соціально-економічна ситуація в країні не стоїть на місці, а постійно змінюється, тим самим викликаючи зміни в аудиторській діяльності.

Зараз багатьма українськими компаніями вводить практика складання фінансової звітності, що відповідає не лише національному законодавству, але і міжнародним стандартам. Це дозволяє притягнути іноземне фінансування, продати свої активи міжнародним компаніям, а також збільшити довіру з боку інших учасників ринку. Аудит, проведений за міжнародними стандартами, як правило, містить більше показників, що допомагає побачити реальне фінансове положення підприємства і уберегти себе від ряду можливих ризиків.

У зв'язку з цим важливість, значущість аудиту складно переоцінити; відповідальність, покладена на аудиторські організації, що трансформують звітність і підтверджують таку трансформацію, зростає багаторазово.

*Метою* статті є аналіз основних проблем аудиторської діяльності, визначення необхідних заходів і шляхів їх вирішення, а також виявлення можливих напрямків перспективного розвитку аудиту в Україні з урахуванням процесу переходу суб'єктів господарювання на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Економічна наука приділяє особливу увагу проблемам розвитку аудиту. Звичайно, що особливу увагу на розвиток аудиту в Україні у своїх працях звертають вітчизняні вчені, а саме: М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, В. Г. Гетьман, Г. М. Давидов, В. П. Завгородній, В. С. Рудницький та І. І. Пилипенко. Вищезазначені аудиторі-економісти присвячують свої дослідження питанням розвитку аудиторської діяльності, проблемам контролю якості аудиторських послуг в Україні, пошуку шляхів удосконалення аудиторських перевірок і т. ін.

**О**снoвним нормативно-правовим актом, що регулює аудиторську діяльність в Україні, є Закон України «Про аудиторську діяльність» № 3125-ХІІ, прийнятий 22 квітня 1993 р. Згідно з цим законом, аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів [1].

Окрім Закону України «Про аудиторську діяльність», аудит в Україні регулюють Міжнародні стандарти аудиту, які діють в Україні як національні з 18.04.2003 р., і Кодекс етики професійних бухгалтерів МФБ.

Однією з проблем, пов'язаних з аудиторською діяльністю в Україні, є те, що деякі положення Міжнародних стандартів аудиту базуються на західній системі бухгалтерських принципів, які часто суперечать українським принципам обліку. Було б справедливо, якби українські стандарти аудиту базувались на чинному законодавстві.

Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні в повному обсязі – питання часу. Приєднання України до Європейського Союзу висуває відповідні вимоги до ведення обліку і складання звітності. Уже сьогодні поступово вносяться зміни в Національні стандарти, наближаючи їх до міжнародних і скорочуючи розрив між вітчизняною системою обліку і загальноприйнятою європейською практикою обліку, що надасть можливість більш ґрунтовного застосування Міжнародних стандартів аудиту.

Контроль за якістю аудиту та аудиторських послуг здійснює Аудиторська Палата України, основними завданнями якої виступають:

- ✦ здійснення сертифікації осіб, які мають намір займатися аудиторською діяльністю;
- ✦ затвердження стандартів аудиту;
- ✦ затвердження програми підготовки аудиторів і за погодженням з Національним банком України програми підготовки аудиторів, які здійснюватимуть аудит банків;
- ✦ ведення Реєстру;
- ✦ контроль за дотриманням аудиторськими фірмами та аудиторами вимог закону України «Про аудиторську діяльність», стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів;
- ✦ здійснення заходів із забезпечення незалежності аудиторів при проведенні ними аудитор-

ських перевірок та організація контролю за якістю аудиторських послуг;

- ✦ регулювання взаємовідносин між аудиторами (аудиторськими фірмами) у процесі здійснення аудиторської діяльності та в разі необхідності застосування до них стягнення. [1]

**В** Україні також існують професійні об'єднання аудиторів, які захищають права аудиторів, сприяють підвищенню їх професійних знань і розробляють рекомендації щодо вдосконалення аудиторської діяльності. До них відносять: Спілку Аудиторів України (САУ), Українську Асоціацію бухгалтерів та аудиторів, Федерацію Бухгалтерів та аудиторів України (ФБАУ) та ін. Наприклад, основне завдання ФБАУ – це відстоювання інтересів представників бухгалтерської та аудиторської професій. Проте жодна з вищезазначених організацій не має законодавчих прав на регулювання тієї чи іншої сторони аудиторської діяльності.

Для того, щоб аудиторська діяльність успішно розвивалась в Україні, насамперед потрібно вирішити низку проблем, які пов'язані з професійною діяльністю аудиторів та аудиторських фірм.

Гуцаленко Л. В. виокремлює такі основні проблемні аспекти надання аудиторських послуг в Україні:

- 1) недосконалість методичних та теоретичних розробок з аудиторського контролю;
- 2) брак достатнього досвіду аудиторської діяльності;
- 3) недостатня кількість кваліфікованих аудиторських кадрів;
- 4) недотримання аудиторами якості аудиторських послуг;
- 5) відсутність штрафів та покарань за недостовірність звіту аудитора;
- 6) низька довіра до аудитора;
- 7) відсутність чіткого механізму формування ціни аудиторських послуг;
- 8) відсутність методичних рекомендацій з питань комп'ютеризації аудиту [3, с. 99].

Павленова К. О. окрім вищезазначених, виділяє ще кілька проблем, що стосуються розвитку аудиту в Україні:

- 1) значний негативний вплив «тіньового» бізнесу;
- 2) негативний вплив дослівного перекладу закордонних стандартів і концепцій без врахування особливостей економічного розвитку нашої країни;
- 3) відсутність типових форм документів з аудиту;
- 4) громадські професійні організації обліковців не є масовими, тому це стримує процес обговорення та вирішення проблемних питань практики обліку та аудиту [8].

Шевчук О. та Здирко Н. вважають, що першою і фундаментальною проблемою в аудиті є відсутність чіткого та однозначного термінологічного апарату, який є базою для розуміння сутності аудиту, його місця, завдань та ролі в системі господарського контролю. Наприклад, замість того, щоб спрямовувати аудиторську діяльність на вдосконалення перевірок дотримання чинного законодавства, основні завдання аудитора зводяться лише до висновків про достовірність фінансової звітності підприємства [5, с. 530]. Тобто більшість віт-

чизняних аудиторів під аудитом розуміють перевірку сплати податків і зборів.

На нашу думку, одна із основних проблем в аудиті – недостатній контроль якості аудиторських послуг. Відсутність практичного досвіду аудиторів і необхідних ресурсів, а також тісний ринок призводять до того, що аудиторські фірми не можуть якісно виконувати аудиторські завдання, за які вони беруться. Ця проблема породжує іншу проблему, котра пов'язана з тим, що на ринку аудиторських послуг головними суб'єктами виступають іноземні компанії. Так звана «Велика четвірка» (*Ernst and Young* (Британія); *PricewaterhouseCoopers* (Англія); *KPMG* (США); *Deloitte and Touch* (Великобританія)) використовують новітні технології та передові методики, що дозволяє їм регулювати основну частину ринку аудиторських послуг в Україні. Жодна українська аудиторська фірма не наважиться стати конкурентом для цих компаній, тому що єдине, в чому можуть поступатися іноземні аудиторські фірми вітчизняним, – це ціни на послуги.

У цілому можливо погодитися зі словами Ільїна В. Ю., що вітчизняний аудит все ще концентрується на бухгалтерському та податковому обліку, не помічаючи інші предмети своєї професійної уваги, такі як якість менеджменту, внутрішній контроль та внутрішній аудит, інноваційна та інвестиційна діяльність тощо. З огляду на теорію аудиту українській аудит чітко позиціонується як документальний та підтверджувачий [4, с. 84 – 85].

Останнім часом для більшості вітчизняних аудиторських фірм головними джерелом прибутку виступають надходження від надання послуг, котрі супутні аудиту, наприклад, бухгалтерський аутсорсинг і консалтинг.

**Р**озглянемо більш детально статистичні дані про кількість аудиторських фірм і приватних аудиторів по областях України (рис. 1).

Досліджуючи статистичні дані, що наведені у Реєстрі аудиторських фірм та аудиторів, можна сказати, що на ринку аудиторської діяльності спостерігаються певні регіональні тенденції. З величезним відривом за кількістю зареєстрованих аудиторів та аудиторських фірм перше місце посідає м. Київ. У шість разів менше зареєстровано їх у Харківській, Дніпропетровській та Донецькій областях. Ці регіони займають відповідно друге, третє та четверте місце. Найменша кількість зареєстрованих аудиторських фірм та аудиторів спостерігається у Чернівецькій, Тернопільській, Кіровоградській та Волинській областях. Потрібно зазначити, що не всі суб'єкти аудиту надають послуги саме в регіоні їх реєстрації. Проте все ж таки більшість аудиторів проводять свою діяльність в регіоні місця проживання.

Аналізуючи Реєстр аудиторських фірм та аудиторів, слід сказати про те, що з усіх зареєстрованих аудиторських фірм на сьогодні лише близько 5% відповідають критеріям для проведення обов'язкового аудиту, згідно з думкою АПУ. Проте, як зазначає Клімов А. В., у користувачів цієї інформації може скластися враження, що інші аудиторські фірми, а також аудитори-підприємці (включення яких до Переліку взагалі не передбачене) не відповідають встановленим критеріям і

не можуть проводити обов'язковий аудит [7]. Справа у тому, що існуючий перелік не встановлює жодних обмежень права на проведення аудиторської діяльності, і жодна норма Порядку ведення Реєстру не встановлює обмеження права на проведення обов'язкового аудиту. Навіщо АПУ було виокремлювати деякі аудиторські фірми у Реєстрі, й досі залишається спірним питанням.

3. Розробка типових методик аудиторської перевірки фінансової звітності підприємств в розрізі галузей їх діяльності, використовуючи узагальнений практичний досвід роботи міжнародних і вітчизняних аудиторських фірм.

4. Поглиблення співпраці професійних аудиторських організацій України з міжнародними (зокрема, єв-

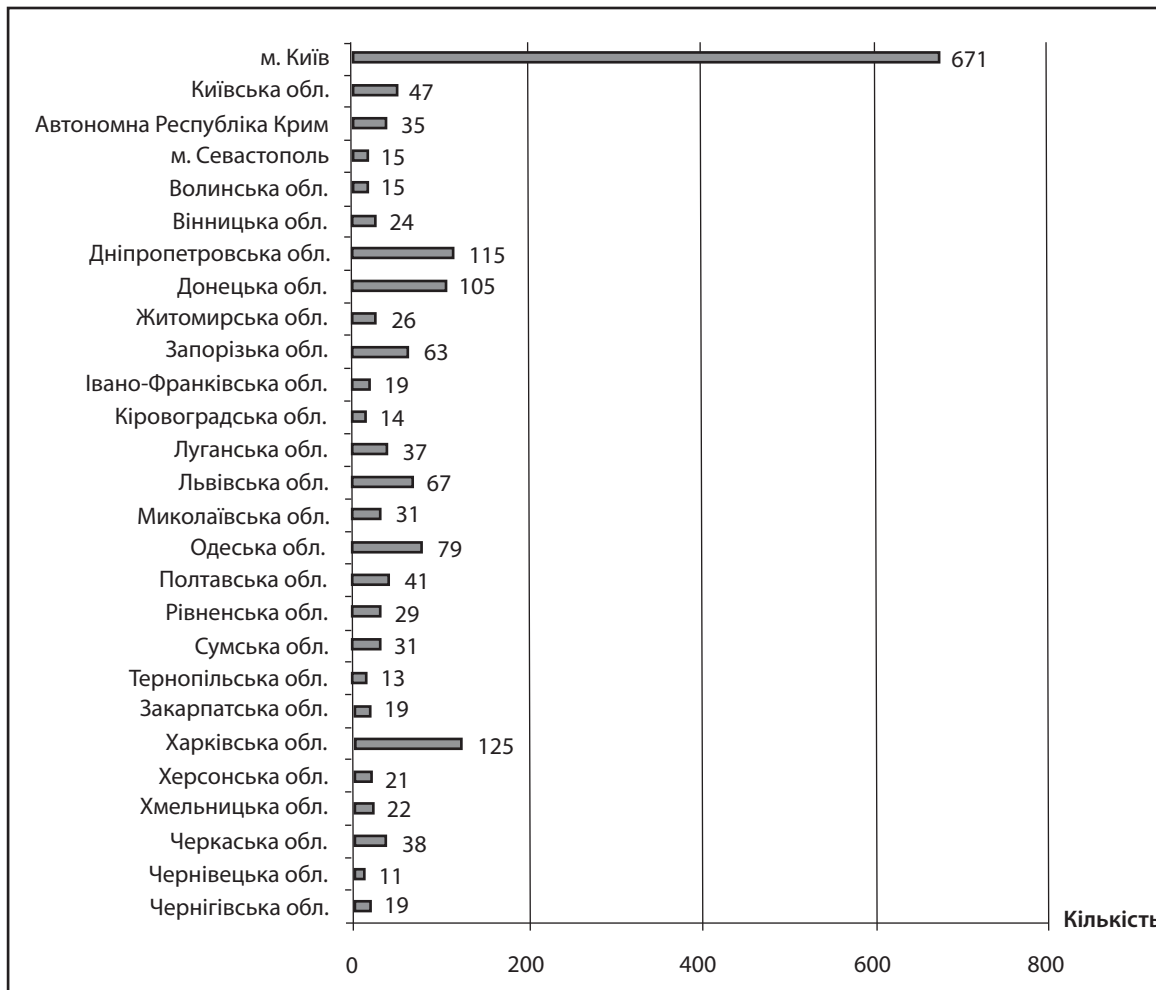


Рис. 1. Розподіл аудиторських фірм та аудиторів по регіонах України у 2012 р.

\*Складено на підставі даних Реєстру аудиторських фірм та аудиторів [6].

Отже, розглянувши основні проблеми аудиту, потрібно визначити деякі шляхи їх подолання, а також перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні.

Мусіхіна Г. М. пропонує такі перспективні напрями розвитку аудиторської діяльності в Україні:

1. Розробка механізму практичного застосування МСА в Україні, створення до них коментарів у повному обсязі.

2. Внесення необхідних змін і доповнень до Закону України «Про аудиторську діяльність» з метою приведення його у відповідність до інших законодавчих актів України, які прямо чи опосередковано впливають на регулювання аудиторської діяльності та розширення переліку підприємств, для яких щорічна аудиторська перевірка обов'язкова, а це, у свою чергу, збільшить ринок аудиторських послуг, а також введення додаткових положень, які б більш чітко унормували взаємовідносини аудитора та клієнта.

ропейськими) професійними організаціями бухгалтерів і аудиторів.

5. Розробка механізму ціноутворення на аудит та аудиторські послуги на основі вивчення міжнародного досвіду з цього питання [9].

На нашу думку, також для підвищення ефективності діяльності аудиторів потрібно приділити увагу розробці внутрішньофірмових методик аудиту та підвищенню рівня професійної компетентності аудиторів, кооперації внутрішнього та зовнішнього аудиту.

Наведені рекомендації слід підсилити ще й діями з боку держави, а саме: забезпечити законодавчу стабільність; підтримати середніх підприємців у розвитку; адаптувати нормативне та методичне забезпечення до вітчизняних реалій; забезпечити підтримку у формуванні великих національних аудиторських кампаній на ринку аудиторських послуг; упроваджувати міжнародні

системи контролю якості аудиторських послуг у роботу аудиторів та Аудиторської палати України; враховувати результати аудиторських перевірок іншими суб'єктами державного фінансового контролю [2, с. 128].

### ВИСНОВКИ

Розглянувши основні тенденції розвитку аудиту в Україні, можна сказати, що на сьогодні аудиторська діяльність має ряд суперечностей і проблем. Оскільки незалежний аудит – це необхідний елемент функціонування ринкової економіки та гарантія ефективної діяльності підприємств, установ та організацій, подолання існуючих недоліків сприятиме підвищенню якості аудиторських послуг вітчизняних аудиторських фірм та аудиторів.

Однією з основних цілей створення єдиних стандартів фінансової звітності, наріжним каменем, фундаментальною характеристикою фінансової звітності по МСФЗ є забезпечення інвесторів і потенційних інвесторів достовірною і загальнозрозумілою фінансовою інформацією. Користувач, який приймає рішення на підставі даних такої звітності, має бути максимально упевнений в її достовірності. Цю упевненість може забезпечити тільки незалежний аудит. ■

### ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» №140-V (у редакції змін від 14.09.2006 р.).
2. **Гончарук В. В.** Аудит в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку / В. В. Гончарук // Управління розвитком. – 2012. – № 7 (128). – С. 127 – 128.
3. **Гуцаленко Л. В.** Аудит в Україні: розвиток, проблеми та шляхи їх вирішення / Л. В. Гуцаленко // Інноваційна економіка. – 2011. – № 20. – С. 97 – 101.
4. **Ільїн В. Ю.** Інноваційні аспекти розвитку аудиту в Україні / В. Ю. Ільїн // Інноваційна економіка. – 2010. – № 16. – С. 83 – 86.
5. **Шевчук О.** Аудит в Україні – проблеми та перспективи розвитку / О. Шевчук, Н. Здырко // Економічний аналіз : збірник наукових праць, 2010. – Вип. 6. – С. 530 – 532.
6. <http://www.apu.com.ua/>
7. <http://prou4ot.info/index.php?section=browse&CatID=229&ArtID=13577>
8. [http://www.rusnauka.com/18\\_EN\\_2009/Economics/48534.doc.htm](http://www.rusnauka.com/18_EN_2009/Economics/48534.doc.htm)
9. [http://www.rusnauka.com/23\\_D\\_2009/Economics/49916.doc.htm](http://www.rusnauka.com/23_D_2009/Economics/49916.doc.htm)

### REFERENCES

- <http://www.apu.com.ua>  
<http://prou4ot.info/index.php?section=browse&CatID=229&ArtID=13577>  
[http://www.rusnauka.com/23\\_D\\_2009/Economics/49916.doc.htm](http://www.rusnauka.com/23_D_2009/Economics/49916.doc.htm)  
[http://www.rusnauka.com/18\\_EN\\_2009/Economics/48534.doc.htm](http://www.rusnauka.com/18_EN_2009/Economics/48534.doc.htm)  
 Honcharuk, V. V. "Audyty v Ukraini: suchasnyi stan ta perspektyvy rozvytku" [Audit in Ukraine: current state and prospects]. *Upravlinnia rozvytkom*, no. 7 (128) (2012): 127-128.

Hutsalenko, L. V. "Audyty v Ukraini: rozvytok, problemy ta shliakhy ikh vyrishennia" [Audit in Ukraine: development, problems and solutions]. *Innovatsiina ekonomika*, no. 20 (2011): 97-101.

Ilin, V. Yu. "Innovatsiini aspekty rozvytku audytu v Ukraini" [Innovative aspects of audit in Ukraine]. *Innovatsiina ekonomika*, no. 16 (2010): 83-86.

[Legal Act of Ukraine] (2006).

Shevchuk, O., and Zdyrko, N. "Audyty v Ukrainy – problemy ta perspektyvy rozvytku" [Audit in Ukraine – problems and prospects]. *Ekonomichnyi analiz*, no. 6 (2010): 530-532.