

ШЛЯХИ РОЗВИТКУ УКРАЇНСЬКОГО АУДИТУ: СУСПІЛЬСТВО І ЙОГО ДОВІРА

Досліджено причини недосягнення українським аудитом цілей і завдань, що висуваються перед ним суспільством, запропоновано шляхи подолання недовіри українського суспільства до аудиту, показано можливі напрями розвитку аудиторської діяльності в Україні

Постановка проблеми та аналіз останніх досліджень і публікацій.

Аудиторська діяльність розвивається в Україні вже друге десятиріччя, і сьогодні можна робити висновки про ступінь розвитку аудиту у нашій країні, місце, яке він зайняв в економічній системі, успішність виконання його завдань, набуте значення і роль в економіці країни.

Передумовами виникнення і становлення аудиту вважаються, як правило, такі фактори:

1) віддаленість економічної інформації про діяльність господарюючих суб'єктів від користувачів цієї інформації;

2) великі обсяги даних, що повинні прийматись до уваги при прийнятті економічних рішень;

3) складність господарської діяльності економічних суб'єктів, для вивчення якої необхідні спеціальні знання у галузі обліку, контролю, аналізу, управління, права тощо;

4) надання аудиторами неупередженої думки щодо достовірності звітності та стану діяльності господарюючих суб'єктів;

5) можливість поєднання вільних ринкових економік через забезпечення доступу до економічної інформації зарубіжних користувачів.

Аудитор виступає, таким чином, професіоналом, який може в обмежений час перевірити великі обсяги економічної інформації (дані бухгалтерського обліку, фінансової звітності, звіти керівництва підприємства), оцінити фінансовий стан діяльності, визначити можливість його підтримання у найближчий час і сформулювати обґрунтовану, неупереджену думку для

користувачів економічної інформації, яка може виступати основою для прийняття рішень.

Користувачами аудиторського висновку є широке коло осіб, серед яких власники, адміністрація підприємств, акціонери, інвестори, позикодавці, постачальники та інші кредитори, клієнти, працівники підприємств, уряд і урядові установи, громадськість [1, с. 10-12]. Це свідчить про те, що коло інтересів у зазначених груп користувачів є різним, а перед аудитором постає досить складне завдання здійснити перевірку діяльності і сформулювати власну думку таким чином, щоб кожен з користувачів аудиторського висновку отримав відповідь на ті питання, які його цікавлять найбільше.

Особливість аудиторської перевірки полягає у тому, що аудитор не може знати завчасно, хто може взяти його думку за основу при прийнятті економічних рішень. Враховуючи це, аудиторам доводиться приділяти увагу по можливості усім об'єктам обліку, інформація по яких може враховуватись користувачами.

Наявність широкого кола користувачів аудиторського висновку робить професію аудитора суспільно-значимою, що у свою чергу висуває до аудитора цілий ряд вимог з боку суспільства. Згідно Кодексу етики професійних бухгалтерів такі вимоги включають: довіру, професіоналізм, якість послуг, конфіденційність [5, с. 25-26].

Для забезпечення громадських інтересів Міжнародною федерацією професійних бухгалтерів затверджено фундаментальні принципи етики аудиторів: чесність, об'єктивність, професійну компетентність та належну ретельність, конфіденційність,

професійну поведінку, технічні стандарти [5, с. 26-27].

Аудитор як довірена особа, яка представляє інтереси користувачів інформації, у тому числі інтереси суспільства, сприяє розвитку економіки, повинен вести свою діяльність так, щоб підтримувати, зберігати довіру суспільства. Це є основою для визначення місця професії аудитора в суспільстві, а також визначає роль і призначення результатів аудиту, зумовлює суспільну потребу в аудиті.

На жаль, в Україні значення і роль аудиторської діяльності себе не виявили. Українське суспільство не довіряє висновкам аудиторів, часто про аудиторську діяльність пересічний громадянин нічого не чув і не знає, чим аудиторі можуть йому допомогти у його і без того складному житті. Не сформувалось і таке коло користувачів аудиторського висновку як акціонери та власники.

Мета дослідження. Дослідити причини недосягнення українським аудитом цілей і завдань, що висувуються перед ним суспільством, запропонувати шляхи подолання недовіри українського суспільства до аудиту, показати можливі шляхи розвитку аудиторської діяльності в Україні.

Виклад основного матеріалу. Суспільство у сучасному розумінні – це відповідний державний устрій, в якому своє життя погодилась проводити кожна людина. Держава, державний лад є тим утворенням, яке гарантує людині захищеність (територіальний захист, соціальні гарантії, рівні можливості у самореалізації) [4, с. 45].

Діяльність аудиторів займає у державному устрої місце громадського органу контролю, який повинен забезпечувати захист інформаційних інтересів суспільства, надавати гарантію отримання достовірної інформації про функціонування підприємницьких структур, їх стан, вплив на економіку країни.

В Україні так не сталось. Висновкам українських аудиторів не довіряють.

Причиною такого явища стали специфіка становлення і розвитку ринкової економіки України, особливості приватизаційних процесів, що відбувались у 90-х роках 20 ст., подальшого перерозподілу власності, організації управління акціонерними товариствами.

З огляду на це, актуальними серед науковців та аудиторів-практиків є такі питання:

1. Чи потрібен в Україні аудит як механізм незалежного контролю?

2. Яким шляхом забезпечити виконання завдань громадського контролю за допомогою аудиту?

Для розгляду вищезазначених питань, перш за все, необхідно визначитись – кому потрібен аудит? Питання, кому потрібен пореформований бухгалтерський облік та новий метод господарського контролю – аудит, неодноразово піднімалося відомими науковцями [2, с. 10-12], проте наукова дискусія з цієї проблеми не завжди підтримується і, тим більше, не робиться жодних змін у практиці обліку та аудиту.

Немає сумніву, що у економічно підготовлених кругах дадуть чітку відповідь, що аудит сьогодні потрібен власнику. І це дійсно є так. Проте такого призначення аудиту не розуміє українське суспільство, цього не усвідомлює більшість фахівців у галузі економіки і права, над цим не замислюються законотворці та фахівці, які приймають участь в управлінні нашою державою.

Проблема нерозуміння суті аудиту, його призначення і ролі в системі економічного контролю походить від моменту підготовки кадрів у вищих навчальних закладах. Переважна більшість студентів, які отримали диплом за спеціальністю «Облік і аудит», не можуть відрізнити аудит від аудиторських послуг, адже часто для викладання аудиту у більшості навчальних закладів залучаються викладачі, які не працювали у сфері аудиту, тому і не можуть кваліфіковано пояснити його суть.

Проте більш глибоким джерелом віддаленості суспільства від аудиторської діяльності є те, що більшість громадян України не є економічними власниками.

Якщо більшість громадян США або західної Європи має можливість бути власниками або співвласниками підприємств (акціонерних товариств) через володіння корпоративними правами, то більшість громадян України ніколи не були і навряд чи зможуть стати власниками акцій українських підприємств. Наша держава показує гіркий приклад неефективного перерозподілу державної власності, за якого власниками капіталу стало 10 % населення країни, інша ж частина опинилась за межею бідності. В Україні середній клас населення відсутній як такий.

Важко назвати власниками корпоративних прав тих громадян України, яким були роздані акції підприємств, на яких вони працювали в обмін на приватизаційні сертифікати. Процес приватизації в обмін на компенсаційні сертифікати проходив стихійно, безконтрольно, без урахування громадських інтересів. Нові акціонери, отримавши частки у статутних капіталах підприємств не перетворились на справжніх власників, адже вони зіштовхнулись з проблемою обмеження інформації про діяльність підприємств, не отримали доступу до фінансової звітності та не змогли скористатись своїм правом впливати на економічні рішення щодо діяльності акціонерних товариств, також вони не отримали дивідендів за власними акціями.

Серед тих українців, яким вдалося стати власниками підприємств, практично немає досвідчених управлінців, вони не володіють найменшим рівнем економічних знань для того, щоб управляти отриманими об'єктами власності.

Більшість громадян України, навіть будучи співвласниками господарюючих суб'єктів, не цікавляться економічною інформацією про їх діяльність і, таким чином, не потребують підтвердження її достовірності та оцінки стану та результатів господарювання аудиторами.

Розвиток господарського контролю у різних країнах світу відбувався за власними сценаріями, у кожній країні сформувалась специфічна система контролю, що відповідає історичним умовам розвитку економіки, національним традиціям, звичаям. Виникнення і розвиток діяльності акціонерних товариств, відокремлення інститутів власності та управління зумовили потребу в організації контролю за роботою найманого керівництва з метою захисту інтересів власників акціонерного капіталу.

У ряді країн світу такий контроль розвинувся у формі аудиту, який став одним з методів господарського контролю, призначеного для захисту майнових інтересів акціонерів, підтвердження достовірності економічної інформації, оцінки стану діяльності, ефективності управління акціонерним капіталом, перспективи динаміки фінансових результатів діяльності.

В Україні аудит не розвивався стихійно, не був обумовлений історичними особливостями економічного розвитку країни, натомість аудит був законодавчо закріплений у зв'язку з переходом країни до ринкових відносин як незалежна форма господарського контролю за діяльністю підприємств, фінансова звітність яких повинна оприлюднюватись. Проблема копіювання західної практики контролю, як у випадку із запровадженням аудиту, що не вписується до системи економічного контролю в Україні, розглядається в наукових роботах [2, с. 242], проте думка науковців не враховується законотворцями.

Штучно запроваджений аудит не зміг гармонійно увійти до вітчизняної системи економічного контролю, адже українське суспільство не було готовим до відносин власності, до управління капіталом – людська свідомість не змінюється миттєво, для цього потрібен час і належні умови.

Сьогодні більшість громадян України не розуміє та не усвідомлює, що вони є власниками особистого і державного майна через надані їм конституційні права. Недостатній розвиток суспільної свідомості

дозволяє окремим суспільним угрупованням насильницькими методами привласнювати майно і захоплювати владу, утримувати цю владу за допомогою силових методів та робити все, щоб не допускати суспільство до управління економічними процесами та їх контролю.

Вищезазначені угруповання розподілилися на загальнодержавні, що контролюють стратегічний державний бізнес, який на 70 відсотків впливає на зовнішню і внутрішню економіку держави, та регіональні, що контролюють регіональний бізнес, роботу державних і комунальних підприємств через домовленості з органами місцевого самоврядування.

Процеси перерозподілу власності в Україні ще не завершилися, досі відбувається переділ державного майна. Продовжується формування українського власника, тому аудит до цього часу залишається невитребуваним. Головним його призначенням сьогодні є роль захисного механізму при зіткненні інтересів різних економічних угруповань при вирішенні майнових питань.

За ситуації, що склалася, важко говорити про те, що аудит в Україні є суспільно значимою професією. До цього не готове українське суспільство так само, як і українські аудитори. Якщо вітчизняний аудитор займе абсолютно громадянсько-державну позицію, то він залишиться без засобів існування. Будучи поставленими у складні умови роботи, аудиторам залишається працювати за кошти і для задоволення інтересів економічних угруповань.

Не дивлячись на те, що аудит в Україні практично не відбувся, що він не може виконувати покладених на нього завдань і досі залишається невитребуваним суспільством, його роль в економічному розвитку держави є відчутною.

Для того, щоб зробити аудит дієвим, підняти його значення в суспільстві, зробити корисним інструментом громадського контролю, слід змінити форму організації аудиторської діяльності.

З огляду на специфіку української ментальності, накопичену роками звичку людей знаходитись під постійним наглядом і контролем, розвинуту жорстку систему державного контролю за діяльністю підприємств, яка формувалась протягом 20 ст., можна з упевненістю стверджувати, що українське суспільство має більше довіри до результатів перевірок державних органів контролю аніж аудиторів та аудиторських фірм, які працюють за замовленням керівників підприємств.

Для підвищення довіри суспільства до аудиту можливе переведення аудиторських перевірок обов'язкового характеру під юрисдикцію держави. Обов'язкові аудиторські перевірки повинні проводитись відокремленим підрозділом Контрольно-ревізійного управління України (далі – КРУ).

При цьому бажано і можливо розширити перелік тих підприємств, які проходитимуть обов'язковий аудит: 1) підприємства та установи, звітність яких підлягає оприлюдненню та інші випадки обов'язкового аудиту згідно ЗУ «Про аудиторську діяльність» [3, ст. 8]; 2) державні і комунальні підприємства.

Введення обов'язкових аудиторських перевірок для державних і комунальних підприємств виконуватиме функцію громадського контролю за використанням суспільної власності.

Згідно своїх конституційних прав власниками комунальних підприємств є громадяни, які беруть участь у місцевому самоуправлінні. Проте реального стану комунальної власності та напрямів її використання сьогодні не знає ніхто. Державний аудит у комунальній сфері дозволить підвищити відповідальність керівників комунальних підприємств за використанням ввіреного їм в управління майна. При цьому такий контроль як раз і захищатиме інтереси українського суспільства на сучасному етапі розвитку економічних відносин.

Сьогодні комунальні підприємства перевіряються податковими органами і КРУ,

проте такі перевірки не дають повної інформації про господарську діяльність цих підприємств, а інформація, отримана за результатами перевірок, не є публічною. Тільки державний обов'язковий аудит зможе надати можливість українському суспільству як власникам отримувати незалежну економічну оцінку ефективності діяльності державних і комунальних підприємств, про рівень ефективності управління ними та впливати на їх діяльність через механізм виборів до місцевих органів влади.

Про залежне становище українських аудиторів відверто говорить проф. Ф.Ф. Бутинець [2, с. 248-269] і надає пропозиції щодо створення умов для незалежного проведення аудиту [2, с. 269]. Бачимо можливість у забезпеченні незалежності українських аудиторів у переведенні обов'язкового аудиту до сфери державного контролю. Ініціативний аудит може продовжувати виконуватись аудиторськими фірмами і приватно-практикуючими аудиторами, адже результати таких перевірок не оприлюднюються і забезпечують потреби лише замовника такого аудиту (власника або керівника підприємства). Виконання аудиторських послуг також може здійснюватись на підприємницьких засадах аудиторськими фірмами і аудиторами.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Переведення обов'язкового аудиту до сфери державного контролю дозволить досягнути таких наслідків:

1) забезпечити високу якість проведення аудиторських перевірок;

2) проводити належний контроль за дотриманням вимог законів України щодо проведення обов'язкового аудиту;

3) створити умови для дійсно незалежного формування думки державного аудитора через непряму систему оплати роботи державних аудиторів (оплату робіт здійснюватиме КРУ);

4) підвищити довіру суспільства до результатів обов'язкового аудиту та наблизити пересічного громадянина України до управління загальнодержавною власністю.

Таким чином, пропонуємо внести відповідні зміни до Закону України „Про аудиторську діяльність” та запровадити обов'язкові аудиторські перевірки для державних і комунальних підприємств. Це дозволить забезпечити проведення незалежного державного контролю за використанням суспільної власності та виконання у повній мірі конституційних прав громадян України, що підніме аудит до суспільно значимої професії.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 672 с.

2. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: Монографія / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – 564 с.

3. Закон України “Про аудиторську діяльність” від 14.09.2006 р. № 140-V // Голос України № 194 (3944) від 18.10.2006 р. – С. 3.

4. Кунцман П., Буркард Ф.-П., Видман Ф. Философия: dtv-Atlas: Пер. с 9-го нем. изд. / Науч. ред. пер. В.В. Миронов. – М.: Рыбари, 2002. – 268 с.

5. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року / Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ “ІАМЦ АУ “СТАТУС”, 2004. – 1028 с.

ГАРГОЛА Юрій Георгійович – старший викладач Кременчуцького університету економіки, інформаційних технологій і управління

Наукові інтереси:

– проблеми організації і методики аудиту та аудиторських послуг;

– правові аспекти аудиторської діяльності;

– практика бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на українських підприємствах