

УДК 657.6

В.М. Лич,

докт. екон. наук, професор
ORCID: 0000-0001-9024-1593

Т.М. Іванова,

канд. екон. наук, доцент
ORCID: 0000-0001-8883-7881

Київський національний університет будівництва і архітектури

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА РЕГУЛЮВАННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Аудиторська діяльність в Україні є відносно новим видом підприємницької діяльності, до якої є певні вимоги державного та міжнародного рівня. Метою статті є огляд вимог та обмежень щодо суб'єктів аудиторської діяльності, способів організації та регулювання аудиторської діяльності згідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», який було введено в дію з 1 жовтня 2018 року.

Методами дослідження є оглядово-історичний підхід та компаративний аналіз законодавчо-нормативної бази щодо організації аудиторської діяльності в Україні.

На основі існуючої вітчизняної законодавчо-нормативної бази розглянуті питання порядку організації аудиторської діяльності в Україні та її державного регулювання. Визначено права та порядок функціонування органів, що здійснюють контроль за аудиторською діяльністю, причини, що стримують надання аудиторських послуг в Україні. Розглянуто склад, функції та організаційну структуру Аудиторської палати України, як суб'єкта управління та контролю у сфері аудиторської діяльності, права та обов'язки аудиторів.

Виділено певні недоліки регулятивно-організаційного характеру: недостатність методичних та теоретичних напрацювань з аудиторського контролю, досвіду проведення аудиторської діяльності, кількості висококваліфікованих аудиторських кадрів з урахуванням вітчизняного та міжнародного досвіду, контролю за видачею ліцензій аудиторам, довіра до аудиторів у зв'язку з необізнаністю замовників, чіткого механізму формування ціни аудиторської послуги та інші.

Запропоновано на базі професійних організацій аудиторів створювати професійні об'єднання з метою сприяння розвитку та поширенню професії незалежних аудиторів, підвищення значення професії аудитора в Україні, для задоволення економічних інтересів суспільства, удосконалення аудиторської діяльності, представництва в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, захисту професійних інтересів та соціальних прав своїх членів, міжнародного визнання професійної кваліфікації аудиторів України.

Ключові слова: суб'єкти аудиторської діяльності, аудиторська фірма, сертифікат, Аудиторська палата України.

Одним з видів підприємницької діяльності, що відносять до інтелектуальної, є аудиторська, суб'єктами якої можуть виступати як фізичні, так і юридичні особи. Аудит в Україні пройшов свій еволюційний шлях та сформувався як професійна діяльність, виконує певні зобов'язання перед суспільством та потребує постійного удосконалення.

Першим нормативним документом, що розкривав правову базу аудиту, був прийнятий у 1993 році Закон України «Про аудиторську діяльність» та інші нормативні акти, що регламентували проведення аудиту фінансової звітності підприємств, який був дійсний протягом майже чверті століття.

Згідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», який було введено в дію з 1 жовтня 2018 р., аудиторською діяльністю мають право займатися суб'єкти підприємницької діяльності індивідуально, створювати аудиторську фірму та об'єднуватися з іншими аудиторами.

Суб'єктом аудиторської діяльності може бути аудиторська фірма або аудитор, що здійснюють аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець або незалежну професійну діяльність; набули права на провадження аудиторської діяльності згідно законодавства України та включені до Реєстру як суб'єкт аудиторської діяльності [1].

Для здійснення аудиторської діяльності фізична особа повинна виконати ряд вимог: підтвердити свою кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, мати відповідний практичний досвід та бути включена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. Аудиторам забороняється займатися іншими видами підприємницької діяльності, не пов'язаними з аудитом. Проте вони можуть займатися громадською, освітньою, викладацькою та науковою діяльністю, підготовкою публікацій з отриманням відповідної винагороди.

Не може бути аудитором особа, яка має не погашену або не зняту в установленому порядку судимість або на яку протягом останнього року накладалося адміністративне стягнення за вчинення корупційних правопорушень, а також стягнення у вигляді виключення з Реєстру за подання недостовірної інформації [2].

До аудиторських фірм, створених як юридичні особи на основі будь-яких форм власності, висуваються деякі особливі вимоги:

- загальний розмір частки засновників (учасників) аудиторської фірми, які не є аудиторами та аудиторськими фірмами, у статутному капіталі не може перевищувати 30 %;

- керівництво аудиторською фірмою може здійснювати лише аудитор;

- керівник аудиторської фірми не може керувати іншою юридичною особою, що здійснює підприємницьку діяльність за видами, не сумісними з аудиторською діяльністю.

Аудиторська фірма - юридична особа, може проводити виключно аудиторську діяльність та надавати неаудиторські послуги на підставах діючого законодавства та міжнародних стандартів аудиту.

Аудитором може бути визнана фізична особа, яка має вищу освіту; підтвердила високий рівень теоретичних знань та професійну компетентність

шляхом успішного складання відповідних іспитів; пройшла практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності.

Особа, яка має вищу освіту та досвід роботи на посадах бухгалтера, ревізора, юриста, фінансиста, економіста, асистента (помічника) аудитора не менше 15 років, або має досвід роботи на зазначених посадах не менше 7 років та пройшла стажування, може бути атестована за результатами кваліфікаційного іспиту.

Кваліфікаційний іспит та іспити з теоретичних знань проводяться незалежними центрами оцінювання знань, акредитованими комісією з атестації. Підготовку до складання іспитів можуть проводити вищі навчальні заклади та інші установи, професійні організації аудиторів та бухгалтерів. Кандидат в аудитори також може самостійно підготуватися до складання іспитів. Атестація аудиторів здійснюється комісією з атестації, яка складається з дев'яти осіб та формується шляхом делегування до її складу представників від ВНЗ, професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, Аудиторської палати України, Національного банку України та інших.

Іспити проводяться у письмовій або електронній формі з дотриманням анонімності та конфіденційності. За його складання стягується плата у розмірі однієї мінімальної заробітної плати, встановленої на початок відповідного року. Ці кошти розподіляються лише між суб'єктами, які здійснюють підготовку екзаменаційних завдань, незалежними центрами оцінювання знань та особами з перевірки екзаменаційних робіт. У разі зарахування іспиту плата не справляється.

Свідоцтво про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту видається на підставі рішення комісії з атестації центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку і аудиту та є чинним протягом п'яти років з дня складання кваліфікаційного іспиту.

Особа, яка має намір бути аудитором, повинна набути практичного досвіду аудиторської діяльності шляхом працевлаштування та стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше 3 років у будь-який період незалежно від дати отримання свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту [3].

Крім цього, аудитор повинен дотримуватися вимог щодо свого безперервного професійного навчання, яке можуть проводити:

- 1) юридичні особи, які відповідають вимогам, встановленим комісією з атестації;
- 2) аудиторські фірми, що розробили власні програми безперервного професійного навчання, які визнані професійними організаціями - членами Міжнародної федерації бухгалтерів;
- 3) професійні організації аудиторів та бухгалтерів.

Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати аудиторські послуги лише після включення до Реєстру, відомості в який вносяться Аудиторською палатою України. Він є публічним, оприлюднюється і підтримується в актуальному стані у мережі Інтернет на веб-сторінці Аудиторської палати України. Його відомості є відкритими і загальнодоступними з можливістю цілодобового вільного доступу та копіювання.

Номер реєстрації аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності є індивідуальним і не може передаватися іншим аудиторам та суб'єктам аудиторської діяльності. Плата за внесення інформації до Реєстру не стягується [4].

Аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності може бути притягнуто до професійної відповідальності у порядку дисциплінарного провадження, яке здійснюється Радою Аудиторської палати України.

Підставою для притягнення аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності до професійної відповідальності є вчинення ними професійного проступку: невиконання або неналежне виконання своїх професійних обов'язків; недотримання вимог незалежності суб'єкта аудиторської діяльності; порушення міжнародних стандартів аудиту; ухилення суб'єктів аудиторської діяльності від проведення перевірки з контролю якості та невиконання рекомендацій, наданих за результатами проведення перевірок з контролю якості; порушення вимог щодо повноти, достовірності та своєчасності подання відомостей про аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності для оприлюднення у Реєстрі.

За вчинення професійного проступку до аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності може застосовуватися одне з таких стягнень:

- 1) попередження;
- 2) накладення штрафу на аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності;
- 3) виключення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру [2].

Аудитор або суб'єкт аудиторської діяльності може притягуватися до професійної відповідальності протягом 7 років з дня вчинення професійного проступку. Також на суб'єкта аудиторської діяльності накладається штраф у розмірі до 30% суми винагороди за договором про надання аудиторських послуг у разі укладення договору без належного забезпечення виконання вимог та об'єктів, який сплачується до Державного бюджету України [2].

Підставою для надання аудиторських послуг є договір, укладений між суб'єктами аудиторської діяльності та замовником, в якому передбачаються предмет, обсяг аудиторських послуг, розмір та умови оплати, відповідальність сторін та інші умови. Посадові особи замовника, фінансова звітність якого перевіряється, зобов'язані створити для суб'єкта аудиторської діяльності належні умови для якісного надання аудиторських послуг та несуть відповідальність за повноту і достовірність документів та іншої інформації, що надаються аудитору для надання аудиторських послуг.

Суб'єктом управління та контролю у сфері аудиторської діяльності виступає Аудиторська палата України, метою створення якої є система незалежного контролю та професійне самоврядування аудиторської діяльності в Україні, забезпечення реалізації завдань аудиторського самоврядування. Її членами є включені до Реєстру аудитори і аудиторські фірми.

Діяльність Аудиторської палати України провадиться відповідно до законодавства та Статуту, який затверджується з'їздом аудиторів України.

Крім того, Аудиторська палата України здійснює реєстрацію аудиторів; контролює якість наданих послуг суб'єктами аудиторської діяльності; здійснює дисциплінарні провадження щодо суб'єктів аудиторської діяльності; здійснює

контроль за безперервним навчанням аудиторів; узагальнює інформацію про практику застосування міжнародних стандартів аудиту та надає рекомендації на запит суб'єктів аудиторської діяльності щодо спірних, складних питань; представляє аудиторів України у відносинах з органами державної влади, місцевого самоврядування та міжнародними організаціями; забезпечує захист професійних прав аудиторів та інше [5].

Щорічно суб'єкти аудиторської діяльності надають Аудиторській палаті України звіти про надані ними послуги.

Діяльність Аудиторської палати України є публічною. Органами управління Аудиторської палати України є з'їзд аудиторів України та Рада Аудиторської палати України. З метою забезпечення проведення перевірок суб'єктів аудиторської діяльності у складі Аудиторської палати України створюється Комітет з контролю якості аудиторських послуг, а ведення поточних справ здійснює Секретаріат, який очолює Виконавчий директор, призначений на посаду з'їздом аудиторів України та є непрактикуючою особою.

За рішенням з'їзду аудиторів України у складі Аудиторської палати України можуть створюватися комісії з числа членів Ради Аудиторської палати України, до роботи в яких можуть залучатися експерти, які не є членами Ради. За рішенням з'їзду аудиторів України можуть створюватися регіональні відділення Аудиторської палати України..

Вищим органом управління Аудиторської палати України є з'їзд аудиторів України, які особисто беруть участь у його роботі. Аудитор має право передати свій голос іншому аудитору, про що він письмово інформує Аудиторську палату України. Одному аудитору може бути делеговано не більше 10 додаткових голосів.

З'їзд аудиторів України вважається правочинним за умови участі в його роботі не менше 20 % загальної кількості делегатів з'їзду. Рішення з'їзду приймаються простою більшістю голосів загальної кількості присутніх на з'їзді делегатів. Голосування на з'їзді аудиторів України може бути відкритим або таємним. Рішення з'їзду з питань делегування членів до Ради Аудиторської палати України або інших органів Аудиторської палати України приймаються таємним голосуванням.

Рада Аудиторської палати України представляє інтереси членів Аудиторської палати України у період між з'їздами аудиторів України. Вона обирається членами Аудиторської палати України на з'їзді аудиторів України таємним голосуванням з числа висококваліфікованих аудиторів і стажем аудиторської діяльності не менше п'яти років. Загальна кількість членів Ради Аудиторської палати України становить 11 осіб, строк повноважень яких становить 5 років. Одна і та сама особа не може делегуватися до складу Ради Аудиторської палати України більше двох строків.

Рада Аудиторської палати України приймає рішення від імені Аудиторської палати України, а її члени виконують свої обов'язки на громадських засадах. У межах кошторису Аудиторської палати України членам Ради Аудиторської палати України можуть бути оплачені витрати часу для виконання доручень,

відшкодовані транспортні витрати та витрати на проживання, пов'язані з участю у роботі Ради та виконанням її завдань.

Голова Аудиторської палати України виконує представницькі функції, головує на засіданнях Ради Аудиторської палати України, контролює виконання рішень та обирається з'їздом аудиторів України з числа членів Ради Аудиторської палати України.

Контроль якості аудиторських послуг проведення перевірок суб'єктів аудиторської діяльності забезпечує Комітет, який очолює голова. Він призначається на посаду з'їздом аудиторів України та працює в Аудиторській палаті України за основним місцем роботи. Ним може бути особа, яка має досвід у сфері аудиту та бухгалтерського обліку не менше 10 років, має бездоганну репутацію та на момент призначення на посаду припинила діяльність із надання аудиторських послуг одноосібно або у складі суб'єкта аудиторської діяльності. Порядок діяльності Комітету з контролю якості аудиторських послуг визначається положенням, що затверджує з'їзд аудиторів України [2].

Аудитори мають право об'єднуватися у громадські організації і створювати професійні організації аудиторів з метою об'єднання на професійній основі своїх зусиль для сприяння розвитку та поширенню професії незалежних аудиторів, підвищення значення професії аудитора в Україні, для задоволення економічних інтересів суспільства, удосконалення аудиторської діяльності, представництва в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, захисту професійних інтересів та соціальних прав своїх членів, міжнародного визнання професійної кваліфікації аудиторів України.

Професійні організації аудиторів мають право:

- 1) здійснювати підготовку фізичних осіб до складання кваліфікаційного іспиту та іспитів з теоретичних знань з метою атестації аудиторів;
- 2) створювати незалежні центри оцінювання знань для проведення кваліфікаційних іспитів та іспитів з теоретичних знань з метою атестації аудиторів;
- 3) проводити безперервне професійне навчання аудиторів;
- 4) пропонувати кандидатури для обрання членами Ради нагляду, членами Ради Аудиторської палати України;
- 5) брати участь у розробленні проектів нормативно-правових актів та методичних рекомендацій з питань аудиторської діяльності;
- 6) здійснювати незалежне оцінювання внутрішньої системи контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності.

Аудит в Україні є відносно новим видом підприємницької діяльності, має вимоги державного та міжнародного рівня, тому можна виділити певні недоліки регулятивно-організаційного характеру: недостатність методичних та теоретичних напрацювань з аудиторського контролю, досвіду проведення аудиторської діяльності, кількості висококваліфікованих аудиторських кадрів з урахуванням вітчизняного та міжнародного досвіду, контролю за видачею ліцензій аудиторам, довіра до аудиторів у зв'язку з необізнаністю замовників, чіткого механізму формування ціни аудиторської послуги та інші.

На основі аналізу нормативно-правової бази в роботі розглянуті питання організації аудиторської діяльності в Україні та її державного регулювання. Визначені існуючі проблеми якості надання аудиторських послуг та запропоновані шляхи подальшого їх вирішення.

Успішна реалізація цих та інших проблемних питань організації та методології аудиту в країні сприятиме підвищенню довіри з боку як вітчизняних, так і міжнародних інвесторів, доступності, відкритості, прозорості та якості надання аудиторських послуг.

Список літератури:

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. №3125-XII, зі змінами та доповненнями.
2. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII.
3. Аудит: методика і організація: навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізик, О. О. Конопліна – 2-ге вид., перероб. і доп. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. – 319 с.
4. Бугай Н.О. Професія аудитора в Україні: сьогодення та майбутнє / Н.О. Бугай // Економічний часопис – XXI. – 2013. - №9-10. – С.99-102.
5. Гуцаленко Л.В., Марченко С.О. Реалії аудиту у вітчизняній та зарубіжній практиці / Л.В. Гуцаленко, С.О. Марченко // Економіка і суспільство. – 2016. - №6. – С.349 – 354.

References:

1. Law of Ukraine "On Audit Activities" of April 22, 1993 №3125-XII, as amended.
2. Law of Ukraine "On Audit of Financial Reporting and Auditing" of December 21, 2017 No. 2258-VIII.
3. Gordienko, N.I., Kharlamova, O.V., Mizik, Y.I. & Konoplin, O.O. (2017). Audit: methodology and organization: teaching. Manual. - 2nd edition, rev. and ext. - Kharkiv: KhNUMG them. OM Beketova - 319 p.
4. Bugai, N.O. (2013) The profession of auditor in Ukraine: present and future / NO. Bugai // Economic Journal - XXI. – №9-10. – 99-102.
5. Gutsalenko, L.V. & Marchenko, S.O. (2016) The realities of audit in domestic and foreign practice. *Economics and Society*, 6, 349 - 354.

В.Н. Лыч, Т.Н. Иванова

Организация и регулирование аудиторской деятельности в Украине

На основе существующей отечественной законодательно-нормативной базы рассмотрены вопросы порядка организации аудиторской деятельности в Украине и ее государственного регулирования. Определены права и порядок функционирования органов, которые осуществляют контроль за аудиторской деятельностью, причины, сдерживающие предоставление аудиторских услуг в Украине. Среди недостатков регулятивно-организационного характера можно выделить: недостаточность методических и теоретических разработок по аудиторского контроля, опыта проведения аудиторской деятельности,

количества высококвалифицированных аудиторских кадров с учетом отечественного и международного опыта, контроля за выдачей лицензий аудиторам, доверие к аудиторам в связи с неосведомленностью заказчиков, четкого механизма формирования цены аудиторской услуги и другие.

Ключевые слова: субъекты аудиторской деятельности, аудиторская фирма, сертификат, Аудиторская палата Украины.

V.N. Lych, T.N. Ivanova

Organization and regulation of audit activities in Ukraine

Audit activity in Ukraine is a relatively new type of business activity, to which there are certain requirements of the national and international level. audit activity, "which was put into effect on October 1, 2018.

Research methods are an overview-historical approach and a comparative analysis of the legal framework on the organization of audit activity in Ukraine.

On the basis of the existing domestic legislative and regulatory framework the issues of the order of organization of audit activity in Ukraine and its state regulation are considered. The rights and the order of functioning of the bodies, which control the audit activity, the reasons that impede the provision of audit services in Ukraine are determined. The composition, functions and organizational structure of the Audit Chamber of Ukraine, as a subject of management and control in the sphere of audit activity, rights and duties of auditors, are considered.

Some shortcomings of the regulatory and organizational nature are highlighted: lack of methodological and theoretical experience in auditing control, audit experience, number of highly qualified audit personnel, taking into account domestic and international experience, control of issuing licenses to auditors, confidence in auditors, and confidence in auditors a clear mechanism for pricing audit services and others.

It is proposed to create professional associations on the basis of professional auditor organizations in order to promote the development and dissemination of the profession of independent auditors, to enhance the value of the profession of auditor in Ukraine, to satisfy the economic interests of society, to improve audit activity, to represent themselves in state authorities, local authorities, and other local authorities. the rights of its members, the international recognition of the professional qualifications of auditors of Ukraine.

Keywords: auditing entities, audit firm, certificate, Audit Chamber of Ukraine.

Посилання на статтю

АРА: Lych, V. N. & Ivanova, T. N. (2019) Orhanizatsiia ta rehuliuвання audytorskoi diialnosti v Ukraini. *Shliakhy pidvyshchennia efektyvnosti budivnytstva v umovakh formuvannia rynkovykh vidnosyn*, 42, 26 –33.

ДСТУ: Лич В.М., Іванова Т.М. Організація та регулювання аудиторської діяльності в Україні [Текст] / В.М. Лич, Т.М. Іванова // Шляхи підвищення ефективності будівництва в умовах формування ринкових відносин. – 2019. – № 42. – С. 26 –33.