

4. Контрольна функція – підсистема забезпечення контролю за ходом виконання управлінських рішень; збереженості товарно-матеріальних цінностей у процесі їх руху; законності фінансово-господарських угод та дій посадових та матеріально відповідальних осіб.

Перелік вищеназваних функцій можна при бажанні доповнити, якщо поставити за мету у функціях виразити все різноманіття внутрішніх властивостей, якими наділений обліково-аналітичний механізм. Однак ці чотири функції, на наш погляд, відображають найбільш фундаментальні властивості системи.

Список використаних джерел

1. Гуцаленко Л.В., Марчук У.О. Облік операцій ЗЕД - активізація управління стратегічним розвитком України. Ефективна економіка. 2018. Вип. 6. С.56-62. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2018/9.pdf
2. Гордополов В.Ю. Оцінка стану організації та методики зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Бізнес-інформ. 2018. Вип. 2. С.215-223. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2018_2_32

***Жепко Катерина Олегівна,**
здобувачка ЗІУ групи ФМОІТ;
Артюх Оксана Валентинівна,
доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського
обліку, аналізу та аудиту;
Одеський національний економічний університет*

ПРИНЦИП НЕЗАЛЕЖНОСТІ АУДИТУ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ

Ведення обліку є невід’ємною діяльністю на кожному підприємстві, тому важливо, щоб фахівці в цій сфері відповідально ставилися до цього. Проте іноді такий трудомісткий процес викликає труднощі, наприклад, у бухгалтерів при складанні фінансової звітності. Саме тому на допомогу в цій справі їм приходять спеціалісти в сфері обліку та аудиту. Аудитор завжди може допомогти їм у цьому. Наприклад, щоб отримати на розвиток підприємства гроші в якості кредиту чи інвестицій, необхідно представити звітність підприємства, де завершальним моментом може бути незалежний аудиторський висновок, яким власне і підкріплюється даний документ [1].

Авжеж, щоб показати, на скільки якісно фахівець у сфері аудиту виконує свою роботу, йому необхідно дотримуватися певних правил, які стосуються професійної етики. Ці норми та принципи не є простою формальністю. Згідно зі ст. 8 п. 1 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудитори та суб’єкти аудиторської діяльності зобов’язані при наданні аудиторських послуг забезпечити етичну

професійну поведінку із дотриманням пріоритету суспільних інтересів, загальних норм моралі та принципів [2]. Серед цих принципів одним із ключових є принцип незалежності.

При здійсненні перевірки та формування незалежного висновку в аудитора не повинно виникати жодної зацікавленості щодо особи, якій надаються ці послуги, та залежності від третіх осіб (аудиторських організацій, на яких він працює чи своїх керівників). Тобто, в нього не повинно бути фінансової (наприклад, отримання хабаря за позитивний/негативний аудиторський висновок, в залежності від обставин), майнової (бути засновником свого ж клієнта), професійної (складання фінансової звітності особисто аудитором) чи спорідненої (мати сімейні, дружні та інші стосунки зі своїми клієнтами) зацікавленості. За цих обставин аудитору буде важче виконувати свою роботу, оскільки так він не зможе чесно та прозоро оцінити облік на підприємстві та надати адекватний аудиторський висновок [3].

Враховуючи політичну нестабільність в Україні на сьогоднішній день, вирішити проблему незалежності аудитора вкрай складно, оскільки всі сили зараз спрямовані на протистояння з агресором. Проте війна - це не єдиний фактор, що перешкоджає нормальному проведенню незалежного аудиту. Тому слід вивчити ключові причини проблемного застосування принципу незалежності.

В країні продовжує процвітати корупція, яка знищує нашу економіку, а більшість наших громадян, дивлячись на все це, замість того, щоб боротися з корупцією, ставить перед собою питання щодо того, чому одні люди можуть порушувати закон, а інші – ні. Вони звикли здійснювати порушення вже дуже давно, і це стало закономірністю, що не є нормальним. Якщо говорити за аудиторів, то тут виникає складність у тому, що хоча і є зафіксовані випадки подання скарг на фахівців в сфері аудиту, проте інформація про зміст скарг є закритою, тому не можна визначити точну причину скарг. Наприклад, згідно з даними Аудиторської палати України, у 2019 р. на аудиторів надійшло 26 скарг від ОСНАД, 3 скарги - від Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку України (НКЦФРУ) і 13 скарг від клієнтів. У 2020 р. на аудиторів надійшло 14 скарг від НКЦПФРУ, 4 – від клієнтів аудиторів та 1 скарга від ОСНАД. Станом на кінець жовтня 2021 р. АПУ отримала 1 скаргу від НБУ, 1 – від НКЦПФРУ і 8 – від клієнтів [4]. Можна лише здогадуватися та припускати, що ці скарги могли бути пов'язані з порушенням фахівцями принципів ведення аудиту, а, можливо, це була відсутність збігу очікувань клієнтів із отриманими результатами аудиторського висновку, але стверджувати цей факт бездоказово – не можна.

Ще одним негативним фактором є наявність великих аудиторських фірм. Такі фірми вже мають досить високу репутацію на ринку, тому й великі підприємства в основному довіряють їм. А ось малі аудиторські фірми не користуються таким широким попитом. З боку клієнтів знову ж таки відчувається тиск на аудиторів з малих підприємств і вони стають менш незалежними.

Також сюди можна додати той факт, що аудиторська діяльність в Україні має не таке ефективне регулювання як в інших провідних країнах, а недостатня відповідальність за порушення принципу незалежності взагалі має шанс підірвати довіру до професії аудитора [5].

Як ми бачимо, корінь проблеми – це самі люди та їхнє ставлення до цієї ситуації. Проаналізувавши вище зазначені причини порушення принципу незалежності аудитора, можна спробувати запропонувати ряд заходів, які, в залежності від того, як до цього віднесуться люди, зможуть покращити становище аудиторів щодо їхньої прозорості та незалежності і мінімізувати ці негативні фактори.

Завершення війни в нашу користь та викорінення корупції в нашій країні – ось перший крок на шляху до максимізації незалежності аудиторів. Такі грандіозні плани вимагають значних зусиль, але варто не забувати, що тільки цим ми не зможемо врятувати становище фахівців у сфері аудиту.

Звичайно, вимоги стосовно забезпечення дотримання етичних принципів і норм поведінки передбачені як Кодексом етики, так і Стандартами професійної практики внутрішнього аудиту [6]. Проте доцільно буде розглянути наступні шляхи подолання порушень принципу незалежності аудиторів в нашій країні при здійсненні незалежного аудиту:

- підсилення уваги при доборі кадрів в аудиторські компанії, на їх досвід;
- інформування свого персоналу про вимоги до принципу незалежності;
- проведення контролю якості роботи аудиторських компаній силами професійних організацій (САУ);
- обмеження аудиторських фірм та окремих фахівців щодо надання своїх послуг одним і тим самим клієнтам (фахівці можуть звикнути до своїх постійних клієнтів і це може завадити складанню правильного аудиторського незалежного висновку);
- вдосконалення регулювання аудиторської діяльності;
- підтримка та розвиток малих аудиторських фірм (збільшення конкуренції на аудиторському ринку допоможе зменшити вплив великих клієнтів на аудиторів-початківців);
- залучення третіх сторін в якості спостерігачів до процесу аудиту (підвищить довіру до аудиторської діяльності) [5].

Хоч ці поради дійсно можуть допомогти покращити аудит в Україні, але потрібно не забувати, що, в першу чергу, все залежить від нас самих. Якщо не тільки аудитори, а й звичайні люди хотітимуть та почнуть змінювати своє світобачення, змінюватимуть свій менталітет в кращу сторону, то в цілому можна сказати, що діяльність господарських суб'єктів буде більш прозорою і тому контрольні процедури будуть більш кісними.

Дотримання принципу незалежності є загальнообов'язковим для всіх фахівців, адже тільки так можна досягти досконалості в аудиті. Аудитор повинен не тільки бути незалежним в своїй справі, але й не допускати

виникнення обставин, що можуть поставити його незалежність під сумнів в очах своїх клієнтів. Не можна забувати й про те, що успіх аудитора, в першу чергу, залежить від його чесності, незалежності, прозорості, сумлінності, відповідальності, компетентності, об'єктивності та майстерності, а також аудитор має пам'ятати про важливість своєї справи та її репутацію [5].

Підсумовуючи вище викладене, слід зазначити, що є багато таких проблемних аспектів, які ще не вирішені на сучасному етапі і в межах даної публікації неможливо охопити їх всі, але варто продовжувати дослідження в даному напрямку. Перспективним може стати розкриття та розробка різних заходів щодо дотримання принципу незалежності при наданні аудиторських послуг спеціалістами, а також вирішення інших проблем в державі, що мають велике значення у контрольній сфері.

Список використаних джерел

1. Хто такий аудитор та як ним стати: поради з розвитку кар'єри - публікації на jobs.ua. URL: <https://jobs.ua/articles/hto-takiy-auditor-ta-yak-nim-stati-poradi-z-rozvitku-karri-14950> (дата звернення: 27.09.2023).
2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Офіційний вебпортал парламенту України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#n90> (дата звернення: 25.09.2023).
3. Повна незалежність аудитора. Найголовніший принцип його роботи. Аудиторська фірма в Києві. Бухгалтерські послуги. Account.UA Аудит. URL: <https://www.account.ua/nezalezhnist-auditora--naygolovnishiy-princip-yogo-roboti/> (дата звернення: 25.09.2023).
4. Redko O. The audit “dressed” in law, or some aspects of the auditor’s responsibility in Ukraine. Scientific bulletin of the National Academy of Statistics, Accounting and Audit. 2021. № 3-4. С. 64–71. URL: <https://doi.org/10.31767/nasoa.3-4-2021.07> (дата звернення: 29.09.2023).
5. Прохорова В. В., Подолянчук О. А. Принцип незалежності в аудиторській діяльності. Економічні науки. 7. Облік і аудит.
6. Шалімова Н. С., Кузьменко Г. І., Андрощук І. І. Незалежність як обов'язковий принцип роботи зовнішніх та внутрішніх аудиторів: вимоги та механізм дотримання. Держава та регіони. 2022. Т. 2, № 125. С. 166–172.