

ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ АУДИТУ В ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇНАХ

Анотація. Реформування системи аудиту в Україні є очевидною, оскільки вона неефективно захищає інтереси суспільства від можливих банкрутств суб'єктів господарювання. Вивчення та примінення зарубіжного досвіду допоможе сформувати ефективну систему аудиторської діяльності в Україні.

Ключові слова: аудитор, аудиторська діяльність, Аудиторська палата, зарубіжний досвід, інститути аудиту, аудиторські фірми, контроль якості послуг.

Вступ. Стабільний розвиток економік таких європейських країн як Німеччина, Чехія та ін. зумовлений у великій мірі ефективністю системи аудиторського контролю, який сприяє низькому рівню банкрутств суб'єктів господарювання. Проблематика у сфері контролю за належним виконанням аудиторської діяльності посідає одне з важливих місць у сьогодишньому розвитку економіки України. З цієї причини аналіз та запозичення досвіду у вітчизняну практику є надзвичайно актуальним на сьогодні.

Метою статті є дослідження особливостей аудиторської діяльності в Німеччині та Чехії, розробка пропозицій адаптації окремих механізмів в Україні.

Постановка завдання. Світова фінансова криза зумовила вкрай негативні тенденції у діяльності вітчизняної фінансово-кредитної системи: запровадження тимчасових адміністрацій у діяльності банків, банкрутства банківських та небанківських фінансових установ тощо. Очевидно система аудиту не змогла завчасно обмежити такі суттєві втрати і потребує вдосконалення на сьогодишньому етапі.

Теоретичні дослідження з аудиту здійснено такими науковцями України, як Білуха М.Т., Боднар М.І., Герасимович А.М., Голов С.Ф., Дорош Н.І., Дікань Л.В., Кіндрацька Л.М., Кіреєв О.І., Костюченко В.М., Пантелеев В.П., Петрик О.А., Полетаєва О.С., Редько О.Ю., Шульга Н.П., які зробили суттєвий внесок у сферу розвитку традиційної вітчизняної науки, що стосується внутрішнього та зовнішнього аудиту та його адаптації до умов і особливостей аудиторської діяльності.

Однак, вплив процесів глобалізації, трансформації багатьох сфер економіки в Україні ставлять нові виклики у дослідженні системи аудиту як вітчизняної, так і зарубіжної.

Результати. У Німеччині аудиторська діяльність здійснюється відповідно до Закону «Про професійний статут аудиторів» 1961 р., яким аудитор визначається як особа, що публічно здійснює цю діяльність, підтвердила особисту та професійну компетентність шляхом здачі відповідного екзамену.

У 1932 р. у Німеччині створено Інститут аудиторів, завданням якого є: сприяння розвитку аудиторської професії, забезпечення країни аудиторськими кадрами, розробка єдиних професійних принципів і норм, дотримання їх всіма представниками аудиторської професії. В Інститут аудиторів добровільно входять близько 5600 аудиторів й 600 аудиторських організацій, тобто приблизно 80% всіх представників цієї професії [2, с.48]. Головна умова членства - добровільне, але строге дотримання професійних правил і етичних норм.

Аудит у Німеччині має кілька напрямків:

1) аудиторський контроль підприємства наприкінці фінансового року (перевірка правильності ведення бухгалтерських книг, перевірка річної звітності);

2) аудиторський контроль документів юридичної особи в період його підстави на предмет відповідності законодавству країни;

3) аудиторський контроль з доручення загальних зборів акціонерів (як правило окремі області діяльності акціонерного товариства, а не усі);

4) аудиторський контроль окремих сегментів ділової і фінансової діяльності (зокрема, депоновані цінні папери в кредитних установах);

5) аудиторські перевірки на предмет виявлення правопорушень, включаючи контрольні перевірки поточного характеру, превентивні перевірки з метою попередження можливих порушень;

6) контрольна перевірка всього підприємства чи його частини (при продажі).

Аудитори дуже обмежені у відношенні поєднання аудиторської діяльності з наступними видами діяльності:

1) здійснення діяльності в технічній і юридичній області;

2) науково-дослідна робота в інститутах наукового профілю, викладацька робота у вузах і університетах;

3) участь в операціях довірчого керування;

4) вільна професійна діяльність в області літератури чи мистецтва.

У Німеччині існують дві професійні аудиторські організації: Аудиторська палата і Інститут аудиторів. Членство в Аудиторській палаті є обов'язковим для кожного аудитора і кожної аудиторської фірми, а у Інституті аудиторів – добровільна, хоча в ній беруть участь понад 90% усіх німецьких аудиторів. Завданнями Аудиторської палати є: сприяння реалізації й охорона інтересів своїх членів у професійній області; консультування й освіта своїх членів у правовій області щодо професійного статусу аудитора; спостереження за професійною діяльністю своїх членів [3, с.85].

Інститут аудиторів у Німеччині займається проблемами аудиторської справи в країні, розвитку і зміцнення міжнародних зв'язків з ідентичними професійними організаціями, здійснює видавничу діяльність, випускаючи щомісячний журнал, різні довідники з аудиту, правовими і податковими питаннями, а також розробляючи програми професійної аудиторської підготовки.

Нагляд за професією аудитора в Німеччині здійснюється з 2005 р. спеціальним незалежним державним органом контролю – Комісією по нагляду за професією аудитора, яка контролює діяльність Аудиторської палати. З вересня 2007 р. запроваджено нову структуру контролю – інспекцію, яка здійснює контроль стосовно лише тих аудиторських компаній, які підтверджують фінансову звітність підприємств, що працюють на ринку капіталу. У будь-яких інших випадках контроль за якістю послуг здійснюється у тому разі, коли наявний привід для проведення такого контролю (скарга клієнта, повідомлення у пресі, банкрутство тощо).

Аудиторську діяльність в Чехії регулює Закон «Про аудиторську діяльність в Чехії», який відповідає правилам Європейського Співтовариства, а також регулює статус і діяльність аудиторів, аудиторських фірм та аудиторських помічників, статус і сферу Палати аудиторів Чеської Республіки і Ради для здійснення громадського контролю аудиту.

Дозвіл на проведення аудиту може отримати особа, яка:

а) має вищу освіту;

б) правоздатність, цілісність;

в) наявний, не менше 3 років професійний досвід помічника аудитора або досвід роботи на аналогічній посаді в іншій державі, принаймні 35 годин на тиждень або за аналогічний період в 3 роки, якщо практика в тиждень коротше;

г) пройшла аудиторський тест;

д) не була в останні 10 років виключена зі списку аудиторів або її сертифікат не

був вилучений у зв'язку з накладенням дисциплінарних заходів;

е) не має заборгованості з податків, зборів, платежів, пені та штрафів;

є) не має простроченої заборгованості за медичну страховку або страхування, за соціальним забезпеченням та державною політикою зайнятості.

Цілісність означає, що особа не була засуджена за злочин, вчинений умисно або за злочин, вчинений з необережності у зв'язку із здійсненням аудиторської діяльності.

Аудитор у виконанні своєї роботи керується етичним Кодексом, який є мінімальним стандартом професійної етики аудитора. Кодекс встановлює докладні умови цілісності, незалежності, неупередженості, компетентності і сумлінності. Кодекс видається Палатою аудиторів в якості внутрішнього розпорядку.

Основними обов'язками аудитора є:

а) виконувати внутрішній регламент Палати аудиторів;

б) дотримання міжнародних стандартів аудиту та стандартів, виданих Палатою аудиторів Чехії;

в) сплата обов'язкового внеску до Палати аудиторів, зазначений її правилами внутрішнього розпорядку;

г) співпрацювати з Радою в здійсненні громадського контролю над аудитом.

Аудитори Чехії мають наступні права:

а) вимагати надання об'єктом перевірки всіх документів, необхідних для належного проведення аудиторської діяльності, інформації і пояснень, необхідних для належного виконання аудиторської роботи. Аудитор має право бути присутнім при інвентаризації активів і зобов'язань юридичної особи, вимагати доступу до інформації про взаємини з банками, дебіторами і кредиторами.

До аудитора чи аудиторської фірми можуть бути застосовані такі дисциплінарні заходи:

а) догана;

б) громадський осуд;

в) штраф у розмірі до 1 000 000 крон, який є доходом Палати аудиторів;

г) тимчасова заборона на здійснення аудиторської діяльності відповідно до 1 року;

д) постійна заборона на виконання аудиторської діяльності [5].

Палата самоврядна організація всіх аудиторів та є юридичною особою. Основними її функціями є:

а) забезпечення умов для організації та управління аудиторською діяльністю;

б) перевірки аудиторів, аудиторських фірм та аудиторських помічників на відповідність вимогам Закону «Про аудиторську діяльність в Чехії»;

в) розгляд Кодексу етики і стандартів аудиту, за винятком міжнародних стандартів аудиту, які регулюються законодавством Європейського Співтовариства;

г) ведення списку (реєстру) аудиторів і помічників аудитора;

д) створення умов для підтримки та постійного вдосконалення професійного рівня аудиторів;

е) створення умов для підготовки помічників аудиторів у здачі тестування.

Органами організації Палати аудиторів є:

а) Асамблея (з'їзд аудиторів);

б) виконавчий комітет (Правління);

в) Наглядовий комітет (Комісії з нагляду);

г) спостережна рада;

д) дисциплінарна комісія.

Термін дії членів правління палати не повинен перевищувати 4 років. Вищим органом є Асамблея палати. Асамблея скликається не рідше одного разу кожні два

роки. Виконавчий комітет скликає Асамблею палати в будь-який час, у разі прохання в письмовому вигляді принаймні однієї третини аудиторів або на прохання Комітету з нагляду.

Асамблея виконує такі функції:

- а) обирає та звільняє з посади членів Правління Палати аудиторів та їх заступників;
- б) затверджує Положення про Палату, внутрішні правила або поправки;
- в) затверджує Кодекс етики та стандарти аудиту;
- г) приймає рішення про розмір обов'язкових внесків аудиторів та аудиторських фірм до Палати;
- д) прийняти рішення про розмір реєстраційного внеску;
- е) розглядає і затверджує звіт про діяльність виконавчого комітету;
- є) затверджує фінансову звітність Палати.

Виконавчий комітет є виконавчим органом Палати. Виконавчий комітет налічує 14 членів і 6 заступників. Виконавчий комітет зазвичай збирається раз на два місяці, скликається президентом Палати.

Наглядовий комітет є контролюючим органом палати. Наглядовий комітет організовує і управляє системою контролю якості аудиторських перевірок, дотримання законодавства про заходи щодо боротьби з відмиванням грошей і фінансуванням тероризму та дотримання правил внутрішнього розпорядку Палати усіма аудиторами, аудиторськими фірмами, аудиторами та асистентами органів Палати.

Спостережна рада створена для здійснення громадського контролю за діяльністю аудиторів, аудиторських фірм та Палати. Діяльність Ради здійснюється за рахунок доходів від штрафів, а в разі браку ресурсів, субсидій з державного бюджету. Вона виконує такі функції:

- а) забезпечує дотримання положень Закону «Про аудиторську діяльність Чехії», стандартів аудиту, етичних кодексів і правил внутрішнього розпорядку Палати аудиторів та її органів;
- б) організації, управління та експлуатації контролю якості аудиторської роботи палати;
- в) організації та функціонування системи безперервної освіти аудиторів;
- г) застосовує дисциплінарні санкції.

Також Рада зобов'язана:

- а) співпрацювати з Міністерством фінансів у підготовці законодавства, що стосується обов'язкового аудиту фінансової звітності та консолідованої звітності;
- б) співпрацювати з громадським контролем аудиторів іншими державами;
- в) співпрацювати з Чеським національним банком в частині виконання аудиторської діяльності особами, які підлягають нагляду з боку Національного банку Чехії;
- г) виступати в якості апеляційної інстанції;
- д) затверджувати Статут Ради, план дій Ради, проект бюджету Ради, правила та процедури проведення аудиту;
- е) обговорити з Палатою пропозиції щодо зміни правил внутрішнього розпорядку тощо.

Рада щорічно, не пізніше 30 червня подає доповідь до Палати про державний нагляд аудиторської діяльності в Чехії за попередній календарний рік.

Виконавчим органом Ради є Президія. Президія складається з 6 членів, 5 з них не являються аудиторами і один є офіційним аудитором. Члени Президії призначаються на посаду і звільняються з посади Міністром фінансів за погодженням з Чеським національним банком. Термін повноважень членів Президії становить 6 років. Членом

Президія може бути громадянин Чеської Республіки, який є визнаним експертом і працював або працює в області бухгалтерського обліку, аудиту, або в областях, пов'язаних з ними.

Президія збирається у міру необхідності, не рідше одного разу кожні 3 місяці. За запитом у письмовій формі будь-якого з членів Президії про скликання позачергової сесії, Президія скликається президентом Ради протягом 30 днів з моменту отримання такого запиту.

Висновки. Підсумовуючи результати дослідження, можна дійти висновків, що теоретичне та практичне значення статті полягає у вивченні зарубіжного досвіду аудиторської діяльності, виокремленні тих моментів, які доцільно адаптувати в Україні для удосконалення організації аудиторської діяльності, і в першу чергу, щодо контролю за ефективністю виконання функцій Аудиторською палатою України, яка за оцінками учасників останнього з'їзду Асоціації аудиторів України перетворюється із органу регулювання аудиторської діяльності в «закрите акціонерне товариство» великих аудиторських фірм [4, с.4].

Література

1. Нікольська Ю.П., Мерзлікіна Е.М. Аудит: Навч. посіб. - М.: МГУП, 2000.- 144 с.
2. Івашкевич В.Б. Практичний аудит: Навч. посіб. - М.: Магістр, 2007. - 286 с.
3. Карлмайкл Д., Беніс М. Аудит в зарубіжних країнах. — К.: Аудит, ЮНИТИ, 2003. — 527 с.
4. Пилипенко І. Шановні, ви промахнулися. Журнал «Незалежний аудитор». - №1. - 2012. С.3-5.
5. Закон «Про аудиторську діяльність в Чехії». [Режим доступу]: <http://zakony-online.cz/?s144&q144=all>

Стаття надсилається для публікації лише у збірник наукових праць «Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики». 12.03.2012р.

Summary. Reformation of the system of audit in Ukraine is obvious, as it ineffective protects interests of society from possible bankruptcies of subjects of menage. Study and priminennya of foreign experience will help to form the effective system of public accountant activity in Ukraine.

Keywords: public accountant, public accountant activity, public Accountant chamber, foreign experience, institutes of audit, auditing firms, control of quality of services.

Стаття надійшла до редакції 3.04.2012