

## ПРИНЦИПИ ТА ПРАВИЛА В СУЧАСНОМУ АУДИТІ

*К. І. Редченко**Львівська комерційна академія, вул. Туган-Барановського, 10,  
м. Львів, Україна, 79005, email: redchenko@ukr.net*

Діяльність практикуючих аудиторів базується на використанні низки етичних і професійних принципів [1, 2]. Сам термін «принцип» (лат. *principium* – початок, основа) означає певне твердження, яке сприймається людиною, професійною спільнотою чи суспільством як головне, важливе, суттєве, неодмінне або, принаймні, бажане.

У науковій літературі з аудиту відмінності у розумінні таких термінів, як «принципи» (*principles*) і «правила» (*rules*) формулюються неоднозначно, особливо носіями різних мов [3, с.5]. Необхідність і тих, і інших сьогодні не викликає дискусії; проблема полягає у тому, яким повинно бути співвідношення між ними і який підхід краще забезпечує якість аудиту – «ліберальний», що базується на принципах, чи «ортодоксальний», що переважно спирається на правила.

Розуміння того, що таке аудит, який базується на принципах, у фаховому та науковому середовищах варіюється у досить широкому діапазоні – від формулювання невеликого набору загально сформульованих стандартів, що супроводжуються відповідними роз'ясненнями та керівництвами, до розроблення широкого кола обов'язкових вимог.

Перший підхід був реалізований в середині ХХ ст. у США, де були прийняті 10 Загальноприйнятих стандартів аудиту (*Generally Accepted Auditing Standards, GAAS*). Ці стандарти сформульовані коротко, одним реченням (крім одного, 4-го стандарту звітування, який викладено у трьох реченнях), з використанням таких слів, як «адекватний», «достатній», «належний» [4, с. 4-5]. Для того, щоб зрозуміти, що означає, наприклад, «адекватне планування», «достатня компетентність» чи «належна професійна ретельність» аудиторів потрібно застосовувати професійне судження або звертатися за роз'ясненнями до відповідних положень та керівництв. Починаючи з 1972 року, Комітет зі стандартів аудиту Американського інституту сертифікованих публічних бухгалтерів (*AICPA*) розробляє Положення зі стандартів аудиту (*Statements on Auditing Standards, SAS*), які інтерпретують та роз'яснюють загальноприйняті стандарти (*GAAS*). Крім того, на аудиторську діяльність у США активно впливають такі регулятори, як Комісія з цінних паперів та бірж (*SEC*), Служба регулювання сфери фінансових послуг (*FINRA*) та ін.

Розробка численних норм, яким повинні слідувати аудитори, призвела до того, що сучасний аудит у США базується більше на правилах, ніж на принципах. Зауважимо, що США залишається однією з небагатьох країн, які досі не адаптували Міжнародні стандарти аудиту (*MCA*), що забезпечують реалізацію більш «ліберальної» моделі аудиту.

Разом з тим, не можна стверджувати, що сучасні *MCA* побудовані виключно на основі принципів. *MCA 200* «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» вимагає від аудитора дотримання міжнародних стандартів аудиту, Кодексу етики професійних бухгалтерів, а також стандартів відповідних юрисдикцій і країн, якщо це доречно [5]. Крім того, *MCA* вимагають від аудитора виконувати цілу низку вимог, позначених словом «повинен», а у

багатьох стандартах окремо виділено перелік документації, яку аудитор повинен скласти. З кожною новою версією МСА стають все більш детальними та об'ємними, а слово «повинен» зустрічається у них все частіше.

На нашу думку, зростання обсягу та детальності аудиторських стандартів, збільшення у них кількості вимог та прямих вказівок, жодним чином не гарантує належну якість аудиту. Справа у тому, що при виконанні завдань з надання впевненості аудитори майже завжди обмежені у ресурсах (насамперед, часових); тому докладні стандарти, які намагаються охопити всі можливі ситуації, навряд чи позитивно впливають на оперативність виконання та якість роботи. Ми вважаємо, що в ідеалі стандарти аудиту не повинні бути надто детальними: чим більше сторінок, тим важче їх використовувати у щоденній роботі. Крім того, у багатьох країнах (і Україна тут не є винятком) аудит, крім стандартів, регулюється законодавством та численними регуляторами, вимоги яких змінюються ледь не щороку.

Надмірна зарегульованість аудиту ускладнює його процес, негативно впливає на вартість, зменшує можливість виділяти час на підвищення кваліфікації та відводить аудиторів все далі від базових принципів аудиту. Тому, на нашу думку, стрижнем стратегії реформування аудиту в Україні повинно бути збереження його основ, намагання розвивати аудиторську професію як творчий, креативний фах, у якому головним завданням є дотримання принципів, а не механічне слідування численним приписам.

#### **Список використаних джерел.**

1. Flint D. Philosophy and Principles of Auditing: An Introduction / D. Flint. – London : Macmillan Education, 1988. – 208 p.
2. Whittington R. Principles of Auditing and Other Assurance Services / R. Whittington, K. Pany. – 15th ed. – Boston : Irwin McGraw Hill, 2007. – 790 p.
3. Fundamentals – Principles-based auditing standards / Institute of Chartered Accountants in England & Wales. – London : ICAEW, Audit and Assurance Faculty, 2006. – 28 p.
4. Baily L. R. Miller GAAS Guide 2002: A Comprehensive Restatement of Standards for Auditing, Attestation, Compilation, and Review / L. R. Baily. – New York : Aspen Law & Business, 2002. – 854 p.
5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2012 року: [пер. з англ.] – К. : МФБ, АПУ, 2013. – . – Частина 1. – 2013. – 1018 с.

**УДК 657.6:334.765**

### **СТРАТЕГІЧНИЙ КОНТРОЛЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТА ОРГАНІЗАЦІЯХ СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ УКРАЇНИ**

***М.І. Семенів***

*Служба автомобільних доріг у Рівненській області, вул. Пушкіна 19, м. Рівне, Україна, 33028, e-mail: mariasemeniv@i.ua*

Основною проблемою внутрішньогосподарського контролю на підприємствах та організаціях споживчої кооперації України, які сьогодні перебувають на етапі реформування, є відсутність стратегічного контролю.