

Сучасний стан та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні

Кашперська А.І.

старший викладач кафедри
бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування
Харківського державного університету харчування та торгівлі

Стаття присвячена актуальним питанням організації та перспектив розвитку аудиторської діяльності в Україні. Розглянуто основні проблемні питання сучасної аудиторської системи. Досліджено, проаналізовано сучасний стан та заходи, спрямовані на підвищення якості аудиту в Україні. Виділено можливі напрями розвитку аудиту за умов застосування суб'єктами господарювання міжнародних стандартів фінансової звітності.

Ключові слова: аудит, аудиторські послуги, аудиторська діяльність, міжнародні стандарти аудиту, міжнародні стандарти фінансової звітності.

Kashpers'ka A.I. SOVREMENNOE СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УКРАИНЕ

Статья посвящена актуальным вопросам организации и перспектив развития аудиторской деятельности в Украине. Рассмотрены основные проблемные вопросы современной аудиторской системы. Исследованы, проанализированы современное состояние и меры, направленные на повышение качества аудита в Украине. Выделены возможные направления развития аудита при условиях применения субъектами хозяйствования международных стандартов финансовой отчетности.

Ключевые слова: аудит, аудиторские услуги, аудиторская деятельность, международные стандарты аудита, международные стандарты финансовой отчетности.

Kashpers'ka A.I. THE MODERN STATE AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT OF AUDIT ACTIVITY IN UKRAINE

The article is devoted to topical issues of the organization and prospects of development of audit activity in Ukraine. It considers main problems in the modern system of audit. The article analyzed and investigated the modern state and measures directed at improving quality of audit in Ukraine. It reveals possible directions of prospective development of audit in the conditions of used by economic subjects to international financial reporting standards.

Keywords: audit, audit services, audit activity, international standards on auditing, international financial reporting standards.

Постановка проблеми у загальному вигляді. В сучасних умовах господарювання відбувається процес інтеграції України до європейського простору, що передбачає адаптацію національної економіки та нормативно-законодавчої бази до законодавства Європейського Союзу. Перед вітчизняними підприємствами відкриваються широкі можливості розвитку бізнесу за участі зарубіжних партнерів, підвищення рівня професійних взаємин бухгалтерів та аудиторів, формування сприятливого інвестиційного клімату. Наявність проблемних питань організації аудиторської діяльності в Україні зумовлює необхідність пошуку шляхів їх вирішення за допомогою вдосконалення наявної аудиторської діяльності в Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням розвитку та проблем аудиту й

аудиторських послуг в Україні займаються чимало вітчизняних науковців. Великий внесок у розроблення та розвиток теоретичних основ і методологічних підходів до шляхів удосконалення аудиту зробили М.Т. Білуха, А.М. Білоусов, В.Г. Гетьман, С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко, Н.І. Дорош, В.П. Завгородній, М.В. Крапивко, А.Н. Кузьминський, В.С. Рудницький, Б.Ф. Усач та інші вчені.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. На підставі проведеного дослідження можна виділити низку проблемних питань сучасної аудиторської діяльності:

- недостатність досвіду аудиторських фірм в умовах інтеграції України до ЄС;
- зростання конкуренції українських аудиторських фірм з іноземними;
- відсутність нормативної бази аудиту, що могла б забезпечити єдині критерії якості

аудиту (посадові обов'язки, службова відповідальність тощо);

- відсутність методичних рекомендацій щодо проведення аудиту;

- недостатня кількість кваліфікованих кадрів, які можуть здійснювати фінансову звітність, складену за МСФЗ;

- відсутність типових форм документів з аудиту;

- низький рівень застосування інформаційних технологій [4].

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження та аналіз сучасного стану аудиторської діяльності в Україні та виділення основних напрямів удосконалення наявної аудиторської системи задля її адаптації до вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського Союзу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Однією з умов ефективної інтеграції є зміна організаційно-методологічних основ вітчизняної аудиторської діяльності відповідно до встановлених норм та вимог за Міжнародними стандартами аудиту та Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Підвищенню якості аудиту та надання аудиторських послуг в Україні сприятиме лише система комплексних заходів, спрямованих на розвиток нормативно-законодавчої бази аудиту, запровадження якісної системи комп'ютеризації аудиту, здійснення контролю над рівнем компетентності аудиторів та якості наданих послуг, забезпечення реальної незалежності аудитора та запровадження санкцій і покарань аудиторів щодо недостовірності надання аудиторських послуг.

Розглянемо більш детально статистичні дані щодо кількості аудиторських фірм та приватних аудиторів.

Так, на рис. 1 представлено динаміку кількості суб'єктів аудиторської діяльності у 2014–2018 рр., складену на підставі звітів АПУ.

Наведена на рис. 1 інформація про кількість суб'єктів аудиторської діяльності за 2014–2018 рр. вказує на загальну тенденцію до їх зменшення (порівняно з 2014 р. на 30,92%), що свідчить про відтік суб'єктів господарювання з професії внаслідок дії низки факторів, зокрема кризових явищ у суспільстві, посилення вимог до аудиторської професії з боку регуляторів, а також змін в українському законодавстві.

Кількість аудиторів та аудиторських фірм Аудиторської палати України згідно з даними Реєстру по областях України на 1 жовтня 2018 р. представлена на рис. 2.

Так, з огляду на інформацію, представлену на рис. 2, в Україні зареєстровані 916 аудиторських фірм та аудиторів, найбільша частка яких перебуває в Києві (47,38%). Друге, третє, четверте та п'яте місця за кількістю посідають Харків (7,21%), Дніпро (6,56%), Одеса (5,24%) та Львів відповідно (5,02%). На останньому місці за кількістю зареєстрованих аудиторських фірм та аудиторів перебуває Тернопіль (5 аудиторів та аудиторських фірм, або 0,55%) [10].

Надані аудиторами та аудиторськими фірмами аудиторські послуги розподіляються по Україні досить нерівномірно. Порівняно з попередніми роками у 2017 р. майже не змінився розподіл замовлень за видами аудиторських послуг, але порівняно з 2016 р. спостерігається незначне коливання показників, адже найбільш затребуваними стають інші професійні послуги.

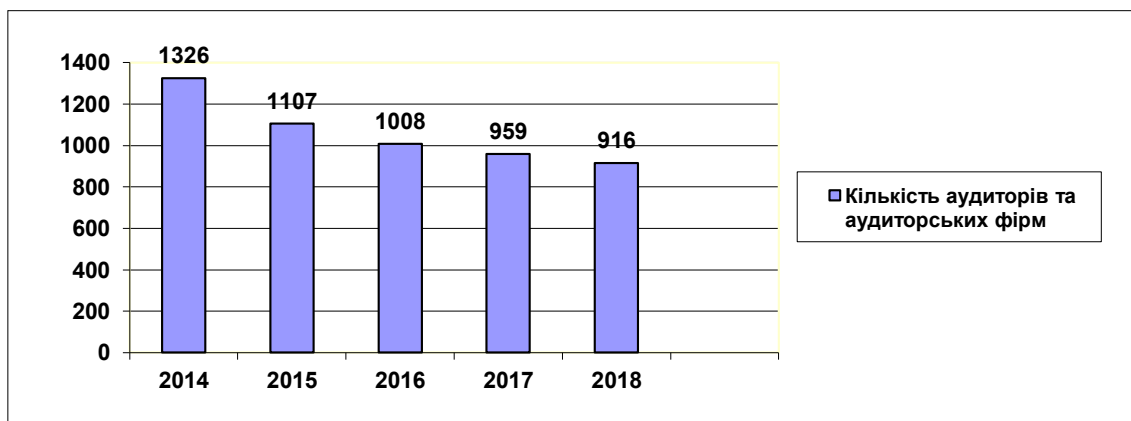


Рис. 1. Динаміка кількості суб'єктів аудиторської діяльності у 2014–2018 рр.

Джерело: побудовано автором за даними джерела [7]

У табл. 1 наведено дані щодо розподілу обсягу за видами послуг у 2013–2017 рр., складені на підставі звітів АПУ за 2013–2017 рр.

Як бачимо з табл. 1, у 2013–2017 рр. спостерігається загальне зменшення кількості наданих аудиторських послуг з надання впевненості на 29,64%, зокрема обсягу надання послуг з обов'язкового аудиту – на 32%, а також завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, – на 50,52%. Натомість обсяг послуг з ініціативного аудиту після зменшення за 2013–2016 рр. на 29,28%, за 2017 р. збільшився порівняно з 2016 р. на 10,49%. Така

ж сама картина спостерігається з послугами з огляду історичної фінансової інформації: -8,9% за 2013–2016 рр., +9,36% за 2017 р. порівняно з даними 2016 р.

Відсоткове співвідношення розподілу видів замовлень в загальному обсязі завдань з надання впевненості у 2017 р. представлено у вигляді діаграми (рис. 3).

Згідно з Переліком аудиторських фірм, які відповідають критеріям для проведення обов'язкового аудиту, 241 українська аудиторська фірма може проводити обов'язкові аудиторські перевірки на підприємствах, що становлять суспільний інтерес. З них 107 фірм



Рис. 2. Кількість аудиторських фірм та аудиторів Аудиторської палати України на 1 жовтня 2018 р.

Джерело: побудовано автором за даними джерела [11]

Таблиця 1

Види замовлень в загальному обсязі завдань з надання впевненості у 2013–2017 рр.

Рік	Загальний обсяг наданих послуг, од.	Обсяг наданих послуг з обов'язкового аудиту, од.	Ініціативний аудит фінансової звітності	Огляд історичної фінансової інформації	Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації
2013	12 778	8 746	2 736	528	768
2014	10634	7 462	2157	550	465
2015	10 033	7 196	1 939	528	370
2016	9 089	6 286	1 935	481	387
2017	8 991	5947	2 138	526	380

Джерело: розроблено автором за даними джерела [7]

(44,4%) розташовані в Києві та Київській області.

Розглянемо більше детально обсяг наданих послуг з обов'язкового аудиту підприємствам, що становлять суспільний інтерес, порівняно із загальним обсягом наданих аудиторських послуг у 2013–2017 рр. (табл. 2).

Як видно з даних, наданих у табл. 2, загальний обсяг наданих аудиторськими фірмами послуг у 2017 р. скоротився порівняно з 2013 р. на 22,14%. Водночас за 2013–2017 рр. загальна вартість наданих послуг збільшилась на 812 272,4 грн. Стосовно обсягу наданих аудиторськими фірмами послуг з обов'язкового аудиту кількість замовлень з 2013 р. по 2017 р. скоротилась на 32%. Якщо ж проаналізувати фактичний обсяг наданих послуг з обов'язкового аудиту у грошовому еквіваленті, то можна побачити, що за цей час він збільшився на 102 058,9 тис. грн., що свідчить про підвищення вартості аудиторських послуг на українському ринку.

Динаміка зниження обсягу послуг з обов'язкового аудиту підприємствам, що мають суспільний інтерес, наданої суб'єктами аудиторської діяльності за 2013–2017 рр., представлена на рис. 4.

Як видно з рис. 4, упродовж 2013–2017 рр. спостерігається тенденція до зменшення кількості як загального обсягу надання аудиторських послуг, так і обсягу надання послуг з обов'язкового аудиту, що, на думку АПУ, свідчить про те, що аудиторський ринок змінюється внаслідок дії низки факторів, зокрема кризових явищ у суспільстві, посилення вимог до аудиторської професії з боку регуляторів, змін в законодавстві [7].

Офіційним регулятором вітчизняного аудиту є Аудиторська палата України, яка створюється та функціонує як незалежний самостійний орган та є юридичною особою, що вирішує важливі питання у сфері методологічного й організаційного управління аудитом в Україні [13].

Упродовж 2017 р. представники АПУ брали активну участь у діяльності робочої групи

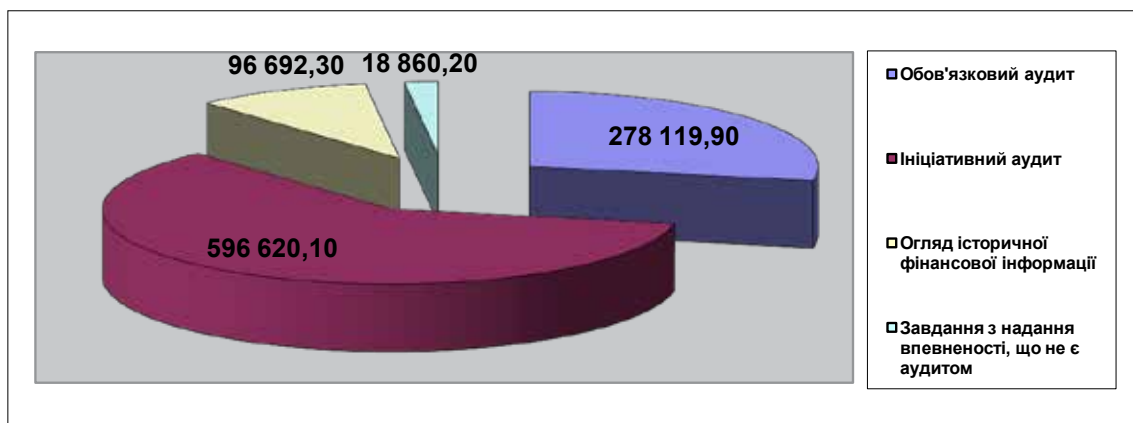


Рис. 3. Розподіл видів замовлень в загальному обсязі завдань з надання впевненості у 2017 р.

Джерело: побудовано автором за даними джерела [7]

Таблиця 2

Обсяг наданих послуг з обов'язкового аудиту у 2013–2017 рр.

Рік	Обсяг наданих послуг, тис. грн.		Обсяг наданих послуг з обов'язкового аудиту	
	зокрема, кількість замовлень, од.	зокрема, фактичний обсяг наданих послуг, тис. грн.	зокрема, кількість замовлень, од.	зокрема, фактичний обсяг наданих послуг, тис. грн.
2013	44 218	1 314 596,3	8 746	176 061
2014	35 104	1 291 811,8	7 462	192 753,3
2015	35 642	1 761 202,6	7 196	212 529,8
2016	35 552	1 973 102,3	6 286	239 297
2017	34 428	2 126 868,7	5947	278 119,9

Джерело: розроблено автором за даними джерела [7]

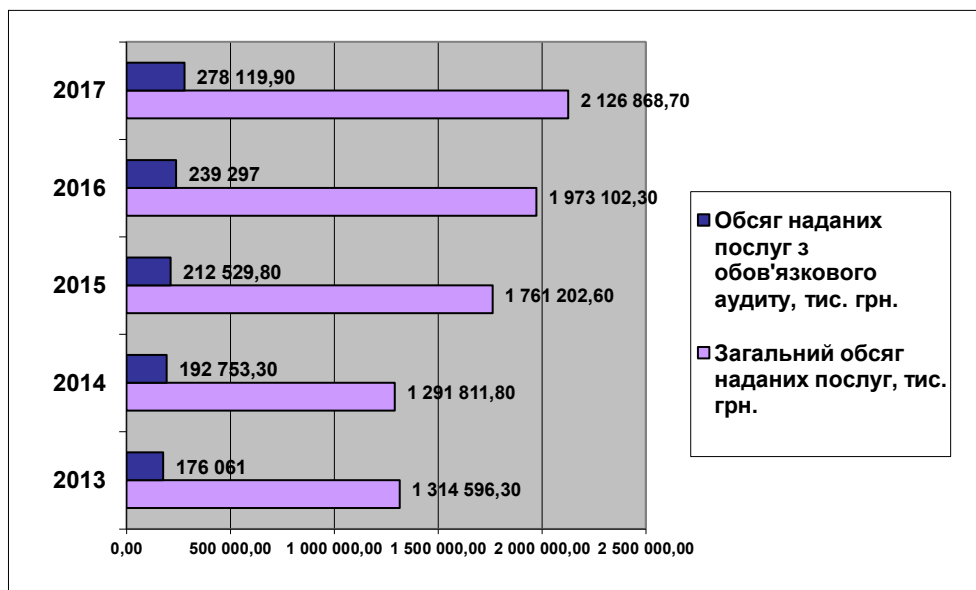


Рис. 4. Динаміка зниження обсягу послуг з обов'язкового аудиту суб'єктами аудиторської діяльності за 2013–2017 рр.

Джерело: побудовано автором за даними джерела [7]

з питань підтримки реформи у сфері аудиторської діяльності в Україні щодо доопрацювання та остаточного узгодження проекту Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності», створеної при Комітеті Верховної Ради України з питань податкової та митної політики. У складі робочої групи також працювали народні депутати України, представники державних органів та аудиторської бізнес-спільноти, представники Світового банку та Практикуючого співтовариства в галузі бухгалтерського обліку та аудиту «Зміцнення аудиту і звітності в країнах Східного партнерства ЄС (STAREP)», учасницею якого є Україна [7].

Згідно з рішенням Аудиторської палати України «Про припинення Аудиторської палати України» від 12 липня 2018 р. № 363/4.1 проводиться реорганізація шляхом перетворення незалежного органу АПУ, створеної згідно із Законом України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. № 3125-XII, на Аудиторську палату України як юридичну особу, яка здійснює професійне самоврядування аудиторської діяльності та створюється відповідно до вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII [12].

Задля приведення норм національного законодавства у сфері аудиторської діяльності у відповідність до законодавства Європейського Союзу, зокрема положень Директиви 2006/43/ЄС та Регламенту

537/2014, 21 грудня 2017 р. Верховною Радою України прийнято Закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-III.

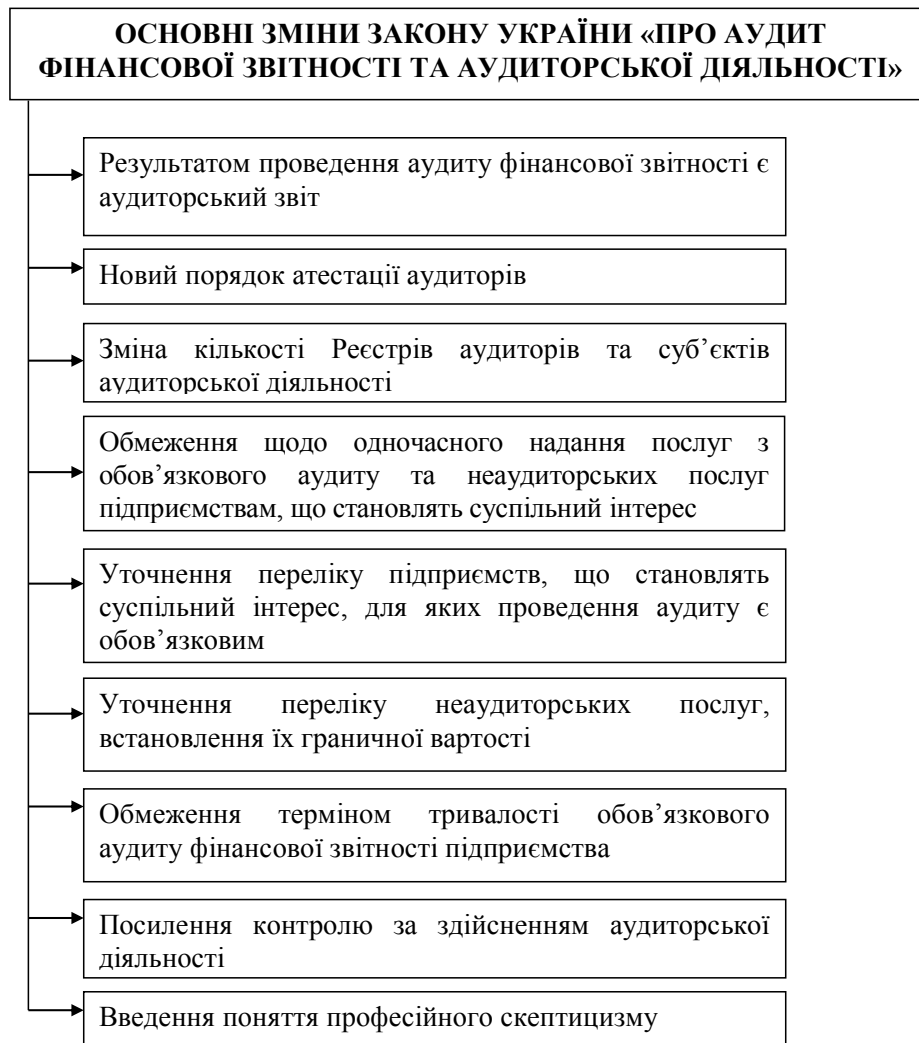
Закон став чинним в день опублікування, а саме 7 лютого 2018 р., а 1 жовтня 2018 р. його було введено в дію відповідно до його перехідних положень.

Відповідно до Закону аудит фінансової звітності – це аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи чи представництва іноземного суб'єкта господарювання або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи задля висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [5].

Основні зміни нового Закону представлені на рис. 5.

Так, згідно із Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» результатом проведення аудиту фінансової звітності є аудиторський звіт, а не висновок, як було раніше. Крім того, Законом встановлено основні вимоги, що мають бути визначені в аудиторському звіті.

Визначено новий порядок атестації аудиторів. Аудитором є фізична особа, яка під-



**Рис. 5. Основні зміни Закону України
«Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»**

Джерело: розроблено автором за даними джерела [5]

твердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід, а також включена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

Для підтвердження високого рівня теоретичних знань та професійної компетентності така особа повинна успішно скласти відповідні іспити. Після включення до Реєстру фізична особа може займатись аудиторською діяльністю, поки її не викреслять з нього. Періодичного підтвердження знань та отримання сертифікату не вимагається, проте аудиторю потрібно безперервно проходити професійне навчання.

Крім того, з п'яти реєстрів залишено один Реєстр аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. Реєстр складається з чотирьох розділів, у кожному з яких міститься інфор-

мація про окрему категорію суб'єктів аудиторської діяльності.

Встановлено обмеження щодо одночасного надання послуг з обов'язкового аудиту та неаудиторських послуг підприємствам, що становлять суспільний інтерес. Також уточнено перелік неаудиторських послуг, встановлено їх граничну вартість.

Крім того, в Законі встановлено обмеження терміну тривалості обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємства:

- на 10 років за результатами відкритого конкурсу з відбору суб'єкта аудиторської діяльності;
- на 14 років, якщо у виконанні аудиторського завдання одночасно братимуть участь декілька суб'єктів аудиторської діяльності, а не один за умови, що за результатами обов'язкового аудиту представляється спільний аудиторський звіт.

Наступним нововведенням є посилення контролю за здійсненням аудиторської діяльності, який здійснюватиметься не лише Аудиторською палатою України, але й спеціально створеним Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Так, 28 вересня 2018 р. до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань внесені відомості про державну реєстрацію Державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» [14].

Також у новому Законі розширено перелік підприємств, які підлягають обов'язковій аудиторській перевірці згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Так, підприємствами, що становлять суспільний інтерес, крім раніше зазначених, є «підприємства, які відповідно до цього Закону належать до великих підприємств», а також товариства з обмеженою відповідальністю [6].

Крім того, відзначено, що аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності, надаючи аудиторські послуги, зобов'язані дотримуватись принципу професійного скептицизму, що передбачає допущення можливості суттєвого викривлення інформації, яка розкрита у фінансовій звітності, незважаючи на попередній досвід аудиторів щодо чесності та порядності замовника, фінансова звітність якого перевіряється. Аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності повинні критично та із сумнівом підходити до організації фінансово-господарської діяльності, що впливають на оцінювання здатності замовника продовжувати її на безперервній основі [5].

Крім введення в дію Закону, слід зазначити, що сучасний напрям розвитку країни прискорює процес впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в системи бухгалтерського обліку, фінансової звітності та професійного аудиту.

До того, що Україні досі триває процес впровадження МСФЗ, додаються специфічні галузеві проблеми, такі як відмінності стандартів роботи українських та міжнародних компаній, відсутність системи страхування аудиторських ризиків, недостатній рівень підготовки українських бухгалтерів та аудиторів (особливо щодо застосування міжнародних стандартів).

Все це негативно позначається на рівні довіри учасників бізнес-середовища до вітчизняного аудиторського ринку загалом та вітчизняних аудиторів і аудиторських фірм (аудиторів) зокрема.

МСФЗ застосовувані й можуть бути впроваджені в наявну систему складання й подання фінансової звітності українськими підприємствами, що враховує задоволення інтересів усіх зацікавлених користувачів.

МСФЗ виступають ефективним інструментом підвищення прозорості та зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для доходів та витрат, оцінює активи та зобов'язання, надає можливість об'єктивно розкривати й віддзеркалювати наявні фінансові ризики у суб'єктів звітування, а також порівнювати результати їхньої діяльності задля забезпечення адекватного оцінювання їхнього потенціалу та прийняття відповідних управлінських рішень [10].

Проведення аудиту стандартної звітності дає змогу підтвердити або спростувати достовірність фінансової звітності суб'єкта господарювання. Однак підприємства, що виходять на міжнародні ринки, все частіше зацікавлені в перевірці роботи підприємств на окремих напрямках діяльності або виконання контрактів, відповідності фінансової звітності вимогам МСФЗ.

На відміну від стандартної української звітності, МСФЗ відповідає вимогам сучасної економіки. Облік за МСФЗ спрямований на розкриття реального стану справ на підприємстві та необхідний, наприклад, публічним акціонерним товариствам.

Для того щоби пройти аудит за МСФЗ, потрібно виконати низку вимог до інформаційних систем та системи внутрішнього контролю. Звітність за МСФЗ має такі особливості: результати операцій визнаються за фактом їх здійснення, а не за фактом отримання грошових коштів та їх еквівалентів; витрати належать до того періоду, коли були нараховані доходи, що обумовлюють ці витрати; статті активів та пасивів сальдувати між собою заборонено (окрім винятків).

Слід зазначити, що сучасні аудитори та аудиторські фірми мають бути компетентними в питаннях методології складання фінансової звітності на основі МСФЗ, бо від розуміння її принципів господарюючими суб'єктами залежить якість аудиторської перевірки. На жаль, сьогодні в Україні немає необхідного числа аудиторів, що мають достатню кваліфікацію для перевірки фінансової звітності, складеної за МСФЗ. Саме тому підприємства повинні з повною відповідальністю підходити до вибору аудиторської фірми.

15 листопада 2018 р. від АПУ до Органу суспільного нагляду, а саме до Ради нагляду за аудиторською діяльністю, надійшов Лист щодо перегляду Переліку професійних організацій, сертифікат (диплом) яких свідчить про високий рівень знань з міжнародних стандартів фінансової звітності.

В Листі наголошено на тому, що членами Ради АПУ проаналізовані звіти суб'єктів аудиторської діяльності за 2017 р., а також оцінений можливий вплив Переліку на ринок аудиторських послуг. Крім того, встановлено, що обмежене визнання професійних організацій, сертифікати яких свідчать про високий рівень знань з МСФЗ, може привести до негативних наслідків, які представлені в табл. 3.

Так, за інформацією, поданою в звітах до АПУ за результатами 2017 р., з 330 суб'єктів аудиторської діяльності, що мали право проводити обов'язковий аудит, лише 51 суб'єкт відповідав вимогам на надання послуг з обов'язкового аудиту для підприємств, що становлять суспільний інтерес, а в разі впровадження Переліку таких суб'єктів залишиться не більше 20.

Згідно зі статистичними даними звітів за 2017 р. суб'єктами аудиторської діяльності виконано 5 947 завдань з обов'язкового аудиту, загальна вартість яких склала 278 млн. грн. [8].

У зв'язку з прийняттям та введенням в дію нового Закону кількість завдань з обов'язкового аудиту суттєво зросла внаслідок значного збільшення кількості підприємств, для яких аудиторська перевірка річної фінансової звіт-

ності стала обов'язковою. Отже, 20 суб'єктів аудиторської діяльності навряд чи зможуть виконати завдання з обов'язкового аудиту у строки, встановлені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а підприємства не оприлюднять вчасно фінансову звітність разом з аудиторським висновком.

Водночас у Листі наголошено на тому, що задля виконання процедур, передбачених МСА, а також іншими нормативно-законодавчими актами України, зокрема нормативними актами НБУ, станом на 1 жовтня 2018 р. суб'єкти аудиторської діяльності вже уклали договори на аудит фінансової звітності з банками та іншими підприємствами, які підлягають обов'язковій аудиторській перевірці, та розпочали виконувати завдання. Укладаючи договори, суб'єкти виконували всі вимоги нормативно-законодавчих актів України, зокрема НБУ завжди визнавав Диплом ACCA DipSFR, як таких, що підтверджує знання МСФЗ, незважаючи на дату його видачі. Нині суб'єкти, що надають послуги з обов'язкового аудиту, стурбовані можливим скороченням їх кількості, бо ті суб'єкти, що залишаться на ринку аудиторських послуг, не матимуть можливості своєчасно виконувати завдання з обов'язкового аудиту банків.

У зв'язку з цим Рада АПУ звернулася з проханням терміново переглянути Перелік професійних організацій, сертифікат (диплом) яких свідчить про високий рівень знань з МСФЗ, задля виконання ст. 23 нового Закону, а також підтвердити Перелік, запропонований

Таблиця 3

**Наслідки обмеженої кількості професійних організацій
з підтвердженням високим рівнем знань з МСФЗ**

№	Наслідки	Характеристика
1	Збільшення кількості завдань на одного суб'єкта аудиторської діяльності	Обмеження кількості суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право здійснювати обов'язковий аудит підприємств, що становлять суспільний інтерес, та штучна монополізація на ринку аудиторських послуг приведуть до збільшення кількості завдань на одного суб'єкта аудиторської діяльності, скорочення часу на виконання цих завдань, а це негативно відобразиться на якості аудиту.
2	Обмеження в часі виконання завдання з обов'язкового аудиту банків	В разі скорочення їх кількості суб'єкти аудиторської діяльності, які залишаться на ринку, не матимуть можливості своєчасно виконувати завдання з обов'язкового аудиту банків.
3	Недовіра до компетентності аудиторів	Виникнення сумнівів щодо кваліфікації аудиторів, які насправді мають достатній досвід та рівень знань з МСФЗ.
4	Зростання вартості аудиторських послуг	Значне зростання вартості аудиту та аудиторських послуг приведе до масової відмови підприємств від проведення аудиту фінансової звітності, а також дискредитує основну мету Закону.

Джерело: розроблено автором за даними джерела [8]

Радою АПУ, зняти необґрунтовані обмеження щодо дати отримання Диплому з МСФЗ IFRS Russian [8].

Отже, для вирішення вищезазначених проблем доцільно виділити основні шляхи їх подолання та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні за умов все більшого впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності:

1) забезпечення безперервного функціонування системи регулювання аудиторської діяльності;

2) укладання фундаменту нової системи регулювання аудиторської діяльності;

3) забезпечення еволюційності переходу з однієї системи регулювання на іншу;

4) мінімізація ризиків можливої некомпетентності нових персоналій в системі регулювання, що відповідає вимогам європейського законодавства у сфері аудиторської діяльності.

5) розроблення механізму ціноутворення на аудит та аудиторські послуги шляхом вивчення міжнародного досвіду з цього питання;

6) зменшення обсягів «тіньового» бізнесу;

7) інтелектуалізація аудиту;

8) підвищення престижу аудиторської професії;

9) розроблення внутрішньо фірмових методичних рекомендацій та робочої документації з аудиторської діяльності.

Крім того, впровадження принципів складання й подання фінансової звітності за МСФЗ є стимулом розвитку українського аудита в комбінації з міжнародними стандартами аудита.

Висновки з цього дослідження. Питання впровадження міжнародних стандартів є сучасним, перспективним та обов'язковим для українських підприємств, завдяки чому Україна матиме змогу піднятися на новий міжнародний рівень розвитку та зможе відкрити для себе новий простір у сфері використання міжнародних стандартів звітності.

Перехід на міжнародні стандарти фінансової звітності в сучасних умовах господарювання приведе до збільшення кількості аудиторських перевірок підприємств, що складають звітність за МСФЗ, що є важливим не лише для іноземних, але й для національних інвесторів. Незважаючи на значні труднощі й перешкоди, які виникають під час впровадження в методику й практику організації обліку й аудиту фінансової звітності міжнародних стандартів, іноземний досвід та наявні вітчизняні методи й підходи дадуть змогу опанувати особливості застосування стандартів українськими підприємствами та суб'єктами аудиторської діяльності.

Аудиторська діяльність в Україні розвивається досить швидкими темпами. Незважаючи на низку пов'язаних з цим проблем, їх глибоке дослідження сприятиме визначенню пріоритетних напрямів удосконалення аудиторської діяльності з огляду на перспективи розвитку ринкової економіки в Україні, а їх розв'язання сприятиме подальшому впровадженню професії аудитора в господарську практику й формуванню високої довіри та впевненості у високій компетентності вітчизняних аудиторів.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Власюк Г.В. Особливості аудиторської перевірки фінансової звітності, складеної за міжнародними стандартами фінансової звітності. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2014. № 3 (78). С. 48–52.
2. Гуцаленко Л.В. Аудит в Україні: розвиток, проблеми та шляхи їх вирішення. Інноваційна економіка. 2011. № 20. С. 97–101.
3. Долбнева Д.В. Сучасний стан і напрями удосконалення аудиторської діяльності в умовах європейської інтеграції України та застосування міжнародних стандартів. Економіка та держава. 2018. № 2. С. 72–76.
4. Дулачик О.І., Кушнір А.М., Мариняк О.О. Сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку аудиту в Україні. Розвиток соціально-економічних систем в геоeкономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (11–12 травня 2017 р.). Тернопіль: ТНТУ ім. І. Пулюя. С. 81–82.
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/main/2258-19>.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р № 996. зі змінами та доповненнями. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
7. Звіти АПУ до Кабінету Міністрів України. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2013–2017 рр. URL: <https://www.apu.net.ua/zvit-do-kmu>.

8. Щодо перегляду Переліку професійних організацій, сертифікат (диплом) яких свідчить про високий рівень знань з міжнародних стандартів фінансової звітності: Лист АПУ до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. URL: <https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2018/11/Лист-перегляд-переліку.pdf>.

9. Мардус Н.Ю. Особливості організації і методики обліку і аудиту фінансової звітності в умовах адаптації до міжнародних стандартів. Журнал Київського університету ринкових відносин. Економіка. Бізнес-адміністрування. Право. 2017. № 2 (2). С. 254–264.

10. Одінцов Л.М., Титаренко А.О., Швець М.В. Система фінансового контролю і розвиток аудиторства в Україні. Вісник Кременчуцького державного політехнічного університету. 2012. № 1. С. 47.

11. Реєстр аудиторських фірм та аудиторів. URL: <https://www.apu.net.ua/reestr-auditorskikh-firm-ta-auditoriv>.

12. Рішення про припинення Аудиторської палати України від 12 липня 2018 р. № 363/4.1. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FN043908.html.

13. Соболев В.М., Слюніна Т.Л., Розіт Т.В. Основні проблеми та перспективи розвитку аудиту в Україні. Бізнес-Інформ. 2013. № 11. С. 324–328.

14. Створення Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. URL: <https://www.apu.com.ua/2018/09/29>.

REFERENCES:

1. Vlasjuk Gh.V. (2014) Osoblyvosti audytorskoji perevirky finansovoji zvitnosti, skladenoji za mizhnarodnymy standartamy finansovoji zvitnosti [Features of the audit of financial statements, compiled according to international financial reporting standards]. State and regions, no. 3 (78), pp. 48–52.

2. Ghucalenko L.V. (2011) Audyt v Ukraini: rozvytok, problemy ta shlyakhy jikh vyrishennja [Audit in Ukraine: development, problems and ways of their solution]. Innovative economy, no. 20, pp. 97–101.

3. Dolbnjeva D.V. (2018) Suchasnyj stan i naprjamy udoskonalennja audytorskoji dijalnosti v umovakh jevropskoji integraciji Ukrainy ta zastosuvannja mizhnarodnykh standartiv [The modern state and directions of improvement of audit activity in the conditions of European integration of Ukraine and application of international standards]. Economy and the state, no. 2, pp. 72–76.

4. Dulachyk O.I., Kushnir A.M., Marynjak O.O. (2017) Suchasnyj stan, problemy ta perspektyvy rozvytku audytu v Ukraini [The modern state, problems and prospects of audit development in Ukraine]. Proceedings of the Rozvytok socialjno-ekonomichnykh system v gheoekonomichnomu prostori: teorija, metodologhija, orghanizacija obliku ta opodatkuvannja (Ukraine, Ternopil, May 11–12, 2017), Ternopil: TNTU im. I. Puljuja, pp. 81–82.

5. Zakon Ukrainy “Pro audyt finansovoji zvitnosti ta audytorsku dijalnistj” (21.12.2017 r.) [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/main/2258-19>.

6. Zakon Ukrainy “Pro bukhghalterskyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukraini” (16.07.1999 r.) [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

7. Zvity APU do Kabinetu ministriv Ukrainy. Uzaghalnjena informacija pro stan audytorskoji dijalnosti v Ukraini v Ukraini (2013–2017 rr.) [Elektronnyj resurs] – Rezhym dostupu: <https://www.apu.net.ua/zvit-do-kmu>.

8. Lyst APU do Orghanu suspilnogho naghjadu za audytorskoju dijalnistju “Shhodo pereghljadu Pereliku profesijnykh orghanizacij, sertyfikat (dyplom) jakykh svidchytj pro vysokyj rivenj znanj z mizhnarodnykh standartiv finansovoji zvitnosti” [Elektronnyj resurs] – Rezhym dostupu: <https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2018/11/Лист-перегляд-переліку.pdf>.

9. Mardus N.Ju. (2017) Osoblyvosti orghanizaciji i metodyky obliku i audytu finansovoji zvitnosti v umovakh adaptaciji do mizhnarodnykh standartiv [Features of organization and methods of accounting and audit of financial reporting in conditions of adaptation to international standards]. Economy. Business Administration. Right, no. 2 (2), pp. 254–264.

10. Odincov L.M., Tytarenko A.O., Shvecj M.V. (2012) Systema finansovogho kontrolju i rozvytok audytorstva v Ukraini [System of financial control and development of audit in Ukraine]. Visnyk Kremenchucjkogho derzhavnogho politekhnichnogho universytetu, no. 1, p. 47.

11. Rejestr audytorskykh firm ta audytoriv [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <https://www.apu.net.ua/reestr-auditorskikh-firm-ta-auditoriv>.

12. Rishennja pro pryypynennja Audytorskoji palaty Ukrainy (12.07.2018 r.) [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FN043908.html.

13. Soboljev V.M., Sljunina T.L., Rozit T.V. (2013) Osnovni problemy ta perspektyvy rozvytku audytu v Ukraini [The main problems and prospects of audit development in Ukraine]. Business-Inform, no. 11, pp. 324–328.

14. Stvorennja Orghanu suspilnogho naghjadu za audytorskoju dijalnistju [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <https://www.apu.com.ua/2018/09/29>.