

Увага!

Якість зображень погіршена з метою захисту від копіювання

ЗМІСТ

Вступ	3
Розділ 1. Аудиторська діяльність, її сутність і призначення	5
1.1. Система незалежного фінансового контролю (аудиту) України	5
1.2. Аудиторська діяльність, її сутність, функціональні завдання, предмет, метод, об'єкти аудиту	6
Розділ 2. Суб'єкти аудиторської діяльності в системі аудиту в Україні	15
2.1. Загальна характеристика суб'єктів аудиторської діяльності	15
2.2. Аудиторська фірма як суб'єкт аудиторської діяльності	16
2.3. Приватно-практичний аудитор як суб'єкт аудиторської діяльності	19
Розділ 3. Організація та нормативно-правове забезпечення діяльності суб'єктів аудиторської діяльності	25
3.1. Управління аудитом в Україні	25
3.2. Сертифікація аудиторської діяльності	27
3.3. Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності	29
3.4. Професійна етика та правовий статус аудиторів і аудиторських фірм	33
Висновки	37
Література	39
Додатки	41

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Одним із елементів ринкової економіки є система національного фінансово-економічного контролю, яка формується в Україні. Важливе місце у цій системі належить незалежному аудиту. Його формування, розробка теорії і узагальнення практики аудиту, підготовка та перевідточка кадрів аудиторів потребує величезної роботи.

В умовах формування ринкових відносин та різноманітності форм власності виникає необхідність удосконалення функцій управління процесом виробництва, що викликає потребу створення господарськів органів фінансового контролю, тобто аудиту.

У світовій практиці аудит набув значного поширення. Основною передумовою аудиту є взаємна зацікавленість підприємства (фірми) в особі його власників (акціонерів), держави в особі податкової адміністрації і самого аудитора в забезпеченні реальності та достовірності обліку і звітності.

Аудит є обов'язковою частиною інвітізованого функціонування ринкової економіки кожної країни.

Для виршення непорозумінь між податковими органами і керівними структурами, що представляють інтереси власників щодо підвищення ефективності виробництва, державного контролю уже було недостатньо, але від захищав лише інтереси держави. Це стало початком до виникнення незалежного контролю, який дістав називу аудиту (від лат. audіo – той, що вислуховує), тобто такого, що вислуховує звіти посадових осіб. Аудитори стали потрібні й незацікавленій стороні – суду, арбітражу, які відстоювали справедливість.

За змістом аудит як один з форм фінансового контролю включає експертну оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства за даними бухгалтерського фінансового обліку, фінансової звітності, а також надання аудиторських послуг і пов'язаних із ними експертіз, консультацій з питань бухгалтерського фінансового і управлінського обліку, фінансової звітності, оподаткування, амплуа господарської діяльності, фінансів, управління трудовими ресурсами та інших видів економико-правового забезпечення підприємницької діяльності юридичних і фізичних осіб.

Аудит спрямований на регулювання процесу відтворення суспільно необхідного продукту. Він вивчає продуктивні сили і виробничу відносини на всіх стадіях розширеного відтворення (виробництво, розподіл, обіг і споживання) суспільно необхідного продукту з метою виявлення суперечностей та їх своєчасного регулювання з боку суспільства.

Велике значення у світлі сказаного вище має дослідження суб'єктів аудиторської діяльності.

Об'єктом дослідження курсової роботи є теоретичні засади аудиту.

Предмет дослідження – суб'єкти аудиторської діяльності.

Метою курсової роботи є дослідження суб'єктів аудиторської діяльності.

Мета роботи передбачає виконання таких задань:

- охарактеризувати аудиторську діяльність, її сутність і призначення;
- дослідити суб'єкти аудиторської діяльності в системі аудиту в Україні;
- висвітлити організацію та нормативно-правове забезпечення цільності суб'єктів аудиторської діяльності.

РОЗДІЛ I. АУДИТОРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ, ЇЇ СУТНІСТЬ І ПРИЗНАЧЕННЯ

1.1. Система незалежного фінансового контролю (аудиту) України

Правові засади здійснення незалежної аудиторської діяльності в Україні базуються на Законі України "Про аудиторську діяльність". Основне завдання цього закону - "створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів власника".

Організаційна структура незалежного фінансового контролю (аудиту) в Україні представлена на рис. 1.1.



Рис. 1. Система незалежного фінансового контролю (аудиту) в Україні [14]

Основним базовим елементом системи незалежного фінансового контролю є сертифіковані аудитори, які на таєстіні ліцензії від свого імені чи від імені аудиторської фірми здійснюють аудиторську діяльність.

Організаційне і методологічне керівництво аудиторською діяльністю в Україні здійснює Аудиторська палата України (АПУ). АПУ є незалежним самостійним органом, головним завданням якого є:

- сприяння розвитку аудиту в державі;

- вирішення принципових питань аудиторської діяльності в Україні на єдиній методологічній основі;
- сертифікація (визначення кваліфікаційної придатності) аудиторів;
- ліцензування (дозвіл) на право займатися аудиторською діяльністю.

АПУ діє відповідно до Статуту, має регіональні відділення, повноваження яких визначаються "Положенням про регіональні відділення".

АПУ створюється шляхом делегування до його складу п'яти представників від професійної громадської організації аудиторів України, по одному представнику від Міністерства фінансів, Головної державної податкової адміністрації, Міністерства статистики, Національного банку, Міністерства юстиції та окремих фахішів від навчальних, наукових та інших організацій.

Крім цього, з метою захисту своїх інтересів аудитори України об'єднані у професійну громадську організацію – Спілку аудиторів України, яка діє на місцях через свої осередки за наявності у них не менше п'яти аудиторів.

1.2. Аудиторська діяльність, її суть, функціональні завдання, предмет, метод, об'єкти аудиту

Згідно із Законом України "Про аудиторську діяльність" ст. 3 [1], поняття "аудиторська діяльність" містить в собі організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг. Аудиторські послуги можуть надаватися у формі аудиторських перевірок (аудиту) та пов'язаних з ним експертіз, консультацій з питань бухгалтерського обліку, звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності та інших видів економічно-правового забезпечення приватної діяльності фізичних та юридичних осіб.

Разом з прими послугами аудиторські підприємства в Україні проводять роботи з приватизації майна державних підприємств, комерциалізації торговлі, акціонування підприємств, готовять матеріали для розгляду справ клієнтів в арбітражних судах. Завдяки аудиторів здійснюються посередницькі контакти.

У кінцевому підсумку аудит являє собою посилу форму організації і реалізації економічних ідей.

Особливу увагу треба зосередити на понятті "аудит". Аудит – це незалежна

перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання з метою визначення достовірності звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам.

Таким чином, *метою аудиту фінансової звітності* є висвітлення аудитором висновку про те, чи відповідає фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах інструкціям, які регламентують порядок підготовки і представлення фінансових звітів. За результатами аудиту складається аудиторський висновок про реальний фінансовий стан суб'єкта господарювання. Отже, метою проведення аудиту є складання аудиторського висновку про фінансовий стан суб'єкта, що перевіряється. Основні завдання аудиту – збирання та обробка достовірної інформації про господарсько-фінансову діяльність суб'єкта господарювання і формування на їй основі аудиторських висновків.

Крім того, аудит повинен адекватно відобразжати всі аспекти фінансової діяльності суб'єкта, що перевіряється. Для того, щоб скласти достовірний аудиторський висновок, аудитор повинен отримати безумовну гарантію того, що інформація, яка міститься у бухгалтерській документації та первинних документах, достатня та достовірна.

Необхідність проведення аудиту обумовлюється потребою користувачів інформації про реальний фінансовий стан суб'єкта господарювання. Користувачами цієї інформації можуть бути:

- уповноважені на підставі законів України представники органів державної влади;
- власники, засновники господарюючого суб'єкта;
- інші юридичні та фізичні особи, які мають матеріальну зацікавленість у результатах господарсько-фінансової діяльності суб'єкта господарювання (кредитори, інвестори, постачальники та інші особи) [14].

Треба також зазначити, що користувачі цієї інформації мають право згідно із ст. 9 Закону України "Про аудиторську діяльність" "виступати замовниками на проведення аудиту та виконання інших аудиторських послуг, визначати обсяги та напрями аудиторських перевірок у межах повноважень, наданих законодавством, установчими документами або окремими договорами".

Об'єктивність аудиторського висновку є обов'язковою умовою і однією з основних специфічних рис. Ця умова передбачається незалежністю аудиту і диктується потребами користувачів.

Впевненість у достовірності і новоті інформації наданої аудитором користувачам, не є абсолютною. Аудит дає лише приблизний, хоч достатньо високий, ступінь цієї впевненості.

Аудиторський висновок не може бути сандечням абсолютної точності іншої інформації і гарантією її правильності, він може лише підтверджувати достовірність інформації. Аудит – це процес зменшення рівня інформаційного ризику для користувачів фінансових звітів.

Аудитор не затвержує звітів суб'єктів господарювання і не відповідає за саму звітність. Він тільки висловлює свою думку щодо фінансової звітності. Відповідальність за фінансову звітність лежить на керівниках господарюючого суб'єкта, що перевіряється. Аудит – це залучає керівництво суб'єкта від відповідальності.

Крім основних, аудит може вирішувати й функціональні завдання. До функціональних, зокрема, належать: завдання коригування і санаций, оперативного контролю та аналізу, завдання стратегічного аналізу.

Завдання коригування і санаций передбачають розробку за результатами проведеного аудиту на прохання клієнта рекомендацій щодо виправлення викритих им помилок та уникнення зловживань. Аудитор може дати рекомендації щодо санacії і відновлення бухгалтерської документації, постановок бухгалтерського обліку, але безпосередньо він не бере участі у виправленні помилок і проведенні санаций.

Завдання оперативного контролю і аналізу передбачає проведення оперативного аудиту й аналізу безпосередньо у процесі господарської діяльності клієнта з метою попередження помилок, вибору оптимальних варіантів управлінських рішень без безпосереднього втручання аудитора.

Завдання стратегічного аналізу передбачають, що аудитор за підставами даних, одержаних у процесі аудиту, розробляє пропозиції щодо перспективних питань розвитку господарюючого суб'єкта.

Для того, щоб визначитися з категоріями "предмет", "метод", "об'єкти"

"аудиту", треба з'ясувати різницю між аудитором і ревізором, аудитом і ревізією. Наочніше це можна зробити за допомогою табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Порівняння характеристик ревізії та аудиту [14]

Характеристика	Ревізія	Аудит
Мета проведення	Усунення недоліків	Зменшення недоліків
	Ліквідація зловживань	Обмеження зловживань
	Встановлення законності	З'ясування істинних причин недоліків
	Забезпечення максимальної точності даних	Приблизна точність даних
Глибність	Оприлюднення результатів	Збереження професійної таємниці
Ініціатори проведення	Ревізії призначаються суб'єктами адміністративного права	Аудитора кішою вибирає сам
Джерела фінансування	За рахунок суб'єкта адміністративного права	Аудит здійснюється за рахунок суб'єкта, що перевіряється
Часовий фактор	Ревізія існувала завжди	Аудит є продуктом розвитку ревізії в особливих економічних умовах

Все вищесказане дає нам можливість визначитися з категоріями "предмет", "метод", "об'єкт аудиту".

Предмет аудиту – стан економічних, організаційних, інформаційних та інших характеристик системи, що знаходиться в сфері аудиторської оцінки. Як вишило з цього формулювання, предмет аудиту (аудиторських послуг) має беззагальнішого з предметом ревізії та економічного аналізу. Предметом економічного аналізу також є господарські процеси і явища, їх кількісна характеристика і оцінка економічних об'єктів – ресурсів, продукції, прибутку.

Предметом ревізії – ті самі процеси та явища і їх оцінка щодо відповідності законодавству.

Водночас предмет аналізу, ревізії і аудиту має розбіжності. Аудит виходить за рамки контролю і ревізії. Питання податків, отримання майна, ефективності систем управління не є об'єктом ревізії та аналізу.

Метод аудиторської діяльності базується на основних положеннях діалектичного методу пізнання і законах подільчиності економії. Економічні процеси, які виникають і здійснюються на підприємствах, являють собою певне ціле, узагальнене, без відмінностей між окремими частинами та властивостями.

Метод аудиту – це сукупність способів, прийомів, використовуваних для дослідження стану об'єктів, що вивчаються. Ці прийоми можна об'єднати у такі групи:

- перша – визначення кількісного та якісного стану об'єкта;
- друга – визначення відхилень дійсного стану досліджуваного об'єкта від норм та нормативів, планових показників та інших правил;
- третя – оцінювання стану об'єкта (у минулому, поточному та майбутньому періодах).

Отже, методом аудиту є визначення реального, якісного та кількісного стану об'єктів, виявлення відхилень від базового або нормативного стану й оцінювання цих відхилень за критеріями донечності та законності.

В аудиті широко застосовують прийоми та методи, які не є власне аудиторськими – це передусім прийоми та метод статистики і аналізу господарської діяльності: порівняння, групування, деташування показників, індекс, елемінтування, балансовий, сальдовий тощо.

Об'єкт аудиторської діяльності – це взаємопов'язані економічні, організаційні, інформаційні, технологічні та інші сторонні функціонування системи, що вивчаються, стан якої може бути оцінений кількісно і якісно. Об'єкти аудиту можуть бути різними за складом та структурою, відносячись до різних сфер діяльності, іншими характеристиками. Така широка характеристика об'єктів аудиту потребує їх класифікації. Найбільш відповідно, класифікація об'єктів аудиту наведена в [14].

За видами:

1. Активи:

- основні засоби та позаоборотні активи;
- запаси і затрати;
- гроші, розрахунки та інші активи.

2. Господарські факти як процеси:

- виробництва і реалізації продукції;
- забезпечення процесу виробництва робочою силою;
- впровадження у виробництво нової техніки та технологій;
- матеріально-технічне постачання;

- технічне, господарське, енергетичне забезпечення виробництва.

3. Пасиви:

- джерела власних і прирівняних до них коштів;
- довгострокові пасиви;
- розрахункя та інші пасиви.

4. Економічні результати діяльності:

- обсяги виробництва;
- продуктивність праці;
- собівартість продукції;
- рентабельність;
- виграти виробництва.

5. Організаційні форми управління:

- організаційна структура виробництва;
- структура та функції апарату управління.

6. Методи управління:

- системи стимулювання праці;
- внутрішньовиробнича система стимулювання виробництва.

7. Функції управління:

- планиування;
- нормування;
- облік;
- контроль;
- економічний аналіз;
- шиюутворення;
- внутрішній аудит.

За складністю:

- складні об'єкти – сукупні ресурси і господарські процеси, цілісні системи управління;

- прості об'єкти – ресурси, господарські процеси, системи управління, які мають відносно першої групи підпорядковане значення.

Складність об'єкта – ознака відносна. Вона визначається розмірами підприємства, обсягами виробництва, його організаційною структурою.

особливостями продукції, що виробляється, тощо. Але з позиції аудиту ця ознака має важливе значення, тому що визначає обсяг, характер і терміни виконання робіт, методичні підходи до організації аудиту.

За відношенням об'єктів до сфери діяльності:

- виробництво основне, допоміжне та обслуговуюче;
- матеріально-технічне постачання та збут;
- підготовка виробництва;
- управління.

Стан об'єктів у часі:

- минулому;
- теперішньому;
- майбутньому.

У минулому часі оцінюється стан достовірності бухгалтерської звітності, законності і доцільності господарських операцій, ефективності використання ресурсів.

У теперішньому часі оцінюється стан об'єктів при перевірці основних засобів, запасів і видрат, грошей, розрахунків та інших активів, на межі аудиту і ревізії, коли робляться висновки щодо реального стану обліку, планування, формування.

Оцінка майбутнього стану – результат аудиторського дослідження, пов'язаного з перспективним аналізом різних сторін діяльності підприємства.

За характером оцінки стану підприємства:

- якісна і кількісна оцінка;
- лише якісна оцінка;
- п'ятькількісна оцінка.

До об'єктів першої групи відносяться господарські процеси на підприємстві.

Об'єкти другої групи – це ті, які не можна оцінити кількісно, тому що така оцінка суперечить їх внутрішньому змісту. До таких об'єктів відносяться: організаційні форми, методи, форми і функції управління.

До третьої групи відносяться об'єкти, які не можуть мати практично інших оцінок, окрім кількісних. Це ресурсні і економічні результати діяльності підприємств.

За терміном перебування об'єктів у полі діяльності аудиту:

- об'єкти, які постійно перебувають у полі аудиторського апарату;
- об'єкти періодичної аудиторської оцінки;
- об'єкти разових аудиторських оцінок.

До об'єктів першої групи відносяться економічні результати діяльності, господарські процеси, деякі функції управління. Аудиторський вплив виявляється у постійному консультуванні підприємства аудиторською фірмою.

До об'єктів періодичної аудиторської оцінки відносять ресурси, господарські процеси, економічні результати діяльності. Підтвердження достовірності бухгалтерської звітності, аналіз фінансового стану, оцінка вартості майна – ці напрямки аудиторської діяльності не постійні для підприємства.

До об'єктів разової оцінки відносяться організаційні форми, методи, функції управління.

За відношенням об'єктів до різних видів аудиту слід відзначити об'єкти внутрішнього та зовнішнього аудиту.

Вид об'єктів аудиту	Активи
	Господарські процеси
	Пасиви
	Результати діяльності
	Форми управління
	Методи управління
	Функції управління
Складність об'єкта	Складність
	[Складні Прості]
Відношення об'єктів до сфер діяльності	Виробництво основне, допоміжне і обслуговуюче
	Матеріально-технічне розташування землі
Залежність об'єктів з часом	Підприємства промисловості
	Управління
Характер оцінки стану об'єктів	Миттєвий
	Генеральний
Термін перебування об'єктів у полі діяльності аудиту	Кінцевий, пільговий
	Довготривалий
Відношення об'єктів до різних видів аудиту	Періодична аудиторська оцінка
	Разова аудиторська оцінка
	Внутрішній
	Зовнішній

Рис. 1.1. Класифікація об'єктів аудиторської діяльності [14]

При цьому слід відзначити, що між об'єктами внутрішнього та зовнішнього

аудиту немає ютогої різниці, і слід пам'ятати, що у події зору анутрішнього аудиту перебувають абсолютно всі види об'єктів, наведені в класифікації за цією ознакою. При особливих обставинах вони можуть бути об'єктами зовнішнього аудиту.

Є об'єкти, які обов'язково потребують зовнішньої аудиторської оцінки. Класифікація об'єктів аудиторської діяльності наведена на рис. 1.2.

РОЗДІЛ 2. СУБ'ЄКТИ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В СИСТЕМІ АУДИТУ В УКРАЇНІ

2.1. Загальна характеристика суб'єктів аудиторської діяльності

В системі категорій, за допомогою яких розглядається поняття аудиту, важливе місце посідають суб'єкти аудиту. *Суб'єктами аудиту* (від лат. subiectum –лежить в основі) виступають носії прав і обов'язків – аудиторські фірми, приватно-практичуючі аудитори, які здійснюють аудиторську практику в Україні згідно з чинним законодавством (рис. 2.2).



Рис. 2.1. Суб'єкти аудиторської діяльності [13, 35]

Аудиторська фірма – це юридична особа, яка відповідає станкам аудиторської фірми за законом України "Про аудиторську діяльність".

Приватно-практичуючий аудитор – це фізична особа, яка зареєстрована як приватний підприємець, має чищий сертифікат аудитора, включення до Реєстру Аудиторської палати України або інших суб'єктів аудиту в Україні і одноособово відповідальність за діяльність підприємства з метою встановлення відповідності її законодавству, нормативам, виупрішнім положенням та надання результатів дослідження зацікавленим користувачам.

Отже, суб'єктами аудиту є фізичні (аудитори) та юридичні особи (аудиторські фірми), діяльність яких спрямована на здійснення на договірних умовах контролю за діяльністю підприємства з метою встановлення відповідності її законодавству, нормативам, виупрішнім положенням та надання результатів дослідження зацікавленим користувачам.

В якості суб'єктів аудиту можуть виступати й окремі особи, які приймають участь в діяльності підприємства. Участь в роботі певного підприємства може бути прямою і непрямою. Тому всі суб'єкти аудиту можуть бути поділені на дві

груп, а саме:

- 1) ті, що беруть безпосередньо пряму участь в діяльності підприємства (власник, адміністратор, ревізійна комісія, спостережча рада);
- 2) ті, що не беруть безпосередньо прямої участі в роботі підприємства. Суб'єктами контракту, які не беруть безпосередньої участі в роботі підприємства, є зовнішні аудитори.

Керівники та інші посадові особи господарюючого суб'єкта, що перевіряється, зобов'язані:

- створювати аудитору (працівникам аудиторської фірми) умови для своєчасного та повного здійснення аудиторської перевірки, надавати документацію, необхідну для її проведення, а також давати на зміну аудиторів пояснення та роз'яснення в усній і письмовій формі;
- оперативно усувати виявлені аудиторською перевіркою відхилення упорядку ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської (фінансової) звітності.

2.2. Аудиторська фірма як суб'єкт аудиторської діяльності

Організаційна структура управління аудиторською фірмою формується виходячи з теорії та практики управління, а також видів послуг, що надаються аудиторською фірмою (зв. додаток). У великих за розмірами аудиторських фірмах можуть працювати наступні спеціалісти, наділені відповідними правами та відповідальністю:

- партнер: а) провідний партнер, що відповідає за розвиток і рівень взаємовідносин з економічними суб'єктами; б) технічний партнер, що відповідає за технічну якість аудиторських послуг;
- менеджер – надає допомогу технічному партнеру в здійсненні аудиторської роботи, яка вимагає високої значності значного досвіду та прийняття обґрунтованих рішень;
- старший аудитор – надає допомогу технічному партнеру та менеджеру, керує безпосередньо з асистентами, розподіляє та координує роботу;
- асистент (лінійний персонал) – безпосередньо виконує аудиторську перевірку та допомагає старшому аудитору у підготовці звіту.