

Список використаних джерел.

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Ч. 1: Пер. з англ. / Наук. ред. Н. І. Гасвська. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів; Аудиторська палата України, 2013. – С. 271.

2. Дорош Н. І. Аудит: теорія і практика / Н. І. Дорош. – К.: Знання: КОО, 2011. – С. 98.

3. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) / За ред. проф. В. В. Немченко, О. Ю. Редько. – К. : Центр навч. л-ри, 2012. – С. 280–281.

4. Парушина Н. В. Аудит: Підручник. – К: Центр учбової літератури, 2012. – 201с.

Науковий керівник - к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту Кафка С.М.

УДК 657:167/168

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА

В.В. Головач

*Аудиторська фірма «Аналітик», 01001, м. Київ, вул. Хрещатик 44,
volod.golovach@gmail.com*

Вступ. Аналіз наукових праць свідчить, що повноцінного становлення аудиту, як науки, до цього часу не відбулося. Сформовано певні теоретичні засади, які вказують на необхідність подальшого пізнання філософських аспектів сутності аудиторської діяльності. В працях українських авторів постійно наголошується на тому, що для дослідження аудиторської діяльності необхідно застосовувати діалектичний метод пізнання. В якому напрямку та яким чином повинен використовуватися діалектичний метод пізнання питання залишається відкритим. Пояснення різного роду явищ і фактів у сфері аудиторської діяльності, як правило, обмежуються формальною логікою, оминаючи стороною протилежні тенденції та взаємодії суперечностей. Само собою зрозуміло, що без пізнання сутності аудиторської діяльності у вигляді діалектичного протиріччя неможливо говорити про повноцінне становлення системи знань про цей вид діяльності у формі науки.

1. В наукових працях під **концептуальними засадами** розуміють систему вихідних теоретичних положень, які інтегрують певний масив знань, орієнтованих на встановлення та пояснення закономірностей конкретних явищ. За своїм змістом **концепція** становить початковий рівень теорії, який характеризується з'ясуванням внутрішньої сутності в різноманітних явищах.

2. **Аналіз аудиторської діяльності на теоретичному рівні в аспекті відповідних концептуальних засад – постійне завдання науки про аудиторську діяльність.** Особливо актуальним наукове пізнання аудиторської практики постає в випадках загострення тих чи інших проблем, які обумовлюють необхідність внесення кардинальних змін в порядок здійснення аудиторської діяльності. На даному етапі це прийняття

Ліпективи ЄС 56 та Регламенту ЄС 537 2014 п., які вимагають всебічного вдосконалення аудиторської діяльності шляхом прийняття конкретних законодавчих актів. Для України це прийняття нової редакції Закону України «Про аудиторську діяльність». *Без наукового обґрунтування підготовки зазначеного Закону і розробка основних напрямків вдосконалення аудиторської діяльності не будуть ефективними.*

3. В першу чергу постає питання: що таке теорія або наука про аудиторську діяльність? В дійсності, наука і теорія покликані пізнавати закономірності в самій сутності предметів або явищ. Класики говорили: *«Якби сутність речей та їх явища співпали, то всяка наука була б зайвою»*. Загальновідомо, що основу науки становить діалектичний метод пізнання, який орієнтує на необхідність аналізу протиріччя в самій сутності предмета. Внутрішня суперечливість є органічною складовою діалектичного світобачення. Явища в аудиторській діяльності, які сприймаються нами на емпіричному рівні, не співпадають в повній мірі з внутрішніми закономірностями у вигляді їх сутностей. Для пізнання таких закономірностей потрібно застосувати певні теоретичні методи і тим самим визначити основні концептуальні засади аудиторської діяльності.

4. Аналіз наукових праць свідчить, що втілення діалектичного методу пізнання аудиторської діяльності має досить обмежений характер. Переважна більшість авторів визнають, що в теорії аудиту належить застосовувати діалектичний метод пізнання, орієнтований на розкриття сутності та внутрішніх закономірностей (див. напр. [1.с.24], [2], [3], [4.с.140]). Разом з тим, коли постає потреба оцінити реальне протиріччя в аудиторській діяльності, то висловлюються досить оригінальні погляди. Зокрема, при погляді загальновідомого постулату Л.К. Робертсона стосовно того, що завжди існує ймовірність зіткнення інтересів аудитора і керівників підприємства надаються формальні оцінки різнопланового змісту. Дехто вважає, що цей постулат не потрібно брати на віру, а логічно вважати презумпції «невинності» та неупередженості [5. с. 48]. Інші автори наголошують на тому, що в основі цього постулату лежить ідея про одвічну доброту і незіпсованість людської природи [6.с.22]. Якщо одні автори наголошують на прояв доброти і невинності в аудиторській діяльності, то інші заявляють про наявність жадібності і лукавства. На їх переконання саме жадібність та страх пересічного власника за свій бізнес і породило феномен аудиту [7.с.27].

Наведені тлумачення сутності аудиторської діяльності з діаметрально протилежних позицій за допомогою категорій добра і зла описують на рівні явищ не що інше, як діалектичне протиріччя в сфері моральної свідомості суб'єктів аудиторської діяльності. В дійсності, діалектика добра і зла об'єктивно притаманна аудиторській діяльності, що знаходить своє відображення у вигляді **конфлікту інтересів**. Вимоги щодо розв'язання конфлікту інтересів регламентує Кодекс професійної етики аудиторів.

5. Головна компетенція аудиторської діяльності та сутність соціального протиріччя.

За своєю суттю аудиторська діяльність і сам аудит є не що інше, як суспільне відношення, джерелом розвитку якого виступає **соціальне протиріччя**. Цей принцип надає можливість з достатньою повнотою описати аудит та аудиторську діяльність в аспекті конфліктів, антагонізмів, розбіжностей, контрастів, дисонансів і тому подібне. Для встановлення об'єктивного соціального діагнозу аудиту необхідно не упустити з поля

зопу протилежний піннісний полкос протиріччя з наявною в ньому перспективою досягнення соціальної гармонії.

Суб'єктами, а відповідно, і сторонами соціального протиріччя, є аудитори, управлінський персонал, замовники аудиту та інші користувачі фінансової звітності, в тому числі суспільство як найбільш зацікавлений користувач фінансової звітності. Предметом протиріччя є фінансова звітність, її достовірність, повнота і відповідність законодавству. Взаємодія суб'єктів з приводу предмета протиріччя обумовлює відносини єдності і розбіжності, а в діалектичному сенсі – боротьби.

Наявність в аудиторській діяльності суб'єктів з протилежними інтересами обов'язково призводить до того, що вони об'єктивно обумовлюють і взаємно виключають один одного. Взаємне припущення означає, що *аудиторська діяльність, подібно іншим суспільним відношенням, може існувати тільки в єдності суб'єктів з протилежними інтересами.*

6. Концепція запровадження аудиту.

Сама аудиторська діяльність як суспільне відношення виникла не сама по собі, а в результаті формування та становлення певного соціального протиріччя.

На відповідному етапі економічного розвитку товарного виробництва функція управління майном стала відокремлюватись від власника майна. Виникла необхідність запровадження додаткового специфічного контролю за використанням майна сторонніми особами в вигляді аудиту. *Протиріччя щодо контролю власності внаслідок розбіжності інтересів між управлінським персоналом і власниками в подальшому стало джерелом розвитку аудиту.* Оліні науковці вважають, що така трансформація власності призвела до значних соціальних конфліктів. Інші передумовою виникнення аудиту вважають взаємну зацікавленість власників, держави, аудитора в забезпеченні достовірності обліку.

В даному випадку, на емпіричному рівні описують протилежні тенденції, які характеризують діалектичне протиріччя.

7. На підставі узагальнення судових рішень Р.Адамс прийшов до висновку, що протиріччя в аудиторській діяльності обумовлені різним тлумаченням обов'язків самим аудитором і його клієнтом, що насамперед призводить до розбіжностей в їх очікуваннях стосовно результатів аудиту. Якщо аудитор вбачає свою задачу в отриманні доказів щодо достовірності звітності, то користувачі звітності очікують від аудитора виявлення шахрайства. В свою чергу, аудитори розглядають виявлення шахрайства побічним продуктом своєї діяльності і не розробляють для цього спеціальних методик. Натомість користувачі звітності наполягають, щоб аудитори розробляли методики для виявлення шахрайства і приділяли цим питанням більше уваги [8, с.379].

Спіраючись на аналіз судових справ Р. Адамс відмічав, що аудитори своїх переслідувачів з боку користувачів фінансової звітності звинувачують в «Синдромі глибокого карману», намаганнях покращити своє фінансове становище за рахунок аудиторів шляхом пошуку недоліків в їх роботі. В таких переслідуваннях аудиторів Р. Адамс вбачав і позитивні аспекти. На його думку агресивні судові переслідування аудиторів спонулять потужну рахуючи силу перемін в професійних рекомендаціях. Правова Р. Адамса в повній мірі була підтверджена подальшим розвитком аудиторської діяльності, коли після виявлення широкомасштабних фактів шахрайства здійснювалися заходи щодо вдосконалення аудиту.

Висновки.

В процесі наукового дослідження аудиторської діяльності належить не обмежуватися формальним та однолінійним аналізом різного роду явищ, а за допомогою діалектики вивчати їх різноманітність та суперечливість для пізнання закономірностей на рівні сутності. Такий методологічний підхід відкриває можливість не тільки розширити теоретичну базу аудиту як науки, а також розробити необхідні норми права для гармонічного регулювання суспільних відносин у сфері аудиторської діяльності.

Обсяг норм, які належить розробити, а також їх зміст свідчать про необхідність підготовки нової редакції Закону України «Про аудиторську діяльність».

Список використаних джерел

1. Огійчук М.Ф., Новікова І.Т., Рагуліна І.І. Аудит: організація і методика. Навч. посібник. 2-ге вид. перероб. і допов. – К.: Алерта, 2012. – 664 с.
2. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: [монографія] / О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2003.- 260 с.
3. Азарская М.А. Теоретические основы аудита: предмет и метод// Экономические науки. 2009, №7 (56). – с. 297 – 301.
4. Рядська В.В. Інституціональна парадигма аудиту в Україні: сучасний стан та напрямки розвитку // Проблеми економіки, №2, 2014. – с. 138-143
5. Аудит: підручник / Г.М. Давидов, І.Г. Давидов, Ю.Г. Давидов та ін.: за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. – 2-ге вид. переробл. і доповн. – К.: Знання, 2009. – 495 с.
6. Дорош Н.І. Аудит: теорія і практика. – К.: Знання, 2006 – 495 с.
7. Аудит. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту: Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2012 – 540 с.
8. Адамс Р. Основы аудита. Пер. с англ. / Под. ред. Я.В. Соколова. – М: Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398с.

УДК 657

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА: ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ АСПЕКТ

О. М. Домбик

ЛКА, вул. Туган-Барановського, 10, м. Львів, Україна, 79005

Сучасні умови господарювання вимагають від підприємств готельно-ресторанного бізнесу функціонування належного внутрішнього контролю, що є інтегрованим у систему управління, на базі якої здійснюється управлінський вплив на реалізацію бізнес-процесів, що в подальшому сприяють формуванню ефективних показників діяльності підприємства.

Система внутрішнього контролю – сукупність політики правил і процедур, прийнятих управлінським персоналом з метою забезпечення організованого й ефективного здійснення фінансово-господарської діяльності з метою збереження активів, виявлення помилок, точності та