Тема 9. Аудит як форма фінансово-економічного контролю.

Аудит – доволі ефективна форма фінансово-економічного контролю господарської діяльності підприємства в умовах ринкової економіки.

Об'єктивні передумови виникнення і поширення цієї форми фінансового контролю виникли тоді, коли в процесі економічного розвитку різних країн з'явився такий різновид колективної власності як акціонерна власність і відбувся розподіл функцій між власниками підприємства, особами, що здійснюють його управління (менеджерами різних рівнів) та кредиторами.

За цих умов акціонерам, щоб уникнути ризиків щодо вкладеного капіталу край потрібна була не тільки гарантія збереження інвестованого капіталу, але й гарантія отримання стабільних дивідендів. А таку гарантію вони могли отримати у разі, якщо діяльність господарчого суб'єкта була достатньо ефективною, бухгалтерський облік такої діяльності здійснювався на належному рівні з дотриманням чинного законодавства і об'єктивно відбився її хід та результати. Належну інформацію мав змогу надати незалежний від власника (власників) і менеджерів господарюючого суб'єкта експерт-аудитор.

Поняття *«аудит»* – латинського походження і в перекладі означає «слухати», а його зміст полягає у перевірці офіційної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їхньої звітності, обліку, повноти і відповідності чинному законодавству.

Цілком логічно, що нагальна потреба у такій формі фінансового контролю могла виникнути в Україні лише тоді, коли вона набула незалежності і стала на шлях розбудови правової демократичної держави і почала демонтаж командно-адміністративної системи радянського зразка. Вищезазначеній економічній системі, як відомо, були притаманні такі риси як монополія державної власності, жорсткий централізований розподіл всіх видів ресурсів і, навпаки, виключалась приватна власність (особливо на засоби виробництва), а підприємницька діяльність, яка є основною формою реалізації приватної власності на засоби виробництва та економічним підґрунтям існування і розвитку ринкової економіки, була визнана тяжким злочином і суворо каралась (нелегальні підприємці, тіньовики, так звані «цеховики», могли бути засуджені до вищої міри покарання – розстрілу). Окремі функції аудиту в умовах колишнього СРСР виконували органи «народного», а в дійсності державного контролю.

Слід зазначити, що окремі елементи аудиту дослідники історії виникнення цієї форми фінансового контролю знаходять у далекій давнині (древньому Єгипті, Греції, Римі, Китаї та інших країнах) під час будівництва пірамід, фортець, зрошувальних систем тощо та справжній розвиток сучасного аудиту розпочався у другій половині XIX ст. і пальма першості у цій справі належить Англії, яка в той час була найбільш розвинутою країною

– «майстернею світу», а з початку XX ст. провідна роль у розвитку аудиту вже належить США.

Прийнято виділяти *три основні стадії (періоди)* розвитку аудиту в Україні:

– *перша стадія* – підготовча(1990-1993р.р.), коли формуються базові умови для створення системи аудиторського контролю та суб'єктів аудиту;

– *друга стадія* (1993-2006р.р.) характеризується тим, що в цей період закладається законодавче забезпечення аудиторської діяльності, визначаються права та обов'язки аудиторів і аудиторських фірм;

– *третя стадія* (з 2006р.), коли здійснюються заходи щодо реформування аудиту, його подальшого розвитку та імплементації, тобто вжиття заходів, спрямованих на досягнення відповідності національних правових норм, що регулюють аудиторську діяльність, нормам міжнародним, зокрема, нормам ЄС.

Основним нормативним актом, що регулює аудиторську діяльність в Україні, є Закон України «Про аудиторську діяльність», який був прийнятий Верховною Радою України 22 квітня 1993 року. Практика застосування цього Закону довела, що він потребує подальшого удосконалення і тому в сучасних умовах слід використовувати нову редакцію Закону, що була прийнята Верховною Радою України 14 вересня 2006 р. (звичайно, з відповідними змінами на день його використання). Положення зазначеного Закону (ст. 1) діють на території України і поширюються на всіх суб'єктів господарювання незалежно від форм власності та видів діяльності крім аудиторської діяльності державних органів, їх підрозділів та посадових осіб, які виконують функції державного фінансового контролю.

Закон (ст. 3) трактує *аудиторську діяльність* як різновид підприємницької діяльності, а саме діяльність, яка включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок та надання інших аудиторських послуг, а *аудит* як перевірку даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень(стандартів)бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів.

У цьому визначенні аудиту, коли мова йде про достовірність інформації в усіх суттєвих аспектах, то треба мати на увазі т.з. «суттєву інформацію» тобто таку інформацію, пропуск або неправильне відображення якої може вплинути на економічні рішення користувачів, прийняті на основі фінансових звітів.

Маємо зауважити, що зміст аудиторської діяльності, і аудит визначається також в господарському кодексі України (ст. 362-365), проте в зазначеному нормативному акті ці поняття трактуються дещо звужено і поверхньо з посиланням на Закон « Про аудиторську діяльність» та інші нормативні акти.

Суб'єктами аудиторської діяльності і аудиту можуть бути: з одного боку, аудитори-фізичні особи-підприємці (ст. 4 Закону), які мають сертифікат, що визначає їх кваліфікаційну придатність на заняття аудиторською діяльністю на території України, а з іншого – аудиторські фірми (ст. 5), юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, що здійснюють виключно аудиторську діяльність.

Отримання сертифікату надає право суб'єктам аудиторської діяльності здійснювати таку діяльність, але реалізувати це право вони можуть лише тоді, коли будуть внесені до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів, який являє собою базу даних, що містить інформацію про аудиторські фірми і аудиторів, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи-підприємці. Суб'єктам аудиторської діяльності, включеним до Реєстру, видається свідоцтво відповідного зразка. Сертифікація аудиторської діяльності, внесення її суб'єктів до Реєстру (ст. 11), здійснюється Аудиторською палатою України.

У разі, якщо сертифікат надається аудиторам, які набувають право здійснювати аудит банків, то у такому випадку порядок сертифікації повинен бути узгоджений Аудиторською палатою України з Національним банком України.

Враховуючи роль та місце аудиту в системі фінансового контролю, Закон «Про аудиторську діяльність» визначає порядок сертифікації та вимоги до осіб, які прагнуть займатись цим видом підприємницької діяльності.

Так, *право на отримання сертифіката* можуть здобути фізичні особи, які мають:

– вищу економічну або юридичну освіту, документ про здобуття якої визнається в Україні;

– необхідні знання з питань аудиту, фінансів, економіки та господарського права (наявність необхідного обсягу знань для отримання сертифіката визначається шляхом проведення письмового кваліфікаційного іспиту за програмою, затвердженою Аудиторською палатою України);

– досвід роботи не менше 3-х років підряд на посадах ревізора, бухгалтера, юриста, фінансиста, економіста, асистента (помічника) аудитора.

Термін чинності сертифіката не може перевищувати п'яти років, а продовження терміну його чинності здійснюється через п'ять років за підсумками контрольного тестування за фахом у порядку, встановленому Аудиторською палатою України.

Водночас зазначається, що не може бути аудитором особа, яка має не погашену або не зняту судимість за вчинення злочину або особа, на яку протягом останнього року накладалося адміністративне стягнення за вчинення корупційного правопорушення.

Аудиторам, які отримали сертифікат та внесені до Реєстру, *забороняється*:

– безпосередньо займатися іншими видами підприємницької діяльності (це не виключає їх права отримувати дивіденди від акцій та доходи від інших корпоративних прав);

– використовувати свої повноваження з метою отримання неправомірної вигоди або прийняття обіцянки чи пропозиції такої вигоди для себе чи інших осіб.

При здійсненні аудиторської діяльності аудитори та аудиторські фірми застосовують відповідні стандарти аудиту (ст. 6), які приймаються на основі стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів з дотриманням Закону «Про аудиторську діяльність» та інших нормативно-правових актів. Затвердження стандартів аудиту є виключним правом Аудиторської палати України і вони обов'язкові для дотримання як суб'єктами аудиторської діяльності (аудиторами і аудиторськими фірмами), так і суб'єктами господарювання.

Закон «Про аудиторську діяльність» (ст. 3) передбачає здійснення аудиту *двох видів:*

1) аудит з ініціативи суб'єктів господарювання (ініціативний аудит);
2) аудит у випадках, передбачених законом (обов'язковий аудит).

Проведення аудиту є обов'язковим (ст. 8) для: 1) підтвердження достовірності та повноти річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності відкритих (публічних) акціонерних товариств, підприємств - емітентів облігацій, професійних учасників ринку цінних паперів, фінансових установ та інших суб'єктів господарювання, звітність яких відповідно до законодавства України підлягає офіційному оприлюдненню; 2) перевірки фінансового стану засновників банків, підприємств з іноземними інвестиціями, відкритих (публічних) товариств (крім фізичних осіб), страхових і холдингових компаній, інститутів спільного інвестування, довірчих товариств та інших фінансових посередників; 3) емітентів цінних паперів та їх похідних (деривативів), а також при отриманні ліцензії на здійснення професійної діяльності на ринку цінних паперів. Проте, зазначений перелік випадків обов'язкового аудиту не є вичерпним: обов'язковий аудит може бути призначений також в інших випадках, передбачених законами України.

Крім того деякі нормативні акти України (наприклад, Закон «Про Національний банк України» та Закон «Про банки і банківську діяльність») визначають правовий статус таких видів аудиту як внутрішній та зовнішній. Відповідно до Закону «Про національний банк України» внутрішній аудит (ст. 69) здійснюється спеціальним підрозділом з метою контролю діяльності структурних підрозділів НБУ. Керівник такого підрозділу призначається і звільняється з посади Головою НБУ за погодженням з Радою НБУ він регулярно інформує правління НБУ та Раду НБУ про результати проведених аудиторських перевірок. Зовнішній аудит (ст. 70) фінансової звітності НБУ проводиться не рідше одного разу на рік аудиторською фірмою, яка має досвід у проведенні аудиту за міжнародними стандартами. Така аудиторська фірма визначається Радою НБУ за поданням правління НБУ. При цьому слід мати на увазі, що одна і та сама аудиторська фірма не має права проводити аудит річної фінансової звітності НБУ більше ніж п'ять років підряд.

У свою чергу, Закон «Про банки і банківську діяльність» передбачає (ст. 45), що банки зобов'язані створювати власну службу внутрішнього аудиту, яка є органом оперативного контролю спостережної ради банку. Служба внутрішнього аудиту підпорядковується спостережній раді банку та звітує перед нею, вона діє на підставі положення, затвердженого спостереженою радою. Кандидатура керівника служби внутрішнього аудиту погоджується з НБУ.

Служба внутрішнього аудиту банку виконує такі функції:

- наглядає за поточною діяльністю банку;
- контролює дотримання законів, нормативно-правових актів НБУ та рішень органів управління банків;
- перевіряє результати поточної фінансової діяльності банку;
- аналізує інформацію та відомості про діяльність банку, професійну діяльність її працівників, випадки перевищення повноважень посадовими особами банку;
- надає спостережній раді висновки та пропозиції за результатами перевірок.

Служба внутрішнього аудиту несе відповідальність за обсяги та достовірність звітів, які подаються спостережній раді щодо питань, віднесених до її компетенції, і в той же час не несе відповідальності і не має владних повноважень щодо операцій, за якими вона здійснює аудит.

Організація та порядок проведення зовнішнього аудиту банку регламентується (ст. 70) Закону «Про банки і банківську діяльність», де зазначається, що банк зобов'язаний забезпечити проведення щорічної перевірки фінансової звітності та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності аудиторською фірмою відповідно до законодавства України, у т.ч. нормативно-правових актів НБУ, норм і стандартів аудиту, затверджених Аудиторською палатою України згідно з міжнародними стандартами аудиту та етики.

Аудиторська фірма набуває право на проведення аудиторської перевірки банку у разі її включення до Реєстру аудиторських фірм, який ведеться НБУ. Такий реєстр підлягає щорічному опублікуванню в офіційному виданні НБУ – журналі «Вісник НБУ». Банк може укладати договори на проведення аудиторських перевірок з тією самою фірмою не більше ніж сім років поспіль.

Банк та аудиторська фірма зобов'язані надавати НБУ на його вимогу пояснення , у т.ч. письмові, з питань зовнішнього аудиту банку, а НБУ має право вимагати від банку розширення предмета аудиторської перевірки в порядку та обсягах, визначених нормативно-правовими актами НБУ.

Аудиторська фірма зобов'язана повідомити НБУ про виявлені під час проведення аудиторської перевірки викривлення показників фінансової звітності, порушення та недоліки в роботі банку, що можуть привести до його неплатоспроможності, у т.ч. значних втрат регулятивного капіталу банку, а також надати на вимогу НБУ та уповноваженим ним особам робочі документи з питань аудиту банку. Банк, отримавши аудиторський висновок, зобов'язаний у порядку та за вимогами, визначеними нормативно-правовими

актами НБУ, передати останньому цей висновок та інші документи за результатами аудиту.

Слід зазначити, що коло суб'єктів, де має здійснюватись внутрішній аудит, останнім часом (з 1 січня 2012 р.) значно розширилось: крім господарюючих суб'єктів і банків до них віднесені також органи управління різних рівнів.

Так, Кабінет Міністрів України прийняв постанову від 28 вересня 2011 року №1001 «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади». Підрозділи внутрішнього аудиту, які утворюються відповідно до вказаної постанови повинні бути самостійними і незалежними, не поєднувати свою діяльність з іншими функціональними напрямами (функціями) міністерств, інших центральних органів виконавчої влади. *Мета діяльності* таких підрозділів – забезпечення якісного ефективного управління фінансовими ресурсами держави з дотриманням принципів економічності, ефективності, результативності та прозорості, а їх працівники повинні керуватись нормами Закону «Про аудиторську діяльність» та дотримуватись положень Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту і стандартів внутрішнього аудиту, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 4 жовтня 2011 р. №1247 (зареєстровані Міністерством юстиції України 20 жовтня 2011 р. за №1219/19957).

Проте, слід мати на увазі, що єдиним нормативним актом вищої юридичної сили, який закладає основні правові засади аудиту є Закон України «Про аудиторську діяльність». Саме цей Закон визначає всі аспекти аудиторської діяльності в Україні, а саме:

- підстави і порядок проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг;
- обов'язки суб'єктів господарювання про проведенні аудиту;
- права і обов'язки аудиторів та аудиторських фірм;
- вимоги до аудиторського висновку;
- відповідальність аудиторів та аудиторських фірм;
- правовий статус Аудиторської палати України як органа, що здійснює контроль за проведенням аудиторської діяльності та регулювання цієї діяльності на території нашої держави.

Проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг (ст. 16) здійснюється аудиторами, аудиторськими фірмами, які набули права на здійснення аудиторської діяльності відповідно до вищезазначеного Закону, а загальні умови проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг визначаються стандартами аудиту, затвердженими Аудиторською палатою України.

Підставою для проведення аудиту є *договір* (ст. 17) між аудиторами (аудиторською фірмою) та замовником, останній має право вільного вибору аудитора (аудиторської фірми).

У договорі на проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг передбачається предмет і термін перевірки, обсяг аудиторських послуг, розмір і умови оплати, відповідальність сторін. Стандартами аудиту можуть бути передбачені також інші істотні умови договору. В той же час будь-які положення договору, спрямовані на повне звільнення аудитора (аудиторської фірми) від встановленої законом майнової відповідальності за недостовірність аудиторського висновку чи іншого документа, в якому відображені результати аудиторської перевірки, вважаються недійсними. Документи, передані аудитору (аудиторській фірмі) для проведення аудиту, без згоди замовника не підлягають розголошенню чи вилученню. Інші аудиторські послуги (консультації, перевірки, проведення експертиз) можуть надаватись як на підставі договору, так і на підставі письмового або усного звернення замовника до аудитора (аудиторської фірми).

Закон (ст. 9) передбачає, що органи управління суб'єкта господарювання зобов'язані створити аудитору (аудиторській фірмі) належні умови для якісного виконання аудиту, вони несуть відповідальність за повноту і достовірність документів та іншої інформації, які надаються аудитору (аудиторській фірмі) для проведення аудиту чи надання інших аудиторських послуг. Фінансова звітність суб'єкта господарювання, яка підлягає обов'язковій аудиторській перевірці, повинна бути перевірена аудитором і оприлюднена відповідно до законів України.

У свою чергу, аудитори та аудиторські фірми під час здійснення аудиторської діяльності мають відповідні права та обов'язки. Закон (ст. 18) надає аудиторам та аудиторським фірмам такі ***права***:

– самостійно визначати форми і методи проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг на підставі чинного законодавства, стандартів аудиту та умов договору із замовником;
– отримувати необхідні документи, які мають відношення до предмета перевірки і знаходяться як у замовника, так у третіх осіб (треті особи зобов'язані надати документи на вимогу аудитора і така вимога повинна бути офіційного засвідчена замовником);
– отримувати необхідні пояснення в письмовій чи усній формі від керівництва та працівників замовника;
– перевіряти наявність майна, грошей, цінностей, вимагати від керівництва суб'єкта господарювання проведення контрольних оглядів, замірів виконаних робіт, визначення якості продукції, щодо яких здійснюється перевірка документів;
– залучати на договірних засадах до участі в перевірці фахівців різного профілю.

Відповідно до ст. 19 Закону аудитори та аудиторські фірми ***зобов'язані***:

– в процесі аудиторської діяльності дотримуватись вимог Закону «Про аудиторську діяльність», Закону «Про запобігання і протидії корупції» та інших нормативно-правових актів, стандартів аудиту, принципів незалежності аудитора та відповідних рішень Аудиторської палати України;
– належним чином проводити аудит та надавати інші аудиторські послуги;

– повідомляти власників, уповноважених ними осіб, замовників про виявлені під час проведення аудиту недоліки ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
– зберігати в таємниці інформацію, отриману при проведенні аудиту та виконанні інших аудиторських послуг, не розголошувати відомості, що становлять предмет комерційної таємниці, і не використовувати їх у своїх інтересах або в інтересах третіх осіб;
– відповідати перед замовником за порушення умов договору відповідно до договору та закону;
– обмежувати свою діяльність наданням аудиторських послуг та іншими видами робіт, які мають безпосереднє відношення до надання аудиторських послуг;
– своєчасно подавати до Аудиторської палати України звіт про свою аудиторську діяльність.

Закон (ст. 20) визначає випадки, коли проведення аудиту ***забороняється***:
– аудитор має прямі родинні стосунки з членами органів управління суб'єкта господарювання, що перевіряється (перелік таких осіб визначений в Законі України «Про засади запобігання і протидії корупції»);
– аудитор має особисті майнові інтереси в суб'єкта господарювання, що перевіряється;
– аудитор є членом органів управління, засновником, або власником суб'єкта господарювання, що перевіряється;
– аудитор є працівником суб'єкта господарювання, що перевіряється;
– аудитор є працівником, співвласником дочірнього підприємства, філії чи представництва суб'єкта господарювання, що перевіряється;
– розмір винагороди за надання аудиторських послуг не враховує необхідного для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок знань професійної кваліфікації та ступінь відповідальності аудитора;
– в інших випадках, за яких аудитору не забезпечуються вимоги щодо його незалежності.

Єдиним документом, який визначає кінцеві результати аудиторської перевірки є аудиторський висновок (ст. 7). Він складається відповідно до стандартів аудиту та передбачає надання впевненості його користувачам щодо відповідальності фінансової звітності або іншої інформації концептуальним основам, які використовуються при її складанні. Концептуальні основи аудиту мають базуватись на законах, інших нормативно-правових актах України, положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, внутрішніх вимогах та положеннях суб'єктів господарювання, інших джерелах. Аудиторський висновок аудитора іноземної держави при офіційному його поданні установі, організації або суб'єкту господарюванню підлягає затвердженню аудитором України, якщо інше не встановлено міжнародним договором України.

За неналежне виконання своїх зобов'язань аудитор (аудиторська фірма) несе майнову та іншу цивільно-правову відповідальність (ст. 21) відповідно

до договору та закону. Розмір такої відповідальності не може перевищувати фактично завданих збитків, які стались з вини аудитора (аудиторської фірми). Передбачено, що спори стосовно невиконання умов договору, а також спори майнового характеру між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником вирішуються у встановленому законом, тобто у судовому, порядку.

У разі неналежного виконання професійних обов'язків з боку аудитора (аудиторської фірми) до них можуть бути застосовані Аудиторською палатою України (ст. 22) такі стягнення як: попередження, зупинення чинності сертифіката на строк до одного року або анулювання сертифіката, а найбільш суворе – виключення з Реєстру. Порядок застосування зазначених стягнень визначається Аудиторською палатою України і таке рішення може бути оскаржене в суді. Крім того до аудиторів залежно від міри вини та тяжкості наслідків можуть бути застосовані інші види відповідальності відповідно до чинного законодавства України.

Провідна роль щодо організації аудиторської діяльності, здійснення контролю за її проведенням належить Аудиторській палаті України, правовий статус якої визначений ст.ст. 12-15 Закону «Про аудиторську діяльність». Відповідно до зазначених статей Аудиторська палата України є юридичною особою, веде відповідний облік і звітність, функціонує як незалежний орган і не має за мету отримання прибутку (неприбуткова організація).

Аудиторська палата України набуває повноважень юридичної особи після її реєстру у центральному органі виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державної реєстрації (легалізації) об'єднань громадян, інших громадських формувань на підставі заяви та Статуту, затвердженого не менш ніж двома третинами голосів загальної кількості членів палати (загальна кількість – 20 осіб).

Аудиторська палата України формується на паритетних засадах шляхом делегування до її складу аудиторів та представників державних органів:

- *від аудиторів делегуються* в кількості десяти осіб висококваліфіковані аудитори з безперервним стажем аудиторської діяльності не менше п'яти років, представники фахових навчальних закладів та наукових організацій (рішення про делегування визначається відповідно з'їздом аудиторів України, колегією державних органів або іншим керівним органом);
- *від державних органів по одному представнику делегують*: 1) центральні органи виконавчої влади, що забезпечують формування та реалізують державну фінансову політику; 2) Міністерство юстиції України; 3) центральні органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері державної реєстрації (легалізації) об'єднань громадян, інших громадських формувань; 4) Національний банк України; 5) Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку; 6) Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг; 7) Рахункова палата України.

Термін повноважень члена Аудиторської палати України становить п’ять років, проте одна і таж особа не може бути делегована до Палати більше двох термінів підряд. Члени Аудиторської палати України (за винятком Голови) виконують свої обов’язки на громадських засадах, а Голова палати – на професійній основі. Він обирається з числа членів палати на термін здійснення своїх повноважень, тобто також на п’ять років, більшістю голосів від загальної кількості членів палати, його повноваження визначаються Статутом Аудиторської палати.

До повноважень Аудиторської палати України, які визначаються Законом «Про аудиторську діяльність»(ст. 12) та Статутом Аудиторської палати, відносять наступні:

– здійснення сертифікації осіб, які мають намір зайнятися аудиторською діяльністю;
– затвердження стандартів аудиту;
– затвердження програми підготовки аудиторів та за погодженням з НБУ програми підготовки аудиторів, які здійснюватимуть аудит банків;
– ведення Реєстру;
– здійснення контролю за дотриманням аудиторськими фірмами та аудиторами вимог Закону «Про аудиторську діяльність», стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів;
– здійснення заходів щодо забезпечення не залежності аудиторів при проведенні ними аудиторських перевірок та організації контролю за якістю аудиторських послуг;
– регулювання взаємовідносин між аудиторами (аудиторськими фірмами) в процесі здійснення аудиторської діяльності та у разі необхідності застосування до них стягнень;
– здійснення інших повноважень, які передбачені вищезазначеним Законом та Статутом Аудиторської палати України.

Крім того Аудиторська палата України виконує ще одну важливу функцію: щорічно, отримавши від аудиторських фірм та аудиторів звіти про виконані ними роботи, вона здійснює їх аналіз та подає до Кабінету Міністрів України узагальнену інформацію про стан аудиторської діяльності в Україні, що дозволяє усунути виявлені недоліки та визначити шляхи подальшого реформування та удосконалення цієї діяльності, наблизити рівень її здійснення до рівня міжнародних стандартів аудиту.

Оскільки Україна остаточно визначила свій курс на євроінтеграцію, прагне бути не тільки асоційованим, але й повноправним членом Європейського Союзу, то значної актуальності для неї набуває проблема імплементації національного законодавства взагалі і законодавства у сфері здійснення аудиторської діяльності, зокрема, до міжнародних норм і принципів. Це цілком відповідає тим завданням, які постали перед нашою державою в сучасних умовах, бо, як вже зазначалось вище, з 2006 року в Україні почався третій етап (період) розвитку аудиту, основним завданням якого є саме імплементація національного законодавства.

Виходячи з того, що рух фінансових ресурсів все більше набуває глобального та всеохоплюючого характеру, то виникає об'єктивна потреба у координації національних законодавчих, регулюючих та контролюючих органів на міжнародному рівні. Перш за все, мова йде про співпрацю з Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю – INTOSAI. Одним із основних завдань цієї організації є розробка загальних принципів фінансового контролю, їх закріплення у законодавчих актах країн, які входять до даної організації. В 1990 році за рішенням 32 європейських держав засновано регіональну установу – Європейську організацію вищих органів фінансового контролю – ENOSAI.

У жовтні 1991 року Виконавчий комітет Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю затвердив стандарти аудиту. При цьому було підкреслено, що термін «стандарти» слід розглядати як синонім поняття «директиви» і здійснювати контроль за дотриманням цієї вимоги мають національні вищі органи фінансового контролю.

Приєднання нашої держави до Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) відбулось у листопаді 1998 року, коли до цієї організації було прийнято Рахункову палату України. Цей факт відбито у (ст. 3) Закону України «Про рахункову палату», де закріплені принципи здійснення фінансового контролю держав - учасниць Співдружності Незалежних держав (СНД). Згідно з цією декларацією діяльність вищих органів фінансового контролю має базуватись на принципах законності, незалежності, об'єктивності, компетентності, оперативності, доказовості, гласності, додержання професійної етики. До речі, розробкою професійних вимог для аудиторів на міжнародному рівні займаються декілька організацій, серед яких провідна роль належить Міжнародній федерації бухгалтерів (International Federation Accountants-IFAC), яка була створена ще в 1977 р.

Мета Міжнародної федерації бухгалтерів – служіння інтересам суспільства, вдосконалення бухгалтерської професії на міжнародному рівні та розвиток сильної світової економіки шляхом впровадження та додержання високоякісних професійних стандартів та зближення національних стандартів з міжнародними. До IFAC у сучасних умовах входять 155 дійсних та асоційованих члени з 118 країн світу і вона має високий міжнародний авторитет.

Усю свою роботу з аудиту і обліку IFAC організує через свої комітети, а саме:

- Комітет з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості;
- Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерської освіти;
- Комітет з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів;
- Комітет з нагляду за професійними бухгалтерами в інтересах міжнародної спільноти (останній комітет здійснює не тільки нагляд за діяльністю інших колективів, але й координує їх дії).

Провідна роль серед зазначених комітетів належить Комітету з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості, який розробляє міжнародні стандарти, що є основою ведення фінансового обліку у

переважній більшості країн світу. Саме міжнародні нормативи та міжнародні норми етики професій бухгалтерів, які затверджуються IFAC, спрямовані на формування об'єктивної думки про систему бухгалтерського обліку та фінансової звітності господарюючого суб'єкта і є основою проведення аудиту. У свою чергу, Комітет з міжнародних стандартів етики бухгалтерів розробив Кодекс етики, який визначає вимоги з етики до професійних бухгалтерів, і організаціям – членам IFAC або фірмам не дозволяється застосовувати менш жорсткі стандарти, ніж ті, що зазначені в даному Кодексі.

Національні нормативи аудиту ННА введені в Україні з 1 січня 1999р. В цих нормативах, а також у Кодексі професійної етики аудиторів України використовується переважно термінологія стандартів аудиторів Міжнародної Федерації дипломованих бухгалтерів, що свідчить про прагнення України до інтернаціоналізації аудиту.

Так, згідно з рішенням Аудиторської палати України від 18 квітня 2003 р. про порядок застосування в Україні Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів, зазначені Стандарти аудиту та етики аудиторів підлягають обов'язковому застосуванню всіма суб'єктами аудиторської діяльності. Передбачено, що Національний центр обліку та аудиту України має здійснювати атестацію аудиторів міжнародного класу за програмою Асоціації дипломованих бухгалтерів Великобританії, яка розроблена на основі Міжнародних стандартів фінансової звітності та Міжнародних стандартах аудиту із врахуванням національних особливостей.

Слід також мати на увазі, що коли мова йде про імплементацію принципів міжнародного законодавства щодо аудиторської діяльності в національне законодавство, то треба звернути увагу на діяльність Європейського суду аудиторів, який був створений у 1977 р. у складі 15 осіб. Членом цього суду може бути особа, котра у свої країні входить або входила до складу органів зовнішнього контролю або ж володіє особливою кваліфікацією для зайняття посади члена суду і може надати гарантію своєї повної незалежності. Суд аудиторів виявляє порушення фінансової дисципліни, бухгалтерського обліку, які можуть стати причиною виникнення конкретних проблем, допомагає покращувати існуючі системи управління з метою раціонального використання коштів. Сучасний етап розвитку аудиту засвідчує, що аудиторський контроль виходить за національні межі, що сфера його здійснення поширюється аж до утворення міжнародних аудиторських фірм.