

УДК 378.091.212:657.6-051:331.526

*Н.О.Бугай*

*кандидат економічних наук, доцент кафедри аудиту, ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”, м. Київ*

## **СУЧАСНИЙ СТАН, ПЕВНІ ПІДХОДИ ДО ПРОФЕСІЙНОЇ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ-АУДИТОРІВ ТА КРИТЕРІЇ ПРАЦЕВЛАШТУВАННЯ**

*N.O. Bugay*

*PhD, assistant professor of auditing Kyiv National Economics University named after Vadym Hetman, Kyiv*

### **CURRENT STATUS, CERTAIN APPROACHES TO PROFESSIONAL TRAINING, AUDITORS AND EMPLOYMENT STATUS**

**Анотація.** В ринкових умовах аудит в Україні продовжує перебувати однією з вагомих галузей науки і практики. Він значно розширює та намагається якісно поліпшувати традиційну систему контролю. З подальшим розвитком ринкової інфраструктури зростає потреба в об'єктивній кількісній і якісній оцінці господарських явищ і фактів при визначенні їх відповідності встановленим критеріям та надання зацікавленим користувачам достовірної інформації про об'єкти господарської діяльності підприємств. Проте, на сьогоднішній час постає багато актуальних, проблемних питань на шляху розвитку та функціонування якісного сучасного аудиту, які мало вивчені та залишаються поза увагою. Це негативно позначається як на результатах діяльності підприємства, так і на економічній ситуації держави загалом.

У статті представлені окремі сьогоденні моменти в сфері аудиту в Україні, висвітлені деякі проблемні питання теоретичного, а особливо, практичного характеру, які продовжують перебувати як в цій сфері діяльності в цілому, так і в професійній роботі майбутнього або молодого фахівця-аудитора, а також запропоновані певні необхідні заходи та шляхи їх вирішення, які спрямовані на перспективи розвитку та підвищення ефективності результатів як професіонала-аудитора зокрема, так і самого процесу аудиту взагалі.

**Summary.** In a market environment audit in Ukraine continues to be one of the important branches of science and practice. It significantly expands and tries to improve the traditional quality control system. With further development of market infrastructure growing need for objective quantitative and qualitative assessment of economic phenomena and facts in determining their compliance with the criteria and provide interested users accurate information about the objects of economic activity. However, today there is a lot of current, problematic issues in the development and operation of high-quality modern auditing poorly understood and left unattended. This affects both the performance of businesses and the economic situation of the state as a whole.

The paper presents some aspects present in auditing in Ukraine, highlighted some problems of theoretical and especially practical, which continue to be in this field in general and in professional future or young professionals, auditors, and proposed some necessary measures and solutions aimed at development prospects and efficiency results as a professional auditor the auditor and the audit of the process at all.

**Ключові слова:** аудит, аудиторська діяльність, аудиторська перевірка, аудиторські компанії, молодий спеціаліст, кар'єрний зріст, якість аудиторських послуг.

**Keywords:** audit, auditing, audit testing, audit companies, young professional, career development, quality audit services.

**Постановка проблеми.** Розвиток ринкових відносин, існування недержавної форми власності вкрай суттєво змінили систему економічного контролю в Україні, важливою складовою якої є аудит. Впродовж останніх років в державі спостерігаються деякі тенденції змін певного характеру в аудиторській діяльності. Це викликано постійними економічними трансформаціями в українському суспільстві, які вимагають від суб'єктів господарювання прийняття своєчасних та правильних управлінських рішень на основі достовірної фінансової інформації, отримання якої передбачає проведення об'єктивного та незалежного аудиту. Невизначені, проблемні питання розвитку аудиту в Україні виникають досить часто, з якими, на жаль, аудиторські фірми, зокрема майбутні спеціалісти або молоді фахівці-аудитори, навіть до цього часу продовжують дедалі стикатися з рядом нагальних проблем. Це, звичайно, аспект негативний, але є над чим працювати і науковцям, і практикам, а саме вишукувати шляхи вирішення та удосконалення цих досить важливих питань, які спрямовані на подальший розвиток та підвищення ефективності результатів як самого процесу аудиту взагалі, так і професії аудитора зокрема.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналіз останніх досліджень і публікацій виявив вагомі фахові роботи, які присвячені проблемним питанням розвитку професії аудитора та аудиту загалом. Серед таких авторів можна виокремити М.Бондаря [1], Л.Гуцаленко, Г.Давидова, Я.Крупки, О.Редька, В.Сопка [4, 5], а також О.Макеєвої, О.Петрик, О.Сметанко, Б.Усача. Зазначені автори досить ґрунтовно опрацювали та детально описали основні завдання, проблеми та напрями подальшого розвитку аудиторської діяльності.

**Невирішені раніше частини загальної проблеми.** Незважаючи на достатнє опрацювання наданої теми слід відмітити, що ще залишаються недостатньо дослідженими проблеми щодо ефективності результатів як процесу аудиту взагалі, так і молодих спеціалістів зокрема, його якості, існування не дуже чітких підходів при формуванні та розвитку самої професії аудитора. Все це веде до пошуку певних шляхів на удосконалення, застосування необхідних заходів, які б допомогли вирішенню серйозних проблемних питань, що невтомно продовжують своє існування в сфері аудиторської діяльності.

**Постановка завдання.** Метою статті є висвітлення сучасного стану аудиторської діяльності в Україні, розкриття найважливіших і гострих питань, що продовжують своє існування як в аудиті взагалі, так і в професійній діяльності молодого фахівця-аудитора зокрема, визначення шляхів їх вирішення, спрямованих на підвищення ефективності та перспективності цієї сфери діяльності яким є аудит.

**Виклад основного матеріалу.** Проблемні питання розвитку аудиту в Україні виникають щоденно. А саме, коли випускник вищого навчального закладу з магістерським рівнем обліково-економічного напрямку, молодий спеціаліст, намагається знайти собі роботу в сфері аудиту. Але сьогодні існує дещо монополія міжнародних аудиторських компаній на ринку праці України. Ось тут виникає питання: “Це явище є негативним чи позитивним?”. Напрошується саркастична відповідь: “Для кого як”.

Для українського громадянина, який шукає собі роботу у цій спеціалізованій сфері більш важливим є заробітна плата та кар'єрний ріст, а для держави – це вже питання зовсім інше.

Треба зазначити, що аудит є обов'язковою частиною цивілізованого функціонування ринкової економіки кожної країни. Відповідно до Закону України “Про аудиторську діяльність”, аудит – це перевірка 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 із вимогами користувачів [3].

Офіційною датою виникнення аудиторської діяльності вважається 1853 рік – дата реєстрації перших у світі професійних організацій аудиторів та заснування Единбурзького інституту аудиторів [1, с. 6]. Розвиток сучасного аудиту в Україні розпочався у 1987 році із створення перших аудиторських структур та формування нормативно-правової бази аудиту в Україні. У 1999-2001 роках ситуація змінилась. Складність та запутаність обліку, істотна суперечливість законодавства, реальність значних фінансових санкцій – все це обумовлювало все більш користатися послугами аудиторських фірм. Таким чином, у суспільстві виникла об'єктивна потреба в незалежному професійному контролі діяльності підприємств та її результатами.

Що стосується останніх років, то в Україні спостерігаються деякі тенденції у напрямку проведення самого аудиту, зокрема, розширення ринку аудиторських послуг. Це зумовлено неодмінними економічними трансформаціями в українському суспільстві, які вимагають від суб'єктів господарювання прийняття правильних управлінських рішень на основі об'єктивної та достовірної фінансової інформації. Слід зазначити, що незначна кількість українських аудиторських компаній спеціалізуються тільки на аудиті, але і вони не гребують наданням додаткових послуг. Більшість аудиторських фірм йдуть курсом надання широкого спектру послуг: від ведення бухгалтерського обліку до консалтингу, аутсорсінгу та аутстафінгу, бюджетування, питання бізнес-проектів, розробка та впровадження програмного забезпечення, автоматизація податкового обліку і т. д. Аудит далеко не завжди виявляється найбільш затребуваною послугою, оскільки клієнт все частіше хоче отримати від аудиторської компанії цілу їхню сукупність. Фахівцю-виконавцю вигідний такий клієнт і він відпрацьовує всі замовлення в комплексі. У зв'язку з цим згідно логіці повинна посилюватись відповідальність аудиторських фірм та приватних аудиторів щодо забезпечення високої якості наданих ними послуг. Адже найбільш важливим аспектом в умовах вільної конкуренції, зокрема в роботі аудитора у контексті міжнародної прийнятності та надійності послуг, є питання якості послуг. Однак широкий їх спектр, в деяких випадках, навпаки, призводить до погіршення їх якості.

Отже, на теперішній час, згідно до економічних та, особливо, до політичних реформ, аудиторська діяльність вимагає поліпшення. Треба зауважити, що монополізм міжнародних аудиторських компаній, з одного боку, підвищує конкурентоспроможність українських компаній, і, занижує з іншого.

Щодо діяльності самих міжнародних аудиторських компаній, то на сьогодні відчувається достатній вплив на формування кон'юнктури ринку аудиторських послуг в Україні, в якому вони мають певні сегменти: аудит фінансової звітності згідно міжнародних стандартів фінансової звітності, який проводиться відповідно до вимог міжнародних стандартів аудиту; виконання масштабних державних замовлень, що фінансуються через світовий банк, організація і супроводження угод щодо поглинання та злиття компаній.

Серед міжнародних компаній можна виділити такі компанії, як “Ernst & Young”, “Deloitte”, “Price water house Coopers”, “KPMG”, “BDO”, “PSP Audit”, “Kreston GCG”, серед українських – аудиторські фірми “Грант Інформ Сервіс”, “Главбух-аудит”, “Kyiv Audit Group”.

Звичайно, що відмінностей багато, починаючи зі структури і кількості працівників, закінчуючи професіоналізмом та компетенцією.

Сучасний стан економіки держави просто не дозволяє повністю конкурувати вітчизняним компаніям з міжнародними. Нестабільність держави вимагає замовників аудиту зменшувати ризики та підвищувати свою репутацію, замовляючи послуги міжнародних компаній.

Західні фірми, що працюють у нас в країні, для проходження аудиту практично завжди віддають перевагу звичайно ж міжнародним аудиторським компаніям. Часто вибір

обумовлений тим, послугами якої фірми користується материнська структура – це необхідність для забезпечення єдиних підходів до аудиту. Однак, бувають випадки, коли вітчизняні аудитори готують звітність українського представництва, а будь-хто з “Великої четвірки” її підтверджує. Хоча, в цілому, для вітчизняних аудиторів цей ринок поки закритий.

Хотілося б, впродовж міркування, зупинитись на питанні підготовки молодих фахівців сфери аудиторської діяльності. Варто сказати, що на сьогодні майже кожен Державний вищий навчальний заклад України готує спеціалістів з аудиту. У навчальних закладах вивчається не тільки сам аудит, як наука, а й такі дисципліни, як “Державний фінансовий контроль”, “Аудит оподаткування” та інші.

До переваг під час навчання можна віднести наступні:

- широке коло бази знань;
- використання нових наукових літературних джерел;
- орієнтування в навчанні не тільки на вітчизняний аудит, а й на міжнародні стандарти і на міжнародний досвід;
- підготовка до складання іспитів та отримання кваліфікації.

Серед недоліків:

- орієнтування більш на теоретичні знання, не повне використання їх на практиці;
- не приділяється достатньо уваги щодо вивчення іноземної мови.

Відмінно від іноземних закладів, вітчизняні дають більше теоретичних знань, а в західних школах постійно проводяться тренінги, всі ляки ігри для того, щоб студенти на практиці розуміли аудит в різнобічному та глибинному понятті. Але, як показує практика, на жаль, наші студенти тільки після навчання при працевлаштуванні отримують певно достатній практичний досвід. З одного боку, фахівці після отримання диплому мають достатню теоретичну базу, а з іншого, коли потрапляють на роботу, не розуміють, як загалом відбувається процес документообігу, аудиторської перевірки, інспектування тощо.

Наступна проблема – це вивчення іноземної мови. Студенти та фахівці іноді не можуть скласти іспити на кваліфікацію тільки тому, що не розуміють та не володіють англійською.

Отже, за останнє десятиріччя зроблено багато кроків щодо підвищення якості навчання, але є надія, що на цьому не буде зупинки й надалі буде покращуватиметься навчальний план Державних вищих навчальних закладів України.

От і виникає питання у теперішніх випускників, в той же час, зокрема, у молодих фахівців-аудиторів, який зробити правильний для себе вибір, в якій компанії працювати – в українській аудиторській компанії, чи в міжнародній? У відповідь – звичайно, в міжнародній. Якщо задатись пошуком інформації щодо аудиторських компаній взагалі, то скоріше та змістовніше можна знайти майже все про міжнародні аудиторські компанії в Україні, і лише дещо про українські.

Таким чином, після збору достатньої кількості необхідної інформації стає зрозумілим, чому більшість випускників Державних вищих навчальних закладів України обирають міжнародні компанії. Для певного сприйняття варто розглянути переваги при працевлаштуванні, вимоги та пропозиції компаній.

Наприклад, “Ernst&Young” запрошує до себе студентів п’ятого курсу, а навіть і четвертого, які вільно володіють англійською мовою (знання ще одної іноземної мови буде перевагою), володіння законами, нормативними актами України та як мають бажання надалі навчатися та професійно розвиватися.

До переваг роботи в даній міжнародній аудиторській компанії можна віднести: можливість отримання роботи у 140 країнах світу, професійне навчання та стажування, співпрацю з міжнародними професіоналами, які мають великий досвід роботи. Все це надало б можливість майбутнім фахівцям розкрити свою особистість, можливість професійного кар’єрного росту та, поза всяким сумнівом, можливість працювати за

кордоном.

Далі можна простежити, які вимоги ставить українська аудиторська компанія, наприклад “Kyiv Audit Group”.

Ця компанія увійшла до ТОП-10 провідних аудиторських компаній України у 2013 році. Вимоги до кандидатів на вакантні посади:

- знання МСФЗ – бажано;
- знання НП(С)БО – обов’язкове;
- знання податкового законодавства;
- володіння мовами: українська, російська – вільно, англійська – бажано;
- володіння комп’ютерною технікою: високий рівень;
- певна готовність до відряджень;
- вища економічна освіта;
- досвід роботи аудитором (внутрішнім аудитором) не менше 2 років.

Перевага надається фахівцям, які отримали сертифікати – САР, СІРА; сертифікат АПУ серії “А” та інші, або на теперішній час складають іспити щодо отримання цих сертифікатів.

Але, слід зазначити що ця українська аудиторська компанія майже не співпрацює із студентами та випускниками, навіть з метою стажування. Першорядним для цієї компанії є певний досвід роботи. А де ж його візьмеш при повноцінному навчанні?

Ось чому і не обирають студенти та випускники українську аудиторську компанію. А дуже варто, щоб це було навпаки. Для цього, щонайменш, повинна бути налагоджена співпраця з міжнародними аудиторськими компаніями як для обміну досвідом, так і для підвищення свого статусу.

Таким чином, проявляються чіткі та головні відмінності, які відрізняють вимоги до працевлаштування міжнародних та українських аудиторських компаній – це, по-перше, знання іноземної мови. Звичайно, це великий мінус для українських компаній, тому що знання англійської полегшало б партнерство з транснаціональними компаніями (ТНК) у сфері аудиту. По-друге, йде досвід роботи. Якщо міжнародні компанії готові навчати своїх працівників, підвищувати їх професійний рівень, то українські аудиторські компанії цього аж ніяк не гарантують. З цього можна зробити висновок, що міжнародні компанії більшу увагу приділяють турботі про майбутнє щодо своїх співробітників, а, тим самим, і своїй репутації та націленості на результат. Відчуття захищеності та стабільності, звичайно, в міжнародних аудиторських компаніях більше, ніж у вітчизняних. Таке складається враження, що українські аудиторські компанії, навпаки, зовсім не зацікавлені у своїх підлеглих.

Так якою має бути вітчизняна компанія, щоб зацікавити сучасних молодих спеціалістів?

- надійною ( на ринку аудиторських послуг не менше 10 років);
- навчальною ( проведення тренінгів, курсів, екзаменів, тощо);
- розвинутою (щоб молодь реалізувала себе як особистість та мала змогу використовувати всі свої знання, які були набуті під час навчання);
- повинна бути відпрацьована політика менеджменту щодо заходів поліпшення праці;
- націленість на результат;
- партнерство з ТНК з аудиту (в умовах постійного розвитку України, націленості до вступу в ЄС, Україна зобов’язана виходити на міжнародні ринки послуг).

Принаймні, це є найголовніші критерії, чого не вистачає вітчизняним компаніям, щоб йти “нога в ногу” з такими міжнародними корпораціями, як “Велика четвірка” та інші.

Підсумовуючи, можна сказати, що вітчизняний аудит може і має бути конкурентоспроможним. Але, у першу чергу, це залежить від довіри та репутації самої аудиторської фірми. Якщо у міжнародних компаніях працівники постійно отримують свідоцтва, навчаються та стажуються, то і наші компанії можуть розробити єдину

кваліфікацію для фахівця-аудитора, тільки не міжнародного зразка, як СІМА, АССА, а на внутрішньодержавному рівні, тобто не тільки йти за західними стандартами, а намагатись створювати власні. Таким чином, можна було б підняти ступінь довіри до вітчизняного аудиту. Певна річ, міжнародні компанії з надання аудиторських послуг мають бути присутніми на аудиторському ринку в Україні, але їх складова повинна злегка зменшуватись.

Отже, аудит в нашій державі має нетривалу історію, тому разом з певними надбаннями в сфері аудиторської діяльності залишається досить велике коло проблем, пов'язаних з використанням і подальшим розвитком аудиту. Серед них заслуговують на увагу і потребують вирішення у найближчому майбутньому наступні проблемні питання аудиту:

1. Відсутність реального ринку фінансових послуг і ринку цінних паперів і, як наслідок, недостатня зацікавленість рядового власника у достовірності фінансової звітності та фінансових результатів.

2. Невпорядкованість термінології в сфері контролю, існування багатьох різновидів контрольних дій, що мають назву “аудит”: екологічний аудит, податковий аудит, енергетичний аудит, аудит з охорони праці, аудит ефективності використання коштів, аудит з метрології та ін. Це ускладнює для учасників господарських процесів визначення завдань, можливих наслідків і потенційних суб'єктів контролю.

3. Корумпованість та кримінальність економічних відносин, що ускладнює практичну реалізацію етичних принципів аудиту [2].

Україна сьогодні робить кроки до поліпшення свого добробуту, а партнерство з ТНК з аудиту допоможе скоріше виходити на ринки міжнародних послуг, і перше та головне, що повинна зробити вітчизняна компанія для цього – це налагодити систему менеджменту, щоб у працівників, а, зокрема, у молодих фахівців-аудиторів була впевненість у своєму майбутньому та майбутньому компанії.

На шляху становлення, розвитку та функціонування сучасного аудиту в Україні постає ціла низка проблем, що негативно позначається як на результатах діяльності підприємства, так і на економічній ситуації держави загалом. Комплексне та системне подолання цих недоліків сприятиме підвищенню авторитетності вітчизняного аудитора на міжнародному рівні та забезпечить високу якість в підготовці молодих професійних кадрів, а, тим самим, і високу якість проведення аудиту та надання аудиторських послуг.

### **Література:**

1. Бондар М.І. Аудит в АПК: навч. посібник. / М.І. Бондар. – К. : КНЕУ, 2003. – 188 с.
2. Калінська Т.А., Сучасний стан і проблеми вітчизняного аудиту: наукова стаття / Науково-виробничий журнал “Бізнес-навігатор” № 3, 2010 р. С. 20–22.
3. “Про аудиторську діяльність” : Закон України від 22.04.1993 № 3125- XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
4. Сопко В.В. Важливий елемент підготовки аудиторів / Аудит: сучасність та майбутнє : матеріали Міжнародної конференції, Київ, 14-15 жовтня 2011 р. Аудиторська палата України. – К., 2011. – С. 132–133.
5. Сопко В.В. Основи професійної підготовки фахівців обліково-економічного напрямку, як майбутніх аудиторів / База знань сучасного аудитора. Стан та напрямки її розвитку : матеріали Всеукраїнської наукової конференції викладачів та науковців. Київ, 28 жовтня 2010 р. / Нац. акад. статистики, обліку та аудиту [та ін.]. – К., 2010. – С. 36–38.
6. Шевчук О.А. Аудит в Україні – проблеми та перспективи розвитку / О.А. Шевчук, Н.Г. Здирко // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. – 2010. – № 6. – С. 530-531.

### **References.**

1. Bondar, M.I. (2003), *Audit in agriculture* [Audit v APK], KNEU, Kyiv, Ukraine.

2. Kalinska, T.A. (2010), “Current state and problems of domestic audit”, *Naukovo-vyrobnychyj zhurnal “Biznes-navihator”*, vol. 3, pp 20-22.
3. The Verkhovna Rada of Ukraine (1993), The Law of Ukraine “On Auditing”, available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
4. Sopko, V.V. (2011), “An important element of the training of auditors”, *Audyt: suchasnist' ta majbutnie* [Audit: Present and Future], *materialy Mizhnarodnoi konferentsii* [Proceedings of the International Conference], Audit Chamber of Ukraine, Kyiv, Ukraine, pp. 132-133.
5. Sopko, V.V. (2010), “Principles of professional training accounting and economic sphere, as future auditors”, *Baza znan' suchasnoho audytora. Stan ta napriamky ii rozvytku* [Knowledgebase modern auditor. Status and trends of development], *materialy Vseukrains'koi naukovoï konferentsii vykladachiv ta naukovtsiv* [materials Ukrainian scientific conference of teachers and researchers], Nat. Acad. statistics, accounting and auditing, Kyiv, Ukraine, pp. 36-38.
6. Shevchuk, O.A. and Zdyrko N.G. (2010), “Audit in Ukraine – problems and prospects”, *Zbirnyk naukovykh prats' kafedry ekonomichnoho analizu Ternopil's'koho natsional'noho ekonomichnoho universytetu*, vol. 6, pp 530-531.