

# 1. УПРАВЛІННЯ АУДИТОМ В УКРАЇНІ

Для усвідомлення сутності й логіки методів аудиту, технічних прийомів, ступеня старанності проведення аудиту слід також зрозуміти умови й організаційні рамки його здійснення.

Питання, пов'язані з роботою і професійним захистом аудиторів, регулюють Аудиторська палата України і Спілка аудиторів України. Організацію аудиту очолює Аудиторська палата України, яка відповідно до законодавства є неурядовим органом.

Аудиторська діяльність регулюється Законом України "Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 р. № 3125-XII (зі змінами і доповненнями, внесеними Законами України від 14 березня 1995 р. № 81-95-ВР, від 20 лютого 1996 р. № 54/96-ВР. Цей Закон визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні й спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів власника.

Положення цього Закону діють на території України і поширюються на всі господарські суб'єкти незалежно від форм власності та видів діяльності. Аудиторська діяльність включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок та надання інших аудиторських послуг.

Аудиторські послуги надаються у формі аудиту, експертиз, консультацій із питань обліку, звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності фізичних та юридичних осіб. Прибуток (дохід) від аудиторської діяльності оподатковується згідно з чинним законодавством. Законом України "Про аудиторську діяльність" створено Аудиторську палату України, повноваження якої визначаються цим Законом та Статутом Аудиторської палати України (далі - АПУ).

Статут АПУ підлягає затвердженню двома третинами голосів від загальної кількості членів палати. АПУ здійснює сертифікацію суб'єктів, що мають намір займатися аудиторською діяльністю, затверджує програми підготовки аудиторів, норми і стандарти аудиту, веде реєстр аудиторських фірм тд. аудиторів, які одноособове надають аудиторські послуги. Затверджені АПУ норми і стандарти аудиту є обов'язковими для дотримання підприємствами, установами та організаціями.

АПУ створюється і функціонує як незалежний, самостійний орган на засадах самоврядування. Вона є юридичною особою, веде відповідний облік та звітність.

АПУ формується шляхом делегування до її складу п'яти представників від професійної громадської організації аудиторів України, по одному представникові від Міністерства

фінансів України, Головної державної податкової адміністрації України, Національного банку України, Державного Комітету статистики України та Міністерства юстиції України. При цьому порядок делегування визначається, відповідно, з'їздом, правлінням, колегією або іншим керівним органом. Загальна кількість членів АПУ становить двадцять осіб.

АПУ створює на території України регіональні відділення, повноваження яких визначаються АПУ.

Ведення поточних справ АПУ здійснює Секретаріат, очолюваний завідувачем. Останній несе відповідальність за ефективне використання майна та коштів АПУ і створення сприятливих умов для виконання функціональних обов'язків її членами.

Термін повноважень членів АПУ не може перевищувати п'яти років, а членів АПУ першого скликання - відповідно, трьох років. Персональний склад АПУ підлягає щорічній ротації у кількості не менше трьох членів. Призначення нових членів АПУ замість вибулих здійснюється у встановленому порядку шляхом таємного анкетування аудиторів України. Всі рішення АПУ приймаються простою більшістю голосів за наявності двох третин її членів або шляхом письмового анкетування.

За рівності голосів перевага надається рішенню, за яке проголосував головуєчий, котрий веде засідання АПУ і функції котрого виконують по черзі всі члени палати за алфавітним порядком їхніх прізвищ.

Члени АПУ виконують свої обов'язки на громадських засадах.

Матеріальні витрати на сертифікацію покриваються за рахунок осіб, які претендують на отримання сертифікатів у розмірах, визначених АПУ.

Аудитори або їх колективи мають право об'єднатися у громадську організацію - Спілку аудиторів України, що може відкривати місцеві осередки за наявності не менше п'яти аудиторів, котрі є членами Спілки. Спілка аудиторів України має право делегувати своїх представників до АПУ і достроково їх відкликати, а також може вносити на розгляд АПУ проекти норм і стандартів аудиту.

Таким чином, основними завданнями АПУ є:

- \* організація через аудиторські фірми незалежного контролю суб'єктів підприємницької діяльності;
- \* надання методичної допомоги аудиторським фірмам (розробка і затвердження нормативів, положень щодо сертифікації тощо);

\* надання суб'єктам підприємницької діяльності методичної допомоги з питань обліку, аналізу, контролю;

\* підготовка та підвищення кваліфікаційного рівня аудиторів тощо.

## **2. СЕРТИФІКАЦІЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Сертифікацію (визначення кваліфікаційної придатності) аудиторів здійснює Аудиторська палата України. За Законом України "Про аудиторську діяльність" аудитором може бути громадянин України, який має кваліфікаційний сертифікат, що підтверджує його право на заняття цією діяльністю на території нашої держави.

Кваліфікаційний сертифікат - офіційний документ, власник якого може здійснювати аудит на підприємствах та в господарських товариствах (серія А), у банках (серія Б) або в цих структурах одночасно (серія АБ).

Право на отримання сертифіката аудитора мають громадяни з вищою освітою, відповідними знаннями з питань обліку та досвідом роботи не менше трьох років на посадах аудитора, ревізора, бухгалтера, юриста, фінансиста або економіста.

АПУ та її регіональні відділення видають документи серій А, Б, АБ (регіональні відділення тільки серії А) в індивідуальному порядку. Клопотання про надання сертифіката подаються до АПУ та її регіональних відділень особисто з пред'явленням паспорта. До заяви додаються офіційно засвідчена копія диплома про вищу освіту, витяг із трудової книжки, квитанція про сплату коштів за сертифікацію. Якщо таке клопотання подається до регіонального відділення АПУ, то ці документи представляються у двох примірниках.

Клопотання з доданими до нього документами реєструється секретаріатом АПУ в спеціальному журналі, а зацікавленій особі видається письмова розписка. Розгляд клопотання та перевірка поданих документів здійснюється секретаріатом АПУ або її регіональними відділеннями протягом десяти днів. За їхніми наслідками завідувач секретаріатом складає письмовий висновок про допуск до іспиту особи або про відхилення її клопотання.

Для проведення іспиту створюються дві екзаменаційні комісії. До складу кожної входить десять членів АПУ, з яких п'ять делегує Спілка аудиторів України, а п'ять - міністерства та відомства України. Персональний склад екзаменаційних комісій затверджується рішенням АПУ. Засідання екзаменаційної комісії веде головуєчий,

функції якого виконують по чергові всі члени комісії в алфавітному порядку їхніх прізвищ.

Іспит проводиться за традиційною формою: зацікавлена особа повинна дати відповіді на питання у білеті. У затверджених рішеннях АПУ білетах охоплено широке коло проблем, що дають змогу з'ясувати рівень знань з бухгалтерського фінансового обліку, аудиту, податкового та правового законодавства.

Рішення екзаменаційної комісії про результати іспиту приймаються звичайною більшістю голосів за наявності двох третин її членів. За рівності голосів перевага надається рішенню, за яке проголосував головуєчий. Про рішення комісії зацікавленим особам повідомляє секретаріат АПУ в день складання іспиту. Особи, які не склали іспит, мають право повторно скласти його не раніше як через рік після цієї спроби.

Сертифікати видає секретаріат АПУ не пізніше ніж через п'ять днів після складання іспиту. Особам, які склали іспит у територіальному відділенні АПУ, сертифікати видаються після того, як протокол екзаменаційної комісії про прийняття іспиту буде надіслано до секретаріату АПУ (це робиться протягом доби від дня іспиту) і отримано необхідне підтвердження.

### **3. РЕЄСТР СУБ'ЄКТІВ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Відповідно до рішення Аудиторської палати України від 31 жовтня 2000 р. (протокол № 95) затверджено Положення про Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності (далі - Реєстр) - офіційний загальнодержавний реєстр аудиторських фірм (юридичних осіб) і аудиторів-підприємців (фізичних осіб) - суб'єктів підприємницької діяльності, які зареєстрували свою аудиторську діяльність згідно із Законом України "Про аудиторську діяльність". Причому, визначення аудиту, аудиторської діяльності чи аудиторських послуг та суб'єктів аудиторської діяльності регламентується Законом України "Про аудиторську діяльність", Національними нормативами аудиту та Кодексом професійної етики аудиторів України. За Законом України "Про аудиторську діяльність" ведення Реєстру покладене на Аудиторську палату України. При включенні до Реєстру суб'єкта аудиторської діяльності видається свідоцтво встановленого Аудиторською палатою України зразка.

До Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності записуються такі дані:

- \* ідентифікаційний код/номер суб'єкта аудиторської діяльності (аудиторської фірми чи аудитора-підприємця);
- \* дата початку аудиторської діяльності (дата отримання першої ліцензії або свідоцтва);

- \* назва аудиторської фірми (прізвище, ім'я, по батькові (ПІБ) для аудитора - суб'єкта підприємницької діяльності);
- \* адреса фактичного місцезнаходження, номери контактних телефонів, факсу, електронної пошти;
- \* організаційно-правова форма;
- \* форма власності;
- \* інформація про державну реєстрацію;
- \* інформація про засновників (для аудиторів - ПІБ, номери сертифікатів та дати їх отримання, ідентифікаційний номер, адреса; для юридичних осіб - назва, ідентифікаційний код, частка у статутному капіталі);
- \* ПІБ керівника аудиторської фірми, номер та дата видачі сертифіката;
- \* кількість працівників, у тому числі сертифікованих аудиторів;
- \* наявність та місцезнаходження філій або представництв чи відділень дочірніх підприємств.

Технічна сторона ведення Реєстру покладається на секретаріат Аудиторської палати України та регіональні відділення АПУ (САУ). Він також несе відповідальність за збереження даних Реєстру, - підтримання його в робочому стані та за достовірність оприлюднених у пресі даних.

Слід зауважити, що Реєстр ведеться стосовно легалізованих суб'єктів аудиторської діяльності з деталізацією за адміністративно-територіальними одиницями України (Автономна Республіка Крим, області, міста Київ та Севастополь).

Аудиторська палата України щорічно, станом на 1 січня поточного року, оприлюднює у засобах масової інформації Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності, які завчасно подали звіт та підтвердили свою аудиторську діяльність за звітний рік. Зміни, внесені до Реєстру, оприлюднюються щомісяця. Відповідальність за достовірність наданих для внесення до Реєстру даних несуть виключно керівники суб'єктів аудиторської діяльності.

Регіональні відділення АПУ і САУ контролюють і підтверджують подану до Реєстру інформацію, що стосується аудиторських фірм (аудиторів) їхніх регіонів.

До Реєстру вносяться такі суб'єкти аудиторської діяльності:

- а) аудиторські фірми, що зареєстрували свою діяльність згідно з чинним законодавством України і відповідають вимогам Закону України "Про аудиторську діяльність", а саме:
  - \* організація пройшла державну реєстрацію як аудиторська фірма;
  - \* установчими документами передбачено виключно аудиторську діяльність;

\* загальний розмір частки засновників (учасників, акціонерів) аудиторської фірми, які не є аудиторами, у статутному капіталі не перевищує 30 %;

\* директором фірми є сертифікований аудитор;

б) аудитори, зареєстровані відповідно до Закону України "Про підприємництво" як суб'єкти підприємництва - фізичні особи і які мають чинний сертифікат аудитора.

Витрати на ведення Реєстру та його легалізацію компенсуються за рахунок суб'єктів аудиторської діяльності, що подають документи на внесення їх до Реєстру, в розмірах, які визначає АПУ.

Для підтвердження даних, необхідних для включення до Реєстру, суб'єкти аудиторської діяльності подають до секретаріату АПУ такі документи:

\* попередньо легалізовані суб'єкти аудиторської діяльності, які мають чинну за терміном дії ліцензію:

- заяву;

- реєстраційну картку;

- ксерокопію чинної ліцензії АПУ на аудиторську діяльність в Україні;

- звіт про аудиторську діяльність за 9 місяців 2000 р. за затвердженою АПУ формою;

- відгук РВ АПУ (РВ САУ) на подані документи;

- документ про оплату за включення до Реєстру.

\* новостворені суб'єкти аудиторської діяльності - аудиторські фірми:

- заяву;

- реєстраційну картку;

- нотаріально посвідчену копію свідоцтва про державну реєстрацію;

- нотаріально посвідчені копії установчих документів;

- копії сертифікатів аудиторів - співзасновників фірми та директора фірми;

- копію довідки органів статистики;

- витяг із наказу про призначення керівником фірми сертифікованого аудитора, завірений власною печаткою;

- відгук РВ АПУ (РВ САУ) на подані документи;

- документ про оплату за включення до Реєстру.

Документи щодо внесення до Реєстру подаються до секретаріату АПУ, де їх перевіряють на відповідність вимогам чинного законодавства та Положення про Реєстр. Перевірку поданих документів секретаріат АПУ здійснює у десятиденний термін від дати їх отримання. Відтак секретаріат передає документи на розгляд до контрольно-

реєстраційної комісії АПУ з висновком про відповідність та комплектність поданих документів.

Рішення контрольно-реєстраційної комісії затверджує АПУ.

Дата прийняття позитивного рішення є фактичною датою занесення суб'єкта аудиторської діяльності до Реєстру з одночасною видачею йому відповідного свідоцтва терміном на п'ять років, підписаного головою Спостережної ради та завідувачем секретаріату АПУ і скріпленого печаткою АПУ.

Продовження терміну дії свідоцтва здійснює контрольно-реєстраційна комісія, рішення якої затверджує АПУ на підставі заяви суб'єкта аудиторської діяльності.

Суб'єкти аудиторської діяльності, включені до Реєстру, зобов'язані:

\* дотримуватися вимог чинного законодавства України, рішень АПУ, положень

Національних нормативів аудиту і Кодексу професійної етики аудиторів України;

\* подавати до АПУ звіт про аудиторську діяльність у встановлений строк;

\* у місячний термін повідомляти АПУ про зміни в документах щодо внесення до Реєстру.

До аудиторських фірм та аудиторів як суб'єктів підприємницької діяльності, котрі не включені до Реєстру, застосовуються стягнення, передбачені статтями 26, 27 Закону України "Про аудиторську діяльність".

Зокрема, цими статтями передбачено, що за неналежне виконання професійних обов'язків Аудиторська палата України може застосувати до аудитора стягнення у вигляді попередження, зупинення дії сертифіката на строк до одного року або анулювання сертифіката.

При цьому припинення чинності сертифіката на аудиторську діяльність здійснюється на підставі рішення АПУ у випадках:

\* виявлення неодноразових фактів низької якості аудиторських перевірок;

\* систематичного чи грубого порушення чинного законодавства України, встановлених національних нормативів аудиту.

Порядок припинення чинності сертифіката на аудиторську діяльність визначається Аудиторською палатою України. Рішення Аудиторської палати України щодо припинення чинності сертифіката може бути оскаржене в суді або арбітражному суді.

Положення про Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності набуло чинності з 1 листопада 2000 р. після затвердження Аудиторською палатою України. Термін подання документів до АПУ для внесення до Реєстру згідно з вимогами Положення було встановлено до 25 грудня 2000 р.

Зразки свідоцтва про внесення до Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності, заяви, реєстраційної картки і звіту аудиторської фірми/ аудитора про виконані роботи представлені в додатках до даного посібника.

### **3. РЕЄСТР СУБ'ЄКТІВ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Відповідно до рішення Аудиторської палати України від 31 жовтня 2000 р. (протокол № 95) затверджено Положення про Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності (далі - Реєстр) - офіційний загальнодержавний реєстр аудиторських фірм (юридичних осіб) і аудиторів-підприємців (фізичних осіб) - суб'єктів підприємницької діяльності, які зареєстрували свою аудиторську діяльність згідно із Законом України "Про аудиторську діяльність".

Причому, визначення аудиту, аудиторської діяльності чи аудиторських послуг та суб'єктів аудиторської діяльності регламентується Законом України "Про аудиторську діяльність", Національними нормативами аудиту та Кодексом професійної етики аудиторів України.

За Законом України "Про аудиторську діяльність" ведення Реєстру покладене на Аудиторську палату України. При включенні до Реєстру суб'єкта аудиторської діяльності видається свідоцтво встановленого Аудиторською палатою України зразка.

До Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності записуються такі дані:

- \* ідентифікаційний код/номер суб'єкта аудиторської діяльності (аудиторської фірми чи аудитора-підприємця);
- \* дата початку аудиторської діяльності (дата отримання першої ліцензії або свідоцтва);
- \* назва аудиторської фірми (прізвище, ім'я, по батькові (ПІБ) для аудитора - суб'єкта підприємницької діяльності);
- \* адреса фактичного місцезрештування, номери контактних телефонів, факсу, електронної пошти;
- \* організаційно-правова форма;
- \* форма власності;
- \* інформація про державну реєстрацію;
- \* інформація про засновників (для аудиторів - ПІБ, номери сертифікатів та дати їх отримання, ідентифікаційний номер, адреса; для юридичних осіб - назва, ідентифікаційний код, частка у статутному капіталі);
- \* ПІБ керівника аудиторської фірми, номер та дата видачі сертифіката;
- \* кількість працівників, у тому числі сертифікованих аудиторів;



\* наявність та місцезосташування філій або представництв чи відділень дочірніх підприємств.

Технічна сторона ведення Реєстру покладається на секретаріат Аудиторської палати України та регіональні відділення АПУ (САУ). Він також несе відповідальність за збереження даних Реєстру, - підтримання його в робочому стані та за достовірність оприлюднених у пресі даних.

Слід зауважити, що Реєстр ведеться стосовно легалізованих суб'єктів аудиторської діяльності з деталізацією за адміністративно-територіальними одиницями України (Автономна Республіка Крим, області, міста Київ та Севастополь).

Аудиторська палата України щорічно, станом на 1 січня поточного року, оприлюднює у засобах масової інформації Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності, які завчасно подали звіт та підтвердили свою аудиторську діяльність за звітний рік. Зміни, внесені до Реєстру, оприлюднюються щомісяця. Відповідальність за достовірність наданих для внесення до Реєстру даних несуть виключно керівники суб'єктів аудиторської діяльності.

Регіональні відділення АПУ і САУ контролюють і підтверджують подану до Реєстру інформацію, що стосується аудиторських фірм (аудиторів) їхніх регіонів.

До Реєстру вносяться такі суб'єкти аудиторської діяльності:

а) аудиторські фірми, що зареєстрували свою діяльність згідно з чинним законодавством України і відповідають вимогам Закону України "Про аудиторську діяльність", а саме:

- \* організація пройшла державну реєстрацію як аудиторська фірма;
- \* установчими документами передбачено виключно аудиторську діяльність;
- \* загальний розмір частки засновників (учасників, акціонерів) аудиторської фірми, які не є аудиторами, у статутному капіталі не перевищує 30 %;
- \* директором фірми є сертифікований аудитор;

б) аудитори, зареєстровані відповідно до Закону України "Про підприємництво" як суб'єкти підприємництва - фізичні особи і які мають чинний сертифікат аудитора.

Витрати на ведення Реєстру та його легалізацію компенсуються за рахунок суб'єктів аудиторської діяльності, що подають документи на внесення їх до Реєстру, в розмірах, які визначає АПУ.

Для підтвердження даних, необхідних для включення до Реєстру, суб'єкти аудиторської діяльності подають до секретаріату АПУ такі документи:

- \* попередньо легалізовані суб'єкти аудиторської діяльності, які мають чинну за терміном дії ліцензію:

- заяву;
  - реєстраційну картку;
  - ксерокопію чинної ліцензії АПУ на аудиторську діяльність в Україні;
  - звіт про аудиторську діяльність за 9 місяців 2000 р. за затвердженою АПУ формою;
  - відгук РВ АПУ (РВ САУ) на подані документи;
  - документ про оплату за включення до Реєстру.
- \* новостворені суб'єкти аудиторської діяльності - аудиторські фірми:
- заяву;
  - реєстраційну картку;
  - нотаріально посвідчену копію свідоцтва про державну реєстрацію;
  - нотаріально посвідчені копії установчих документів;
  - копії сертифікатів аудиторів - співзасновників фірми та директора фірми;
  - копію довідки органів статистики;
  - витяг із наказу про призначення керівником фірми сертифікованого аудитора, завірений власною печаткою;
  - відгук РВ АПУ (РВ САУ) на подані документи;
  - документ про оплату за включення до Реєстру.

Документи щодо внесення до Реєстру подаються до секретаріату АПУ, де їх перевіряють на відповідність вимогам чинного законодавства та Положення про Реєстр. Перевірку поданих документів секретаріат АПУ здійснює у десятиденний термін від дати їх отримання. Відтак секретаріат передає документи на розгляд до контрольно-реєстраційної комісії АПУ з висновком про відповідність та комплектність поданих документів.

Рішення контрольно-реєстраційної комісії затверджує АПУ.

Дата прийняття позитивного рішення є фактичною датою занесення суб'єкта аудиторської діяльності до Реєстру з одночасною видачею йому відповідного свідоцтва терміном на п'ять років, підписаного головою Спостережної ради та завідувачем секретаріату АПУ і скріпленого печаткою АПУ.

Продовження терміну дії свідоцтва здійснює контрольно-реєстраційна комісія, рішення якої затверджує АПУ на підставі заяви суб'єкта аудиторської діяльності.

Суб'єкти аудиторської діяльності, включені до Реєстру, зобов'язані:

- \* дотримуватися вимог чинного законодавства України, рішень АПУ, положень Національних нормативів аудиту і Кодексу професійної етики аудиторів України;

\* подавати до АПУ звіт про аудиторську діяльність у встановлений строк;  
\* у місячний термін повідомляти АПУ про зміни в документах щодо внесення до Реєстру. До аудиторських фірм та аудиторів як суб'єктів підприємницької діяльності, котрі не включені до Реєстру, застосовуються стягнення, передбачені статтями 26, 27 Закону України "Про аудиторську діяльність".

Зокрема, цими статтями передбачено, що за неналежне виконання професійних обов'язків Аудиторська палата України може застосувати до аудитора стягнення у вигляді попередження, зупинення дії сертифіката на строк до одного року або анулювання сертифіката.

При цьому припинення чинності сертифіката на аудиторську діяльність здійснюється на підставі рішення АПУ у випадках:

- \* виявлення неодноразових фактів низької якості аудиторських перевірок;
- \* систематичного чи грубого порушення чинного законодавства України, встановлених національних нормативів аудиту.

Порядок припинення чинності сертифіката на аудиторську діяльність визначається Аудиторською палатою України. Рішення Аудиторської палати України щодо припинення чинності сертифіката може бути оскаржене в суді або арбітражному суді.

Положення про Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності набуло чинності з 1 листопада 2000 р. після затвердження Аудиторською палатою України. Термін подання документів до АПУ для внесення до Реєстру згідно з вимогами Положення було встановлено до 25 грудня 2000 р.

Зразки свідоцтва про внесення до Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності, заяви, реєстраційної картки і звіту аудиторської фірми/ аудитора про виконані роботи представлені в додатках до даного посібника.

### **Контрольні запитання**

1. Якими нормативними актами регулюється аудиторська діяльність?
2. Порядок формування Аудиторської палати України.
3. Сертифікація аудиторської діяльності.
4. Основні принципи професійної етики аудитора.
5. Права аудиторів.
6. Обов'язки аудиторів.
7. Відповідальність аудиторів.

8. Що розуміється під Реєстром суб'єктів аудиторської діяльності?
9. На кого покладені функції щодо ведення Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності?
10. Який документ видається суб'єктам аудиторської діяльності після включення їх до Реєстру?
11. Які дані записуються до Реєстру про суб'єктів аудиторської діяльності?