

Строїлов А.С.

Науково-дослідний інститут публічного права

ПОНЯТТЯ ТА ЗМІСТ ПУБЛІЧНОГО АДМІНІСТРУВАННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

У статті сформовано поняття та розкрито зміст публічного адміністрування аудиторської діяльності в Україні. Доведено, що публічне адміністрування аудиторської діяльності в Україні – це система адміністративної діяльності адміністративних органів, яка здійснюється на основі норм адміністративного права з метою мінімізації корупції, дотриманню принципів професійної етики та забезпеченню ефективного надання аудиторських послуг у країні. Предметом аудиторської діяльності є інститут аудиту, який є комплексним інститутом фінансів, економіки, бізнесу (підприємництва), етики, державного управління та права, в останньому випадку провідне місце належить адміністративному праву. Аудиторська діяльність це професійна діяльність, що вимагає високого рівня компетентності та експертизи, які повинні володіти спеціальними знаннями в області обліку, фінансів, права та інших суттєвих аспектів для виконання своїх завдань. Коли аудиторської діяльність врегульовується нормами адміністративного права, то вона здійснюється в процесі здійснення адміністративними органами публічного адміністрування. Норми адміністративного права в аналізованій сфері мають хорошу джерельну базу, яка складається з Господарського кодексу України, Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», підзаконних нормативно-правових актів прийнятих адміністративними органами, в першу чергу Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку. Формами публічного адміністрування, яке здійснюється Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку складається з надання нею специфічних адміністративних послуг, здійснення розпорядчої та виконавчої діяльності. До останньої відноситься шляхом ведення відповідних реєстрів та внесення в них суб'єктів, які мають бажання займатися аудиторською діяльністю; дотримання аудиторами засад та правил незалежності та професійної етики, згідно з якою вони повинні діяти незалежно та відповідно до принципів професійної етики. визначення адміністративних зобов'язань перед аудиторами утримувати аудиторську документацію, яка підтверджує проведення аудиту та рішення, прийняті в процесі, дотримуватися стандартів аудиту, які визначаються Національним аудиторським комітетом України та відповідають міжнародним стандартам аудиту, вести реєстри для реєстрації своєї діяльності.

Ключові слова: адміністративна діяльність, адміністративні послуги, аудит, ведення реєстрів, виконавча діяльність, національний аудиторський комітет, норми адміністративного права, професійна етика, розпорядча діяльність.

Постановка проблеми. Аудит, у сучасному розумінні цього слова, існує вже близько двох століть. Професія аудитора була відома ще приблизно у 200 році до н.е., хоча засновником аудиту вважається Великобританія. Ще в 1844 році в Англії Закон про компанії встановлював необхідність запрошення аудитора для перевірки бухгалтерських рахунків для акціонерів. Інститут присяжних бухгалтерів Шотландії (ICAS) був заснований пізніше і сьогодні по праву стоїть першим у списку уповноважених аудиторських структур, з повагою оберігаючи свою більш ніж 150-річну історію [1].

Аудиторська діяльність в публічному адмініструванні України відіграє провідну роль у забез-

печенні фінансової відкритості, довіри й ефективного публічного адміністрування. Основні аспекти публічного адміністрування аудиторської діяльності в Україні включають: публічне забезпечення довіри до фінансової звітності – вона забезпечує достовірність і надійність фінансової звітності підприємств шляхом перевірки фінансових відомостей на відповідність стандартам бухгалтерського обліку та виявляють можливі помилки чи фальсифікації; контроль за дотриманням правил та стандартів – коли перевіряється, чи дотримуються підприємства встановлених бухгалтерських та інших фінансових стандартів і правил; виявлення фінансових ризиків – ця діяльність допомагає ідентифікувати потенційні фінансові

ризиками, що можуть вплинути на стабільність і прибутковність підприємства; сприяння внутрішньому контролю та управлінню ризиками, що включає в себе оцінку систем внутрішніх контролів підприємства та рекомендації з їх покращення; сприяння розвитку капіталовідносин, коли аудиторська діяльність сприяє залученню інвестицій та іншого капіталу, оскільки надає об'єктивну інформацію для інвесторів, кредиторів, державних органів та інших зацікавлених сторін.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Певні питання публічного адміністрування аудиторської діяльності в Україні аналізувати вчені А. Баранова, А. Берлач, О. Буханевич, О. Величко, В. Галунько, А. Кашперська, Я. Мулик, Т. Наумова, О. Подолянчук, О. Ситников, С. Стеценко, В. Томіна та ін. Проте, їхні наукові пошуки аналізованої нами проблематики стосувалися тільки побічно.

Постановка завдання. Мета статті – на основі теорії адміністративного права чинного законодавства та наукових поглядів на цю проблематику вчених, сформулювати поняття та розкрити зміст публічного адміністрування аудиторської діяльності в Україні.

Виклад основного матеріалу. Згідно із словником української мови «аудит» – це інститут незалежного зовнішнього контролю фінансово-господарської діяльності фізичних та юридичних осіб, перевірка офіційної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, повноти відповідно до чинного законодавства, перевірка фінансової діяльності комерційного підприємства, банку і т. ін. [2].

Господарський Кодекс України визначив, що аудиторська діяльність – це незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг. Аудит фінансової звітності – це аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам. Аудит фінансової звітності здійснюється

суб'єктами аудиторської діяльності, зареєстрованими у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у здійсненні перевірки та аналізу фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Державний фінансовий аудит здійснюється Рахунковою палатою та органами державного фінансового контролю. Умови та порядок здійснення аудиторської діяльності, права та обов'язки аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності визначаються законом, іншими нормативно-правовими актами [3].

Аудиторська діяльність – один з основних елементів ринкової інфраструктури країн з розвинутою ринковою економікою. Широке його розповсюдження обумовлене взаємною зацікавленістю підприємства (в особі його власників), держави (в особі податкових органів) та користувачів фінансової звітності в отриманні об'єктивної інформації про достовірність фінансової звітності підприємства. В своїй діяльності аудитор керується законодавством і власними інтересами. В умовах конкуренції в аудиторському бізнесі це економічно сприяє підвищенню рівня проведення перевірок. У свою чергу підприємство має нагоду вибору кваліфікованого партнера, незалежного від будь-яких відомств, а держава отримує можливість забезпечити контроль достовірності фінансової звітності недержавних підприємств і, як наслідок, правильності ведення ними податкового обліку, не витрачаючи на це коштів державного бюджету [4].

Проте, предметом нашого аналізу є аудит, який врегульовується нормами адміністративного права. Зовнішнім виразом таких норм є джерела публічного адміністрування аудиторської діяльності закони та підзаконні нормативно-правові акти, які визначають порядок та умови провадження аудиторської діяльності в публічному адмініструванні Україні. Профільним з них є Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». В ньому визначено, що аудиторська діяльність – незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг. Аудитор провадить аудиторську діяльність

у складі аудиторської фірми та/або як фізична особа – підприємець чи провадить незалежну професійну діяльність, за умови що така особа не є працівником аудиторської фірми [5].

Положення про порядок ліцензування аудиторської діяльності затверджено Аудиторською палатою України 17.02.94 р. Воно конкретизує вимоги до ліцензування аудиторської діяльності та процедури його отримання, а також визначає порядок ведення реєстру ліцензій на право здійснення аудиторської діяльності. Також положення визначає стандарти аудиторської діяльності, що Аудитори в Україні повинні використовувати, стандарти аудиту, які визначаються Національним аудиторським комітетом України та відповідають міжнародним стандартам аудиту [6]. Спеціальні підзаконні адміністративно-правові акти спеціальних адміністративних органів уточнюють і деталізують профільний Закон від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII. Так наприклад, Рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 22 липня 2021р. № 555, затверджені вимоги до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності учасників ринків капіталу та організованих товарних ринків, нагляд за якими здійснює Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, і визначає загальні та додаткові вимоги до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності, яка подається до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку (НКЦПФР) та яка має міститися в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, а саме: аудиторському звіті щодо річної фінансової звітності та/або звіті щодо огляду проміжної фінансової інформації (далі – звіт щодо огляду) учасників ринків капіталу та організованих товарних ринків, нагляд за якими здійснює НКЦПФР [7].

Теорія адміністративного права доводить, що Метою адміністративного права є врегулювання відносин між суб'єктами публічної адміністрації та приватними особами. Основними галузевими завданнями адміністративного права є забезпечення того, щоб: публічна адміністрація якісно та своєчасно надавала адміністративні послуги; публічна адміністрація виважено здійснювала розпорядчу діяльність; публічна адміністрація ефективно здійснювала виконавчу діяльність; було мінімізовано корупційні та інші випадки зловживань у діяльності публічної адміністрації С. 45 [8].

Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» визначає наступні складові публіч-

ного адміністрування аудиторської діяльності в Україні, а саме: проведення аудиту фінансової звітності підприємств, коли аудитори за запитом адміністративних органів оцінюють достовірність та надійність фінансової інформації, яка подається в звітах компаній; дотримання аудиторами засад та правил незалежності та професійної етики, згідно з якою вони повинні діяти незалежно та відповідно до принципів професійної етики. Зокрема це включає в себе обов'язок діяти об'єктивно та чесно під час проведення аудиту; аудитори зобов'язані утримувати аудиторську документацію, яка підтверджує проведення аудиту та рішення, прийняті в процесі; безпосереднє здійснення аудиторських перевірок включає в себе проведення аудиторських перевірок, аналізу та оцінку фінансових операцій та облікових записів компаній; аудитори та аудиторські фірми зобов'язані вести реєстри для реєстрації своєї діяльності та ліцензій; аудитори зобов'язані дотримуватися стандартів аудиту, які визначаються Національним аудиторським комітетом України та відповідають міжнародним стандартам аудиту [5].

На думку В. Томіної в сучасних соціально-політичних умовах з урахуванням рівня економічних зв'язків та товарообігу, темпів розвитку приватного сектору економіки рівень детінізації економічних відносин в Україні на пряму залежить від рівня та якості перевірок законності фінансово-господарської діяльності та наявності дієвого механізму забезпечення фінансового контролю. З цією метою створено спеціальну систему суб'єктів, діяльність яких спрямована саме на перевірку законності фінансової діяльності та достовірності бухгалтерського обліку. До таких суб'єктів належать аудитори [9].

Підтримуємо підхід О. Подолянчука, що в загальному регулювання аудиторської діяльності в Україні можна поділити на три рівні: державне регулювання, професійне регулювання і внутрішнє регулювання [10]. Аудиторами в законодавчому розумінні, є фізичні особи, які підтвердили кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, мають відповідний практичний досвід та внесенні до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. Суб'єкт аудиторської діяльності – це аудиторська фірма або аудитор, який провадить аудиторську діяльність як фізична особа – підприємець або провадить незалежну професійну діяльність, набувши права на провадження аудиторської діяльності на підставах та в порядку, передбачених зако-

нодавством, та внесений до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності [10].

На думку Я. Мулик пріоритетними напрями розвитку вітчизняного ринку аудиторських послуг є підвищення шансів фінансового успіху суб'єктами аудиторської діяльності забезпечується, передусім покращенням якості аудиторських послуг наданих професійними кадрами та розширенням їх діапазону з застосуванням спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення, а також володінням галузевими методиками проведення аудиту. Надання аудиторських послуг клієнту, з врахуванням вимог міжнародних стандартів, законодавства ЄС, застосуванням передового досвіду з питань проведення аудиту, специфіки функціонування клієнта, підвищить зацікавленість до аудиту [11].

Висновки. Викладений вище матеріал дає можливість сформулювати узагальнення щодо змісту зміст публічного адміністрування аудиторської діяльності в Україні:

– предметом аудиторської діяльності є інститут аудиту, який є комплексним інститутом фінансів, економіки, бізнесу (підприємництва), етики, державного управління та права, в останньому випадку провідне місце належить адміністративному праву;

– аудиторська діяльність може бути розглянута як науковий інститут, який об'єднує професійних аудиторів та суб'єкти аудиторської діяльності з метою забезпечення незалежного зовнішнього контролю фінансово-господарської діяльності фізичних та юридичних осіб.

– аудиторська діяльність визначається як професійна діяльність, що вимагає високого рівня компетентності та експертизи. При цьому аудитор повинен володіти спеціальними знаннями в області обліку, фінансів, права та інших суттєвих аспектах для виконання своїх завдань;

– центральним елементом аудиторської діяльності є надання аудиторських послуг, що включають перевірку та аналіз фінансової звітності,

обліку та інших фінансових документів для висловлення аудиторської думки щодо їхньої достовірності та відповідності стандартам;

– коли аудиторської діяльність врегульовується нормами адміністративного права, то вона здійснюється в процесі здійснення адміністративними органами публічного адміністрування;

– норми адміністративного права в аналізованій сфері мають хорошу джерельну базу, яка складається з Господарського кодексу України, Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», підзаконних нормативно-правових актів прийнятих адміністративними органами, в першу чергу Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку;

– формами публічного адміністрування, яке здійснюється Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку є надання нею специфічних адміністративних послуг, здійснення розпорядчої та виконавчої діяльності;

– до останньої відноситься шляхом ведення відповідних реєстрів та внесення в них суб'єктів, які мають бажання займатися аудиторською діяльністю; дотримання аудиторами засад та правил незалежності та професійної етики, згідно з якою вони повинні діяти незалежно та відповідно до принципів професійної етики; визначення адміністративних зобов'язань перед аудиторами утримувати аудиторську документацію, яка підтверджує проведення аудиту та рішення, прийняті в процесі, дотримуватися стандартів аудиту, які визначаються Національним аудиторським комітетом України та відповідають міжнародним стандартам аудиту, вести реєстри для реєстрації своєї діяльності.

Отже, публічне адміністрування публічного адміністрування аудиторської діяльності в Україні – це система адміністративної діяльності адміністративних органів, яка здійснюється на основі норм адміністративного права з метою мінімізації корупції, дотриманню принципів професійної етики та забезпеченню ефективного надання аудиторських послуг у країні.

Список літератури:

1. Величко О. Аудит. Облік і фінанси АПК: освітній портал. 2005. <https://magazine.faaf.org.ua/auditorska-diyalnist-na-fondovomu-rinku-ukraini.html>
2. Аудит. Словник української мови. 2024. <https://slovnnyk.ua/index.php?swrd=%D0%B0%D1%83%D0%B4%D0%B8%D1%82>
3. Господарський кодекс України. *Верховна Рада України*. 2024. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
4. Баранова А., Наумова Т., Кашперська А. Аудит: навчальний посібник. Харків: ХДУХТ, 2017. 246 с. <https://kpd.edu.ua/biblioteka/%D0%90/%D0%90%D1%83%D0%B4%D0%B8%D1%82%20%D0%91%D0%B0%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%90.%D0%9E.pdf>

5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*, 2018, № 9, ст. 50.

6. Положення про ліцензування аудиту. Затверджено Аудиторською палатою України 17.02.94 р. (Протокол N 12). *Верховна Рада України*. 2024. <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0012230-94#Text>

7. Вимоги до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності учасників ринків капіталу та організованих товарних ринків, нагляд за якими здійснює Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку. Затверджено Рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 22 липня 2021 р. № 555. *Верховна Рада України*. 2024. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1176-21#Text>

8. Галуцько В., Стеценко С., Берлач А., Буханевич О., Ситников О. та ін. Г15 Адміністративне право та адміністративний процес України в умовах воєнного стану: колективна монографія / за заг. ред. В. Фелика, В. Курила2 . Київ: «Видавництво Людмила», 2023. 704 с. https://www.ssaals.com.ua/wp-content/uploads/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D1%80%D0%B0%D1%84%D1%96%D1%8F_%D0%92_%D1%83%D0%BC%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%85_%D0%B2%D0%BE%D1%94%D0%BD%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D0%BE_%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD%D1%83.pdf

9. Томіна В. Ю. Сутність аудиторської діяльності в Україні. Південно Український Правничий *Часопис*. 2018. http://www.sulj.oduvs.od.ua/archive/2018/4/part_1/35.pdf

10. Подолянчук О. А. Державне регулювання аудиторської діяльності та незалежного аудиту в Україні. 2010. <http://socrates.vsau.edu.ua/repository/getfile.php/9311.pdf>

11. Мулик Я. Аудиторська діяльність в Україні: сучасний стан, реформування та розвиток. *Агросвіт*. 2020. <http://www.agrosvit.info/?op=1&z=3141&i=5>

Stroilov A.S. THE CONCEPT AND CONTENT OF PUBLIC ADMINISTRATION OF AUDIT ACTIVITIES IN UKRAINE

The article defines the concept and reveals the content of public administration of audit activities in Ukraine. It has been proven that the public administration of audit activity in Ukraine is a system of administrative activity of administrative bodies, which is carried out based on the norms of administrative law with the aim of minimizing corruption, observing the principles of professional ethics, and ensuring the effective provision of audit services in the country. The subject of audit activity is the audit institute, which is a complex institution of finance, economics, business (entrepreneurship), ethics, public administration, and law, in the latter case the leading place belongs to administrative law. Audit activity is a professional activity that requires a high level of competence and expertise, who must possess special knowledge in the field of accounting, finance, law and other essential aspects to perform their tasks. When audit activities are regulated by the norms of administrative law, they are carried out in the process of public administration by administrative bodies. The norms of administrative law in the analyzed area have a good source base, which consists of the Commercial Code of Ukraine, the Law of Ukraine "On the Audit of Financial Statements and Auditing Activities", secondary legal acts adopted by administrative bodies, primarily the National Commission for Securities and the Stock Market. The forms of public administration carried out by the National Securities and Stock Market Commission consist of the provision of specific administrative services, administrative and executive activities. The latter refers to the way of keeping relevant registers and entering in them subjects who have a desire to engage in auditing activities; compliance by auditors with the principles and rules of independence and professional ethics, according to which they must act independently and in accordance with the principles of professional ethics. determination of administrative obligations to auditors to maintain audit documentation that confirms the audit and decisions made in the process, to adhere to audit standards, which are determined by the National Audit Committee of Ukraine and correspond to international audit standards, to keep registers for registering their activities.

Key words: administrative activity, administrative service, audit, keeping registers, executive activity, national audit committee, norms of administrative law, professional ethics.