

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ**  
**Харківський національний університет внутрішніх справ**  
**Сумська філія**  
**Кафедра соціально-економічних дисциплін**

**ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ**

з навчальної дисципліни «Державний фінансовий контроль»  
вибіркових компонент  
освітньої програми другого (магістерського) рівня вищої освіти

262 Правоохоронна діяльність (правоохоронна діяльність)

за темою – «Правові основи здійснення недержавного фінансового контролю в  
Україні»

**Суми 2023**

**ЗАТВЕРДЖЕНО**

Науково-методичною радою  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 30.08.2023 № 7

**СХВАЛЕНО**

Вченою радою  
Сумської філії  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 29.08.2023 № 8

**ПОГОДЖЕНО**

Секцією Науково-методичної ради  
ХНУВС з гуманітарних та соціально-  
економічних дисциплін  
Протокол від 29.08.2023 № 7

Розглянуто на засіданні кафедри соціально-економічних дисциплін Протокол від  
29.08.2023 № 2

**Розробник:**

доцент кафедри соціально-економічних дисциплін Сумської філії ХНУВС, кандидат  
економічних наук Парфентій Л.А.

**Рецензенти:**

1. Доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Навчально-наукового інституту бізнесу, економіки та менеджменту Сумського державного університету, кандидат економічних наук, доцент Кравченко О.В.
2. Завідувач кафедри соціальних та економічних дисциплін факультету №2 Харківського національного університету внутрішніх справ, кандидат економічних наук, доцент Ткаченко С.О.

## План лекції

1. Становлення та розвиток інститутів громадського фінансового контролю в Україні.
2. Аудит як форма незалежного фінансового контролю.
3. Організаційні основи здійснення аудиторської діяльності.
4. Функції та повноваження Аудиторської палати України.

## Рекомендована література:

### Нормативна

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII / Верховна Рада України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>. – Законодавство України.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV / Верховна Рада України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. – Законодавство України.
3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 26 січня 1993 року № 2939-XII / Верховна Рада України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>. – Законодавство України.
4. Стандарти внутрішнього аудиту, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247 // Офіційний вісник України. – 2011. - № 85. – ст. 3131.

### Основна

5. Басанцов І. В. Державний фінансовий контроль: регіональні аспекти. – К. : Видавництво «Корпорація», 2006.
6. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія. 2-ге вид. Підручник для студентів ВУЗів. – Житомир: ЖІТІ, 2009. – 512 с.
7. Вітвицька Н.С., Кузьмінська О.Е. Контроль і ревізія: Навч.-метод. Посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2010. – 166 с.
8. Воленко В. Г. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю в умовах децентралізації / В. Г. Воленко // Вісник Черкаського університету. Серія : Економічні науки. - 2019. - Вип. 1. - С. 44-50. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/VchuE\\_2019\\_1\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VchuE_2019_1_8).
9. Германчук П. К. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / П. К. Германчук, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан та ін. – К. : НВП «АВТ», 2004. – 424 с.
10. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл] / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрий. – К. : ЦУЛ, 2009. – 424 с.
11. Державний фінансовий контроль : Підручник / С. О. Булгакова, В. Г. Барановська, Л. В. Єрмощенко та ін.; за ред. А. А. Мазаракі. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2007. – 303 с. (Інтегр. навч.-атестац. комплекс).
12. Дікань Л. В. Контроль і ревізія. Навчальний посібник. / Л. В. Дікань, Н. Ф. Чечетова, Н. В. Синюгіна. – Х. : ВД «ИНЖЕК», 2009. – 256 с.
13. Дікань Л. В. Фінансовий контроль: теорія та методологія : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна; Харк. нац. екон. ун-т. - Х., 2009. - 92 с.

14. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К. : Імекс-ЛТД, 2007. – 304 с.
15. Дудко В. П. Державний фінансовий контроль : підручник / В. П. Дудко. – 2-ге вид., перер. та доп. – Чернівці : Прут, 2008. – 624 с.
16. Іванова І. Державний фінансовий контроль. Парадигми розвитку: монографія. / І. Іванова. – К. : Академвидав, 2010. – 168 с.
17. Піхоцький В. В. Ефективність фінансового контролю та державного аудиту для забезпечення фінансово-економічної стійкості держави / В. Ф. Піхоцький, В. В. Рисін, А. М. Любенко // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики. - 2019. - № 28. Том 1. - С.205-215.
18. Чумакова І.Ю. Державний фінансовий контроль : Підручник / Чумакова І.Ю., Шульга Н.В.; За заг. ред. О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2013. – 412, [4] с.
19. Хмельков А. В. Державний фінансовий контроль : навчальний посібник/ А.В. Хмельков. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2013. – 548 с.
20. Хом'як Р.Л., Станасюк Н.С. Контроль і ревізія: Навч. посібник. — Вид-во «Магнолія 2006». — Львів, 2011. — 314 с.

#### Допоміжна

21. Александров В. Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах, державне замовлення та державні закупівлі / В. Т. Александров, О. І. Ворона, П. К. Германчук, О. І. Назарчук, П. Г. Петрашко, С. М. Рубльова, І. Б. Стефанюк, Н. І. Сушко, О. О. Чечуліна. – Київ : НВП «АВТ», 2004. – 528 с. (Інтегрований навчально-атестаційний комплекс).
22. Аудит в Україні. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту. / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. – К. : ЦУЛ, 2012. – 536 с.
23. Вітвицька Н.С. Державний фінансовий контроль: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Н. С. Вітвицька, І. Ю. Чумакова, М. М. Коцупатрий, М. Т. Фенченко. – К. : КНЕУ, 2003. – 408 с.
24. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід / П. П. Андрєєв, О. О. Чечуліна, Ян ван Тайнен, М. Г. Тимохін та ін. – К. : Кафедра, 2011. – 120 с.
25. Державний фінансовий аудит: методологія і організація: монографія / [Є. В. Мних, М. О. Никонович, Н. С. Барабаш та ін.]; за ред. Є. В. Мниха. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2009. – 319 с.
26. Дікань Л. В. Державний аудит: навчальний посібник / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. - К.: Знання, 2011. - 503 с.
27. Дікань Л.В. Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна, Н. М. Шульга, Т. В. Мултанівська, Т. С. Воїнова; Харк. нац. екон. ун-т. - Х., 2010. - 96 с.
28. Дікань Л. В. Фінансово-господарський контроль: навч. посіб. / Л. В. Дікань. – К. : Знання, 2010. – 395 с.
29. Живко З.Б. Контрольно-ревізійна діяльність: навч. посібник / З.Б. Живко, І.О. Ревак, М.О. Живко. - К.: Алерта, 2012. - 496 с.
30. Найдено О. Є. Податковий контроль : навчальний посібник / Найдено О. Є. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. – 224 с.
31. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль бюджетних установ: навч. посіб. / О.А. Шевчук. – К.: КНТУ, 2007. – 216 с.

## Текст лекції

### 1. Становлення та розвиток інститутів громадського фінансового контролю в Україні

Громадський фінансовий контроль на сьогодні в Україні здійснюють:

- громадські організації (партії, рухи, профспілки, що стежать за виконанням умов трудового договору);
- засоби масової інформації;
- окремі фахівці (фізичні особи) на основі добровільності та без жодних матеріальних відрахувань.

Об'єкт контролю залежить від завдань, які перед ним стоять. Серед основних суб'єктів громадянського контролю, які повинні представляти інтереси суспільства, можна назвати:

1. Парламентські структури;
2. Політичні партії та громадські об'єднання;
3. Засоби масової інформації;
4. Судові інстанції різноманітного рівня;
5. Незалежні аналітичні центри й установи та інші неурядові інституції.

Суспільство має активно залучатися до здійснення громадянського контролю. Громадський фінансовий контроль необхідний для реалізації громадянами України своїх конституційних прав і свобод у здійсненні громадського контролю за діяльністю органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій, їх посадових осіб, суб'єктів господарювання незалежно від організаційно-правових форм та форм власності.

Громадський контроль - це організаційно оформлена діяльність громадян України з контролю за відповідністю діяльності об'єктів громадського контролю нормам Конституції України, законів України, інших актів законодавства та за дотриманням ними державної дисципліни.

Об'єктами громадського контролю є органи державної влади, органи місцевого самоврядування, підприємства, установи, організації, їх посадові особи, суб'єкти господарювання незалежно від організаційно-правових форм та форм власності.

Під державною дисципліною в Законі України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» розуміється точне і неухильне дотримання об'єктами громадського контролю посадових обов'язків, встановлених законодавством правил поведінки, діяльності, стосунків, а також своєчасне і у повному обсязі виконання ними державних завдань і зобов'язань. Суб'єкти громадського контролю - всеукраїнські громадські об'єднання, їх структурні підрозділи, метою діяльності яких є організація громадського контролю.

Правовою базою діяльності громадського контролю є Конституція України та інші акти законодавства, прийняті відповідно до нього.

Основними принципами громадського контролю є:

- 1) визнання пріоритету прав і свобод людини та громадянина;
- 2) соціальна справедливість і гуманізм;
- 3) законність;
- 4) гласність діяльності громадського контролю;
- 5) взаємна відповідальність держави, її органів і громадянина.

Основними завданнями громадського контролю є:

- 1) організація розгляду заяв, звернень, пропозицій громадян, зацікавлених в наданні їм допомоги органами громадського контролю;
- 2) сприяння недопущенню або усуненню раніше допущених порушень Конституції України, законів України, інших актів законодавства, державної дисципліни об'єктами громадського контролю;
- 3) визначення суспільної оцінки порушень або безпеки, обумовлених здійснюваною чи запланованою діяльністю об'єктів громадського контролю;
- 4) активна участь у підвищенні правової освіти населення;
- 5) розвиток у громадян почуття відповідальності за стан всього суспільства.

Суб'єкти громадського контролю беруть участь у визначенні основних критеріїв життєвого рівня, прожиткового мінімуму, а також мінімальних розмірів заробітної плати, пенсій, соціальних виплат, політики ціноутворення, розробці соціальних програм, спрямованих на створення умов, які забезпечують гідне життя та вільний розвиток людини, її соціальний захист.

Суб'єкти громадського контролю набувають право власності на кошти та інше майно, передане їм засновниками, членами (учасниками) або державою, набуте від вступних та членських внесків, пожертвувань та на інших підставах, не заборонених законами України.

Суб'єкти громадського контролю у встановленому законодавством порядку ведуть оперативний та бухгалтерський облік, подають звітність до податкових органів.

Позбавлення суб'єктів громадського контролю права власності, а також права користування переданим їм майном можливе лише за рішенням суду. Фінансування витрат на проведення поточного контролю здійснюється за рахунок коштів суб'єкта громадського контролю. Ефективність громадського фінансового контролю залежить від правильної його організації та розподілу ролей, компетенції суб'єктів фінансового права. Він є логічним продовженням і завершенням державного управління фінансами.

Громадський фінансовий контроль здійснюється уповноваженими на те органами. Органами фінансового контролю є органи, що спеціально створюються для здійснення контрольних функцій.

Органи громадського фінансового контролю здійснюють контроль за виконанням державних завдань, контроль за економічним використанням матеріальних і фінансових ресурсів, контроль за збереженням державної власності та веде боротьбу з безгосподарністю, марнотратством і надмірностями.

Значення громадського фінансового контролю полягає в тому, що при його здійсненні перевіряється дотримання встановленого правопорядку в процесі фінансової діяльності органами державної влади та місцевого самоврядування.

Громадський фінансовий контроль слугує важливим способом забезпечення законності та доцільності здійснюваної фінансової діяльності.

Отже, громадський фінансовий контроль – це діяльність громадських органів, яка полягає у перевірці обґрунтованості процесів формування і використання

централізованих і децентралізованих грошових фондів з метою збереження планових пропорцій у розширеному соціалістичному виробництві.

Вищезазначений контроль здійснює стеження за функціонуванням будь-якого об'єкта управління в частині утворення, розподілу та використання ним фінансових ресурсів з метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування в ній відхилень, що перешкоджають законному і ефективному використанню майна та коштів, розширеному відтворенні виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб, та удосконалення управління економікою.

Громадський контроль в загальному плані здійснює перевірку фінансової діяльності чинному фінансовому законодавству. Він здійснюється з боку суспільства, яке об'єднується в різноманітні громадські організації, оскільки створення і використання фондів коштів, які є фінансовими ресурсами, здійснюється під впливом різних, як об'єктивних так і суб'єктивних факторів.

Громадський фінансовий контроль виконують групи, окремі особи на основі добровільності і безоплатності.

Парламентський фінансовий контроль має здійснюватися за трьома основними напрямками – вдосконалення законодавства про фінансовий контроль, створення організаційних умов функціонування органу парламентського фінансового контролю, запровадження сукупності дій і засобів кадрової роботи, яка б підвищувала якісний рівень роботи.

Об'єднання громадян — це добровільне громадське формування людей, створене на основі спільності інтересів для реалізації своїх прав і свобод. До громадських об'єднань можна віднести політичні партії, соціально-економічні і соціально-культурні об'єднання, масові громадянські рухи, асоціації, релігійні організації тощо. Основними з них є політична партія і громадська організація.

Політична партія — добровільне об'єднання людей, що виражають волю певних соціальних груп, які прагнуть домогтися або утримати державну владу, впливають на політику держави відповідно до програми і статуту своєї діяльності.

Громадська організація — добровільне об'єднання людей, створене ними для досягнення особистих і громадянських цілей, що діє на засадах самоорганізації, самоврядування, самооплати (спілки, товариства, групи, об'єднання, не засновані урядом або міждержавною угодою). Наприклад, профспілки — громадські організації, що об'єднують громадян, пов'язаних спільними інтересами за родом їх професійної діяльності. Профспілки створюються без безпосереднього дозволу на засадах вільного вибору їх членів.

Професійна спілка (профспілка) - це добровільна громадська організація, що поєднує працівників, зв'язаних загальними інтересами по виду своєї діяльності, як у виробничій, так і в невиробничій сферах, для захисту трудових і соціально-економічних прав і інтересів своїх членів.

Статтею 244 Кзпп України профспілкам надано право брати участь у рішенні питань розподілу і використання матеріальних і фінансових ресурсів. Профспілка затверджує кошторис витрат фондів підприємства після їхнього обговорення і схвалення трудовими колективами і визначає розміри премій і інших видів заохочення, матеріальної допомоги і винагороди за підсумками роботи. залучати працівників до керування підприємствами, установами й організаціями.

Громадські організації, такі як партії, рухи, профспілкові організації тощо, можуть здійснювати фінансовий контроль за ефективним і правильним розподілом і

використанням фондів грошових коштів, за діяльність органів державної влади і місцевого самоврядування, перевірки законності їх фінансової діяльності.

Отже з вище сказаного можна зробити висновок, що громадський фінансовий контроль - це контроль громадян за фінансовою діяльністю держави. Кожний громадянин повинен мати право на ознайомлення, наприклад, з процесом складання і виконання бюджету, який формується переважно за рахунок доходів юридичних і фізичних осіб. Контрольні функції громадян реалізуються також через виборчу систему – обираючи певні партії чи окремих депутатів, виборці обирають чи відкидають і певну фінансову політику.

Права та обов'язки громадян у сфері фінансових відносин.

Фінансові відносини - це відносини, що виникають у процесі мобілізації, розподілу, перерозподілу й витрачання централізованих і децентралізованих фондів коштів державою та її органами.

Правами юридичних осіб у фінансових відносинах наділені:

- держава в цілому;
- державні органи, що діють як окремі утворення в межах встановленої компетенції;
- органи місцевого самоврядування; підприємства, установи (у тому числі бюджетні, об'єднання тощо)

Види фінансових відносин:

1. Між державою і юридичними особами: держава через податки й платежі, відрахування вилучає частину ВВП до державного бюджету та спеціальних фондів. Зворотний напрямок: держава виділяє з бюджету бюджетні асигнування, субсидії субвенції, дотації, бюджетне кредитування, основна частина виділяється бюджетним установам.

2. Між державою і фізичними особами: населення сплачує податки встановлені законодавством, здійснює відрахування в спеціальні фонди, а також купує державні цінні папери. Держава надає фінансову допомогу малозабезпеченим громадянам та окремим категоріям населення.

3. Фінансові відносини між суб'єктами господарювання державної та недержавної форми власності: коли фінансуються витрати за рахунок об'єднання коштів декількох суб'єктів господарювання, при сплаті штрафних санкцій, при орендних відносинах, при лізинг операціях, коли підприємство є власником цінних паперів, процеси реалізації продукції, і ін.

4. Фінансові відносини між суб'єктами господарювання та їх працівниками, коли формується фонд заробітної плати, виплачуються виплати. Заходи, купівля цінних паперів.

5. Фінансові відносини між підприємством і акціонерними товариствами з приводу купівлі-продажу цінних паперів. Фінансові відносини між підприємством та вищестоящими органами (міністерства, відомства) з приводу формування та використання централізованих фондів: резервний фонд інвестування, фонд заохочення тощо. Фінансові відносини між суб'єктами господарювання та комерційними банками. При отриманні й поверненні кредитних ресурсів і сплати процентів на них.

6. Фінансові відносини виникають також між суб'єктами господарювання та страховими компаніями.

7. Відносини між державними суб'єктами господарювання та іноземними суб'єктами господарювання з приводу реалізації продукції, робіт, послуг.



8. Фінансові відносини між суб'єктами господарювання та населенням, інвестиційними фондами, компаніями. У своїх взаємовідносинах та у відносинах з громадянами юридичні особи виступають як єдиний суб'єкт, внутрішня структура якого не має значення для осіб, що вступають з ним у відносини.

Учасники правовідносин мають бути наділені такою спеціальною юридичною властивістю, як правосуб'єктність, тобто спроможністю бути носієм прав та обов'язків, здійснювати їх та відповідати за їх реалізацію, що суперечить встановленим правовим нормам. Правосуб'єктність включає правоздатність та дієздатність. Отже, суб'єктами фінансового права виступають фізичні або юридичні особи, поведінка яких регулюється нормами фінансового права за наявності у них ознак правоздатності і дієздатності.

Суб'єктивне право існує в конкретних правовідносинах, в які вступає правосуб'єктна особа. Це конкретна форма, в якій визначаються права та обов'язки, що виникли внаслідок вступу право суб'єктної особи у правовідносини.

Суб'єктами фінансових відносин є юридичні особи і громадяни, які на підставі правових норм можуть бути потенціальними, реальними учасниками фінансових правовідносин. Фінансові правовідносини виникають лише у сфері фінансової діяльності держави і пов'язані з мобілізацією, розподілом і використанням централізованих і децентралізованих фондів коштів, тобто вони завжди мають грошовий характер. Кожен із учасників фінансових відносин наділений певними правами і певними покладеними на них обов'язками, що дозволяє забезпечувати планомірне утворення і використання централізованих і децентралізованих грошових фондів держави та органів місцевого самоврядування відповідно до покладеним на них завдань у певний проміжок часу, виходячи із політики соціально-економічного розвитку держави. Кожен громадянин має право на ознайомлення з процесом складання і виконання бюджету, який формується переважно за рахунок його платежів та зборів до бюджету і державних цільових фондів. Кожен громадянин має право на пенсії, допомоги, стипендії, виплати з суспільних фондів споживання.

Суб'єкт господарювання має справжню фінансову незалежність, тобто право самостійно вирішувати, що і як виробити, кому реалізувати продукцію, як розподілити виручку від реалізації продукції, як розпорядитися прибутком, які фінансові ресурси формувати та як їх використовувати. Повна самостійність суб'єктів господарювання не означає, однак, відсутності будь-яких правил їхньої поведінки. Ці правила розроблено та законодавче закріплено у відповідних нормативних актах. Ясна річ, що підприємства можуть приймати рішення самостійно тільки в рамках чинних законів, а держава може лише регулювати їх діяльність. Отже, основними правами громадян у сфері фінансових відносин є право на ознайомлення з процесом складання і формування бюджету, кожен громадянин має право на кредитну підтримку та право на державне страхування. При тому, кожен суб'єкт господарювання зобов'язаний сплачувати податки та збори до бюджету та державних цільових фондів, а також дотримуватися норм фінансового законодавства.

## **2. Аудит як форма незалежного фінансового контролю**

Згідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII під аудиторською діяльністю слід розуміти незалежну професійну діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності,

zareestrovanih u Reestri auditoriv ta sub'ektiv auditor's'koi diyal'nosti, z nadannya auditor's'kikh poslug. Cimi poslugami e: audit, oglyad finansovoi zvitnosti, konsolidovanoi finansovoi zvitnosti, виконання завдань з іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

Аудит фінансової звітності - аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, 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.

Аудиторські послуги можуть надаватися лише суб'єктом аудиторської діяльності - аудиторською фірмою або аудитором, що відповідає таким критеріям: провадить аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець або провадить незалежну професійну діяльність; набув права на провадження аудиторської діяльності на підставах та в порядку, передбачених Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»; включений до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності як суб'єкт аудиторської діяльності.

Існує кілька правил, що стосуються аудиторської діяльності:

- вільний вибір суб'єктів аудиторської діяльності господарюючими суб'єктами;
- договірні відносини між клієнтом і суб'єктом аудиторської діяльності, що дозволяють останньому самому обирати клієнта та бути незалежним від вказівок будь-яких державних органів;
- можливість відмовити клієнтові у видачі аудиторського звіту до усунення відзначених недоліків;
- неможливість аудиторської перевірки при родинних або ділових відносинах із клієнтом, що перевищують договірні відносини з приводу аудиторської діяльності;
- заборона аудиторам безпосередньо займатися іншими, не сумісними з аудиторською діяльністю, видами підприємницької діяльності.

Згідно законодавства аудит поділяється на обов'язковий та ініціативний.

Обов'язковий аудит або аудит за законом проводиться суб'єктом аудиторської діяльності у випадках, прямо передбачених законодавством України, а також за рішенням суду, арбітражу або слідчих органів.

Ініціативний (добровільний) аудит – проводиться суб'єктом аудиторської діяльності за замовленням окремих підприємств (фірм) за домовленістю, не залежно від того, чи передбачена така перевірка законом.

Предметом аудиту є незалежне дослідження достовірності відображення процесу розширеного відтворення суспільно необхідного продукту в системі бухгалтерського обліку і звітності, а також оцінювання ефективності ділової активності з дотриманням чинного законодавства.

Предмет аудиту конкретизується його об'єктами. Аудиторській перевірці підлягають окремі господарські засоби та процеси, сукупність яких характеризує виробничу та фінансово-господарську діяльність підприємств і окремих посадових осіб за відповідний період, що складає поняття об'єктів контролю. До об'єктів можна

віднести й економічні процеси, матеріально-технічне забезпечення, виробництво, збут продукції, продуктивність праці, собівартість, прибуток тощо.

#### Відмінності аудиту та ревізії фінансово-господарської діяльності

Спільним між аудитом і ревізією насамперед є те, що вони проводяться на основі документально перевірених показників. Органи державного фінансового контролю та суб'єкти аудиторської діяльності використовують під час перевірки фінансово-господарської діяльності підприємств однакові методичні прийоми, джерела інформації, зокрема законодавчі та інформативно-правові акти, первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку, баланс і звітність.

Однак між ними є й суттєві відмінності, які можна розглядати за їх сутністю, цілями, характером, правовим регулюванням, об'єктами, зв'язками, принципом оплати роботи, практичними завданнями та результатами.

Ревізія проводиться на підставі наказів державних органів управління. Головними завданнями Державної аудиторської служби є здійснення державного контролю за витрачанням коштів і матеріальних цінностей, їх збереженням; змістом і достовірністю бухгалтерського обліку і звітності в міністерствах та інших центральних органах виконавчої влади, державних комітетах, державних фондах, бюджетних установах, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів; розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому.

Аудит відрізняється від ревізії не тільки цілями, а й організаційними формами проведення. Аудиторські послуги надаються на підставі договору про надання аудиторських послуг, укладеного між суб'єктом аудиторської діяльності та замовником і передбачають винагороду. Суб'єкти аудиторської діяльності несуть відповідальність перед клієнтами щодо якості аудиторського звіту.

Тоді як ревізія являє собою виконавчу діяльність, аудит є видом підприємницької діяльності. Аудит як незалежна форма контролю добровільно обирається власником, для якого формується звіт для подальшого удосконалення роботи підприємства.

Правове регулювання ревізії та аудиту також різне.

Виступаючи методами господарського контролю, незалежний аудит і ревізія мають ряд і інших відмінних рис (таблиця 11.1).

Таблиця 11.1 – Основні відмінності аудиту та ревізії

Ознака	Аудит	Ревізія
Поняття	Полягає у висловленні аудитором об'єктивної думки про достовірність фінансової звітності, що відображається в аудиторському звіті	Метод господарського контролю діяльності підприємств та їхніх підрозділів за певний період з метою встановлення законності, доцільності та ефективності здійснених господарських операцій, забезпечення збереженості майна, правильності та достовірності обліку і звітності
Законодавче регулювання	Закон України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність"	Закон України "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні"
Підстава для проведення	Договір між суб'єктом аудиторської діяльності та замовником	Наказ керівника підрозділу Держаудитслужби або керівника вищої установи

Періодичність проведення	Обов'язковий - один раз на рік (для підприємств, що оприлюднюють свою фінансову звітність), ініціативний - на замовлення суб'єкта господарювання	Може призначатися не частіше одного разу на рік для перевірки господарських операцій підприємств, установ і організацій, які використовують кошти бюджетів, а також до і після порушення кримінальної справи уповноваженими на те органами
Суб'єкт проведення	Суб'єкт аудиторської діяльності - аудиторська фірма або аудитор, що відповідає таким критеріям: провадить аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець або провадить незалежну професійну діяльність; набув права на провадження аудиторської діяльності на підставах та в порядку, передбачених законодавством; включений до реєстру як суб'єкт аудиторської діяльності	Ревізор - службова особа, яка уповноважена державою виконувати контрольні функції з перевірки діяльності підприємства, але позбавлена будь-яких процесуальних прав на стадії досудового розслідування; в процесі розслідування справ може бути допитаний лише як свідок
Предмет	Фінансова звітність підприємства та дані, сформовані в системі бухгалтерського обліку	Документально відображена в системі обліку господарська діяльність підприємства, що вивчається із застосуванням спеціальних прийомів з позиції законності, достовірності та доцільності. До предмету ревізії належать процеси та явища, пов'язані з господарською діяльністю підприємств і відображені документально, а межі їх визначаються програмою ревізії

### 3. Організаційні основи здійснення аудиторської діяльності

Аудитором може бути визнана фізична особа, яка:

- 1) має вищу освіту;
- 2) підтвердила високий рівень теоретичних знань та професійну компетентність шляхом успішного складення відповідних іспитів;
- 3) пройшла практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності.

Свідоцтво про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту є чинним протягом п'яти років з дня складення кваліфікаційного іспиту.

Особа, яка має намір бути аудитором, повинна набути практичного досвіду аудиторської діяльності шляхом працевлаштування/стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше трьох років у будь-який період незалежно від дати отримання свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту.

Надалі аудитор повинен дотримуватися вимог щодо безперервного професійного навчання.

Згідно Закону № 2258 аудиторська фірма набуває права на провадження аудиторської діяльності за умови відповідності наступним вимогам:

1. Загальний розмір частки засновників (учасників) аудиторської фірми, які не є аудиторами та/або аудиторськими фірмами, у статутному капіталі не може перевищувати 30 відсотків.

2. Посадовою особою, яка відповідно до установчих документів здійснює керівництво аудиторською фірмою, може бути лише аудитор.

3. Керівник аудиторської фірми не може бути керівником іншої юридичної особи, що здійснює підприємницьку діяльність за видами, не сумісними з аудиторською діяльністю.

Аудиторська фірма повинна мати добру репутацію. Аудиторська фірма не може вважатися такою, що має добру репутацію, якщо протягом двох років поспіль до аудиторської фірми застосовувалося більше трьох разів стягнення у вигляді попередження або зупинення права на надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності або обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес. Аудиторська фірма, яка втратила добру репутацію, виключається з Реєстру за рішенням ОСНАД.

Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати аудиторські послуги лише після включення до Реєстру. Відомості до Реєстру вносяться АПУ.

Права та обов'язки суб'єкта аудиторської діяльності і замовника при наданні аудиторських послуг визначаються в договорі відповідно до вимог Закону № 2258 та інших нормативно-правових актів.

Аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності може бути притягнуто до професійної відповідальності у порядку дисциплінарного провадження з підстав, передбачених Законом № 2258. Дисциплінарне провадження - це процедура розгляду письмової скарги, подання або загальнодоступної інформації, що містить відомості про наявність у діях суб'єкта аудиторської діяльності ознак професійного проступку.

Професійним проступком аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності є:

- 1) невиконання або неналежне виконання своїх професійних обов'язків;
- 2) недотримання вимог незалежності суб'єкта аудиторської діяльності;
- 3) порушення міжнародних стандартів аудиту;
- 4) ухилення суб'єктів аудиторської діяльності від проведення перевірки з контролю якості та/або невиконання рекомендацій, наданих за результатами проведення перевірок з контролю якості;
- 5) порушення вимог Закону № 2258 щодо повноти, достовірності та своєчасності подання відомостей про аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності для оприлюднення у Реєстрі;
- 6) порушення інших обов'язків, визначених Законом № 2258.

За вчинення професійного проступку до аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності може застосовуватися одне з таких стягнень:

- 1) попередження, що вимагає від аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, відповідального за порушення, припинення неприйнятної поведінки або усунення порушення та утримання від будь-яких подібних повторних дій;
- 2) зупинення права на надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності або обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, на строк від одного місяця до трьох років;
- 3) офіційна заява ОСНАД або АПУ про невідповідність аудиторського звіту вимогам Закону;
- 4) накладення штрафу на аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності;
- 5) виключення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру.

Аудитор або суб'єкт аудиторської діяльності може притягуватися до професійної відповідальності протягом семи років з дня вчинення професійного проступку.

Відповідальність суб'єкта аудиторської діяльності перед замовником аудиторських послуг та третіми особами обмежується виключно реальними збитками, що виникли внаслідок неправомірної дії або бездіяльності суб'єкта аудиторської діяльності у разі надання послуг з обов'язкового аудиту або огляду фінансової звітності. Упущена, втрачена вигода, додаткові витрати, що можуть бути понесені замовником аудиторських послуг та/або третіми особами, не відшкодовуються.

Суб'єкту аудиторської діяльності забороняється надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності без чинного договору страхування цивільно-правової відповідальності перед третіми особами.

#### **4. Функції та повноваження Аудиторської палати України**

Повноваження Аудиторської палати України (АПУ) визначаються Законом України „Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” № 2258-VIII від 21 грудня 2017 року.

Функції АПУ:

- 1) здійснює реєстрацію аудиторів і суб'єктів аудиторської діяльності;
- 2) здійснює контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 3) регулює взаємовідносини між членами АПУ у процесі провадження аудиторської діяльності;
- 4) здійснює дисциплінарні провадження щодо суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 5) здійснює контроль за безперервним навчанням аудиторів, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 6) бере участь у проведенні експертизи законопроектів і нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності;
- 7) узагальнює інформацію про практику застосування міжнародних стандартів аудиту та надає рекомендації на запит суб'єктів аудиторської діяльності щодо спірних та складних питань;
- 8) представляє аудиторів України у відносинах з органами державної влади, органами місцевого самоврядування, їх посадовими і службовими особами, підприємствами, установами, організаціями незалежно від форми власності, громадськими об'єднаннями та міжнародними організаціями;
- 9) забезпечує захист професійних прав аудиторів;
- 10) забезпечує доступ і відкритість інформації стосовно аудиторів України.

З метою належного виконання делегованих повноважень АПУ має право:

- 1) мати доступ до даних щодо аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, які мають відношення до виконання таким аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності своїх професійних обов'язків, з можливістю отримання копій таких даних;
- 2) отримувати від юридичних та фізичних осіб інформацію щодо аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, пов'язаної з виконанням аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності професійних обов'язків;

3) проводити перевірки суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, у частині виконання ними професійних обов'язків;

4) вносити пропозиції органам державної влади щодо формування та реалізації державної політики у сфері аудиторської діяльності;

5) оскаржувати до суду за правилами адміністративного судочинства від свого імені рішення (нормативні акти, акти індивідуальної дії, дії чи бездіяльність суб'єктів владних повноважень), які порушують права чи законні інтереси членів АПУ;

6) у порядку, передбаченому законодавством, отримувати від Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (ОСНАД) інформацію, необхідну для виконання повноважень АПУ;

7) проводити перевірки дотримання членами АПУ вимог Положення про членські внески, що затверджує з'їзд аудиторів України;

8) застосовувати до членів АПУ передбачені Законом № 2258 дисциплінарні заходи;

9) здійснювати міжнародне співробітництво;

10) використовувати працю найманих працівників, встановлювати структуру, штатний розпис, чисельність працівників, форми і розміри оплати та матеріального стимулювання їхньої праці згідно із законодавством та в межах кошторису АПУ, затвердженого відповідно до вимог Закону № 2258.

Членами АПУ є включені до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності аудитори і аудиторські фірми.