

*Редько Олександр Юрійович,  
доктор економічних наук,  
професор кафедри аудиту та підприємництва,  
Національна академія статистики, обліку та аудиту*

## **ЗАМКНУТЕ КОЛО НАУКИ ПРО АУДИТ**

Останнім часом трохи зменшилась активність науковців, які досліджують проблеми теорії та практики аудиту. На нашу думку це викликано імплементацією нового закону України про аудит фінансової звітності та аудиторські діяльність (надалі – Закон). Перше глибоке ознайомлення зі змістом цього закону може викликати враження, що проблем в українській аудиторській практиці вже немає. Залишається виключно слідувати духу та буків (краще буків) Закону. Але таке враження дещо поверхнєве.

Якщо взяти українську аудиторську практику, то після виходу Закону питань навіть стало більше, ніж за попередній аналогічний законодавчий акт. Це також стосується і тексту Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Ця розробка ІFAC з року в рік у українському перекладі страждає не тільки на намагання максимально охопити всі сфери аудиту не надаючи конкретики для національних практик, а і на загально неконкретну термінологію, на кшталт: «краща практика» (без критеріїв «кращості»), «суттєві аспекти» (без конкретної назви хоча б одного з аспектів, та пояснення чому він суттєвий), «визнання», «якість аудиту» (без визначення якості) тощо [1].

Таким чином вітчизняна аудиторська практика реалізується напобацки спираючись на трактування МСА тією або іншою фізичною особою з числа членів різних наглядових органів або професійних громадських організацій. Навіть у такому актуальному питанні, як аудиторський висновок, вимоги до якого більш – менш у МСА конкретизовані, відсутні критерії (чисельні або вербальні) щодо достатності доказів для професійного судження. Аналогічно слід вказати і на відсутність чітких роз'яснень стосовно права на професійне судження, його обмеження або сферу та предмет застосування. А про аудиторський ризик, який за МСА може бути малий, середній та високий (а де між ними границя або чисельна чи інша різниця – невідомо), взагалі мова не йде.

Ці та багато інших питань може вирішити наука. Але на жаль досліджень з проблематики аудиту в Україні не досить багато. А головне, результати досліджень, що виносяться на захист практично не використовуються практиками. Причин тут декілька. По-перше, Закон та МСА мають неперевершену для практики силу, яка «перебиває» будь які наукові рекомендації. По-друге, ніхто з громадських організацій аудиторів, органи нагляду за аудиторською діяльністю або Мінфіну незацікавлені у впровадженні наукових результатів у практику, перш за все з огляду на незаперечність застосування МСА (це ми про управління країною з закордону). Для цих суб'єктів останнє слово завжди буде за ІFAC або Директивами ЕС. А по-третє, самі науковці поки що знаходяться в полоні старих стереотипів часів СРСР щодо наукового дослідження. Візьмемо для

прикладу саме наукову новизну дисертаційних досліджень з контролю та аудиту.

За старих добрих часів СРСР базовою науковою гіпотезою (хоча сьогодні трохи модернізованою за рахунок семантики та нових професій) біла наступна. Сучасний стан методології та організації бухгалтерського обліку, контролю, аудиту не відповідають ( не повністю відповідають, або динаміка їхніх змін не відповідає) актуальним потребам системи управління. Це створює суттєві ризики для бізнесу та для інтересів його власників ( або суспільства в цілому).

Із загальних слів про наукову новизну, мало що вдається зрозуміти, особливо людині, яка вперше в житті пише дисертацію з обліку чи контролю (аудиту). В першому випадку (бухоблік) Лука Пачолі вже «все сказав» біля 600 років тому. В другому – взагалі ніхто нічого не казав, або всі кажуть про все, але по різному, цитуючи МСА або книжки зарубіжних авторів початку 90-х років.

В науці наукова новизна це критерій, що визначає ступінь перетворень, доповнень та конкретизації наукових знань. Підкреслюємо, саме наукових знань а не практичних навичок, чого зазвичай очікує від науковців практика.

Існує три рівня наукової новизни:

- Перетворення вже відомих даних, їх **кардинальна зміна**. На це вітчизняні науковці не підуть, бо контроль як і облік вкрай консервативне середовище що важко сприймає новели. А захищатися треба.

- Розширення та доповнення вже відомих даних без **зміни їхньої суті**. Подекуди в дисертаціях зустрічаються такі спроби але дуже рідкі.

- Уточнення, конкретизація відомих даних, їх **поширення на нові об'єкти чи системи**. А ось цей рівень обирається дуже часто. Наслідки цього – застосування моделювання в обліку та аудиті, використання математичних методів, широке поширення термінології з інших наук на предмет обліку та контролю («стратегічний аналіз», «внутрішній аудит», «бенчмаркетинг», «кризове управління», тощо). Елементи наукової новизни представлено на рисунку.



Рис. Класифікація фінансових активів з МСФЗ 9

Як не дивно, вперше поставлене завдання та його вирішення чомусь стало «табу» для кандидатських дисертацій. Хоча у докторських дослідженнях таких «вперше» чомусь допускається не менше чотирьох. Це так склалося.

Найбільш популярні для дослідників проблем аудиту є передостанній та останній елементи.

В контексті наукової новизни існують наукові результати, які виносяться на захист. Такими результатами можуть бути:

- Створення теорії
- Відкриття закономірності
- Запропонована та доказана гіпотеза
- Встановлені залежності
- Складені та пояснені класифікації
- Розроблені моделі
- Удосконалені методи, що вже використовуються
- Уточнені поняття
- Сформульовані визначення чогось.

Якщо спиратися на прийняту вище означену наукову гіпотезу, то з точки зору відповідності суті спеціалізації 08.00.09. для бухгалтерського обліку та аудиту (контролю) в якості наукової новизни, дійсно і безпечніше для захисту, підходять: а) розширення та доповнення вже відомих даних без зміни їхньої суті; б) уточнення, конкретизація відомих даних, їх поширення на нові об'єкти чи системи. Останнє особливо пасуватиме до тематики з аудиту чи економічного аналізу. До наукових результатів також дуже пасують:

- Встановлені залежності
- Складені та пояснені класифікації
- Розроблені моделі
- Удосконалені методи, що вже використовуються
- Уточнені поняття
- Сформульовані визначення чогось.

Це, на сьогодні, квінтесенція більшості дисертацій з тематики аудиту.

А як же практика. По-перше результати досліджень важко доходять до практиків. Це і вузьке коло видань, і відсутність центрів по впровадженню наукових досліджень. А по-друге (і це головне), абсолютна відсутність стимулу для аудиторських фірм впровадити у себе результати наукової діяльності. Головне – жорстке дотримання вимог Закону та рекомендацій МСА. На сьогодні науковці в основному рекомендують практикам аудиту різні форми робочих документів, внутрішні стандарти з описом дій посадових осіб, таблички з різним значенням коефіцієнтів по окремим об'єктам перевірки. Але при зовнішній перевірці так званої якості аудиту, немає гарантій що перевіряючий прийме ці новели аудиторської практики (бо вони не відповідають МСА) [2].

Тому створюється враження що в аудиторській практиці виникають замкнуті кола: «наука для науки», «практика заради «кращої» практики за МСА». Для розриву таких «замкнутих кіл» на нашу думку необхідно :

1. Органам нагляду за аудиторською діяльністю, громадським аудиторським організаціям, спираючись на потреби практиків з аудиту, визначити перелік тематики для науковців. Це б було стимулом для впровадження нових ідей та пропозицій у аудиторський бізнес.

2. Розробити методологію застосування МСА у вітчизняній аудиторській практиці з огляду на наявність різних за розмірами суб'єктів аудиторської діяльності, існуючою диференціацією як замовників аудиту, так і предмету аудиторської перевірки.

Таким чином існує можливість підняти наукове забезпечення аудиту в Україні, чим і забезпечити якість його результатів для власників та для суспільства в цілому [3].

### **Список використаних джерел**

1. Аудиторська діяльність: Закон України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>. (Дата звернення: 29.09.2020).
2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України. URL: <https://www.apu.com.ua/zakonproaud/>.
3. Міжнародні стандарти аудиту. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/audit-osnovnih-zasobiv-pidpriemstv-apv-v-konteksti-vimog-mizhnarodnih-standartiv-audit.html>. (Дата звернення: 29.09.2020).

***Рижов Володимир Васильович,**  
здобувач,*

*Національна академія статистики, обліку та аудиту*

### **ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ТА ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА: ЕТИМОЛОГІЯ ПОНЯТЬ**

Україна стоїть на порозі змін, що зумовлює необхідність перегляду усталених норм та правил у сфері ведення бізнесу, державного управління та регулювання суспільно значимих дій, процесів тощо. Окреслення нових напрямків розвитку у тій чи іншій сфері вимагає насамперед реальної оцінки діючої системи, визнання недоліків та розробки актуальних заходів, які матимуть позитивний ефект від свого впровадження. Однією з таких систем є фінансова система, дієвість якої залежить від правильної фінансової політики. У той же час, фінансова політика реалізується за певними напрямками, чітке розуміння основних засад реалізації яких у підсумку засвідчуватиме дієвість усієї системи. Серед напрямків фінансової політики є податкова політика, правильне розуміння якої забезпечить формування оптимальних заходів її проведення для досягнення бажаних цілей як у короткостроковому, так і довгостроковому періодах.

Актуальність вивчення сутності податкової політики зумовлено тим, що в сучасних наукових працях деколи можна спостерігати заміну понять, зокрема,