



ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТОРА

Оскільки ринкові відносини України характеризуються трансформаційними процесами, а стосунки з іншими державами побудовані таким чином, що необхідно приймати їхні умови співпраці, постає необхідність вивчення вимог щодо здійснення внутрішнього аудиту, а також вимог щодо кваліфікації внутрішніх аудиторів, який на сьогодні є важливим елементом господарювання.

Успішність функціонування підприємства визначається рівнем кваліфікації кадрового складу, тому важливим в рамках організації внутрішнього аудиту є підбір спеціалістів відповідного рівня кваліфікації, виконуваним функціям.

Метою статті є дослідження професійної етики внутрішніх аудиторів як дієвого інструменту ефективної діяльності суб'єкта господарювання.

На сьогодні в Україні відсутні системні праці, які б описували вимоги щодо кваліфікації внутрішніх аудиторів, проте, є ряд наукових праць, в яких висуваються вимоги до служби внутрішнього аудиту як до підрозділу в системі підприємства, тому дослідження щодо кваліфікаційних вимог до внутрішніх аудиторів необхідно здійснювати виходячи з існуючих вимог до служби внутрішнього аудиту.

В умовах сьогодення проблема управління підприємством є досить актуальною, оскільки управлінський персонал не має достатньо знань та вмій для керування господарюючими суб'єктами.

Ще однією проблемою на сучасних підприємствах є те, що власники не завжди отримують достовірну інформацію про діяльність їхнього підприємства, що може бути спричинено змовою керівника з персоналом бухгалтерської служби та представленням у звіті для власників лише вигідну для них інформацію. Як показує практика підприємств західних країн, власники не завжди можуть довіряти зовнішнім аудиторам, які надаючи недостовірний висновок про діяльність підприємства, блокують можливість прийняття ефективних оперативних рішень щодо його подальшого функціонування та сприяють його банкрутству.

Саме тому важливим є залучення до контрольної діяльності підприємства внутрішніх аудиторів, що дасть змогу:



- контролювати та аналізувати діяльність підприємств, а саме законність та ефективність здійснюваних операцій;
- надавати власникам об'єктивну та достовірну інформацію про діяльність підприємства;
- надавати пропозиції щодо подальшого функціонування підприємства.

З усіх перелічених етапів одним з найважливіших та найскладніших є формування особового складу служби внутрішнього аудиту, а саме визначення кваліфікаційних та етичних вимог до працівників служби внутрішнього аудиту, оскільки:

- рівень кваліфікації свідчить про професійну придатність працівника та його потенційну користь для підприємства;
- етичний рівень внутрішнього аудитора дає змогу зрозуміти наскільки даний працівник може дотримуватись професійної етики та взаємодіяти в колективі.

Працівники служби внутрішнього аудиту повинні мати рівень високої кваліфікації, оскільки ефективність їхньої роботи визначається ступенем ефективності діяльності підприємства.

Основою професійної етики внутрішнього аудитора є загальні принципи професійної етики аудиторів [8, с. 45].

Професійна етика – це специфічний моральний кодекс людей певної професії, сукупність правил поведінки певної соціальної групи, що забезпечує моральний характер взаємовідносин, зумовлених або пов'язаних із професійною діяльністю, а також галузь науки, що вивчає специфіку появи моральних засад у різноманітних видах діяльності.

Професійна етика існує лише в тих видах діяльності, які носять постійний характер, мають свої традиції, елементи морально-психологічного плану, що склалися. Цим вимогам цілком відповідає і аудиторська діяльність [5, с. 21].

Аудиторська етика закріплює і відображає в практичному плані високий ступінь регламентації багатьох сторін моральної діяльності аудиторів. Значна частина етичних положень знаходить правове закріплення в законах, нормативах та кодексі професійної етики аудитора.

Аудиторська етика як система спеціальних знань про мораль аудитора вивчає сферу свідомості та поведінки аудиторів, моральних відносин і закономірностей їх формування. Професійна зрілість аудитора характеризується не лише визначеною сумою знань, вмінь і навичок, але включає й відповідний рівень морального розвитку



особистості, опанування нею моральних вимог своєї професії [3, с. 51].

У процесі аудиту аудитор часто доводиться давати роз'яснення, пропозиції з питань організації документування, обліку та звітності, обґрунтовувати свої пояснення посиланнями на законодавчі акти тощо. Для цього у аудитора повинен бути довідковий матеріал, на який він може посилатись.

Аудитор має бути компетентним в організації та методології обліку і звітності, плануванні та в інших питаннях, пов'язаних з проведенням аудиту; він зобов'язаний добре знати основні прийоми аналізу господарської діяльності підприємств.

Виявляючи факти та відображаючи їх в аудиторському висновку, аудитор повинен бути принциповим і об'єктивним. Від оцінки ним стану справ залежить правильність, конкретність і оперативність рішень керівників підприємства, що замовляють проведення аудиту.

Однією з етичних норм є доброзичливе, лояльне ставлення до клієнта. Кожного перевіряючого, в тому числі аудитора, на підприємстві зустрічають з недовірою. Тому з самого початку знайомства з підприємством і його працівниками аудитор повинен показати себе в жодному разі не суддею, який викриває персонал підприємства, а помічником в усуненні наявних недоліків і відхилень. Не одразу приходить розуміння, що аудитор – не ревізор, а аудит – не ревізія. Аудитор, по суті, захищає майнові інтереси власників, будь-то колективний власник в особі акціонерного товариства чи іншого товариства або індивідуальний власник, який запросив аудитора на перевірку звітності або для консультування з облікових, податкових або правових питань. Між аудитором і клієнтом повинні існувати відверті відносини.

Обов'язковим для дотримання правилом аудитора є конфіденційність, тобто повне дотримання комерційної таємниці стосовно клієнтів (підприємств в особі керівництва, що замовили перевірку), їх господарських операцій і фінансового стану.

Серйозною етичною проблемою можна назвати недостатність розміру оплати аудиторських послуг. Досить часто, вперше зіштовхуючись з аудитом, не розуміючи його важливості та необхідності, а також високих кваліфікаційних вимог, що висуваються до аудиторів, клієнти аудиторських фірм іноді пропонують досить низьку оплату. Природно, виплата високих гонорарів, які вимагають за свою роботу транснаціональні аудиторські фірми, вітчизняним підприємствам і навіть комерційним банкам (за рідким виключенням)



просто не під силу. Саме тому, перш за все необхідно пояснити клієнту, що таке аудит і чим він корисний підприємству, якими є витрати аудиторів і як вони впливають на розмір оплати, і, в деяких випадках, якщо можливо, поступитись ціною [7, с. 96].

Професійна етика аудитора не вичерпується кількома наведеними правилами поведінки. Концепція професійної поведінки поширюється на всі сфери діяльності аудитора. Етика та її дисциплінуючий вплив є основою саморегулювання діяльності аудитора [4].

Професійну діяльність аудитора характеризують такі категорії: професійна орієнтація, професійне самоствердження, професійна майстерність, талант, соціальні почуття, професіоналізм, продуктивна діяльність тощо. Наприклад, професійне самоствердження аудитора не може відокремлюватися від культурного й морального стану суспільства.

Поняття “професійна культура” тісно пов’язане з поняттям “культура праці”. Однак вони не ідентичні. Коли йдеться про будь-яку працю, у тому числі некваліфіковану, повсякденну, де не потрібні спеціальні знання, тут доцільно вживати термін “культура праці”. Але це поняття може означати і кваліфіковану працю, пов’язану зі спеціалізацією, професіоналізмом, виробничою діяльністю. Це означає, що культура праці охоплює й професійну культуру, тобто перше поняття ширше, ніж друге.

Професійна майстерність аудитора визначається передусім високим рівнем теоретичної підготовки, продуктивністю діяльності, талантом, високими моральними якостями, розвиненими соціальними почуттями. Соціальні почуття аудитора знаходять прояв у професійних емоційних переживаннях, що мають чітко виражений правовий і моральний характер. Це стійкість, врівноваженість, стриманість у прояві емоцій.

Одним із критеріїв професіоналізму аудитора є вироблення власного стилю аудиторської діяльності, постійна потреба продуктивно працювати, виховання необхідних навичок і звичок.

Виходячи з цього, під професіоналізмом аудитора слід розуміти ступінь знання основ обліку, фінансів, юридичної практики, навички застосування законодавства, мистецтво спілкування, що знаходять прояв у повсякденній діяльності [2, с. 76].

Продуктивність праці у професійній діяльності аудитора проявляється у прагненні встановити істину й прийняти правильне рішення, застосовуючи нові, прогресивні засоби, уникаючи



приниження честі та гідності людини.

Аудитор завжди й всюди має бути носієм морально-правових норм, виступати творцем нових моральних цінностей у контролі, пропагувати та доводити на власному прикладі, що будувати життя треба за законами моралі. Ознаками правової культури аудитора є:

- знання облікової та економіко-правової теорії – основних обліково-економічних понять, категорій, термінів та закономірностей функціонування господарюючих суб'єктів;
- знання чинного законодавства, включаючи стандарти обліку, – досконала орієнтація у змісті основних законів з метою їх реалізації у професійній діяльності;
- навички щодо реалізації законодавства – вміння тлумачити закони, правила, положення, статuti, інструкції тощо, тобто здатність розуміти їх зміст, застосовувати законодавчі норми в конкретних життєвих ситуаціях;
- повага та дотримання чинного законодавства.

Психологічна культура для аудитора має велике практичне значення. Передусім вона визначає його ділове мовлення, мислення, що дає змогу зрозуміти своє місце в суспільстві та серед колег, уникати зверхності у спілкуванні, формального ставлення до справи [5, с. 61].

Крім цього, психологічна культура активізує свідомість, розвиває почуття, забезпечує аудитору розумну (обґрунтовану, виважену) дію його волі. Особливості видів психологічної культури доцільно розглядати за такою ознакою, як темперамент особистості аудитора, який характеризує його відносно стабільно з погляду динамічності, тону, рівноваженості психічної діяльності.

Внутрішні елементи культури аудитора формуються під впливом певних норм. Практично всі моральні принципи та норми можна вважати основними засобами впливу на внутрішні елементи культури аудитора. Це, насамперед, ввічливість, вдумливість, поміркованість, тактовність, чесність, правдивість, відвертість, простота, скромність, великодушність, вірність, чуйність, уважність, моральна чистота, взаємоповага, взаємодопомога тощо.

Внутрішню культуру аудитора визначають такі основні принципи: збереження професійної таємниці, дотримання слова, толерантність, взаємоповага, духовний і моральний самоконтроль, самовідданість.

Емоційна культура проявляється в певних принципах: пошук істини, емоційна оптимальність та ефективність, емоційно-правова



рівновага, аудиторська зацікавленість. Педагогічна культура аудитора передбачає, що аудитор повинен мати хоча б елементарні педагогічні знання, здібності та навички виховної роботи.

Етична культура аудитора – це знання моральних прав і обов'язків та використання їх у професійній діяльності. Етична культура аудитора включає два аспекти:

↪ визначення існуючих моральних норм як необхідних регуляторів поведінки;

↪ дотримання цих норм у професійній діяльності.

У діяльності аудитори мають дотримуватися принципів, які не тільки дозволяють створити позитивну репутацію аудиторській фірмі та її працівникам, але й є загальноприйнятими етичними нормами поведінки в даній області.

Основні професійні етичні принципи, пов'язані з аудиторською діяльністю, включають: чесність, об'єктивність, професійну компетентність, сумлінність, конфіденційність, професійну поведінку [8].

Основними принципами етичної культури аудитора є: гуманне ставлення до людини, чесність і правдивість, доброзичливість і чуйність, простота і скромність, дотримання службової і комерційної таємниці.

Професія аудитора не належить до числа тих, які передбачають необхідність певних особливих властивостей або природних якостей людини. У той же час, особи, які здійснюють аудит, повинні задовольняти певним вимогам, що впливають з особливостей цього фаху.

Отже, дотримання названих вище вимог та принципів дозволить сформувати якісний професійно-кваліфікаційний склад, який зможе ефективно виконувати свої функції.

Література:

1. Бурцев, В.В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления / В.В. Бурцев // Управление финансами предприятия. – 2003. – № 4. – С. 35-49.
2. Бычкова, С.М. Международные стандарты аудита / С.М. Бычкова. – СПб.: Питер; М.: Издательский дом БИНФА, 2009. – 384 с.
3. Бычкова, С.М. Аудит для руководителей и бухгалтеров /



С.М. Бычкова. – СПб.: Питер, 2013. – 209 с.

4. Всеукраїнський Інститут внутрішніх аудиторів: офіційна інформація – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://ia.com.ua/rus/ia/about/>

5. Грачев, А.Н. Диалог консультанта с внутренним аудитором / А.Н. Грачев, Т.В. Терехова. – Нижний Новгород: ООО СМЦ “Приоритет”, 2014. – 136 с.

6. Друри, К. Управленческий учет для бизнес-решений: [учебник] / Пер. с англ. / К. Друри. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 655 с.

7. Калистратов, Л.М. Аудит: [учеб. пособ.] / Л.М. Калистратов. – М.: Издательско-торговая корпорация “Дашков и К^о”, 2007. – 256 с.

8. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, International Auditing and Assurance Standards Board, Volume 1. Edition 2015. – 982 p.