

УДК 657

ЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

Іван Іванович РУДЕНКО

к. філос. н., доцент, завідувач кафедри філософії та суспільних дисциплін Черкаського інституту банківської справи УБС НБУ (м. Київ)

Олена Олексіївна ЛАВРОВА

аспірант Університету банківської справи НБУ (м. Київ)
E-mail: rifl_boo@mail.ru

Анотація. У статті обґрунтовано соціально-важливі аспекти бухгалтерського обліку та етики аудиторської діяльності. Авторами досліджено й обумовлено актуальність існування соціального обліку. Систему бухгалтерського обліку і аудиту проаналізовано як один із елементів забезпечення соціальної відповідальності сучасного бізнесу.

Аннотация. В статье обоснованы социально-важные аспекты бухгалтерского учета и этики аудиторской деятельности. Авторами исследована и обоснована актуальность существования социального учета. Система бухгалтерского учета и аудита рассматривалась как один из элементов обеспечения социальной ответственности современного бизнеса.

Ключові слова: аудит, бухгалтерський облік, економічні відносини, етика, соціальна відповідальність, суспільство.

Ключевые слова: аудит, бухгалтерский учет, экономические отношения, этика, социальная ответственность, общество.

Постановка проблеми. Врахування соціальних факторів як всередині, так і поза межами підприємства, дотримання етичних норм, врахування в економічній діяльності її людиномірності та охорони навколишнього середовища є одними з основних питань, які постають перед суб'єктами господарювання, які замислюються над майбутнім. Саме реалізація цієї мети є не менш важливою та актуальною, ніж фінансові показники, оскільки питання соціальної відповідальності та етики бізнесу, здатні так само впливати на вартість бізнесу, як і стандартні показники економічного зростання, бо метою виробництва була й залишається людина.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження основних напрямків етичної думки спирається на широке коло джерел – від Аристотеля до сьогодення. Побудові концептуальної лінії дослідження сприяли розробки таких фахівців з етики бізнесу, елементом яких є облік і аудит: В. Ф. Асмуса, В. К. Борісова, С. Булгакова, Б. Вайгеля, М. Вебера, Д. Вуда, Г. Ф. Ільїна, Л. П. Карсавіна, А. Керолла, П. Козловські, А. Ф. Лосєва, А. Лоуренса, М. Х. Мескона, Ю. Ю. Петруніна, Дж. Поста, Б. Рассела, Є. Трубецкого, Е. Фромма.

Проблеми християнської моралі і соціального вчення висвітлюються в папських енцикліках, Апостольських вченнях і Пастирських посланнях, роботах Івана Павла II, виступах та публікаціях Блаженнішого Любомира Гузара.

У сучасній українській філософії тема дослідження принципів етики бізнесу та підприємницької діяльності, їх обліку постає в роботах Т. Г. Аболіної, А. А. Герасимчука, А. М. Єрмоленка, В. В. Ільїна, М. П. Іщенко, О. О. Кисельова, В. А. Малахова, В. С. Пролєєва, М. С. Пушкаря, В. А. Рижка, В. Я. Савченка, З. І. Тимошенко, Л. О. Філіпович, С. В. Шейка.

Для досягнення цілей людино мірності структура управління суб'єктів господарювання повинна враховувати необхідність одержання оперативної та достовірної інформації про вплив підприємництва на різні сторони життя суспільства, перелічені вище. Все частіше у звітах компаній, засобах масової інформації та політичних виступах (як зарубіжних, так і вітчизняних) трапляються посилання на так званий соціальний облік. «Настільки часто згадування, – стверджують М. Р. Метьюс та М. Х. Б. Перера, – говорить про зростання його значущості в майбутньому як області бухгалтерського обліку, яка постійно

розширюється, охоплюючи нові невивчені проблеми, від розвитку альтернативних напрямів до форм звітності про економічний і соціальний стан суспільства» [1, с. 623].

Метою статті є виявлення соціально-значимих та етичних елементів системи бухгалтерського обліку та аудиту. Актуальність такого дослідження зумовлена станом соціальної відповідальності сучасного бізнесу, зростанням рівня усвідомленості наслідків власної діяльності людини для суспільства і навколишнього середовища.

Обґрунтування отриманих наукових результатів. Зміна підходу до мети господарювання призвела до того, що одержання прибутку та постійне прагнення до його збільшення перестало бути єдиною метою підприємницької діяльності. Рівнозначним завданням стає досягнення соціальної мети. І ці два напрями діяльності нерідко вступають між собою в конфлікт, який виникає через недосконалість функціонування механізму так званої досконалої конкуренції. Узгодження цих цілей можна досягти за умови поєднання принципів ринкової економіки та соціальної спрямованості, що втілено в концепції соціально орієнтованої ринкової економіки (рис. 1).

Однією з умов соціально орієнтованої економіки є повна та достовірна інформація про діяльність кожного суб'єкта господарювання. Вчені, досліджуючи в комплексі розвиток со-

ціально-економічних умов та бухгалтерського обліку, доводять взаємозалежність та взаємообумовленість цих процесів. За словами М. С. Пушкаря, «існування сучасного суспільства неможливе без бухгалтерського обліку, як однієї з інформаційних систем. Водночас, розвиток суспільства ставить нові вимоги перед системою бухгалтерського обліку» [2, с. 21]. Французький вчений Ж. Рішар також зазначає, що «подвійна бухгалтерія може, залежно від обставин, бути і соціальною дійсністю і об'єктом науки» [3, с. 29]. Відповідно, твердження про те, що бухгалтерський облік лише відображає, а не формує дійсність, вже не можна вважати аксіоматичним.

Враховуючи відкритість кінцевої інформації, сформованої в системі бухгалтерського обліку, суб'єкти господарювання, звітність яких відображає низький рівень їх соціальної відповідальності, будуть менш конкурентоздатними в умовах соціально орієнтованої ринкової економіки. В свою чергу, цей факт спонукатиме власників та менеджерів до пошуку кращої ніші на вітчизняному та світовому ринку. Це призводитиме до перегляду діяльності та виявлення перспектив, однією з яких є удосконалення власної соціальної політики, збільшення поточних витрат на соціальні заходи всередині чи поза межами підприємства.



Рис. 1. Основні засади соціально орієнтованої ринкової економіки

Бухгалтерський облік за умови його правильної організації здатний відображати ті суспільні явища, які знаходяться на перетині соціальних та економічних відносин (рис. 2).

На жаль, значення бухгалтерського обліку нерідко недооцінюють, про що влучно висловився Я. В. Соколов в післямові до підручника «Теорія бухгалтерського обліку» американських авторів М. Р. Мэтьюса та М. Х. Б. Перери: «Ми часто говоримо про те, як багато в нашому житті поганого, але, як правило, не можемо відповісти на просте

та природне питання: чому? Відповідей на це питання може бути багато. Одна з них – недостатнє розуміння нашими підприємцями, інвесторами, менеджерами, фінансовими, податковими та обліковими працівниками сучасних облікових проблем. На них дивляться, але не бачать, про них чують, але до них не прислухаються. І, як наслідок, їх не розв'язують» [1, с. 656]. Це пов'язано, зокрема, з тим, що багато хто заперечує наукове значення бухгалтерського обліку, сприймаючи його лише за технічний прийом.



Рис. 2. Місце бухгалтерського обліку і контролю в системі суспільних відносин

Бухгалтерський облік належить до тих наук, результат яких суттєво залежить від людського чинника: від життєвих інтересів, прагнень, інтелектуальних здібностей та професійних навичок, рис характеру, системи цінностей та рівня культури.

«У сучасний період історії роль цінностей полягає в тому, – вважає М. С. Пушкар, – що вони виступають одним з видів пізнавальної діяльності. Важливе значення має орієнтація досліджень на аксіологію, яка є соціально-орієнтованою системою для суб'єкта. На вході в таку систему знаходиться суб'єкт з його апаратом дослідження, умовами отримання знань (життєві інтереси, прагнення, інтелектуальні та емоційні здібності), а на виході – результат пізнання, отримана нова інформація, система концептуального знання. Соціальна позиція дослідника орієнтує його на відбір сучасної інформації у відповідності до особових та суспільних інтересів» [2, с. 124].

Все це свідчить про те, що бухгалтерський облік має велике соціальне значення. Досліджуючи соціальний аспект еволюції бухгалтерського обліку в ринкових умовах, польський вчений Е.

Бужин (Е. Burzyn) зазначає: «Ринкове регулювання господарської діяльності не може узгодити цілі підприємства з суспільними цілями не лише враховуючи практичну неможливість досконалої конкуренції (що може бути певною мірою скориговане втручанням з боку суспільства), але також у зв'язку з тим, що облік, який ведеться на підприємствах, є не комплексним, не враховує повною мірою суспільних витрат і доходів. Це, відповідно, впливає на деформацію вартісного виміру» [6, с. 5].

Вітчизняний досвід ведення соціального бухгалтерського обліку та складання соціальної звітності практично відсутній. У практиці українських підприємств та фінансово-кредитних установ соціальні звіти є ще незвичним явищем (перший соціальний звіт було складено Кредитною Спілкою «Перше Кредитне Товариство» в 2006 р.), але глобалізаційні та інтеграційні процеси призводять до необхідності все більшого їх впровадження. Публікація соціальних звітів змушує замислитись над роллю, яку суб'єкти господарювання можуть відіграти в суспільно-

му та господарському житті. Чи є це суто технічна операція з боку суб'єктів господарювання, які шукають нові способи суспільної легітимізації, своєрідна стратегія, яка має назву «приспати ворога»? А може, навпаки, вона відображає ґрунтовні зміни, які походять з філософії функціонування сучасного бізнесу?

Повнота та достовірність даних бухгалтерського обліку підтверджується аудитором. Відповідно, правдивість вартісних оцінок соціально-важливих аспектів господарської діяльності підприємств має бути математично розрахованою і аналітично підтвердженою. Тобто, аудитор перевіряє не лише числові дані бухгалтерського обліку та точність застосування його механізмів, а і причинно-наслідкові зв'язки здійснюваних операцій як для підприємства, так і для суспільства. Окрім того, на аудитора опосередковано лягає суспільна відповідальність за ухвалені третіми особами рішення на підставі його висновків.

Слово «аудит» виникло в латинській мові близько двох тисяч років тому. Спершу воно означало «той, що слухає». У середньовічній Європі грамотні та писемні люди зустрічались досить рідко і тому «аудитором» називали чиновника, який повинен був вислуховувати звіти посадових осіб. Слід зазначити, що на той час популярною була позиція, про те, що усна форма звіту навіть краща за письмову, адже будь-який документ можна підробити, а от збрехати під суворим поглядом аудитора практично не можливо.

Підпис (а раніше і слово) аудитора вважається гарантом достовірності представленої інформації. Р. Адамс, автор найвідомішої книги у цій сфері «Основи аудиту», наводить класичне обґрунтування існування аудиту як практики та науки: «Без аудита нет надежности счетов. Без надежности счетов нет контроля. А без контроля чего стоит власть!» [3, с. 17].

Для реалізації цієї властивості необхідне аксіоматичне дотримання певних умов (як базових принципів здійснення аудиторської діяльності):

- чесність і добросовісність аудитора;
- професіоналізм аудитора;
- незалежність аудитора;
- розуміння (знання аудитором психології

людей, особливостей ринку та галузі бізнесу, особливостей та навіть перспектив нормативно-правового регулювання тощо).

На підставі цих принципів легко охарактеризувати основні відмінності аудиту (як блага суб'єкта підприємницької діяльності) та ревізії (як форми примусового зовнішнього контролю).

Мета ревізії – усунення недоліків та викорінення зла; мета аудиту – скорочення недоліків та обмеження зла; ревізор передусім прагне до встановлення законності; аудитор – до встановлення істини. Звідси: ревізор хоче добитися максимальної точності даних, аудитор вдовольняється їх приблизністю у межах суттєвості; ревізор прагне гласності, для аудитора ж збереження професійної таємниці – перша заповідь; ревізора не обирають, аудиторів ж самостійно, за власним вибором, клієнт довіряє усю публічну та конфіденційну інформацію; працю ревізора оплачує держава, винагорода аудитора залежить від виконаної ним роботи та укладеного цивільно-правового договору [3, с. 7].

При формуванні ринкової економіки в нашій країні, по суті, стихійно виник і аудит. Його юридична база спершу була пов'язана лише з діяльністю спільних підприємств (співзасновниками яких були нерезиденти України), але з часом аудит набув значного поширення. Відповідно виникла об'єктивна необхідність у розробці вітчизняного нормативно-правового його забезпечення, що в принципі неможливо без ґрунтовних теоретичних досліджень.

«Теория осветляет путь практике. Без нее практика слепа» [3, с. 10]. Цей постулат давно усвідомили західні вчені, які при розробці теорії аудиту користуються висновками визначних філософів минулого. Так, визначні економісти Р. К. Мауц і Г. А. Шараф у своїх працях ґрунтуються на постулатах Жан-Жака Руссо про те, що людина за своєю природою є доброю, а тому аудитор повинен виходити з того, що звіти які підлягають перевірці складено правильно і не містять зумисних викривлень чи помилок. На підставі таких припущень Р. К. Мауцом та Г. А. Шарафом у 1961 році сформовані перші принципи аудиторської діяльності та етики аудиту [7]:

1. Фінансова звітність та фінансові показники повинні бути перевірені;
2. Конфлікт інтересів аудитора і адміністрації є неминучим;
3. Фінансова звітність та інша інформація, що підлягає перевірці, не містить обумовлених таємною змовою чи інших викривлень;
4. Дієва система внутрішнього контролю попереджує можливість невідповідностей (порушень правил роботи);
5. Постійне дотримання загальноприйнятих стандартів та принципів обліку дає можливість мати об'єктивну думку про фінансовий стан і результати господарської діяльності;

6. Те, що було справедливим для підприємства в минулому, буде справедливим і в майбутньому, якщо немає доказів протилежного;

7. Коли перевірка фінансової інформації використовується з метою висловлення незалежної думки, то діяльність аудитора регламентується тільки його повноваженнями;

8. Професійний статус незалежного аудитора адекватний його професійним обов'язкам.

У 1985 р. Робертсон, зазначивши, що постулати Маутца і Шарафа є основою для подальших досліджень теорії аудиту, ввів новий постулат. Його суть така: «Інформація, яка підлягала перевірці, більш корисна, ніж та, яка їй не підлягала». Цей постулат підтверджує прямий зв'язок між теорією агентів і теорією аудиту і може використовуватися в теорії внутрішнього контролю.

Проте на практиці більш реалістичним виявилися погляди Томаса Гоббса, який стверджував, що природа людини є порочною, і саме цим зумовлена необхідність контролю, а аудитор повинен вважати, що звіт який він перевіряє складено неправильно та містить зумисні викривлення та помилки.

Беручи до уваги усе вищезазначене, теоретики аудиту визначають його сутність так: «Це діяльність з надання необхідних суспільству послуг з метою підтвердження видимої правдивості публічної фінансової звітності підприємств». Міжнародне ж об'єднання практиків аудиту (Комітет з аудиторської практики «АРС») дає таке визначення цієї категорії: «Незалежний розгляд спеціально призначеним аудитором фінансових звітів підприємства і висловлення думки про них при дотриманні правил, встановлених законодавством».

Слід зазначити, що ці визначення поняття «аудит» не відповідають сучасним вимогам. На нашу думку, роз'яснення поняття «аудит» наведено у Законі України «Про аудиторську діяльність» цілком відповідає вимогам ринку, часу та економічній сутності і природі аудиту: перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів.

Тобто, дані бухгалтерського обліку не можуть бути достовірними якщо при його веденні не дотримано вимог чинних стандартів. Враховуючи, що законодавство у сфері бухгалтерського обліку є дуже динамічним (з'являються нові стандарти,

імплементуються вимоги міжнародних стандартів фінансової звітності тощо), можна стверджувати, що достовірність та об'єктивність в аудиті є динамічною, але абстрактною концепцією, яку в різний час можна інтерпретувати по-різному [3, с. 74].

Таким чином, лише висококваліфікований спеціаліст у галузі бухгалтерського обліку, пройшовши спеціальне навчання щодо особливостей галузей бізнесу та їх нормативно-правового регулювання, отримавши відповідний сертифікат, може стати аудитором.

Етичні проблеми характерні практично всім видам людської діяльності. Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ) розробляє Міжнародні стандарти аудиту та Міжнародні стандарти завдань з огляду (МСЗО), щодо аудиторської перевірки та огляду історичних фінансових звітів, та Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості та етики (МСЗНВЕ), які стосуються завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації. До того ж РМСАНВ розробляє стандарти контролю якості для фірм та груп із завдань, які окреслюють практичні питання аудиту, надання впевненості та супутніх послуг.

Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) вважає, що внаслідок національних розбіжностей у культурі, мові, законодавстві і соціальних системах завдання з підготовки детальних етичних вимог – це, насамперед, завдання організацій-членів МФБ у кожній конкретній країні; ці ж організації є відповідальними за впровадження і спостереження за дотриманням таких вимог.

Однак МФБ, визнаючи відповідальність бухгалтерів і аудиторів та вважаючи, що її власна роль полягає в наданні рекомендацій, сприянні безперервності зусиль і гармонізації, вважала за потрібне розробити міжнародний Кодекс етики професійних аудиторів як основу для етичних вимог до аудиту у кожній країні.

Згідно з Кодексом, цілі аудиторської професії полягають у виконанні роботи відповідно до найвищих стандартів професіоналізму, в досягненні найкращих результатів діяльності. Такі цілі вимагають задоволення чотирьох потреб:

- довіра – у суспільстві в цілому є потреба в довірі до інформації та до інформаційних систем;
- професіоналізм – є потреба в особах, які є висококваліфікованими фахівцями своєї справи, клієнти, роботодавці чи інші зацікавлені сторони можуть без сумнівів визначити їх як професіоналів у сфері бухгалтерського обліку;

- якість послуг – є потреба щодо впевненості в тому, що всі послуги, надані професійним аудитором, виконуються згідно з найвищими стандартами якості;

- конфіденційність – користувачі послуг професійних аудиторів мають бути впевнені в наявності основ професійної етики, що регулюють надання цих послуг.

Для досягнення цілей аудиторської професії професійні аудитори повинні дотримуватися низки необхідних фундаментальних принципів (рис. 3):

- Чесність. Професійний бухгалтер повинен бути відвертим та чесним, надаючи професійні послуги.

- Об'єктивність. Професійному бухгалтерові слід бути справедливим та не дозволяти собі необ'єктивності або упередженості, конфлікту інтересів та впливу інших осіб, які шкодитимуть його об'єктивності.

- Професійна компетентність та належна ретельність. Професійному бухгалтерові слід виконувати професійні послуги з належною ретельністю, компетентністю та старанністю; він зобов'язаний постійно підтримувати професійні знання та навички на рівні, потрібному для надання клієнтові чи роботодавцеві переваг професійних послуг компетентної особи, яка спирається на сучасні тенденції у практиці, законодавстві та методах роботи.

- Конфіденційність. Професійному бухгалтерові слід дотримуватися конфіденційності інформації, одержаної у процесі надання професійних послуг, та не слід використовувати (чи розголошувати) таку інформацію без належних та визначених повноважень, або якщо немає юридичного чи професійного права та обов'язку розкривати цю інформацію.

- Технічні стандарти. Професійний бухгалтер повинен надавати професійні послуги згідно з відповідними технічними і професійними стандартами. Професійні бухгалтери зобов'язані ретельно і кваліфіковано виконувати інструкції клієнта (чи роботодавця) тією мірою, якою вони сумісні з вимогами щодо чесності, об'єктивності, а у випадку професійних бухгалтерів-практиків – незалежності. Крім того, вони мають дотримуватися технічних та професійних стандартів, що їх поширюють МФБ (наприклад, Міжнародні стандарти аудиту), Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, професійний орган організації-члена МФБ або інший регулювальний орган, відповідне законодавство.

- Професійна поведінка. Професійний бухгалтер повинен діяти так, щоб це відповідало репутації професії, повинен утримуватися від будь-якої поведінки, яка могла б дискредитувати професію [8, с. 23–53].

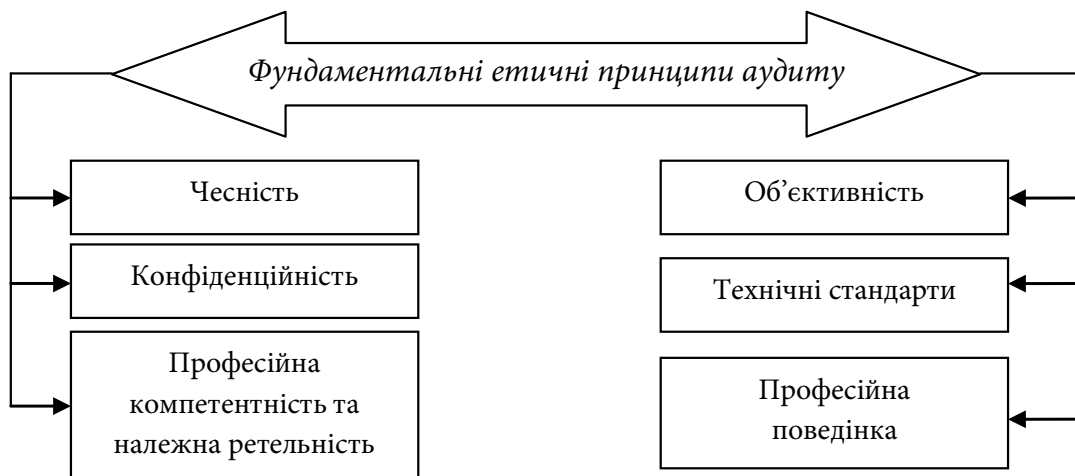


Рис. 3. Фундаментальні етичні принципи аудиту

Зобов'язання втримуватися від будь-якої поведінки, яка могла б дискредитувати професію, вимагає, щоб організації – члени МФБ, розробляючи стандарти етики, враховували від-

повідальність професійного бухгалтера перед клієнтами, третіми сторонами, іншими бухгалтерами, працівниками, роботодавцями та громадськістю загалом.

Висновки. Бухгалтерський облік є об'єктивною економічною категорією, що виникла і розвивалась разом з такими поняттями як гроші, торгівля, економічні відносини у контексті розвитку суспільства. Облікова наука використовує більшість загальновідомих методів дослідження для реконструкції господарської діяльності підприємства за допомогою облікових записів. Головною метою обліку є представлення необхідної інформації для користувачів. На підставі облікової інформації ухвалюють практично всі управлінські рішення на підприємстві, відповідно, управлінський персонал зобов'язаний володіти навичками, принаймні, читання (розуміння) фінансових показників. Ці показники є ще й основною підставою для виявлення трендів, тенденцій та побудови прогнозних моделей управлінським персоналом. Обліковий процес є складною, динамічною, багатокомпонентною системою із специфічними взаємозв'язками. Відповідно, постає необхідність у проектуванні інформаційних систем на основі бухгалтерського обліку, адекватних складним системам управління. Слід мати на увазі й те, що кожна із систем, якою б складною вона не була, не заперечує існування раніше створених, а навпаки, використовує їх як базу і доповнює новими елементами

Метою господарювання суб'єктів підприємництва є не лише одержання прибутку, а й досягнення соціальної мети: як щодо власних працівників, так і відносно суспільства в цілому. Зменшення конфлікту між цими двома цілями господарювання можливе за умов побудови соціально орієнтованої моделі бізнесу, в умовах якої можливим є поєднання принципів ринкової економіки та соціальної направленості.

У ході дослідження доведено взаємозалежність та взаємообумовленість розвитку соціально-економічних умов та бухгалтерського обліку, який проявляється в тому, що бухгалтерський облік постійно змінюється відповідно до вимог суспільства

Список використаних джерел

1. Мэтьюс М. Р. Теория бухгалтерского учета : Учебник / М. Р. Мэтьюс, М. Х. Б. Перера ; [перевод с англ. под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой] — М. : Аудит, ЮНИТИ, 1999. — 663 с.
2. Пушкар М. С. Філософія обліку : Монографія / М. С. Пушкар. — Тернопіль : Карт-бланш, 2002. — 157 с.
3. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / [пер. с фр. / под. ред. Я. В. Соколова. — М. : Финансы и статистика, 2000. — 160 с.

(це зумовлено тим, що бухгалтерський облік належить до наук, результат яких суттєво залежить від людського чинника), але й соціальні зміни можуть бути обумовлені розвитком самого бухгалтерського обліку. Проаналізувавши погляди вчених щодо зарахування бухгалтерського обліку до соціології чи економіки, доведено, що бухгалтерський облік, за умови його правильної організації, здатний відображати ті аспекти суспільних відносин, які знаходяться на перетині соціальних та економічних.

Досліджуючи еволюцію бухгалтерського обліку, з'ясовано, що питання висвітлення в бухгалтерському обліку різних сторін соціальної діяльності підприємств стали активно обговорюватись в західній (зокрема, американській) літературі в 60-х рр. ХХ ст., але досі не втратили своєї актуальності. Вітчизняний досвід ведення соціального бухгалтерського обліку та складання соціальної звітності практично відсутній, але глобалізаційні та інтеграційні процеси призводять до необхідності все більшого його впровадження. Перспективним напрямком подальшого дослідження є визначення змісту та наповнення поняття «соціальний облік» та доведення доцільності чи недоцільності виділення його в окремий вид бухгалтерського обліку.

Аудиторську діяльність прийнято вважати вищою формою реалізації облікових вмінь та навичок. У процесі її реалізації аудиторів довіряють усю комерційну інформацію: установчі документи, внутрішню звітність, стратегічні плани тощо. Відповідно в основу аудиту покладено ключові категорії етики: моральність, чесність, відповідальність тощо.

У цілому ж бухгалтерський облік як наука і практична діяльність тісно пов'язаний з цілою сукупністю фундаментальних і прикладних дисциплін. Теорія обліку передусім спирається на філософію, яка вивчає найбільш загальні закони розвитку суспільства і пізнання. Ці закони визначають розвиток теорії і практики бухгалтерського обліку.

4. Соколов Я. В. История бухгалтерского учета : Учебник. — М. : Финансы и статистика, 2004. — 272 с.
5. Бутинець Ф. Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна не сповідь : Монографія / Ф. Ф. Бутинець. — Житомир : ПП «Рута», 2007. — 328 с.
6. Burzyn E. Społeczny i ekologiczny aspekt współczesnej ewolucji rachunkowości w gospodarce rynkowej // Zeszyty naukowe akademii ekonomicznej

w Krakowie. — 2003. — № 401. — S. 5–19.

7. Пишна Е. Б. Особливості процесу внутрішнього контролю і шляхи його удосконалення в Україні – збірник праць XXII Міжнародної конференції «Роль науки, релігії та суспільства у формуванні моральної особистості» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.iai.donetsk.ua>. — Назва з екрану.

8. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. — К. : ТОВ «ІАМЦ АУ “Статус”», 2006. — 1152 с.

9. Палій В. Ф. Норми професійної поведінки аудиторів // Бухоблік, 2006.

10. Кодекс професійної етики аудиторів // Бухоблік. — № 3. — 1997.