



**МАЙБОРОДА Г.А.**  
ст. гр. ОАБ-41  
**ГЕРАСИМЧУК Р.В.**  
ст. гр. ОАБ-31

## **ПРОБЛЕМИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ПІДСУМКОВИХ АУДИТОРСЬКИХ ДОКУМЕНТІВ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ ВИМОГ**

Сучасний стан розвитку аудиту породжує значний інтерес до нього серед вчених та практиків, дослідження та наукові праці яких спрямовані на підвищення якості аудиту, удосконалення аудиторських процедур, визначення недоліків та слабких сторін організації та здійснення аудиту, а також перспектив його розвитку.

Важливість аудиторського звіту як одного з основних підсумкових документів роботи аудитора є безумовною. Від якості його складання залежить рівень достовірності, об'єктивності і повноти інформації про підприємство, яка подається зовнішнім і внутрішнім користувачам.

Вагомий вклад у розкриття теоретичних питань складання підсумкової документації аудитора зробили такі видатні вітчизняні та закордонні вчені, як: М. Азарская, А. Герасимович, Н. Дорош, О. Жогова, О. Миронова, О. Петрик, І. Пилипенко, Н. Проскуріна, В. Савченко, А. Суглобов, Б. Усач, А. Фалаєєв, О. Харламова та ін.

Однак, ними не здійснено розгляду законодавчих змін та міжнародних вимог щодо визначення сутності та оформлення аудиторських звітів. Окремі дослідження є застарілі і не враховують трансформації підсумкової документації аудитора, врахування якої є особливо важливим для практикуючих аудиторів та науковців.

Зазначимо, що у вітчизняній практиці приведення нормативних актів з питань регулювання порядку проведення аудиту, у т.ч. і складання аудиторського звіту до нових вимог відбувалося у чотири етапи.

Нами було проведено дослідження трансформацій, які відбулися з моменту прийняття у 1998 році Національних нормативів аудиту до сьогодні. Це дало змогу визначити та узагальнити інформацію щодо основних змін за цей період щодо стану регулювання та вимог до формування аудиторського висновку (звіту) на кожному етапі трансформацій (див.табл.1).



Таблиця 1

Етапи регулювання порядку проведення аудиту та формування  
його результатів

Етапи	Період	Нормативний акт
I етап	1998-2003 рр	Національні нормативи аудиту, затверджені Рішенням АПУ № 73 від 18.12.1998 р
II етап	2003-2006 рр	Про порядок застосування в Україні Міжнародних стандартів аудиту: рішення АПУ від 18.04.2003 р. № 122.
III етап	2007-2015 рр.	Про застосування Міжнародних стандартів аудиту видання 2006, 2010, 2015 років в якості Національних стандартів аудиту: відповідні рішення АПУ
IV етап	Сучасний період	Про застосування Міжнародних стандартів аудиту видання 2017 рр. в якості Національних стандартів аудиту: відповідне рішення АПУ

При здійсненні аудиту фінансової звітності законодавство вимагає складання підсумкових документів.

Складання аудиторського звіту є одним із найвідповідальніших моментів аудиту, оскільки узагальнюються підсумки виконаних аудиторських процедур, зазначаються виявлені помилки, визначається їх сукупний вплив на фінансову звітність і висловлюється думка аудитора щодо її достовірності, повноти відповідності чинному законодавству.

Аудиторський звіт є офіційним документом, який засвідчується підписом та печаткою аудитора, чи аудиторської фірми, який складається у встановленому порядку і містить в собі висновок стосовно достовірності звітності, повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності.

Протягом тривалого часу відбуваються зміни, які трансформують процес складання аудиторських підсумкових документів відповідно до



міжнародних вимог. На даний час порядок формування аудиторських звітів в Україні визначений Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та МСА 700, 705, 706, 710, 720, дотримання яких є обов'язковим усіма аудиторами.

Обсяг інформації в аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту для підприємств, що становлять суспільний інтерес є значно більшим, ніж для інших підприємств. В аудиторському звіті, складеному за новими вимогами МСА, змінилось розташування розділів, а також добавились нові.

Окремі аудитори через непрофесійність та небажання вникати у сутність останніх змін, не дотримуються вимог МСА. Саме тому, гостро стоїть проблема удосконалення діючої системи контролю аудиторської діяльності та визначення нормативними документами завдань щодо дослідження аудиторських звітів.

Існують деякі суперечки між трактуваннями понять «звіт аудитора», «думка аудитора» та «аудиторський висновок» у сучасній редакції Міжнародних стандартів аудиту та Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

На нашу думку, поняття «аудиторський висновок», «аудиторська думка», «аудиторський звіт» мають відношення до підпорядкування, де зміст одного поняття складає частину іншого, а обсяг одного із понять входить до складу іншого поняття, як частина його обсягу. Так, найбільш широким (підпорядковувачим) поняттям є «аудиторський звіт», до якого входить поняття «аудиторський висновок». А «аудиторська думка» є підпорядкованим поняттям як частина (останній абзац) аудиторського звіту.

Аудиторський звіт складається з метою донесення думки аудитора про перевірену ним звітність до її зовнішніх користувачів, власників, адміністрації підприємства. Основною вимогою до аудиторського звіту є його зрозумілість і доступність сприйняття, тому його структура і формулювання, які використовуються в ньому, мають бути одноманітними й типовими.

Аудиторський звіт, що складається за новими вимогами МСА, є більш детальним, прозорим та змістовнішим, а також дозволяє користувачам фінансової звітності краще розуміти весь процес аудиту. Водночас, переглянуті МСА не містять всіх вимог щодо розкриття інформації, які застосовуються у зарубіжній практиці під час проведення аудиту. Дотримання цих вимог сприятиме підвищенню прозорості аудиторського звіту, а також посиленню відповідальності



зовнішніх аудиторів за висловлення аудиторської думки.

Враховуючи широкий діапазон рівня суттєвості, що застосовується у світовій практиці аудиту фінансової звітності, поряд із нерозкриттям в аудиторському звіті інформації про рівень суттєвості, створюються труднощі для користувачів фінансової звітності у розумінні ними того, як саме аудитор застосовує своє професійне судження при встановленні рівня суттєвості, а також породжує сумніви щодо аудиторської думки.

Висловлюючи свою думку, аудитор забезпечує впевненість користувачів інформації у тому, що звітність є достовірною у всіх суттєвих аспектах.

Потребують подальшого дослідження питання удосконалення професійних знань аудиторів у контексті тих трансформацій, які відбулися протягом останніх років, а також визначення напрямків автоматизації документування аудиту з метою підвищення якості аудиторської діяльності на кожному етапі її здійснення.

Необхідно також вирішити питання, які стосуються формування аудиторського звіту:

- розробки концепції формування аудиторської думки різного типу;
- уточнення вимог до формулювання аудиторської думки та визначення алгоритму її висловлення;
- удосконалення структури аудиторського звіту на основі використання комп'ютерної техніки та спеціальних програм тощо.

В аудиторській практиці складаються й інші підсумкові документи:

- Додатковий звіт для аудиторського комітету;
- Звіт для органів нагляду;
- Звіт про прозорість для відкритого доступу користувачів.

Суб'єкт аудиторської діяльності повинен зберігати звіти протягом щонайменше семи років з дати завершення виконання завдання з аудиту фінансової звітності або їх створення, якщо виконання завдання з аудиту фінансової звітності не було завершено.

### Література:

1. Адамик Б.П. Особливості інституційної організації державного регулювання діяльності банків в Україні / Б.П. Адамик // Економічний аналіз. Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу ТНЕУ. – 2013. – Том 14. № 2. – С. 6-11.



2. Адамик О.В. Бухгалтерський облік як основа інформаційного забезпечення оподаткування підприємства // Галицький економічний вісник. – 2004. – № Випуск 1. – С. 109-114.

3. Адамик, О.В. Автоматизація бухгалтерського обліку у кількох стандартах: методичні підходи та способи їх реалізації [Текст]/О.В. Адамик//Тенденції розвитку обліку і аналізу як складових інформаційної системи менеджменту підприємства: матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф.[м. Тернопіль, 29-30 листоп. 2012 р.]/редкол.: Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, З.В. Гуцайлюк [та ін.].- Тернопіль: ТНЕУ, 2012.-С. 4-6.

4. Будович Л. Аудит безопасности предприятия как метод оценки эффективности управления системой безопасности /Л. Будович // Власть. –2007. –№ 02. –с. 47–50.

5. Голяш І.Д. Аналіз інтелектуального капіталу підприємства / І.Д. Голяш // Економічний аналіз. – Вип. 7. – 2010. – С. 254-256.

6. Дорош Н. І. Аудит: теорія і практика/ Н. І. Дорош – К.: Т-во «Знання», 2006. – 495 с.

7. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту: [навч.посібник]/ Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К.: Каравелла, 2004. – 568 с.