

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2023. № 5.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.5.39>
УДК 339.9

I. В. Балла,

к. е. н., асистент кафедри обліку, оподаткування та технологій електронного бізнесу,

Заклад вищої освіти "Подільський державний університет"

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5041-9801>

В. В. Борковська,

к. е. н., доцент, асистент кафедри обліку, оподаткування та технологій електронного бізнесу,

Заклад вищої освіти "Подільський державний університет",

ORCID ID: <http://orcid.org/0000-0002-2983-2973>

О. В. Мурашко,

к. е. н., доцент, професор кафедри банківської справи та страхування, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-9241-3918>

ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ: МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ

I. Balla,

PhD in Economics, Assistant of the Department of Accounting, Taxation and E-Business Technology,

Higher Educational Institution "Podillia State University"

V. Borkovska,

PhD in Economics, Associate Professor, Assistant of the Department of Accounting, Taxation and E-Business Technology,

Higher Educational Institution "Podillia State University"

O. Murashko,

PhD in Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Banking and Insurance, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

BASICS OF ACCOUNTING AND AUDITING: INTERNATIONAL STANDARDS

У статті досліджено важливість використання міжнародних стандартів обліку та аудиту в діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання. Дано визначення основних понять: Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та Міжнародні стандарти аудиту. Обґрунтовано необхідність організації бухгалтерського обліку за принципами МСФЗ на суб'єкті господарювання в міжнародній діяльності. Виокремлено основні Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для малих та середніх суб'єктах господарювання, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для некомерційних організацій, Міжнародний стандарт з ревізії. Визначено перелік складових МСБО. Досліджено Принципи бухгалтерського обліку згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності. Проведено загальну класифікацію Міжнародних стандартів аудиту та в залежності від різних факторів, включаючи застосовувані правила та рекомендації, процеси та процедури аудиту. Розглянуто методи аудиторської перевірки за міжнародними стандартами.

The article examines the importance of using international accounting and auditing standards in the activities of domestic enterprises in the context of Ukraine's integration into the European Union. The main concepts are defined: International Accounting Standards and International Auditing Standards. The need to organize accounting according to the principles of International Financial Reporting Standards at the enterprise in international activities is substantiated. The main International Accounting Standards are highlighted: International Accounting Standard, International Accounting Standards for Small and Medium Enterprises, International Accounting Standards for Non-Commercial Organizations, International Auditing Standard. The list of components of the International Accounting Standards has been determined. Principles of accounting in accordance with International Financial Reporting Standards were studied: clarity, relevance, reliability, comparability, financial assessment, accounting reporting, reliability, proportionality, entrepreneurial risk, correctness of application. A general classification of International Auditing Standards was carried out (ten groups were identified) and classification depending on various factors, including applicable rules and recommendations, audit processes and procedures (International Auditing Standards, General Auditing Standards,

International Rules of Professional Ethics, International Accounting Standards) . The methods of auditing according to international standards are considered, in particular, an independent (special) method, documentary verification, statistical research, questionnaires, testing, audit sampling, methods of economic and mathematical methods, calculation, logical verification. The method of auditing financial statements is considered, depending on the execution of a certain set of audit procedures in a certain order. The stages of the financial reporting audit procedure were studied: preparatory, intermediate, physical inspection, reporting audit, final.

Ключові слова: *Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти аудиту, Міжнародні стандарти фінансової звітності, принципи МСБО, класифікація МСА.*

Keywords: *International accounting standards, International auditing standards, International financial reporting standards, IAS principles, ISA classification.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Міжнародні стандарти обліку та аудиту (IFRS та ISA) є основою для розробки національних стандартів обліку та аудиту у всьому світі. Вони визначають правила та процедури, яких компанії повинні дотримуватись при складанні своїх фінансових звітів. Вони також охоплюють процеси аудиту цих звітів. Однією з головних цілей Міжнародних стандартів є забезпечення рівномірного та прозорого застосування облікових принципів та правил у всьому світі. Вони також допомагають у спрощенні порівняння фінансових звітів між різними компаніями та допомагають інвесторам та аналітикам правильно оцінювати та розуміти їхній фінансовий стан. Для міжнародних компаній використання Міжнародних стандартів обліку та аудиту стає все більш важливою, оскільки вони дозволяють компаніям надавати більш передбачувані та надійні фінансові звіти своїм акціонерам та іншим зацікавленим сторонам.

Міжнародні стандарти обліку та аудиту є набором інструкцій та правил, що застосовуються до процесу звітування та аудиту компаній. Вони надають загальні принципи та правила для надання справжньої та достовірної інформації про діяльність бізнесу. Вони допомагають компаніям надавати достовірну інформацію інвесторам, регуляторам, співробітникам та споживачам. Міжнародні стандарти обліку та аудиту формують правила для надання достовірної та надійної інформації про фінансове становище компанії, результати її діяльності. Вони також забезпечують стандарти, за якими аудитори виконують свою роботу та підтверджують достовірність інформації про роботу суб'єктів господарювання.

Міжнародні стандарти обліку (МСО) та аудиту (МСА) є міжнародними правилами та рекомендаціями для консолідованого та повного відображення фінансової інформації. Існує набір міжнародних стандартів обліку, а також міжнародних стандартів аудиту, які призначені для встановлення єдиних правил та процедур для проведення аудиту компаній. Ці стандарти дають аудиторам та обліковим практикам необхідні інструкції та рекомендації для забезпечення вірного та повного відображення фінансової інформації у звітах компанії. Вони також сприяють запобіганню та виявленню шахрайства та інших незаконних дій. Залежно від країни, можуть бути використані інші міжнародні або національні стандарти обліку та аудиту. Таким чином, у рамках прийнятих міжнародних стандартів обліку та аудиту всі компанії повинні дотримуватися єдиних правил звітування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В умовах інтеграції України до Європейського Союзу виникла необхідність переходу вітчизняних суб'єктів господарювання на міжнародні стандарти обліку та аудиту. Наукові дослідження теоретичних аспектів обліку за міжнародними стандартами досліджували Ткаченко Н.М. [12], Рожелюк В.М. [11], Аллен Ш. [3], Резнікова В. В., Орлова О. С. [10] та інші.

Теоретичне обґрунтування Міжнародних стандартів аудиту вивчали Бралатан В.П. [5], Селезньов О.В. [8], Петрик О.А. [4] тощо.

Формулювання цілей статті. Надати теоретичне обґрунтування обліку та аудиту за міжнародними стандартами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сьогодні багато суб'єктів господарювання працюють не тільки на внутрішньому, а й на зовнішніх ринках. Крім того, будь-яка компанія хоче бути привабливою для інвесторів і бажає розширювати свої ділові зв'язки та можливості. У таких випадках компаніям необхідно перейти до принципів бухгалтерського обліку та звітності, заснованих на міжнародних стандартах (IAS та IFRS), які регулюють принципи бухгалтерського обліку, прийняті та зрозумілі користувачам звітності в усьому світі. Перехід українського бізнесу на МСФЗ є нагальною вимогою часу та необхідністю виконання договірних зобов'язань України щодо подальшої інтеграції до Європейського Союзу. МСФЗ головним чином спрямовані на задоволення інформаційних потреб інвесторів і є обов'язковими для більшості компаній. Складно прийняти рішення на міжнародному рівні щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, якщо звітність не адаптована до міжнародних стандартів.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) - це набір правил, яких повинні дотримуватися компанії, щоб, по-перше, забезпечити, щоб їхня фінансова інформація відображала реальність, і, по-друге, щоб ця реальність була зрозумілою на всій планеті, яка все більше глобалізується [9].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку – це міжнародні правила для підготовки та подання фінансових звітів. Вони були розроблені міжнародною організацією стандартів бухгалтерського обліку (IASB). Вони надають актуальну інформацію про ресурси, зобов'язання, фінансові потоки та фінансову ситуацію суб'єктів господарювання. Мета МСБО полягає в тому, щоб надати правила та рекомендації для підготовки та подання бухгалтерських звітів, які будуть прийнятними для всіх країн. Це допомагає забезпечити порівнянність та прозорість звітів усіх компаній, що підвищує довіру інвесторів та інших зацікавлених сторін. Таким чином, МСБО

дозволяють підтримувати достовірність, узгодженість та актуальність звітності. Вони допомагають організаціям та бізнесам приймати коректні та однакові рішення щодо фінансового обліку в межах та за межами їхньої країни. Вони сприяють у забезпеченні прозорості діяльності компаній, надаючи інвесторам та іншим зацікавленим сторонам правильну інформацію про фінансовий стан та виробничі результати компаній.

Основна мета Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку полягає в тому, щоб компанії готували фінансову звітність у спосіб, який достовірно відображає економіку компанії та те, що вони розуміють у все більш глобалізованому світі. Відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності організаційний облік – це система обліку для складання фінансової звітності та використання даних для виробничо-фінансової діяльності суб'єктів господарювання та управління ними. Застосування МСФЗ значно розширило межі національних систем бухгалтерського обліку, оскільки фінансова звітність на їх основі стає зрозумілою для іноземних партнерів. Організація бухгалтерського обліку за принципами МСФЗ є необхідною умовою участі комерційного суб'єкта на міжнародному ринку капіталу, що гарантує повну відкритість для інвесторів щодо обсягу та ефективного використання фінансових ресурсів. Організація бухгалтерського обліку — це не тільки ведення його на суб'єктах господарювання, а й організація його системи в країні і навіть світі.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) – це правила бухгалтерського обліку, розроблені Міжнародним бухгалтерським стандартним комітетом (IASB). Вони надають у своєму основному рекомендації щодо надання фінансової інформації та правила її розрахунку. МСБО надають звітність та прийняті практики у широкому спектрі галузей та ринків.

Основні МСБО:

- Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (IFRS) – це міжнародний стандарт, прийнятий для звітності великих компаній.

- Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для малих та середніх підприємств (IFRS for SMEs) – це міжнародний стандарт, спеціально розроблений для малих та середніх суб'єктів господарювання.

- Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для некомерційних організацій (IFRS for NPOs) – це міжнародний стандарт, спеціально розроблений для некомерційних організацій.

- Міжнародний стандарт з ревізії (ISAs) – це міжнародний стандарт, який регулює процес проведення ревізії та надання висновку про фінансові звіти аудитором.

До складу МСБО включено 27 стандартів (рис. 1).

1. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) – це процес застосування Міжнародних фінансових звітних стандартів (МФЗС) та їх інтерпретації в рамках бухгалтерського обліку.

2. Міжнародні стандарти звітності (МСЗ) – це стандарти, які були розроблені Міжнародною Асоціацією Бухгалтерів (МАБ) та визначають правила та рекомендації для формування та розрахунку бухгалтерських звітів та інших фінансових документів.

3. Міжнародний стандарт аудиту (МСА) – це стандарти, які були розроблені Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ) та визначають правила та рекомендації для проведення аудиторських перевірок бухгалтерських записів.

4. Міжнародні стандарти консолідованої звітності (МСКЗ) – це стандарти, розроблені Міжнародною Асоціацією Бухгалтерів (МАБ) та визначені правила та рекомендації для формування та розрахунку консолідованої звітності юридичних осіб.

5. Міжнародні стандарти валютних розрахунків (МСВР) – це стандарти, розроблені Міжнародним Валютним Фондом (МВФ), і визначають правила для валютних розрахунків між країнами.

Подання фінансової звітності (МСБО 1)	Запаси (МСБО 2)	Звіт про рух грошових коштів (МСБО 7)	Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки (МСБО 8)	Події після звітного періоду (МСБО 10)
Будівельні контракти (МСБО 11)	Податки на прибуток (МСБО 12)	Основні засоби (МСБО 16)	Оренда (МСБО 17)	Дохід (МСБО 18)
Виплати працівникам (МСБО 19)	Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу (МСБО 20)	Вплив змін валютних курсів (МСБО 21)	Витрати на позики (МСБО 23)	Розкриття інформації про зв'язані сторони (МСБО 24)
Облік та звітність щодо програм пенсійного забезпечення (МСБО 26)	Консолідована та окрема фінансова звітність (МСБО 27)	Інвестиції в асоційовані підприємства (МСБО 28)	Фінансова звітність в умовах гіперінфляції (МСБО 29)	Фінансові інструменти: подання (МСБО 32)
Прибуток на акцію (МСБО 33)	Проміжна фінансова звітність (МСБО 34)	Зменшення корисності активів (МСБО 36)	Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи (МСБО 37)	Фінансові інструменти: визнання та оцінка (МСБО 39)
	Інвестиційна нерухомість (МСБО 40)		Сільське господарство (МСБО 41)	

Рис. 1. Перелік стандартів МСБО

Джерело: сформовано на основі [7]

Типові таблиці не використовуються для відображення інформації про Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Ця інформація розкрита у примітках та поясненнях до фінансової звітності за вимогами МСБО як приклади щодо відображення інформації.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку не диктують процедури бухгалтерського обліку. Вони описують загальні правила оцінки та представлення інформації у фінансовій звітності.

Концептуальну основу МСБО розробила Рада Комітету з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. У їх концептуальній основі є: виклад концепцій, на яких базується фінансова звітність загального призначення, мета фінансових звітів, встановлення та порядок встановлення складових фінансових звітів, ідея збереження капіталу. Саму Концептуальну основу не

включено до складу МСБО. Погодження Концептуальної основи із МСБО відбувається шляхом удосконалення стандартів. Використовують міжнародні стандарти: як основу національних вимог до бухгалтерського обліку в більшості країн світу; як міжнародну базову основу тими країнами, які готують власні вимоги.

Принципами бухгалтерського обліку називають правила та вказівки, яких мають не порушувати суб'єкти господарювання, складаючи звіт про всю фінансову інформацію. Щоб забезпечити послідовність, прозорість та порівнянність глобальної фінансової звітності Міжнародні стандарти фінансової звітності встановлюють єдині правила. МСФЗ встановлюють порядок управління суб'єкта господарювання своїми рахунками та звітування про них, типи операцій та подій, які впливають на фінансові результати. Правила прописано в Принципах бухгалтерського обліку згідно з МСФЗ, де згідно цих правил необхідно дотримуватись принципів ясності, доречності, надійності та порівнянності фінансових звітів (табл. 1).

Таблиця 1. Принципи бухгалтерського обліку згідно з МСФЗ

Принцип	Сутність принципу
ясності	Прості для читання та розуміння фінансові звіти
релевантності	Зрозумілість фінансової інформації для кредиторів та інвесторів, регулярне оновлення фінансових даних, корисність інформації
надійності	Інформація представлена у фінансовій звітності, повинна бути підтверджена за допомогою надійних об'єктивних доказів, правдивість поданої інформації
порівнянності	Можливість користувачів фінансовою інформацією порівнювати фінансовий стан і результати діяльності за певний час і між компаніями

Джерело: сформовано на основі [3]

Слід також виділити й інші принципи бухгалтерського обліку згідно з МСФЗ:

1. Принцип фінансової оцінки. Усі операції мають бути оцінені у грошовій формі.
2. Принцип бухгалтерської звітності. Фінансовий звітний лист має відповідати правилам бухгалтерського обліку.

3. Принцип достовірності. Інформація має бути повною та достовірною.

4. Принцип мірності. Операції мають бути підраховані та оцінені у правильному розмірі.

5. Принцип підприємницького ризику. Результати діяльності мають відображати підприємницький ризик.

6. Принцип правильності застосування. Операції з обліку мають бути зареєстровані відповідно до прийнятих правил бухгалтерського обліку.

Міжнародні стандарти аудиту (МСА) (англ. International Standards on Auditing (ISA)) повна назва Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг - міжнародні професійні стандарти для здійснення аудиторської діяльності [6].

Міжнародні стандарти аудиту (МСА) – це документи, що формулюють однакові вимоги, при дотриманні яких забезпечується відповідний рівень якості аудиту й супутніх йому послуг [8].

Міжнародні стандарти аудиту - це глобальні норми та правила, що застосовуються аудитором під час проведення аудиторської перевірки та приймаються у всьому світі. Вони розроблені та введені Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAC), що складається з професійних аудиторських асоціацій із різних країн. Метою Міжнародних стандартів аудиту є забезпечення безпеки та захисту інвестицій інвесторів, сумлінне виконання аудитором їхніх обов'язків та прозорість фінансової звітності, встановлення світових норм та правил для проведення аудиту. Це дозволяє знизити ризик несумлінного проведення аудиту, покращити процес перевірки та надати стандарти для оцінки якості аудиторських послуг на міжнародному ринку. Вони також надають аудиторам посібник із правильного використання спеціальних технік та процедур, а також підказки щодо правильного проведення аудиту та надання відповідних висновків.

МСА вимагаються законодавчо або регламентуються – відповідний нормативний документ країни вимагає використання МСА, виданих

РМСАНВ, при проведенні аудиту фінансової звітності загального призначення. МСА прийняті в якості національних стандартів – національний орган, який займається розробкою стандартів, прийняв МСА в якості стандартів аудиту (тобто, національні стандарти аудиту відсутні). Національними стандартами є МСА – МСА в цілому були прийняті в якості національних стандартів, але до них можуть бути внесені поправки, які, відповідають вимогам РМСАНВ щодо модифікації. Інше – в деяких випадках наявна інформація не є достатньою, щоб оцінити процес впровадження МСА на місцевому рівні, в тому числі є проблеми перекладу МСА на мову певної країни. В інших випадках, країни зазначають, що національні стандарти аудиту «базуються на» або «схожі з» МСА, але такі формулювання не дають ясно зрозуміти, чи модифікації або інші зміни щодо МСА відповідають вимогам РМСАНВ. Зрештою, є країни, які заявили щодо зближення з МСА, але все ще знаходяться на шляху досягнення цієї мети [1].

Міжнародні стандарти аудиту можуть бути класифіковані в залежності від різних факторів, включаючи застосовувані правила та рекомендації, процеси та процедури аудиту, а також використовувані інструменти та методи. Найбільш поширені з них такі:

1. Міжнародні стандарти аудиту (ISA): ці міжнародні стандарти розроблені Міжнародною Федерацією Аудиторів (IFAC) та призначені для надання аудиторам детальних рекомендацій щодо проведення аудиту. У них наведено принципи аудиту, які використовуються при виконанні аудиту.

2. Загальні стандарти аудиту (GSA): ці стандарти аудиту надають загальні принципи та правила, які фахівці з аудиту повинні дотримуватись під час проведення аудиту. Вони визначають процес аудиту, використовувані інструменти та методи аудиту. Вони також надають рекомендації щодо перевірки та доказу заявлених фактів та дозволяють аудиторам проводити ефективні аудити.

3. Міжнародні правила професійної етики (IFAC-EPE): ці стандарти призначені для надання аудиторам правильної етики під час проведення

аудиту. У них зазначено для аудиторів процеси та правила, які повинні дотримуватися під час проведення аудиту.

4. Міжнародні стандарти на ведення бухгалтерського обліку (IFRS): у них представлено стандарти, правила та процедури для проведення бухгалтерського обліку, принципи, правила та процедури для досягнення найкращих результатів бухгалтерського обліку та документації.

Крім вищезазначеної класифікації, МСА також класифікують за десятьма групами, кожна з яких має своє призначення (табл. 2).

Міжнародні стандарти аудиту використовуються для аудиту фінансової звітності. Серед великої кількості методів аудиторської перевірки нами виділено самостійний метод. Самостійний (спеціальний) метод аудиту – метод, сформований у процесі аудиту для вирішення спеціальних завдань аудиту під впливом теорії та практики аудиту. На основі узагальнення теорії та практики аудиту можна вважати доцільним розрізнити наступні конкретні методи: спостереження та огляд; опитування; перевірка; оцінка; дослідження по суті; запити та підтвердження; аналітичний огляд і процедури; узагальнення. Метод аудиту фінансової звітності характеризується виконанням певного набору аудиторських процедур у певному порядку. По-перше, визначається мета аудиту фінансової звітності: моніторинг даних бухгалтерського обліку та фінансових показників у звіті суб'єкта господарювання з висловленням незалежної думки аудитора про його надійність в усіх суттєвих аспектах та з дотриманням вимог законодавства України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку бухгалтерські або інші правила на вимогу користувача (внутрішні положення комерційної організації). По-друге, використовуються нормативні документи регулювання аудиту фінансової звітності. Джерелами аудиту фінзвітності є: первинні документи; облікові регістри, звітність суб'єктів господарювання. По-четверте, визначаються послідовні етапи процедури фінансової звітності (рис. 2):

Таблиця 2. Класифікація Міжнародних стандартів аудиту (МСА)

Група	Назва	Призначення
Група 1	вступні зауваження	містять 3 стандарти, які визначають юридичний статус МСА, містять перелік термінів, описують структуру МСА й приводять класифікацію супутніх послуг
Група 2	зобов'язання	7 стандартів, що визначають цілі та основні принципи аудиту, питання відповідальності аудиту та аудиторів, вирішують питання, пов'язані з контролем якості роботи аудиторів, формою й утриманням робочої документації, визначають поняття «шахрайство» і «помилка»
Група 3	планування	3 стандарти описують процес планування аудиторських перевірок, питання розуміння аудитором бізнесу клієнта, дається трактування концепції істотності в аудиті
Група 4	кошти (система) внутрішнього контролю	3 стандарти, описують процеси оцінки аудит ризику й систем внутрішнього контролю клієнта, у тому числі при використанні клієнтом комп'ютерних інформаційних систем, а також якщо бухгалтерський облік клієнта ведеться сервісними організаціями (бух. і аудиторськими фірмами)
Група 5	аудиторські докази	11 стандартів, визначають процес збору аудит доказів у різних ситуаціях, розкриває втримання й характер аналітичних процедур, вибіркового перевірок
Група 6	використання роботи третіх осіб	3 стандарти, описують процеси використання в ході аудиторських перевірок роботи інших незалежних аудиторів, внутрішніх аудиторів клієнта, експертів і фахівців у різних областях
Група 7	аудиторські висновки й звіти	3 стандарти, що дає рекомендації з форми й утримання аудиторських висновків, складання звітів аудиторів, порядок включення в ці звіти додаткової інформації
Група 8	спеціалізовані області аудиту	2 стандарти, визначають дії аудитора при складанні звітів по спеціальним завданням аудиту, а також при вивченні прогнозованої аудит інформації
Група 9	супутні послуги	3 стандарти, є керівництвом для аудиторів при наданні супутніх послуг: загальним перевіркам фінансової звітності, виконанню погоджених процедур, компіляції (підготовці) фінансової звітності
Група 10	положення по міжнародній практиці аудиту	11 стандартів, розкриваються особливості аудиту міжнародних банків, а також особливості аудиту у випадку застосування клієнтами комп'ютерних інформаційних систем. У цій групі також вирішуються різні питання про проведення аудит перевірок: спілкування з керівництвом клієнта, аудит малих суб'єктів господарювання та ін.

Джерело: сформовано на основі [2]

На підготовчому етапі підтверджується домовленість про аудит, знайомляться з діяльністю клієнта, визначаються напрями перевірки.

На проміжному етапі оцінюється система бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, досліджуються ризики викривлення, планується аудит фінансової звітності.

На етапі фізичної перевірки проводиться інвентаризація.

На етапі аудиту звітності документально перевіряються статті фінансової звітності, проводяться аналітичні процедури.

На завершальному етапі складається аудиторський звіт про перевірку, обговорюються із керівником результати перевірки.



Рис. 2. Етапи процедури аудиту фінансової звітності

Джерело: систематизовано автором

Основними прийомами аудиту фінансової звітності слід визнати наступні: документальна перевірка, статистичне дослідження, анкетування, тестування, аудиторська вибірка, прийоми економіко-математичних методів, підрахунок, логічна перевірка. Прийом анкетування – це один із прийомів, за допомогою якого реалізується метод опитування. Він полягає в отриманні від керівника, головного бухгалтера та інших працівників суб'єкта господарювання та третіх осіб письмових відповідей на перелік сформульованих заздалегідь питань, які стосуються аудиторської перевірки, для отримання необхідних аудиторських доказів. Як правило, аудиторські фірми мають розроблені стандартні анкети для опитування певних посадових осіб суб'єкта господарювання клієнта. Прийом тестування –

найпоширеніший в аудиторській практиці, особливо в зарубіжній. Існують два основні види тестування залежно від мети їх застосування: незалежні тести; тести на відповідність (тести контролю). Правила складання й заповнення аудиторських тестів такі: аудитори самі складають тести та відповідають на них; складання за принципом «від загального до конкретного», а відповіді на запитання тестів дають навпаки – від конкретного до загального; відповіді на питання тестів наводять у стверджувальній чи заперечувальній формах («так» чи «ні») чи у вигляді спеціальних позначок або цифр, чи у вигляді посилань на інші аудиторські документи. Також до прийомів аудиту відносять підрахунок, експертизу, фактичний контроль та документальний контроль.

Підрахунок полягає в перевірці аудитором математичної точності розрахунків або в кількісному підрахунку (наприклад, підрахунок кількості запасів під час інвентаризації). Фактичний контроль здійснюють шляхом перевірки операцій в натурі, контрольних замірів, дослідження операцій на місці, експертного лабораторного аналізу, контрольного запуску сировини і матеріалів, отримання письмових пояснень. Документальний контроль – реалізується в перебігу нормативно-правової перевірки, арифметичної перевірки документів, зустрічної перевірки документів, контрольних порівнянь, формальної перевірки документів, експертної перевірки документів, логічної перевірки, перевірки правильності кореспонденції рахунків і перенесення даних з документів до облікових регістрів. Важливо відрізнити методи і прийоми проведення аудиту від способів організації аудиторської перевірки. Існує два основні способи організації здійснення аудиту: 1) суцільна перевірка; 2) вибіркоче дослідження. Застосування суцільної перевірки всіх бухгалтерських записів і звітності є обмеженим, адже такий спосіб проведення аудиторського контролю досить дорогий, потребує багато часу та праці аудитора, до того ж не надто ефективний за вибіркочу перевірку. Вибіркове дослідження широко використовують в аудиторській практиці, воно не погіршує якості аудиторської перевірки. Його

суть полягає в тому, що аудитор перевіряє не всю сукупність даних, а лише відібрану певним чином частину їх. Отримані результати перевірки переносять на всю сукупність інформації і формулюють висновок [4]. На сьогодні не існує стандартизованого методу аудиторської перевірки. Методика розробляється з урахуванням компетентності аудиторів, об'єкту дослідження, галузі діяльності суб'єкта господарювання, особливостей законодавства.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Використання міжнародних стандартів обліку та аудиту в практиці українських суб'єктів господарювання є дуже важливим. Ці стандарти повністю визначають способи підрахунку ресурсів та прибутку, а також процеси аудиту для перевірки достовірності результатів. Вони забезпечують правильне формування фінансової звітності суб'єкта господарювання відповідно до внутрішніх та зовнішніх вимог. Використання міжнародних стандартів дозволяє суб'єктам господарювання надавати достовірну та актуальну інформацію для своїх партнерів та інших зацікавлених осіб. Це допомагає забезпечити взаємну довіру партнерів та дозволяє їм ефективно планувати та оцінювати ризики. Крім того, міжнародні стандарти обліку та аудиту допомагають покращити глобальну співпрацю та дають суб'єктам господарювання можливість порівнювати фінансові показники та проводити міжнародні угоди. Це може допомогти суб'єктам господарювання покращити свої бізнес-процеси та збільшити ефективність їх управління.

В результаті дослідження теоретичних аспектів Міжнародних стандартів обліку та аудиту було виокремлено основні Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Досліджено Принципи бухгалтерського обліку згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності: ясності, релевантності, надійності, порівнянності, фінансової оцінки, бухгалтерської звітності, достовірності, мірності, підприємницького ризику, правильності застосування. Проведено загальну класифікацію Міжнародних стандартів аудиту (виділено десять груп) та класифікацію в залежності від різних

факторів, включаючи застосовувані правила та рекомендації, процеси та процедури аудиту (Міжнародні стандарти аудиту, Загальні стандарти аудиту, Міжнародні правила професійної етики, Міжнародні стандарти на ведення бухгалтерського обліку). Розглянуто методи аудиторської перевірки за міжнародними стандартами. Досліджено етапи процедури аудиту фінансової звітності: підготовчий, проміжний, фізична перевірка, аудит звітності, завершальний.

Подальшого вивчення потребують методи аудиту фінансової звітності, так як на сьогодні не розроблено стандартних вимог щодо методів аудиту.

Література

1. Basis of ISA Adoption by Jurisdiction, available at: <http://www.iaasb.org/clarity-center/support-and-guidance> (Accessed 5 May 23).

2. Proaudit. available at: <https://is.gd/2OGtGM> (Accessed 5 May 23).

3. Аллен Ш. “Пояснення бухгалтерського обліку за МСФЗ!!!”, Доходність бізнесу, available at: <https://businessyield.com/uk/accounting/ifrs-accounting/> (дата звернення 7 травня 23)

4. Петрик, О.А. Зотов, В.О. Кудрицький, Б.В. та ін. (2015), Аудит: підручник, К.: КНЕУ, pp. 498.

5. Бралатан В.П. “Розвиток аудиторської діяльності в Україні із запровадженням міжнародних стандартів аудиту”, Облік і фінанси АПК: освітній портал, available at: <https://magazine.faaf.org.ua/rozvitok-auditorskoi-diynalnosti-v-ukraini-iz-zaprovadzhennyam-mizhnarodnih-standartiv-auditu.html> (дата звернення 7 травня 23).

6. Вікіпедія, available at: <https://is.gd/4qrYoz> (дата звернення 7 травня 23).

7. Дебет-Кредит, available at: https://services.dtkk.ua/tematic_roz/tematic_roz/51 (дата звернення 7 травня 23).

8. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року (2006). Пер. з англ. мови Селезньов, О.В. Ольховікова,

О.Л. Гик, О.В. Шарашидзе, Т.Ц. Юрківська, Л.І. та Куліков, С.О. К.: ТОВ "ІАМЦ АУ "СТАТУС", pp. 1152.

9. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО), available at: <https://uk.economy-pedia.com/11040962-international-accounting-standards-ias> (дата звернення 5 травня 23).

10. Резнікова, В. В. та Орлова, О. С. (2014), Напрями гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні, *Університетські наукові записки*, vol. 2(50), pp. 210–224.

11. Рожелюк, В.М. “Організація обліку в системі міжнародних стандартів фінансової звітності”, Облік і фінанси АПК: освітній портал, available at: <https://magazine.faaf.org.ua/organizaciya-obliku-v-sistemi-mizhnarodnih-standartiv-finansovoi-zvitnosti.html> (дата звернення 5 травня 23).

12. Ткаченко, Н.М. (2007), “Відмінності національних стандартів бухгалтерського обліку від міжнародних”, Наукові праці НУХТ, vol. 23, available at: <https://is.gd/KVPtes> (дата звернення 5 травня 23).

References

1. IAASB (2023), “Basis of ISA Adoption by Jurisdiction”, available at: <http://www.iaasb.org/clarity-center/support-and-guidance> (Accessed 5 May 23).

2. Proaudit, (2023), “International auditing standards”, available at: <https://is.gd/2OGtGM> (Accessed 5 May 23).

3. Allen, Sh. (2023), “Explanation of accounting according to IFRS!!!”, Business profitability, available at: <https://businessyield.com/uk/accounting/ifrs-accounting/> (Accessed 7 May 2023).

4. Petryk, O.A. Zotov, V.O. Kudrytskyi, B.V. etc. (2015), *Audit: pidruchnyk [Audit: textbook]*, KNEU, Kyiv, Ukraine.

5. Bralatan, V.P. (2023), “Development of auditing activities in Ukraine with the introduction of international auditing standards”, Accounting and finance of agriculture: an educational portal, available at:

<https://magazine.faaf.org.ua/rozvitok-auditorskoi-diyalnosti-v-ukraini-iz-zaprovadzhennyam-mizhnarodnih-standartiv-auditu.html> (Accessed 7 May 2023).

6. Wikipedia (2023), “ International auditing standards ”, available at: <https://is.gd/4qrYoz> (Accessed 6 May 2023).

7. Debit-Credit (2023), “Basics of accounting”, available at: https://services.dtkk.ua/tematic_roz/tematic_roz/51 (Accessed 6 May 2023).

8. Seleznov, O.V. Olkhovikova, O.L. and Hyk, O.V. (2006), *Mizhnarodni standarty audytu, nadannia vpevnenosti ta etyky* [International auditing, assurance and ethics standards], LLC "IAMC AU "STATUS", Kyiv, Ukraine.

9. Economy-Pedia (2023), “International Accounting Standards (IAS)”, available at: <https://uk.economy-pedia.com/11040962-international-accounting-standards-ias> (Accessed 5 May 2023).

10. Rieznikova, V. V. and Orlova, O. S. (2014), “Directions of harmonization of accounting and financial reporting of economic entities in Ukraine”, *Universytetski naukovi zapysky*, vol. 2(50), pp. 210–224.

11. Rozheliuk, V.M. (2023), “Organization of accounting in the system of international financial reporting standards”, Accounting and finance of agriculture: an educational portal, available at: <https://v.gd/S2nPf8> (Accessed 5 May 2023).

12. Tkachenko, N.M. (2023), “Differences between national and international accounting standards”, Scientific works of the NUHT, vol.23, available at: <https://is.gd/KVPtes> (Accessed 5 May 2023).

Стаття надійшла до редакції 15.05.2023 р.