**УДК 657.01**

***М. В. Болдуєв***
доктор наук з державного управління, професор
Класичний приватний університет

# МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОРЯДКУ СКЛАДАННЯ АУДИТОРСЬКОГО ВИСНОВКУ ПРО БУХГАЛТЕРСЬКУ ЗВІТНІСТЬ

*У статті узагальнено фактори, що визначають варіанти аудиторських висновків, розроблено таблицю, призначену для методичного забезпечення вибору рішень, систематизовано основні ситуації, які зумовлюють підготовку аудиторського висновку різних видів.*

***Ключові слова:*** *аудит, аудиторський висновок, результати аудиту, умови надання висновку.*

**І. Вступ**

Докорінна зміна організації виробництва, перехід до ринкової системи господарювання супроводжуються розвитком і становленням адекватних форм контролю фінансово-господарської діяльності підприємств, у структурі яких важливу роль відіграє аудит. Він є складною економічною категорією та, з одного боку, організаційною формою фінансово-господарського контролю, а з іншого – одним із видів підприємницької діяльності, що базується на самостійній ініціативі та власному ризику з метою отримання прибутку.

В Україні ринок аудиторських послуг перебуває на стадії становлення. Як результат – на практиці спостерігаємо недооцінку можливостей аудиту, відсутність кваліфікованих кадрів, недосконалу нормативно-правову базу регулювання аудиторської діяльності, що зумовило великий інтерес учених і практиків до його глибокого аналізу.

У працях А. А. Адамса, В. Д. Андрєєва, Е. А. Аренса, Н. П. Баришникова, М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, А. М. Герасимовича, С. Ф. Голова, З. В. Гуцелюка, Ю. В. Данилевського, Й. Я. Даньківа, М. Я. Дем'яненка, Ф. Д. Дефліза, Г. Р. Дженніка, Н. І. Дорош, К. П. Дудки, В. М. Жука, С. Я. Зубілевич, М. В. Кужельного, А. М. Кузьмінського, Ю. А. Кузьмінського, Л. П. Кулаковської, Дж. К. Лоббека, М. Р. Лучка, В. Б. Моссаковського, В. М. О'Рейлі, М. Я. Остап'юка, О. А. Петрик, Дж. Робертсона, В. С. Рудницького, В. Я. Савченка, В. П. Суйця, А. А. Терехова, Б. Ф. Усача розкрито різні аспекти суті аудиту та його складових, а в працях Д. А. Ватне, С. І. Волкова, Г. М. Давидова, Е. Джіма, В. П. Завгороднього, Г. Корабельникова, Р. И. Криницького, К. Майка, Р. Ю. Овчарника, Б. Е. Одінцова, А. Н. Романова, П. Т. Саблука, Л. С. Шатковської порушено проблеми комп'ютеризації аудиторського процесу, застосування експертних систем у аудиті тощо. Але в зазначених працях недостатньо акцентовано на питаннях організаційно-методичного забезпечення аудиторської діяльності.

Незважаючи на зростання кількості досліджень і публікацій, присвячених цій проблемі, ще багато методичних і організаційних аспектів повною мірою науково не обґрунтували та не доведели до рівня практичного використання.

**ІІ. Постановка завдання**

Мета статті – узагальнити основні вимоги до розкриття інформації в аудиторському висновку та систематизувати основні ситуації, які зумовлюють підготовку аудиторського висновку.

**ІІІ. Результати**

Результатом аудиторської діяльності є висновки про достовірність бухгалтерської звітності за спеціальним аудиторським завданням, інша інформація аудитора керівництву економічного суб'єкта.

Використовуючи поєднання системного та нормативного підходів до формування внутрішніх стандартів аудиторських організацій, узагальнено правила складання аудиторського висновку про достовірність бухгалтерської звітності із застосуванням положень з цього питання, які містять зовнішні аудиторські стандарти [5; 6].

Розрізняють такі види аудиторського висновку: безумовно-позитивний і той, що відрізняється від безумовно-позитивного. Перший різновид аудиторського висновку може містити пояснювальні параграфи, другий – умовно-позитивний, негативний аудиторський висновок, а також відмову аудитора від висловлення думки в аудиторському висновку (рис. 1).

Фактори, що визначають варіанти аудиторських висновків, треба поділити на групи, що характеризують:

– можливість допущення безперервності діяльності;
– суттєвість і аудиторський ризик;
– достовірність початкових і порівняльних показників бухгалтерської звітності;
– вплив спірних нормативних актів;
– використання роботи іншої аудиторської організації;

© Болдуєв М. В., 2016

– використання роботи експерта;
– суперечність бухгалтерської звітності та іншої інформації, що містить бухгалтерську звітність;
– операції економічного суб'єкта з пов'язаними сторонами;
– невизначеність оціночних значень і неповнота інформації.

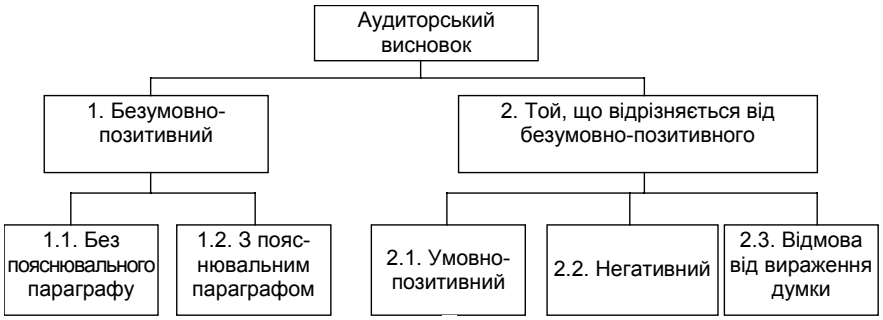


Рис. 1. Види аудиторських висновків

Основні ситуації, пов'язані з оцінюванням можливості допущення безперервності діяльності (МПБД) організації, що впливають на вибір варіанта аудиторського висновку, характеризуються тим, що в аудитора не виникає сумнівів у застосовності цього принципу функціонування організації; при нестійкому фінансовому стані господарюючого суб'єкта відомості про це розкриває або не розкриває клієнт у бухгалтерській звітності. Аудитор може встановити недостовірність бухгалтерської звітності внаслідок неправильного використання МПБД, а також може зберегтися невизначеність щодо МПБД [4].

Умови суттєвості та аудиторського ризику диференціюють залежно від розміру виявлених і передбачуваних спотворень бухгалтерської звітності та характеру відхилень порядку формування бухгалтерської звітності, який використовує клієнт, від установленого нормативними актами, від поведінки керівництва економічного суб'єкта при виявленні аудитором спотворень бухгалтерської звітності, оцінки рівня аудиторського ризику [1].

Зарахування початкових і порівняльних показників бухгалтерської звітності до достовірних або недостовірних за наявністю істотних спотворень окремих показників або через неможливість підтвердити достовірність звітності внаслідок достатнього обсягу аудиторських доказів є підставами різних видів аудиторського висновку [2].

При оцінюванні впливу спірних нормативних актів на висловлення думки аудитора про достовірність бухгалтерської звітності виділяють ситуації, у яких цей вплив оцінено як істотний; має місце невиконання вимог нормативних актів або факти порушення останніх встановити неможливо.

Вибір варіанта аудиторського висновку залежить від результатів роботи іншої аудиторської організації та експерта [3]. При цьому інша аудиторська організація або не має намірів сформулювати аудиторський висновок, який відрізняється від безумовно-позитивного, а також включити пояснювальний параграф, або такий намір обґрунтовано. Неможливість отримати й використати результати роботи експерта, іншої аудиторської організації, відмова економічного суб'єкта від використання роботи експерта, невирішені розбіжності між експертом і керівництвом об'єкта аудиту або між експертом і аудиторською організацією також впливають на варіант аудиторського висновку.

За наявністю суперечності даних бухгалтерської звітності та іншої інформації, яка містить цю звітність, вид аудиторського висновку залежить від того, що саме підлягає коригуванню – бухгалтерська звітність або інша інформація, а також від поведінки господарюючого суб'єкта щодо подібного коригування.

Істотний негативний вплив способу відображення та розкриття в бухгалтерській звітності інформації про операції з пов'язаними сторонами, недостатність інформації про подібні операції, а також ситуації невизначеності оцінок, неповнота інформації зумовлюють, як правило, формування аудиторського висновку, що відрізняється від безумовно-позитивного.

У табл. 1, яка виконує роль таблиці рішень, систематизовано основні ситуації, якими зумовлено підготовку аудиторських висновків зазначених видів. Як відомо, в безумовно-позитивному аудиторському висновку думка аудиторської фірми про достовірність бухгалтерської звітності економічного суб'єкта означає, що цю звітність підготовлено так, щоб забезпечити в усіх істотних аспектах відображення активів і пасивів економічного суб'єкта на звітну дату та фінансових результатів його діяльності за звітний період на основі нормативних актів, що регулюють бухгалтерський облік і звітність в Україні [7]. Аудитор має право зробити висновок про те, що звітність економічного суб'єкта є достовірною в усіх істотних відносинах, якщо:
– визначені в процесі аудиту та передбачувані спотворення в сукупності становлять величину, яка набагато менша за рівень суттєвості, та якісні розбіжності порядку ведення обліку та підготовки звітності, що використовує економічний суб'єкт, від відповідних нормативних до-

кументів, згідно з професійним судженням аудитора, є несуттєвими;
– персонал економічного суб'єкта зробив необхідні виправлення в даних бухгалтерського обліку й бухгалтерській звітності;
– отримано достатньо аудиторських доказів того, що початкові й порівняльні показники бухгалтерської звітності достовірні й не містять суттєвих відхилень.

Таблиця 1

**Умови та види аудиторського висновку**

| Умови | Види аудиторського висновку | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | БПВ | БПВ з ПП | ВБПВ | УПВ | НАВ | ВВ |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | б |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. Застосовність можливості допущення безперервності діяльності (МПБД) при підготовці бухгалтерської звітності економічного суб'єкта | | | | | | |
| 1.1. Відсутність сумнівів у МПБД | + | | | | | |
| 1.2. Є сумніви в МПБД, але бухгалтерська звітність містить необхідні при цьому відомості | | + | | | | |
| 1.3. Є сумніви в МПБД, але бухгалтерська звітність не містить необхідні при цьому відомості, або там неясно й неповно розкрито ці відомості | | | | + | + | |
| 1.4. Недостовірність бухгалтерської звітності внаслідок невірного використання МПБД | | | | | + | |
| 1.5. Істотна невизначеність щодо МПБД | | | | | | + |
| 2. Суттєвість і аудиторський ризик | | | | | | |
| 2.1. Виявлені й передбачувані спотворення бухгалтерської звітності в сукупності становлять величину, набагато меншу за рівень суттєвості | + | | | | | |
| 2.2. Несуттєві якісні розбіжності нормативного порядку ведення обліку та підготовки звітності, що використовує економічний суб'єкт | + | | | | | |
| 2.3. Незгода керівництва підприємства, що перевіряють з внесенням виправлень щодо усунення виявлених і передбачуваних спотворень бухгалтерської звітності, що мають істотний характер | | | + | | | |
| 2.4. Неможливо знизити ризик невиявлення до прийнятного рівня | | | + | | | |
| 2.5. Виявлені й передбачувані спотворення бухгалтерської звітності в сукупності становлять величину, набагато більшу за рівень суттєвості | | | | | + | |
| 2.6. Істотний характер якісних розбіжностей і нормативного порядку ведення обліку та підготовки звітності, що використовує економічний суб'єкт | | | | | + | |
| 3. Достовірність початкових і порівняльних показників бухгалтерської звітності | | | | | | |
| 3.1. Початкові й порівняльні показники бухгалтерської звітності достовірні та не містять суттєвих відхилень | | | | | | |
| 3.2. Окремі початкові й порівняльні показники бухгалтерської звітності містять спотворення, що мають істотний вплив на достовірність бухгалтерської звітності | | | | + | | |
| 3.3. Початкові й порівняльні показники бухгалтерської звітності недостовірні | | | | | + | |
| 3.4. Неможливо отримати достатньо аудиторських доказів, які підтверджують достовірність початкових і порівняльних показників бухгалтерської звітності | | | | | | + |
| 4. Вплив спірних нормативних актів | | | | | | |
| 4.1. Істотний вплив спірного нормативного документа на висловлення думки про достовірність бухгалтерської звітності | | | + | | + | |
| 4.2. Неможливо встановити факти порушення вимог нормативних актів через обмеження, причиною яких є випадкові обставини, а не дії керівництва та (або) персоналу економічного суб'єкта | | | | + | | + |
| 4.3. Невиконання вимог нормативних актів суттєво вплинуло на достовірність бухгалтерської звітності | | | | | + | |
| 4.4. Керівництво та (або) персонал економічного суб'єкта перешкоджають аудитору в отриманні достатньої інформації про істотне спотворення бухгалтерської звітності, наявність фактів невиконання нормативних актів | | | | | + | + |
| 5. Використання роботи іншої аудиторської організації | | | | | | |
| 5.1. Відсутні наміри іншої аудиторської організації видати аудиторський висновок, який відрізняється від безумовно позитивного, або включити пояснюючий параграф | | + | | | | |
| 5.2. Обґрунтоване складання або намір скласти іншою аудиторською організацією аудиторський висновок, що відрізняється від безумовно позитивного | | | + | | | |
| 5.3. Неможливо використовувати результати роботи іншої аудиторської організації та здійснити необхідні додаткові процедури щодо показників підрозділу | | | | + | | + |
| 6. Використання роботи експерта | | | | | | |
| 6.1. Відмова економічного суб'єкта від використання роботи експерта | | | + | | | |
| 6.2. Неможливо отримати висновок експерта | | | + | | | |
| 6.3. Істотна невпевненість експерта в оцінці досліджених обставин | | | | | | |

Продовження табл. 1

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 6.4. Невирішені розбіжності між економічним суб'єктом і експертом | | | + | | | |
| 6.5. Невирішені розбіжності між аудиторською організацією та експертом | | | + | | | |
| 7. Суперечності між іншою інформацією й даними бухгалтерської звітності | | | | | | |
| 7.1. Виявлено суттєві суперечності, коригуванню підлягає інша інформація, але керівництво економічного суб'єкта відмовляється від такого коригування | | + | | | | |
| 7.2. Виявлено суттєве протиріччя, коригуванню підлягає бухгалтерська звітність, але керівництво економічного суб'єкта відмовляється від такого коригування | | | | + | | + |
| 8. Операції економічного суб'єкта з пов'язаними сторонами | | | | | | |
| 8.1. Істотний негативний вплив способу відображення та розкриття в бухгалтерській звітності інформації про операції з пов'язаними сторонами | | | | + | + | |
| 8.2. Недостатньо інформації про операції з пов'язаними сторонами, що мають істотне значення | | | | + | | + |
| 9. Інші умови | | | | | | |
| 9.1. Економічний суб'єкт не представив необхідні для аудиту документи в повному обсязі | | | + | | | |
| 9.2. Неможливо зібрати достатні аудиторські докази щодо якогось рахунку та (або) операції | | | + | | | |
| 9.3. Відмова в особливих випадках керівництва економічного суб'єкта надати інформацію за запитом аудитора або неповне надання таких даних | | | + | | | |
| 9.4. Виправлення економічним суб'єктом виявлених аудитором порушень і спотворень | + | | | | | |
| 9.5. Невизначеність оцінок, відсутність об'єктивних даних для отримання достатньо достовірної оцінки | | | | | | + |

БПВ – безумовно-позитивний аудиторський висновок;

БПВ з ПП – безумовно-позитивний аудиторський висновок з пояснювальним параграфом;

ВБПВ – аудиторський висновок, що відрізняється від безумовно-позитивного;

УПВ – умовно-позитивний аудиторський висновок;

НАВ – негативне аудиторський висновок;

ВВ – відмова від висловлення думки в аудиторському висновку.

Спеціальний пояснювальний параграф включають до аудиторського висновку за наявністю сумніву в можливості допущення безперервності діяльності економічного суб'єкта; якщо інша аудиторська організація, залучена до аудиторської перевірки, не має наміру видати аудиторський висновок, який відрізняється від безумовно-позитивного; якщо аудитори виявили суперечності між даними бухгалтерської звітності та документами, що її містять, але коригуванню підлягає інша інформація.

Якщо в бухгалтерській звітності економічного суб'єкта зазначено, що існує серйозний сумнів із приводу можливості цього суб'єкта продовжувати діяльність і виконувати зобов'язання протягом, як мінімум, 12 місяців після звітного періоду, але до бухгалтерської звітності не внесли поправки, пов'язані з оцінкою та класифікацією активів і (або) кредиторської заборгованості, які можуть стати необхідними через неспроможність, то для звернення уваги зацікавлених користувачів аудиторського висновку до цих відомостей аудитор повинен включити в підсумкову частину аудиторського висновку спеціальний пояснювальний параграф.

При використанні роботи іншої аудиторської організації в спеціальному пояснювальному параграфі аудиторського висновку, що видає основна аудиторська фірма, зазначено, що остання не проводила аудит показників певного підрозділу економічного суб'єкта, що перевіряли, охарактеризовано частки активів і виручки від продажу підрозділу в сукупності аналогічних показників бухгалтерської звітності економічного суб'єкта, констатовано, що аудиторський висновок про бухгалтерську звітність у частині даних про підрозділ заснований виключно на аудиторському висновку іншої аудиторської організації.

У пояснювальному параграфі до безумовно-позитивного аудиторського висновку аудитор може сформулювати результати його оцінки можливих наслідків подій після звітної дати й умовні факти господарської діяльності.

Підставами для підготовки аудиторського висновку, що відрізняється від безумовно-позитивного, є:

– незгода керівництва підприємства, яке перевіряють, із внесенням виправлень щодо усунення виявлених аудитором спотворень бухгалтерської звітності, що мають істотний характер;
– неможливість аудитора знизити ризик невиявлення щодо статей балансу, що мають істотний характер, або однотипної групи господарських операцій до прийнятного рівня;
– відмова економічного суб'єкта від використання роботи експерта;

– неможливість отримати висновок експерта, наявність суттєвої невпевненості експерта в оцінці досліджених обставин, а також невирішених розбіжностей між економічним суб'єктом і експертом або між аудиторською організацією та експертом;
– неподання аудитору економічним суб'єктом необхідної інформації в повному обсязі й неможливість аудиторської організації зібрати достатні аудиторські докази щодо якогось рахунку і (або) операції;
– обґрунтоване складання або намір скласти іншою аудиторською організацією аудиторський висновок про показники підрозділу господарюючого суб'єкта, що відрізняється від безумовно-позитивного;
– істотний вплив на висловлення думки про достовірність бухгалтерської звітності спірного нормативного документа.

В умовно-позитивному аудиторському висновку думка аудиторської фірми про достовірність бухгалтерської звітності економічного суб'єкта означає, що, за винятком визначених у аудиторському висновку обставин, бухгалтерська звітність підготовлена так, щоб забезпечити в усіх істотних аспектах відображення активів і пасивів економічного суб'єкта та фінансових результатів його діяльності. Причини видачі умовно-позитивного аудиторського висновку такі:
– невключення економічним суб'єктом у бухгалтерську звітність відомостей, визнаних аудиторською організацією необхідними за наявністю серйозного сумніву в застосовності допущення безперервності діяльності;
– наявність спотворень окремих початкових і порівняльних показників бухгалтерської звітності, що мають істотний вплив на достовірність звітності, що перевіряють;
– відсутність необхідної інформації щодо операцій з пов'язаними сторонами, які мають істотне значення;
– неможливість використовувати результати роботи іншої аудиторської організації, яка проводить аудит підрозділу господарюючого суб'єкта, і здійснити необхідні додаткові процедури щодо показників підрозділу;
– суттєва суперечність іншої інформації та бухгалтерської звітності, при цьому коригуванню підлягає бухгалтерська звітність, але керівництво економічного суб'єкта відмовляється від такого коригування;
– негативний вплив на достовірність бухгалтерської звітності способу розкриття та відображення операцій з пов'язаними сторонами.

У негативному аудиторському висновку думка аудиторської фірми про достовірність бухгалтерської звітності економічного суб'єкта означає, що у зв'язку з певними обставинами цю звітність підготовлено так, що вона не забезпечує в усіх істотних аспектах відображення активів і пасивів економічного суб'єкта й фінансових результатів його діяльності.

Висновок про недостовірність бухгалтерської звітності аудитор видає за наявністю таких обставин:
– маючі серйозні сумніви в застосовності допущення безперервності діяльності, економічний суб'єкт не включає в бухгалтерську звітність відомості, які аудиторська організація визначила необхідними, або є достатні докази незастосовності допущення безперервності діяльності при підготовці бухгалтерської звітності економічного суб'єкта;
– зазначені під час аудиту та передбачувані спотворення в сукупності становлять величину, набагато більшу за рівень суттєвості, або мають істотний характер, якісні відхилення від правил ведення обліку та підготовки звітності економічного суб'єкта;
– невиконання економічним суб'єктом вимог нормативних документів з бухгалтерського обліку та оподаткування істотно вплинули на достовірність бухгалтерської звітності, або керівництво і (або) персонал економічного суб'єкта перешкоджають аудитору в отриманні достатньої інформації про це;
– початкові й порівняльні показники бухгалтерської звітності недостовірні;
– розкриття та відображення економічним суб'єктом у бухгалтерському обліку операцій з пов'язаними сторонами негативно впливає на достовірність бухгалтерської звітності.

Відмова аудиторської фірми від висловлення думки про достовірність бухгалтерської звітності економічного суб'єкта в аудиторському висновку означає, що в результаті певних обставин аудиторська фірма не може висловити й не висловлює таку думку.

Якщо зберігається невизначеність у оцінці фактів діяльності господарюючого суб'єкта, а також відсутній достатній обсяг аудиторських доказів щодо підтвердження достовірності бухгалтерської звітності, що не дає можливості аудитору підготувати безумовно-позитивний, умовно-позитивний чи негативний аудиторський висновок, то аудиторська організація повинна відмовитися в аудиторському висновку від вираження своєї думки.

**IV. Висновки**

Результатом аудиторської діяльності є аудиторський висновок про бухгалтерську звітність, а також звіти, що містять висновки та рекомендації аудиторської організації, отримані під час надання супутніх аудиту послуг і виконання спеціальних завдань.

Фактори, що визначають варіанти аудиторського висновку про достовірність бухгалтерської звітності, доцільно поділити на групи, що характеризують можливість допущення безперервності діяльності: суттєвість і аудиторський ризик; достовірність початко-

вих і порівняльних значень показників бухгалтерської звітності; вплив спірних нормативних актів; використання роботи експерта та іншої аудиторської організації; суперечність бухгалтерської звітності та іншої інформації; операції економічного суб'єкта з пов'язаними сторонами; невизначеність оціночних значень і неповнота інформації.

Запропонована форма таблиці рішень, у якій систематизовано основні ситуації, що зумовлюють підготовку аудиторських висновків різних видів (безумовно-позитивного, умовно-позитивного, негативного, відмови від висловлення думки), сприяє методичному обґрунтуванню практичного складання аудиторського висновку.

**Список використаної літератури**


1. Гончарук С. Аудиторський ризик та помилки у звітності / С. Гончарук // Соціально-економічні дослідження в перехідний період. – Львів, 1997. – Вип. 2. – С. 355–361.
2. Дорош Н. І. Міжнародна практика відображення результатів аудиторської перевірки / Н. І. Дорош // Актуальні проблеми розвитку економіки України в перехідний період до ринку. – Тернопіль, 1996. – Ч. 1. – С. 64–65.
3. Загородній А. Ризики аудиторської діяльності: їх сутність і класифікація / А. Загородній // Формування ринкової економіки в Україні. – Львів, 2005. – Спецвип. 15. – Ч. 2: Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні. – С. 13–16.
4. Машталяр Г. П. Удосконалення системи показників оцінки безперервності діяльності підприємства для аудиторських висновків / Г. П. Машталяр // Науковий вісник. – Чернівці, 2009. – Вип. 2 (34): Економічні науки. – С. 367–371.
5. Стандарти аудиту та етики. – Київ : Парітет-інформ, 2010. – 712 с.
6. Усач Б. Ф. Аудиторська звітність за міжнародними стандартами / Б. Ф. Усач // Вісник. – Львів, 2007. – № 577: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – С. 384–388.
7. Шалімова Н. Врахування законів та нормативних актів при аудиторській перевірці фінансової звітності суб'єктів господарювання / Н. Шалімова // Економічний аналіз. – Тернопіль, 2007. – Вип. 1 (17). – С. 336–341.


*Стаття надійшла до редакції 02.12.2015.*

---


**Болдуев М. В. Методическое обеспечение порядка составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности**

*В статье обобщены факторы, определяющие варианты аудиторских заключений, разработана таблица, предназначенная для методического обеспечения выбора решений, систематизированы основные ситуации, которые обусловливают подготовку аудиторского заключения различных видов.*

***Ключевые слова:*** *аудит, аудиторское заключение, результаты аудита, условия предоставления заключения.*

**Bolduev M. Supportive Order Compiling the Audit Report on the Financial Statements**

*The article summarizes the factors that determine variations audit findings, developed a table designed for methodological support selection decisions systematically the basic situation that caused the audit report preparation of various kinds.*

*In Ukraine the market of audit services is in its infancy. In practice there is underestimation audit capabilities, lack of qualified personnel, imperfect legal framework regulating auditing activities, resulting in great interest of scientists and practitioners to its analysis.*

*The result of the audit is an audit opinion on the financial statements and reports containing conclusions and recommendations of the audit obtained by the provision of audit related services and perform specific tasks.*

*Factors that determine variations audit opinion on the reliability of financial statements, should be divided into groups, describing the possibility of going concern; materiality and audit risk; reliability and initial values of comparative financial statements; the impact of controversial regulations; use of experts and other auditing organizations; the contradiction between the financial statements and other information; Economic transactions with related parties subject; uncertainty of estimated values and incomplete information.*

*The proposed form of decision tables, which systematized the basic situation, causing preparing the audit report different species (unqualified, conditionally positive, negative, disclaimer of opinion), promotes methodical substantiation of practical compilation of the audit report.*

*According to the algorithm of forming the audit opinion the article detail the conditions that determine the level of reliability of the financial statements of the economic entity means, namely how it can ensure all material respects reflected the assets and liabilities of the economic entity at the reporting date and financial results its activities during the reporting period, based on regulations governing the accounting and reporting in Ukraine.*

***Key words:*** *audit, audit report, audit results, provided an opinion.*