

**ОБЕРЕЖНО – ПЛАГІАТ!**

Наведемо досить яскравий приклад практично повного переписування статті одного автора іншими.

А саме, стаття автора Головач В.В. «Поняття аудиту» (Аудитор України. – 2012. – № 2. – С. 3-6, Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 2. – С. 53-57) практично повністю переписана «авторами» Душко З.О., Бойко Р.В. у статті «Пошук універсального визначення поняття аудиту» (Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. – 2015. – Вип. 48).

**Ілюстративно текстові співпадиння наводяться у таблиці (див. додаток).**

Як же автору захистити та відновити своє порушене авторське право?

Нагадаємо, що авторське право відповідно до ст. 437 Цивільного кодексу України (надалі - ЦК) виникає з моменту створення твору.

Відповідно до п. 1 ч. 1 ст. 438 ЦК автору твору належить право вимагати зазначення свого імені у зв'язку з використанням твору, якщо це практично можливо Згідно ст. 440 ЦК автору твору належать майнові права на твір, зокрема, виключне право дозволяти використання твору, право перешкоджати неправомірному використанню твору, в тому числі забороняти таке використання. Під використанням твору розуміється, у тому числі, його опублікування (ст. 441 ЦК).

Відповідно до ч. 1 ст. 442 ЦК, твір вважається опублікованим (випущеним у світ), якщо він будь-яким способом повідомлений невизначеному колу осіб, у тому числі виданий, публічно виконаний, публічно показаний, переданий по радіо чи телебаченню, відображений у загальнодоступних електронних системах інформації. Згідно ч. 3 даної статті, ніхто не має права опублікувати твір без згоди автора, крім випадків, встановлених Цивільним кодексом та іншим законом.

Згідно ст. 445 ЦК, автор має право на плату за використання його твору, якщо інше не встановлено Цивільним кодексом та іншим законом.

Відповідно до ст. 448 ЦК, **автор має невідчужуване право на одержання грошової суми у розмірі п'яти відсотків від суми кожного продажу оригіналу худож-**

**нього твору чи оригіналу рукопису літературного твору, наступного за відчуженням оригіналу, здійсненим автором.** Зазначена сума сплачується продавцем оригіналу твору.

У ст. 52 Закону України «Про авторське право і суміжні права» визначені **способи захисту авторського права. Найбільш дієвими, на нашу думку, способами є:**

1) звернення до суду з відповідним позовом, сформулювавши одну або декілька з таких позовних вимог:

- визнання або поновлення авторського права,
- припинення дій, що порушують право,
- відшкодування моральної чи матеріальної шкоди, у

тому числі, **упущеної вигоди, або стягнення доходу, отриманого порушником внаслідок порушення ним авторського права і (або) суміжних прав, або виплату компенсації;**

2) вимагати, в тому числі у судовому порядку, публікації в засобах масової інформації даних про допущені порушення авторського права і (або) суміжних прав та судові рішення щодо цих порушень;

3) звертатися до власника сайту, на якому розміщений плагіат, через адвоката у порядку, визначеному ст. 52-1 зазначеного Закону.

Ілюстративна таблиця плагіату статті Головача В.В. «Поняття аудиту». *Текстові співпадиння* виділені курсивом. **Відмінності** виділені жирним шрифтом.

**У разі, якщо щодо Вашого твору має місце плагіат, редакція журналу «Економіка. Фінанси. Право» готова допомогти Вам захистити своє порушене право і опублікувати дані про порушення Вашого авторського права.**

*Матеріал підготувала:*

**редактор журналу "Економіка. Фінанси. Право", юрисконсульт**  
**Анна Туманян**

Таблиця 1

<p><b>Плагіат:</b> Душко З.О., Бойко Р.В. «Пошук універсального визначення поняття аудиту» (Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. - 2015. - Вип. 48.).</p>	<p><b>Оригінал:</b> Головач В.В. «Поняття аудиту» (Аудитор України. – 2012. – № 2. – С. 3–6, Бухгалтерський облік і аудит. - 2012. - № 2. - С. 53-57)</p>
<p style="text-align: center;"><i>1</i></p>	<p style="text-align: center;"><i>2</i></p>
<p><i>Сама логіка формування понять вимагає, щоб воно було коротким і лаконічним за своїм змістом. Різного роду абстракції, а також доповнення, особливо надмірні зайві уточнення призводять до втрати суті того чи іншого поняття.</i></p>	<p><i>Сама логіка формування понять вимагає щоб воно було коротким і лаконічним за своїм змістом. Різного роду абстракції, а також доповнення, особливо надмірні зайві уточнення ведуть до втрати суті того чи іншого поняття.</i></p>
<p><i>Якщо брати за основу визначення поняття аудиту як процесу, то отримаємо абсолютно незрозумілу абстракцію для широкого застосування. Сам термін “процес” може характеризувати природні, соціальні, технічні та інші явища. Натомість використання додаткових уточнень у вигляді “висловлення незалежної думки” або “виконання завдань з надання впевненості” в діяльності призводить до однобокого розуміння самої суті аудиту. За приклад можливо взяти визначення аудиту як висловлення незалежної думки або виконання завдань із надання впевненості.</i></p>	<p><i>Якщо брати за основу визначення поняття аудиту, як процесу, то отримаємо абсолютно незрозумілу абстракцію для широкого застосування. Сам термін „процес” може характеризувати природні, соціальні, технічні та інші явища. Натомість використання додаткових уточнень у вигляді „висловлення незалежної думки” або „виконання завдань з надання впевненості” в діяльності призводить до однобокого розуміння самої суті аудиту. За приклад можливо взяти визначення аудиту, як висловлення незалежної думки або виконання завдань з надання впевненості.</i></p>
<p><b>На перший погляд, якби не існувало посилань на Міжнародні стандарти аудиту, то були би підстави подумати, що розглядається питання стосовно впевненості у завтрашньому дні або в особистих намірах. Такого роду враження складається з приводу висловлення незалежної думки. Без додаткових пояснень одразу виникає питання, а що таке “залежна думка”.</b></p>	<p><b>Якби не було посилань на Міжнародні стандарти аудиту (МСА), то можливо на перший погляд було б подумати, що розглядається питання стосовно впевненості у завтрашньому дні або в особистих намірах. Такого роду враження складається з приводу висловлення незалежної думки. Без додаткових пояснень одразу виникає питання, а що таке залежна думка.</b></p>

1	2
<p>Одразу знайти в МСА відповідь із приводу чого та на яких підставах надається впевненість під час перевірки фінансової звітності не так уже й просто. У МСА 200 “Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту” зазначено, що метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності.</p> <p>З точки зору МСА 200 такої довіри досягають через висловлення аудитором думки про те, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності. При цьому підкреслюється, що така думка висловлюється стосовно того, чи подана фінансова звітність достовірно, в усіх суттєвих аспектах, або чи надає вона правдиву та достовірну інформацію відповідно до концептуальної основи. У подальшому в МСА йде мова про те, що для висловлення зазначеної думки аудитор повинен отримати достатню впевненість.</p> <p>Згідно з вимогами МСА аудиторська думка повинна ґрунтуватися на отриманні достатньої впевненості в тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки.</p> <p>Знайти змістовне та лаконічне поняття аудиту в МСА не так уже й просто. В першу чергу виникає питання щодо суттєвих ознак такого поняття та ключового терміна, за допомогою якого логічно його визначати. В МСА ключовими термінами при розгляді аудиту є “висловлення думки”, “підвищення ступеня довіри”, “надання впевненості” та інші.</p> <p>Само собою зрозуміло, що досить абстрактним та сумнівним буде визначення аудиту за допомогою наведених вище ключових слів. Наприклад, аудит – це висловлення думки, або аудит – це підвищення ступеня впевненості, або аудит – це ступеня довіри або зменшення ризику.</p> <p>В той же час неможливо залишити поза увагою те, що згідно з МСА для проведення аудиту використовуються досить складні аналітичні процедури. Здійснюється збирання, оцінка та використання певних аудиторських доказів. Зокрема, в МСА 200 прямо говориться, що для отримання достатньої впевненості аудитор повинен одержати достатні та прийнятні аудиторські докази з метою зменшення аудиторського ризику до прийнятного рівня. Тобто ризику того, що аудитор висловить не відповідну думку, коли фінансова звітність суттєво викривлена внаслідок шахрайства або помилки.</p> <p>В кінцевому рахунку, якщо більш уважно прочитати МСА, то стає зрозумілим: у них взагалі відсутнє універсальне поняття аудиту. Натомість розглядаються суттєві аспекти складання аудиторського висновку та інших документів за наслідками перевірки фінансової звітності. При цьому використовується термінологія, яку досить складно пристосувати для визначення лаконічного поняття аудиту.</p> <p>Навіть в аспекті МСА все-таки залишається проблемним обмеження поняття аудиту за допомогою наведених вище термінів. У дійсності існує необхідність пошуку іншого більш змістовного терміна.</p> <p>Сам пошук потрібного терміна для визначення поняття аудиту не є складним завданням. Всього-на-всього потрібно звернути увагу на поняття аудиту в першій редакції Закону України “Про аудиторську діяльність”.</p> <p>У цьому Законі існувало наступне поняття аудиту: «аудит - це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам”.</p> <p>У наведеному понятті ключовим є термін “перевірка”. При цьому досить стисло зазначено предмет та мету перевірки.</p>	<p>Одразу знайти в МСА (11) відповідь з приводу чого та на яких підставах надається впевненість при перевірці фінансової звітності не так вже й просто. В МСА 200 „Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту” зазначено, що метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності. З точки зору МСА 200 такої довіри досягають через висловлення аудитором думки про те, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності. При цьому підкреслюється, що така думка висловлюється стосовно того, чи подана фінансова звітність достовірно, в усіх суттєвих аспектах, або чи надає вона правдиву та достовірну інформацію відповідно до концептуальної основи. В подальшому в МСА йде мова про те, що для висловлення зазначеної думки аудитор повинен отримати достатню впевненість. Згідно вимог МСА аудиторська думка повинна ґрунтуватися на отриманні достатньої впевненості в тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки.</p> <p>Знайти змістовне та лаконічне поняття аудиту в МСА не так вже й просто. В першу чергу виникає питання щодо суттєвих ознак такого поняття та ключового терміна за допомогою якого логічно його визначати. В МСА ключовими термінами при розгляді аудиту є „висловлення думки”, „підвищення ступеня довіри”, „надання впевненості” та інші.</p> <p>Само собою зрозуміло, що досить абстрактним та сумнівним буде визначення аудиту за допомогою наведених вище ключових слів. Наприклад, аудит – це висловлення думки, або аудит – це надання впевненості, або аудит – це підвищення ступеня довіри або зменшення ризику.</p> <p>В той же час неможливо залишити поза увагою те, що згідно МСА для проведення аудиту використовуються досить складні аналітичні процедури. Здійснюється збирання, оцінка та використання певних аудиторських доказів. Зокрема, в МСА 200 прямо говориться, що для отримання достатньої впевненості аудитор повинен одержати достатні та прийнятні аудиторські докази з метою зменшення аудиторського ризику до прийнятного рівня. Тобто, ризику того, що аудитор висловить невідповідну думку, якщо фінансова звітність суттєво викривлена внаслідок шахрайства або помилки.</p> <p>В кінцевому рахунку, якщо більш уважно прочитати МСА, то стає зрозумілим, що в них взагалі відсутнє універсальне поняття аудиту. Натомість розглядаються суттєві аспекти складання аудиторського висновку та інших документів за наслідками перевірки фінансової звітності. При цьому використовується термінологія, яку досить складно пристосувати для визначення лаконічного поняття аудиту.</p> <p><b>Як не крути, навіть в аспекті МСА все таки залишається проблемним обмеження поняття аудиту за допомогою наведених вище термінів. В дійсності існує необхідність пошуку іншого більш змістовного терміна.</b></p> <p>Сам пошук потрібного терміна для визначення поняття аудиту не є складним завданням. Всього на всього потрібно звернути увагу на поняття аудиту в першій редакції Закону України „Про аудиторську діяльність” (12).</p> <p>У цьому Законі існувало наступне поняття аудиту:</p> <p>„Аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам”.</p> <p>В наведеному понятті ключовим терміном є термін «перевірка». При цьому досить стисло зазначено предмет та мету перевірки.</p>

Продовження табл. 1

1	2
<p>Використання терміна “перевірка” для визначення поняття аудиту цілком відповідає МСА. В правомірності такого підходу не так уже й складно переконатися при більш ґрунтовному ознайомленні з МСА.</p> <p>Зокрема, в МСА 200 розгляд аудиту стосовно висловлення незалежної думки та отримання достатньої впевненості здійснюється як процес виконання цілого комплексу аналогічних процедур у вигляді перевірки фінансової звітності шляхом збору, оцінки та використання аудиторських доказів.</p> <p>У цьому стандарті прямо зазначено, що для отримання достатньої впевненості аудитор повинен одержати достатні та прийнятні аудиторські докази для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня. Тобто ризику того, що аудитор висловить невідповідну думку, якщо фінансова звітність суттєво викривлена внаслідок шахрайства або помилки.</p> <p>Такий підхід стосовно аудиту містять інші МСА, у першу чергу МСА 500 “Аудиторські докази” та МСА 520 “Аналітичні процедури”. Так, у МСА 500 наголошується, що в процесі розробки і виконання аналітичних процедур аудитор зобов’язаний брати до уваги доречність та достовірність інформації, що використовується як аудиторські докази.</p> <p>У свою чергу, в МСА 520 наведена інформація, що у будь-якому разі прийнятність конкретної аналітичної процедури залежатиме від оцінки аудитором того, наскільки ефективною вона буде для виявлення викривлень, яка окремо або разом із іншими викривленнями може призвести до суттєвого викривлення фінансової звітності.</p> <p>Таким чином, процес виконання аудитором аналітичних процедур стосовно фінансової звітності цілком логічно визначити одним терміном “перевірка”. Саме тому цілком справедливим є поява терміна “перевірка” в поясненнях до МСА 500. В цих поясненнях викладено наступне:</p> <p>“перевірка означає вивчення запитів або документів, внутрішніх чи зовнішніх, у паперовій, електронній або іншій формі або фізичний огляд активу. Перевірка записів або документів надає аудиторські докази різних ступенів достовірності залежно від їхнього характеру або джерело отримання”.</p> <p>Водночас у наведених поясненнях термін “перевірка” пропонується вживати у досить вузькому значенні. Серед аудиторських процедур перевірка ставиться в один ряд із повторним обчисленням, спостереженням, зовнішнім підтвердженням, повторним виконанням, запитом та аналітичними процедурами. Тим самим штучно звужено використання терміна “перевірка”.</p> <p>У широкому розумінні перелічені аудиторські процедури цілком логічно вважати перевіркою. У тих же поясненнях термін “перевірка” доцільно замінити на термін “вивчення”. Саме за допомогою цього терміна у поясненнях і визначається таке поняття, як перевірка.</p> <p>Не тільки визначення поняття аудиту з використанням терміна “перевірка” відповідає вимогам МСА. Сама мета перевірки, яка наведена в першій редакції Закону України “Про аудиторську діяльність”, також відповідає МСА. Зазначене також стосується достовірності, повноти та відповідності чинному законодавству фінансової звітності.</p> <p>Що стосується достовірності та відповідності чинно-му законодавству фінансової звітності, то це питання не є дискусійним.</p> <p>Із приводу цього в МСА говориться досить обширно у різних аспектах, що не потребує додаткових роз’яснень. Навіть у нині чинній редакції Закону України “Про аудиторську діяльність” такий підхід при уточненні поняття аудиту залишено без змін.</p> <p>У той же час у нині чинній редакції Закону України “Про аудиторську діяльність” поняття аудиту штучно доповнено додатковими суттєвими ознаками з деякими уточненнями. На сьогодні, у ст. 3 Закону України “Про аудиторську діяльність” викладено наступне:</p>	<p>Використання терміну „перевірка” для визначення поняття аудиту цілком відповідає МСА. В правомірності такого підходу не так вже й складно переконатися при більш ґрунтовному ознайомленні з МСА.</p> <p>Зокрема, в МСА 200 розгляд аудиту стосовно висловлення незалежної думки та отримання достатньої впевненості здійснюється як процес виконання цілого комплексу аналогічних процедур у вигляді перевірки фінансової звітності шляхом збору, оцінки та використання аудиторських доказів.</p> <p>В цьому стандарті прямо зазначено, що для отримання достатньої впевненості аудитор повинен одержати достатні та прийнятні аудиторські докази для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня. Тобто, ризику того, що аудитор висловить невідповідну думку, якщо фінансова звітність суттєво викривлена внаслідок шахрайства або помилки.</p> <p>Такий підхід стосовно аудиту містять інші МСА, в першу чергу МСА 500 „Аудиторські докази” та МСА 520 „Аналітичні процедури”. Так в МСА 500 наголошується на тому, що у процесі розробки і виконання аналітичних процедур аудитор зобов’язаний брати до уваги доречність та достовірність інформації, що використовується як аудиторські докази. В свою чергу, МСА 520 звертає увагу на те, що в будь-якому разі прийнятність конкретної аналітичної процедури залежатиме від оцінки аудитором того, наскільки ефективною вона буде для виявлення викривлень, яка окремо або разом з іншими викривленнями може призвести до суттєвого викривлення фінансової звітності.</p> <p>Таким чином, процес виконання аудитором аналітичних процедур стосовно фінансової звітності цілком логічно визначити одним терміном – „перевірка”. Саме тому цілком справедливим є поява терміну „перевірка” в поясненнях до МСА 500. В цих поясненнях викладено наступне:</p> <p>„Перевірка означає вивчення запитів або документів, внутрішніх чи зовнішніх, у паперовій, електронній або іншій формі або фізичний огляд активу. Перевірка записів або документів надає аудиторські докази різних ступенів достовірності залежно від їхнього характеру або джерело отримання”.</p> <p>В той же час, в наведених поясненнях термін „перевірка” пропонується вживати у досить вузькому значенні. Серед аудиторських процедур перевірка ставиться в один ряд з повторним обчисленням, спостереженням, зовнішнім підтвердженням, повторним виконанням, запитом та аналітичними процедурами. Тим самим штучно звужено використання терміну „перевірка”.</p> <p>В широкому розумінні, перелічені аудиторські процедури цілком логічно вважати перевіркою. У тих же поясненнях термін «перевірка» доцільно замінити на термін „вивчення”. Саме за допомогою цього терміну у поясненнях і визначається таке поняття, як перевірка.</p> <p>Не тільки визначення поняття аудиту з використанням терміну «перевірка» відповідає вимогам МСА. Сама мета перевірки, яка наведена в першій редакції Закону України „Про аудиторську діяльність” також відповідає МСА. Зазначене також стосується достовірності, повноти та відповідності чинному законодавству фінансової звітності.</p> <p>Що стосується достовірності та відповідності чинно-му законодавству фінансової звітності, то це питання не є дискусійними (13-15). З приводу цього в МСА говориться досить обширно в різних аспектах, що не потребує додаткових роз’яснень. Навіть в нині чинній редакції Закону України „Про аудиторську діяльність” такий підхід при уточненні поняття аудиту залишено без змін.</p> <p>В той же час у нині чинній редакції Закону України „Про аудиторську діяльність” поняття аудиту штучно доповнено додатковими суттєвими ознаками з деякими уточненнями. На сьогодні, в ст. 3 Закону України «Про аудиторську діяльність» викладено наступне:</p>

1	2
<p>„аудит – це 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” [5].</p> <p>Само собою зрозуміло: будь-яка перевірка оформляється відповідним документом, що містить певну думку перевіряючого стосовно предмета перевірки. Тому подібного роду уточнення при визначенні суті аудиту є зайвими.</p> <p>З позиції МСА висловлення незалежної думки аудитора не є суттєвою ознакою аудиту, а значною мірою характеризує сам процес аудиту та зміст аудиторського висновку, який містить у собі певну думку аудитора. <b>Якщо звернутися до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, то в концептуальній основі складання та подання фінансових звітів однією з основних якісних характеристик фінансових звітів є повнота. Її сутність у тому, що інформація у фінансових звітах має бути повною в межах суттєвості та витрат, пов'язаних із її отриманням.</b> Натомість у МСА більш суттєвою ознакою аудиту визначено отримання достатньої впевненості в тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки. Саме таку вимогу стосовно мети аудиту та аудиторської думки містить МСА 200. Серед <b>цілей</b> аудиту цей МСА також називає підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності.</p> <p>Якщо бути послідовними, то виникає питання щодо необхідності доповнення поняття аудиту не тільки такою ознакою, як висловлення незалежної думки аудитора, а також ознаками щодо отримання достатньої впевненості та підвищення ступеня довіри до фінансової звітності. Зрозуміло, що за наявності перелічених ознак поняття аудиту просто втрачить свою сутність.</p> <p>Окрім того, в останній редакції Закону України „Про аудиторську діяльність” зник термін „повнота”. Його замінили уточненням того, що фінансова звітність повинна в усіх суттєвих аспектах відповідати вимогам законів України, положенням (стандартам) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів.</p> <p>Наявність у фінансовій звітності всіх суттєвих аспектів і свідчить про її повноту. Пристосовувати зайвий раз поняття аудиту до термінології МСА немає ніякої потреби. Такі уточнення доцільно робити при викладенні порядку проведення аудиторської перевірки та визначенні змісту аудиторського висновку.</p> <p>В останній редакції Закону України „Про аудиторську діяльність” все таки вживається термін „повнота”, але в іншій статті, в якій йде мова стосовно обов'язкового проведення аудиту. Зазначений термін у такому контексті вживається в цілому ряді законів та нормативно-правових актів. Зокрема, у Господарському кодексі України (ст. 90), Законі України „Про господарські товариства” (ст. 18), Законі України „Про акціонерні товариства” (ст. 75) та ін. У Законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” також йде мова стосовно такого принципу бухгалтерського обліку та фінансової звітності, як повне висвітлення. Правда, сам зміст повного висвітлення має модифікований вигляд у порівнянні з концептуальною основою складання та подання фінансових звітів. Хоча значною мірою наведені тлумачення співпадають.</p> <p>Досить показовим є той факт, що у Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО) водночас вживаються обидва терміни. Коли визначається мета складання фінансової звітності, звертається увага на її повноту. Натомість стосовно принципів підготовки фінансової звітності вживається термін „повнота висвітлення”.</p>	<p>„Аудит – це 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”.</p> <p>Само собою зрозуміло, що будь-яка перевірка оформляється відповідним документом, який містить певну думку перевіряючого стосовно предмету перевірки. Тому подібного роду уточнення при визначенні суті аудиту є зайвими.</p> <p>З позиції МСА висловлення незалежної думки аудитора не є суттєвою ознакою аудиту, а в значній мірі характеризує сам процес аудиту та зміст аудиторського висновку, який містить в собі певну думку аудитора. <b>Натомість в МСА більш суттєвою ознакою аудиту визначено отримання достатньої впевненості у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки. Саме таку вимогу стосовно мети аудиту та аудиторської думки містить МСА 200.</b> Серед <b>мети</b> аудиту цей МСА також називає підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності.</p> <p>Якщо бути послідовним, то виникає питання щодо необхідності доповнення поняття аудиту не тільки такою ознакою, як висловлення незалежної думки аудитора, а також ознаками щодо отримання достатньої впевненості та підвищення ступеня довіри до фінансової звітності. Зрозуміло, що за наявності перелічених ознак поняття аудиту просто втрачить свою сутність.</p> <p>Окрім того, <b>поняття аудиту</b> в останній редакції Закону України „Про аудиторську діяльність” зник термін „повнота”. Його замінили уточненням того, що фінансова звітність повинна в усіх суттєвих аспектах відповідати вимогам законів України, положенням (стандартам) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів.</p> <p>Наявність у фінансовій звітності усіх суттєвих аспектів і свідчить про її повноту. Пристосовувати зайвий раз поняття аудиту до термінології МСА не має ніякої потреби. Такі уточнення доцільно робити при викладенні порядку проведення аудиторської перевірки та визначенні змісту аудиторського висновку.</p> <p><b>Як не дивно, а в останній редакції Закону України „Про аудиторську діяльність” все таки вживається термін „повнота”,</b> але в іншій статті, в якій йде мова стосовно обов'язкового проведення аудиту. Зазначений термін в такому контексті вживається в цілому ряді законів та нормативно-правових актів. Зокрема, в Господарському Кодексі України (ст. 90), Законі України „Про господарські товариства” (ст. 18), Законі України „Про акціонерні товариства” (ст. 75) та інших <b>(16-18).</b></p> <p><b>Якщо звернутися до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку то в концептуальній основі складання та подання фінансових звітів однією з основних якісних характеристик фінансових звітів є повнота. Її сутність полягає в тому, що інформація у фінансових звітах має бути повною в межах суттєвості та витрат, пов'язаних з її отриманням (19).</b></p> <p>В Законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” також йде мова стосовно такого принципу бухгалтерського обліку та фінансової звітності, як повне висвітлення. Правда, сам зміст повного висвітлення має модифікований вигляд у порівнянні з концептуальною основою складання та подання фінансових звітів. Хоча, в значній мірі наведені тлумачення співпадають(20).</p> <p>Досить показовим є той факт, що в П(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” одночасно вживаються обидва терміни. Коли визначається мета складання фінансової звітності звертається увага на її повноту. Натомість, стосовно принципів підготовки фінансової звітності вживається термін „повнота висвітлення” (21).</p>

1	2
<p>З наведеного вище можна зробити висновок, що повнота фінансової звітності становить одну з основних якісних характеристик та принципів підготовки фінансової звітності. Залишити цей принцип поза увагою або оминати його під час визначення поняття аудиту є абсолютно недоречним.</p> <p>Після ознайомлення з наведеними нормативно-правовими документами стає зрозумілим, що в останній редакції Закону України "Про аудиторську діяльність" у понятті аудиту замінили терміном "повнота" на його визначення у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та не у повному обсязі. Подібним чином з'явився у Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" штучно сконструйований термін "повнота висвітлення". Під час застосування цього терміна залишається незрозумілим, чим відрізняється термін "повнота" від терміна "повнота висвітлення". Це не що інше, як масло масляне, саме тому в П(С)БО вживають термін "повнота", а також "повноту висвітлення". Характерно, що такі якісні характеристики бухгалтерського обліку і фінансової звітності, як достовірність, повнота і відповідність законодавству, застосовуються в багатьох країнах світу протягом тривалого часу. У радянському бухгалтерському обліку та обліку інших соціалістичних країн наведеним поняттям також залишали відповідне місце. В кінцевому рахунку виникає питання, чому за таких обставин окремі фахівці вносять суперечливі та неузгоджені тлумачення у нормативно-правові акти. <b>Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі.</b> Вся проблема полягає у тому, що спроби винайти якусь новизну і бути оригінальним із наукових праць необґрунтовано переносяться у нормативно-правові акти. В результаті втрачається не тільки узгодженість та стабільність у застосуванні різного роду термінів і понять, а зводиться нанівець ефективність самих нормативно-правових актів. Не став винятком у цьому відношенні і Закон України "Про аудиторську діяльність". Окрім поняття аудиту, критичної оцінки потребують й інші норми. Будемо плекати надію, що вагоме слово з цієї проблематики скажуть не тільки вчені, а також практикуючі аудитори.</p> <p>В якості підсумку нашої публікації зазначимо, що поняття аудиту, яке міститься в першій редакції Закону України "Про аудиторську діяльність", повністю відповідає МСА і не потребує зайвих уточнень. <b>Подібні</b> уточнення тільки вносять плутанину в розуміння суті аудиту. Ототожнюють поняття аудиту як перевірки з порядком проведення такої перевірки. Якщо бути більш точним, то з окремими аспектами перевірки фінансової звітності аудитором. У зв'язку з цим приведення Закону України "Про аудиторську діяльність" у належний стан є актуальним завданням сьогодення.</p>	<p>З наведених вище нормативно-правових актів вбачається, що повнота фінансової звітності становить одну із основних якісних характеристик та принципів підготовки фінансової звітності. Залишити цей принцип поза увагою або оминати його при визначення поняття аудиту є абсолютно недоречним.</p> <p>Після ознайомлення з наведеними нормативно-правовими документами стає зрозумілим, що в останній редакції Закону України „Про аудиторську діяльність” в понятті аудиту замінили терміном „повнота” на його визначення в Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку і то не в повному обсязі. <b>Зробили на всяк випадок з метою оригінальності.</b> Подібним чином, з'явився в Законі України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність” штучно сконструйований термін „повнота висвітлення”. При застосуванні цього терміну залишається незрозумілим чим відрізняється термін „повнота” від терміну „повнота висвітлення”. Це не що інше, як масло масляне, саме тому, в П(С)БО 1 в одному місці вживають термін „повнота”, а в іншому йде мова про „повноту висвітлення”.</p> <p>Характерно, що такі якісні характеристики бухгалтерського обліку і фінансової звітності, як достовірність, повнота і відповідність законодавству застосовуються в багатьох країнах світу протягом тривалого часу. В радянському бухгалтерському обліку та обліку інших соціалістичних країн наведені поняття також залишали відповідне місце. В кінцевому рахунку виникає питання чому за таких обставин окремі фахівці вносять суперечливі та неузгоджені тлумачення в нормативно-правові акти.</p> <p>Вся проблема полягає в тому, що спроби винайти якусь новизну і бути оригінальним з наукових праць необґрунтовано переносяться в нормативно-правові акти. В результаті втрачається не тільки узгодженість та стабільність в застосуванні різного роду термінів і понять, а зводиться нанівець ефективність самих нормативно-правових актів.</p> <p>Не став винятком у цьому відношенні і Закон України „Про аудиторську діяльність”. Окрім поняття аудиту критичної оцінки потребують інші норми. Будемо плекати надію, що вагоме слово з цієї проблематики скажуть не тільки вчені, а також практикуючі аудитори.</p> <p>В якості підсумку нашої публікації зазначимо, що поняття аудиту, яке міститься в першій редакції Закону України «Про аудиторську діяльність» повністю відповідає МСА і не потребує зайвих уточнень. <b>Такі</b> уточнення тільки вносять плутанину в розуміння суті аудиту. Ототожнюють поняття аудиту як перевірки з порядком проведення такої перевірки. Якщо бути більш точним, то з окремими аспектами перевірки фінансової звітності аудитором. У зв'язку з цим приведення Закону України „Про аудиторську діяльність” в належний стан є актуальним завданням сьогодення.</p>