УДК 657.6

Суворов Олександр Іванович,
аспірант, Державний податковий університет,
м. Ірпінь, Україна

ПОСТІМПЛЕМЕНТАЦІЙНИЙ ОГЛЯД ДЕЯКИХ МЕХАНІЗМІВ СТИМУЛЮВАННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

Запровадження механізмів стимулювання аудиторської діяльності у період дії воєнного стану мало за мету створення сприятливих умов для збереження кадрового потенціалу суб'єктів аудиторської діяльності на тлі різкого зниження їх ділової активності через скорочення об'єктів аудиту, відстрочення попиту на послуги з аудиту фінансової звітності та інші традиційні аудиторські та неаудиторські послуги, зниження платоспроможності підприємств – замовників послуг, вимушеної міграції частини працівників суб'єктів аудиторської діяльності.

З огляду на важливість професії аудитора для післявоєнного відновлення економіки Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки» [1], серед іншого, установлено, що:

не застосовується відповідальність за порушення вимог законодавства щодо повноти та своєчасності подання відомостей про аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності для оприлюднення у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, а також за несвоєчасне подання суб'єктами аудиторської діяльності звітів та іншої звітної інформації, що вимагається законодавством;

проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг здійснюється лише за згодою суб'єктів аудиторської діяльності.

Крім цього зменшено фінансове навантаження на суб'єктів аудиторської діяльності шляхом:

тимчасової відміни сплати внесків у відсотках від суми договорів з обов'язкового аудиту на користь Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та Аудиторської палати України;

зменшення фіксованого платежу з кожного аудиторського звіту, складеного суб'єктом аудиторської діяльності за результатами обов'язкового аудиту фінансової звітності, до 1 мінімальної заробітної плати на користь Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та 0,1 мінімальної заробітної плати на користь Аудиторської палати України.

Разом з цим суб'єкти аудиторської діяльності тимчасово звільнені від відповідальності за несплату відповідних внесків.

Зазначені зміни запроваджувалися в умовах підвищеної невизначеності щодо подальшого розвитку військової агресії, тривалості воєнного стану та їх впливу на економіку в Україні. На думку автора, скористатися можливістю

відтермінувати проведення перевірки з контролю якості аудиторських послуг на законних підставах мали б ті суб'єкти аудиторської діяльності, які повністю, або практично повністю призупинили аудиторську діяльність, чи в період часу, на який запланована перевірка з контролю якості, не мали технічних можливостей забезпечити безпечні умови для власних працівників та інспекторів з контролю якості. За таких обставин неможливість проведення перевірки з контролю якості окремого суб'єкта аудиторської діяльності не матиме суттєвого впливу на суспільний нагляд за аудиторською діяльністю в цілому.

Ряд науковців вважають такі зміни вчасними та виправданими [2], з чим важко не погодитись. Наприклад, зменшення фінансового навантаження на суб'єктів аудиторської діяльності тільки за результатами обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, призвело до економії у 2022 році майже 20 млн. грн. Проте наразі спостерігається поступове відновлення ділової активності суб'єктів аудиторської діяльності, внаслідок чого запроваджений механізм відтермінування перевірок з контролю якості аудиторських послуг без наявності поважних причин призводить до логічної неузгодженості, яка полягає в відсутності будь-яких обмежень в проведенні суб'єктом аудиторської діяльності обов'язкових аудитів фінансової звітності за відсутності в нього обов'язку перевірки з контролю якості, що в свою чергу створює ризик погіршення системи управління якістю аудиторських послуг та не підтримання її належного рівня, а також знецінює важливість суспільного нагляду за аудиторську діяльність через обмежені можливості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю здійснювати дії у відповідь на такий ризик. Зазначене підтверджується тим, що в період з 1 січня 2022 року по 30 червня 2023 року суб'єкти аудиторської діяльності виконали щонайменше 8745 завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності, у тому числі 1982 завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

Планом-графіком перевірок з контролю якості аудиторських послуг на 2023 рік Інспекції із забезпечення якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю передбачено перевірки 33 суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес [3]. Втім, 13 з них, або 39,4 % до загальної кількості включених до плану-графіку перевірок суб'єктів аудиторської діяльності, не надали згоду на проведення такої перевірки. Проте, тільки у 23,1% з них в період дії воєнного стану суттєво зменшили обсяги надання аудиторських послуг.

В період з 1 січня 2022 року по 30 червня 2023 року суб'єкти аудиторської діяльності, які не надали згоду на перевірку з контролю якості, виконали 696 завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності, включаючи 221 завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, що свідчить про наявність у них можливостей і для проходження перевірки з контролю якості. В свою чергу незгода керівництва таких суб'єктів аудиторської діяльності з проведенням перевірки є законною, втім певною мірою вказує на нехтування ними принципу професійної поведінки в їх обов'язку діяти в суспільних інтересах [4].

Отже, оскільки перевірки з контролю якості аудиторських послуг є ключовим обов'язковим елементом суспільного нагляду [5], стимулювання суб'єктів аудиторської діяльності через проведення таких перевірок виключно за їх згодою, призводять до ризику зростання порушень ними міжнародних стандартів аудиту, допущених як несвідомо, наприклад, через брак людських, технологічних чи інтелектуальних ресурсів, так і свідомо, шляхом навмисного пропуску необхідних аудиторських процедур, отримання менш надійних аудиторських доказів, неналежним застосуванням професійного скептицизму, та використовуючи можливість уникати суспільний нагляд за результатами їх діяльності.

В результаті можна дійти до висновку про необхідність внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» для запровадження більш збалансованої моделі стимулювання аудиторської діяльності, яка б з однієї сторони не знижувала довіру до аудиторської професії і результатів аудиту через можливості уникнення суспільного нагляду, а з іншої сторони в період дії воєнного стану мінімізувала навантаження на суб'єктів аудиторської діяльності, зосередившись на ризик-орієнтовному з точки зори економіки в умовах війни підході до проведення такого нагляду.

Список використаних джерел:

1. *Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки : Закон України від 31.05.2022 р. № 2285-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2285-20#Text (дата звернення: 17.11.2023).*
2. *Акімова Н. С., Наумова Т. А. Організація аудиторської діяльності в умовах воєнного та повоєнного стану. URL: https://cutt.ly/o4dVnxI.*
3. *Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності), видання 2021 р. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2021%20IESBA%20Handbook%20ukr.docx (дата звернення: 17.11.2023 р.).*
4. *План-графік проведення перевірок з контролю якості на 2023 рік. URL: https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2022/12/%D0%B4%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BE%D0%BA-42-%D0%BA%D1%8F.pdf (дата звернення: 17.11.2023 р.).*
5. *Директива 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 17 травня 2006 року «Про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності, що вносить зміни до Директив Ради 78/660/ЄЕС та 83/349/ЄЕС і припиняє дію Директиви Ради 84/253/ЄЕС». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_844#Text (дата звернення: 17.11.2023 р.).*