інвестиційний клімат, що забезпечить сталий розвиток економіки України в умовах її післявоєнного відновлення.

Список використаних джерел:

1. Дослідження KPMG Ukraine. «96% опитаних компаній в усьому світі готують звітність про сталий розвиток та ESG». URL: https://kpmg.com/ua/uk/home/media/press-releases/2022/11/devyanosto-shist-vidsotkiv-kompaniy-svitu-zvituyut-pro-stalyy-rozvytok.html (дата звернення: 31.03.2025)

2. Дослідження KPMG Ukraine. «Перехід до обов'язкового звітування» за 2024 рік. URL: https://kpmg.com/ua/uk/home/insights/2024/12/the-move-to-mandatory-reporting.html?utm_source=chatgpt.com (дата звернення: 31.03.2025).

3. Європейський Парламент і Рада Європейського Союзу. (2014). Директива 2014/56/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 16 квітня 2014 року щодо обов'язкової аудиторської перевірки річної фінансової звітності та консолідованої звітності. Офіційний вісник Європейського Союзу. Отримано з https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0056 (дата звернення 31.03.2025).

4. Європейський Парламент і Рада Європейського Союзу. (2014). Регламент (ЄС) № 537/2014 Європейського Парламенту та Ради від 16 квітня 2014 року про конкретні вимоги до аудиторської діяльності компаній, що мають суспільний інтерес. Офіційний вісник Європейського Союзу. Отримано з https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014R0537 (дата звернення 31.03.2025).

УДК 346.7

Циганок Юрій Володимирович,
доктор філософії в галузі права, доцент кафедри аудиту,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,
м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ: ОСВІТНІЙ АСПЕКТ

Одним із п'яти основоположних принципів етики професійних бухгалтерів, встановлених Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності) (далі – Кодекс етики) [1], є принцип професійної компетентності та належної ретельності.

Він полягає, зокрема, в тому, що професійний бухгалтер повинен досягати та підтримувати такий рівень професійних знань та навичок, який необхідний для забезпечення отримання клієнтом або організацією-працедавцем, компетентної професійної послуги на основі сучасних технічних та професійних стандартів та відповідного законодавства (параграф R113.1 (а) Кодексу етики).

Принцип професійної компетентності та належної ретельності знайшов своє відображення у Законі України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (далі – Закон про аудит) [2], відповідно до статті 8 якого аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності

зобов’язані при наданні аудиторських послуг забезпечити етичну професійну поведінку із дотриманням пріоритету суспільних інтересів, загальних норм моралі, принципів незалежності та об’єктивності, професійної компетентності, конфіденційності та професійної таємниці.

Для реалізації цих принципів законодавець встановив, зокрема, певні кваліфікаційні вимоги до фізичної особи, яка може бути визнана аудитором (ч. 1 ст. 19 Закону про аудит), а також її безперервного професійного навчання (ч. 16 ст. 19 Закону про аудит).

Так, відповідно до частини першої стаття 19 Закону про аудит, аудитором може бути визнана фізична особа, яка:

1) має вищу освіту;

2) підтвердила високий рівень теоретичних знань та професійну компетентність шляхом успішного складення відповідних іспитів;

3) пройшла практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності.

Відповідно до частини першої статті 17 Закону України від 5 вересня 2017 року № 2145-VIII «Про освіту» [3], метою вищої освіти є здобуття особою високого рівня наукових та/або творчих мистецьких, професійних і загальних компетентностей, необхідних для діяльності за певною спеціальністю чи в певній галузі знань.

Аудиторська діяльність вимагає від аудитора високого рівня професійних і загальних компетентностей в галузі економіки і права, передбачає глибокі знання Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), Міжнародних стандартів аудиту (МСА), а також вимог законодавства, що регулює діяльність підприємств, звітність яких підлягає аудиторській перевірці. З огляду на це, як нам вбачається, вимоги частини першої статті 19 Закону про аудит в частині вимоги щодо наявності вищої освіти цілком узгоджуються з нормою частини першої статті 17 Закону про освіту.

Однак 7 березня 2025 року на офіційному сайті Міністерства фінансів України було розміщено для громадського обговорення Проєкт Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та деяких законів України щодо удосконалення законодавства у сфері аудиторської діяльності» [4].

Ним запропоновано доповнити Закон про аудит, зокрема, новою статтею 19-1, відповідно до частини першої якої аудитором або внутрішнім аудитором може бути визнано особу, яка:

1) має освіту, що дає їй право на вступ до закладів вищої освіти;

2) підтвердила високий рівень теоретичних знань та професійну компетентність шляхом успішного складання відповідних іспитів;

3) набула відповідного практичного досвіду у сфері аудиторської діяльності або внутрішнього аудиту відповідно.

Тобто фактично запропоновано знизити кваліфікаційні вимоги до особи, яка може бути визнана аудитором: замість вищої освіти – «освіта, що дає право на вступ до закладів вищої освіти».

З одного боку, запропонована редакція законодавчої норми начебто

узгоджується із Директивою 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради 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 (далі – Директива 2006/43/ЄС) [5].

Нагадаємо, що відповідно до статті 6 «Вимоги до освіти» Директиви 2006/43/ЄС, без обмеження статті 11 фізична особа може бути допущена до проведення обов'язкового аудиту лише після досягнення рівня освіти, передбаченого для вступу в університети, або еквівалентного йому рівня, проходження курсу теоретичного навчання, проходження практичного навчання та складання іспиту на професійну компетентність на рівні випускних іспитів університетів або на еквівалентному йому рівні, що організовується або визнається відповідною державою-членом.

Тобто ця норма встановлює мінімальні вимоги до рівня освіти, після досягнення якого особа може бути допущена до проведення обов’язкового аудиту.

Однак необхідно прийняти до уваги також і параграф 5 преамбули Директиви 2006/43/ЄС, відповідно до якого ця Директива має на меті загальну, хоч і не повну, гармонізацію вимог до обов'язкового аудиту. Держава-член, що вимагає проведення обов'язкового аудиту, може встановлювати суворіші вимоги, якщо ця Директива не містить інших положень.

У цьому сенсі, дійсно, стаття 19 Закону про аудит встановлює суворіші норми порівняно зі статтею 6 Директиви 2006/43/ЄС. Але, як вже було зазначено вище, це цілком узгоджується із статтею 17 Закону про освіту, а також фактичними вимогами ринку праці України до рівня кваліфікації особи, що залучається до проведення обов’язкового аудиту. Однак якщо Директива 2006/43/ЄС передбачає таку можливість, то немає підстав стверджувати, що чинний Закон про аудит суперечить Директиві 2006/43/ЄС, метою якої є загальна, хоч і неповна, гармонізація вимог щодо обов’язкового аудиту.

Отже, чинні норми статті 19 Закону про аудит в частині вимог щодо наявності вищої освіти не суперечать вимогам Директиви 2006/43/ЄС, а тому доцільність внесення запропонованих законодавчих змін вимагає більш ґрунтовного дослідження щодо їх доцільності. Особливо з огляду на те, чи узгоджуються вони із декларованою метою - підвищенням якості аудиторських послуг.

Список використаних джерел:

1. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності), видання 2023 року, Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Hide/Міжнародний%20кодекс%20етики%202023.pdf (дата доступу – 28.03.2025)

2. Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text (дата доступу – 28.03.2025)

3. Закон України від 5 вересня 2017 року № 2145-VIII «Про освіту». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19#Text (дата доступу – 28.03.2025)

4. Проєкт Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та деяких законів України щодо удосконалення законодавства у сфері аудиторської діяльності» (розміщений на сайті Міністерства фінансів України для публічного обговорення 07.03.2025). URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Текст_законопроекту.docx (дата доступу – 28.03.2025)

5. Директива від 17 травня 2006 року № 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради 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 доступу – 28.03.2025)

УДК 657.6:338.1

Штукін Олексій Михайлович,
аспірант кафедри аудиту,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана,
м. Київ, Україна.

РОЛЬ ТА КЛЮЧОВІ ІНСТРУМЕНТИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ЗАКЛАДІВ ГРОМАДСЬКОГО ХАРЧУВАННЯ В УКРАЇНІ

Відкрита агресія проти України чітко окреслила пріоритети розвитку нашої держави в усіх сферах суспільного життя, в тому числі – в економіці. Тимчасова окупація частини територій, масштабна міграція громадян, релокація багатьох підприємств, пошкодження чи повне знищення інфраструктури – усі ці виклики нині стоять перед вітчизняними підприємствами. В свою чергу, у період повоєнного відновлення вітчизняні підприємства зіштовхнуться з необхідністю використання принципово нових підходів до власного розвитку, оскільки відбуватиметься формування принципово нового середовища їх функціонування. Безперечно, що війна в Україні торкнулася усіх без виключення суб’єктів господарювання, проте варто підкреслити існування певних галузевих особливостей в реакції бізнесу на відкриту агресію. Українські науковці зазначають, що, хоча в цілому підприємці демонструють високий рівень адаптації до воєнних дій, цей процес базується серед іншого і на галузевій специфіці [1].

В цьому процесі варто звернути увагу на діяльність закладів громадського харчування. Під час дії військового стану такі установи сформували власну нішу в архітектоніці вітчизняної економіки. Це пов’язано з впливом цілого ряду чинників: по-перше, з роллю закладів громадського харчування в економічних відносинах (як роботодавців, контрагентів, платників податків і т.д.); по-друге, з