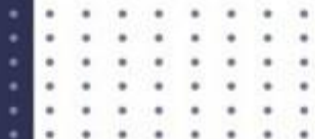


ОСНАД



ОСНАД

ОРГАН СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ
ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

**ЗВІТ
ПРО ДІЯЛЬНІСТЬ
ОРГАНУ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ
ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ
ЗА 2024 РІК**

ЗМІСТ

Система нагляду за аудиторською діяльністю в Україні	3
Нормотворча діяльність.....	6
Контроль якості аудиторських послуг.....	8
Здійснення дисциплінарних проваджень	9
Реєстр аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності	10
Нагляд за делегованими повноваженнями	12
Атестації аудиторів	14
Міжнародне співробітництво	16
Інформаційно-комунікаційні заходи	18
Ресурси Інспекції із забезпечення якості.....	19
Додаток 1. Звіт про виконання Програми діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на 2024 рік	
Додаток 2. Контроль якості аудиторських послуг	
Додаток 3. Виконання кошторису	

Система нагляду за аудиторською діяльністю в Україні

Аудиторська діяльність є незалежною професійною діяльністю аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (далі — САД) з надання аудиторських послуг, ключовим аспектом якої є аудит фінансової звітності, який виконує надзвичайно важливу функцію щодо підтвердження достовірності та неупередженості інформації, поданої користувачам фінансової звітності. Цим забезпечується суттєве зменшення ризиків, пов'язаних із прийняттям управлінських рішень, підвищується довіра до суб'єктів господарювання з боку інвесторів, партнерів та суспільства.

В Україні з 2018 року аудиторська діяльність та її регулювання здійснюється відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (далі — Закон), яким імplementовано вимоги європейського законодавства з провадження аудиторської діяльності та впроваджено європейську модель суспільного нагляду за аудиторською діяльністю відповідно до Директиви Європейського Парламенту та Ради від 17 травня 2006 року № 2006/43/ЄС «Про

обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності» та Регламенту Європейського Парламенту та Ради від 16 квітня 2014 року № 537/2014 «Про конкретні вимоги стосовно обов'язкового аудиту суспільно значимих суб'єктів господарювання».

Провідна роль у цій моделі належить Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (далі — ОСНАД), метою якого є здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні.

Місією ОСНАД є забезпечення високого рівня впевненості власників, інвесторів та інших користувачів в інформації, розкритій у фінансовій звітності, як надійній базі ухвалення ефективних рішень.

ОСНАД забезпечує здійснення нагляду за аудиторською діяльністю і несе відповідальність за нагляд за:

- реєстрацією аудиторів та САД;
- впровадженням міжнародних стандартів аудиту;
- контролем за атестацією аудиторів та безперервним навчанням аудиторів;
- контролем якості аудиторських послуг САД, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, або які повідомили про намір здійснювати обов'язковий аудит фінансової звітності;

- дисциплінарними провадженнями щодо аудиторів та САД, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;
- застосуванням стягнень.

ОСНАД є юридичною особою публічного права, яка не має на меті отримання прибутку та складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю (далі — Рада нагляду) та Інспекції із забезпечення якості (далі — Інспекція).

Рада нагляду є вищим органом управління ОСНАД та складається з дев'яти непрактикуючих осіб, по два представники від Міністерства фінансів України, Національного банку України, одного представника від Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку і трьох осіб з числа непрактикуючих осіб. Виконавчий директор Інспекції входить до Ради нагляду за посадою.

Протягом 2024 року відбулось 11 засідань Ради нагляду.

До повноважень Ради нагляду належить:

- схвалення проєктів нормативно-правових актів з регулювання аудиторської діяльності, Статуту ОСНАД;
- затвердження актів ОСНАД, публічного звіту діяльності ОСНАД, кошторису ОСНАД, форм заяв, які подаються аудиторами та САД до Реєстру аудиторів та САД, форм та

порядку подання САД до ОСНАД інформації про результати їх діяльності;

- здійснення дисциплінарних проваджень щодо аудиторів та САД;
 - нагляд за діяльністю Інспекції;
 - визначення порядку делегування повноважень Аудиторській палаті України (далі — АПУ) та професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів і нагляду за виконанням таких повноважень;
 - надання підприємствам, що становлять суспільний інтерес, рекомендацій щодо забезпечення діяльності аудиторських комітетів або призначених органів (підрозділів), на які покладено відповідні функції;
 - нагляд за діяльністю комісії з атестації;
 - інші питання, визначені Законом.
- Роль Інспекції в системі суспільного нагляду за аудиторською діяльністю:
- проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг САД;
 - проведення перевірок відомостей, що містять ознаки професійного проступку аудиторів та САД, та реалізація стягнень;
 - методологічне забезпечення професійної кваліфікації;

- забезпечення функціонування Реєстру аудиторів та САД відповідно до вимог закону;

- контроль за безперервним професійним навчанням аудиторів, крім тих, контроль за безперервним професійним навчанням яких делеговано АПУ та/або професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів;

- забезпечення міжнародного співробітництва в межах повноважень ОСНАД, визначених Законом.

ОСНАД упродовж звітного періоду здійснюється діяльність на основі Програми діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на 2024 рік (Додаток 1), з урахуванням викликів, пов'язаних з триваючою широкомасштабною збройною агресією росії проти України, яка розпочалась 24 лютого 2022 року.

Нормотворча діяльність

Нормотворча діяльність ОСНАД упродовж звітного періоду здійснювалась відповідно до вимог Закону за наступними напрямками.

З питань забезпечення нормативно-правового регулювання аудиторської діяльності Радою нагляду схвалено проект змін до Порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг.

Задля забезпечення процесу проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок затверджено зміни до Рекомендацій щодо проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок.

З питань атестації аудиторів та безперервного професійного навчання затверджено зміни до Тимчасового порядку складання кваліфікаційного іспиту при атестації аудиторів, Програму підтримки талановитої молоді при атестації аудиторів, Порядок використання коштів на фінансування заходів за Програмою підтримки талановитої молоді при атестації аудиторів, Професійні стандарти «Аудитор», «Асистент (помічник) аудитора», «Ключовий партнер (партнер із завдання)», «Інспектор з контролю якості аудиторських послуг» та Порядок здійснення контролю за

безперервним професійним навчання аудиторів.

З метою належного виконання аудиторами та САД приписів статей 23, 26, 29 та 38 Закону затверджено зміни до Порядку подання суб'єктами аудиторської діяльності інформації про надані послуги до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Щодо нормативного забезпечення діяльності ОСНАД з суспільного нагляду за аудиторською діяльністю схвалено зміни до Положення про проведення атестації працівників Інспекції із забезпечення якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю; затверджено: зміни до кошторису державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» на 2024 рік, кошторис державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» на 2025 рік, форми заяв, що подаються до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, а саме: про призупинення права аудитора на провадження аудиторської діяльності та про поновлення права аудитора на провадження аудиторської діяльності, зміни до Заяви про внесення до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності інформації (змін до неї) про суб'єкта аудиторської діяльності, який має право проводити

обов'язковий аудит фінансової звітності та/або обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, а також виконувати інші обов'язкові завдання (форма № 3.1), Програму діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на 2025 рік та інші документи.

Контроль якості аудиторських послуг

Планом-графіком перевірок з контролю якості на 2024 рік (із змінами) передбачена перевірка 25 суб'єктів аудиторської діяльності. За результатами перевірок з контролю якості проведеними протягом року:

- два САД пройшли перевірку;
- 15 САД пройшли перевірку з обов'язковими до виконання рекомендаціями;
- чотири САД на кінець 2024 року перебували в процесі узгодження результатів перевірки;
- два САД втратили право на проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становить суспільний інтерес;
- щодо одного САД у 2024 році складено акт про неможливість проведення перевірки;
- перевірку одного САД перенесено на 2025 рік.

Частка САД, включених до плану-графіку перевірок у 2024 році та охоплених контрольними заходами в загальній вартості наданих послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності за останній період відзвітований ними до ОСНАД, становила 21,0% (344,0 млн грн). При цьому частка таких САД у загальній кількості виконаних завдань з обов'язкового аудиту фінансової

звітності у зазначеному вище періоді становила 23,4% (1349 од.).

Порівняно з 2023 роком середня тривалість перевірки за місцезнаходженням суттєво не змінилася і становила 14 робочих днів (2023 рік: 13 робочих днів).

При цьому кількість аудиторських завдань, відібраних для перевірки, залишилась без змін та в середньому становила 3 завдання (2023 рік: 3 завдання).

Перевірено 77 завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності, аудиторські звіти за результатами виконання яких підписано 62 ключовими партнерами (2023 рік 60 завдання та 55 ключових партнерів з аудиту).

В деяких випадках додатково обиралися окремі аспекти виконаних завдань з аудиту фінансової звітності.

Завдання для перевірки відбиралися Інспекцією з використанням ризик-орієнтованого підходу.

У 2024 році відновлено обов'язковість проведення перевірок з контролю якості, яка була призупинена у 2022 році у зв'язку з широкомасштабною агресією російської федерації проти України.

Детальна інформація про результати системи забезпечення якості у 2024 році наведена у Додатку 2.

Здійснення дисциплінарних проваджень

Протягом звітного періоду Інспекцією за дорученнями Ради нагляду, проводилась перевірка відомостей щодо дій 11 суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес. За результатами перевірки відомостей щодо дій трьох суб'єктів аудиторської діяльності Радою нагляду прийнято рішення про відмову в порушенні дисциплінарної справи. Стосовно п'ятих суб'єктів аудиторської діяльності на кінець 2024 року перевірка відомостей про наявність ознак професійного проступку у їх діях тривала.

Радою нагляду розглядалися дисциплінарні справи, порушені у 2023 році, стосовно чотирьох суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, та дисциплінарні справи, порушені у 2024 році, стосовно трьох суб'єктів аудиторської діяльності.

За результатами розгляду Радою нагляду дисциплінарних справ протягом звітного періоду:

- шістьох суб'єктів аудиторської діяльності притягнуто до професійної відповідальності за вчинення професійного проступку);
- щодо одного суб'єкта аудиторської діяльності – прийнято рішення про закриття дисциплінарної справи.

Реєстр аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності

Відповідно до вимог Закону з 01 січня 2023 року держателем та адміністратором Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (далі – Реєстр) є ОСНАД, який забезпечує створення, функціонування та ведення Реєстру, а також здійснює його адміністрування.

Реєстр створено з урахуванням законодавства про публічні електронні реєстри з метою підключення Реєстру до публічних електронних реєстрів та системи електронної взаємодії електронних ресурсів для забезпечення обміну інформацією з іншими публічними електронними реєстрами.

Реєстр синхронізовано з функціонуванням електронного кабінету аудитора та САД. Внесення до Реєстру інформації (змін до неї) та видалення реєстрової інформації з Реєстру, здійснювалось через електронний кабінет аудитора та САД.

За звітній період до Реєстру здійснено 138 290 запити.

Упродовж звітного періоду Інспекцією:

опрацьовано 4557 заяв, які були подані аудиторами та САД для їх реєстрації у Реєстрі,

внесення до Реєстру інформації (змін до неї) та видалення реєстрової інформації з Реєстру, що надійшли до ОСНАД через електронний кабінет аудитора та САД;

підготовлено та надано 192 довідки з Реєстру у зв'язку з надходженням до ОСНАД запитів від аудиторів, САД та інших осіб на отримання реєстрової інформації з Реєстру.

Користувачі реєстровою інформацією мають можливість формувати запити на отримання витягів з Реєстру, пройшовши процедуру авторизації при формуванні запиту з Реєстру. Протягом 2024 року отримано 1371 витяг з Реєстру.

Інспекцією проводилась роз'яснювальна робота з аудиторами та представниками САД з метою дотримання ними вимог Закону щодо повноти, достовірності та своєчасності подання інформації до Реєстру шляхом розміщення інформаційних повідомлень на офіційному вебсайті ОСНАД, а також листування та безпосереднього спілкування по телефону.

В межах здійснення повноважень щодо реєстрації аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності Інспекцією було виявлено факти порушення окремими аудиторами вимог Закону щодо повноти подання ними до Реєстру інформації, зокрема даних про країну громадянства, обов'язковість подання якої

вимагається пунктом 1 частини другої статті 21 Закону.

З метою забезпечення усунення порушень зазначених вимог Закону, Інспекцією у період з 16 по 22 серпня 2024 року було винесено приписи щодо необхідності усунення порушень вимог Закону та неприпустимості їх повторень 671 аудитору.

За результатами проведеного моніторингу повноти подання аудиторами для внесення до Реєстру реєстрових даних про проходження безперервного професійного навчання та виявлені факти порушення аудиторами вимог Закону в частині подання інформації про проходження безперервного професійного навчання для автоматичного внесення до Реєстру, у період з 15 по 22 жовтня 2024 року було винесено приписи щодо необхідності усунення порушень вимог Закону та неприпустимості їх повторень 643 аудиторам.

За рішеннями Ради нагляду, прийнятими за поданням Інспекції, 14 аудиторам призупинено їх право на провадження аудиторської діяльності у зв'язку з неусуненням порушення вимог Закону щодо повноти подання ними до Реєстру інформації протягом двох місяців після винесення приписів, з них п'ять аудиторів виконали вимоги приписів та поновили право на провадження аудиторської

діяльності.

Нагляд за делегованими повноваженнями

Законом передбачена можливість делегування окремих повноважень із забезпечення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю АПУ та професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів.

АПУ, за умови що її організаційна структура унеможливає виникнення реального чи потенційного конфлікту інтересів або втручання її органів управління у виконання делегованих повноважень, що може вплинути на об'єктивність або неупередженість рішень, або на вчинення чи невчинення дій під час виконання зазначених повноважень, делегуються такі повноваження:

- контроль якості аудиторських послуг САД, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, крім аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, проведення інших перевірок, передбачених Законом;

- здійснення дисциплінарних проваджень щодо САД, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, крім САД, які здійснюють аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес,

та аудиторів, крім випадків, визначених Законом.

Також АПУ та/або професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів, за умови що їх організаційна структура унеможливає виникнення реального чи потенційного конфлікту інтересів або втручання їх органів управління на виконання делегованих повноважень та які відповідають встановленим вимогам, можуть бути делеговані такі повноваження:

- контроль якості аудиторських послуг САД, які повідомили про намір здійснювати обов'язковий аудит фінансової звітності, проведення інших перевірок, передбачених Законом;

- контроль за безперервним професійним навчанням аудиторів.

За результатами розгляду заяви АПУ щодо визнання її такою, що відповідає умовам для виконання делегованих повноважень та клопотання щодо делегування повноваження з контролю якості аудиторських послуг САД, які повідомили про намір здійснювати обов'язковий аудит фінансової звітності, проведення інших перевірок, передбачених Законом, Радою нагляду за поданням Інспекції прийнято рішення про делегування АПУ такого повноваження.

Здійснення нагляду за виконанням АПУ делегованих повноважень реалізується ОСНАД, насамперед, шляхом участі членів Ради нагляду у роботі органів управління АПУ.

Так, в межах нагляду за виконанням делегованих повноважень члени Ради нагляду брали участь у 11 засіданнях Ради АПУ. В межах нагляду за виконання делегованих повноважень ОСНАД:

- отримано від АПУ звіти про виконання делегованих повноважень, з урахуванням звітів за результатами виконання кошторису АПУ за 2023 рік, за I квартал, I півріччя та 9 місяців 2024 року;
- надано рекомендації щодо дій, які необхідно здійснити АПУ для належного виконання делегованих повноважень;
- погоджено зміни до Плану-графіку проведення АПУ перевірок з контролю якості та інших перевірок на 2024 рік;
- погоджено План-графік проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок на 2025 рік;
- затверджено зміни до кошторису АПУ на 2024 рік в частині делегованих повноважень;
- затверджено кошторис АПУ на 2025 рік в частині делегованих повноважень.

Атестації аудиторів

У 2024 році відповідно до Порядку складання іспитів при атестації аудиторів та Тимчасового порядку складання кваліфікаційного іспиту при атестації аудиторів, вжито заходів щодо організації та проведення іспитів при атестації аудиторів:

- організовано проведення теоретичних іспитів «Аудит», «Оподаткування», «Міжнародні стандарти фінансової звітності» при атестації аудиторів, які загалом складало 126 осіб. Успішно скласти іспити вдалося 67 особам, що складає майже 53% від загальної кількості його учасників;

- відбулися два кваліфікаційні іспити при атестації аудиторів, які загалом складало 148 кандидатів в аудитори. Успішно скласти іспит вдалося 45 кандидатам в аудитори, що складає майже 30% від загальної кількості його учасників.

На 2025 рік Комісією з атестації заплановано проведення при атестації аудиторів екзаменаційної сесії з дев'яти теоретичних іспитів, також одного іспиту «Міжнародні стандарти фінансової звітності» поза екзаменаційною сесією, а також двох кваліфікаційних іспитів відповідно до

Тимчасового порядку.

Разом з тим, здійснювалася просвітницька діяльність з питань атестації аудиторів, зокрема забезпечено організацію та проведення низки круглих столів із залученням провідних науковців, практиків, міжнародних та вітчизняних експертів, громадськості, проводилися відкриті лекції для студентства.

З метою якісного унормування кваліфікаційних вимог в професії здійснювалися заходи з професійної стандартизації, забезпечено розроблення професійних стандартів «Аудитор», «Асистент (помічник) аудитора», «Інспектор з контролю якості аудиторських послуг» «Ключовий партнер (партнер із завдання)» та «Інспектор з контролю якості аудиторських послуг». За результатами розгляду проектів зазначених професійних стандартів Радою нагляду затверджено професійні стандарти «Аудитор», «Асистент (помічник) аудитора», «Ключовий партнер (партнер із завдання)», «Інспектор з контролю якості аудиторських послуг». Також відповідно до Закону України «Про освіту» ОСНАД виступив з ініціативою утворення спільно з Міністерством фінансів України Галузевої ради з розроблення професійних стандартів у сфері бухгалтерського обліку і аудиту для координації розробки професійних стандартів у сфері бухгалтерського

обліку та аудиту, а також питань з кадрового забезпечення ринку бухгалтерських та аудиторських послуг.

Протягом 2024 року здійснено організаційне, матеріально-технічне та методичне забезпечення 12 засідань Комісії з атестації, на яких вирішувалися питання організації проведення іспитів та затвердження їх результатів, міжнародного співробітництва, удосконалення нормативно правової бази, а також забезпечення безперервного професійного навчання аудиторів.

Актуальна інформація з питань атестації аудиторів та їх безперервного професійного навчання регулярно публікується на офіційному вебсайті Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Міжнародне співробітництво

ОСНАД, з 2019 року є повним членом Міжнародного форуму незалежних регуляторів аудиторської діяльності (IFIAR), набуваючи власний досвід з суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, у своїй діяльності використовує кращі європейські та світові практики в системі нагляду за аудиторською діяльністю.

Також з 2023 року ОСНАД має статус спостерігача Комітету європейських органів нагляду за аудиторською діяльністю (СЕАОВ). Статус спостерігача надається для участі у пленарних засіданнях СЕАОВ. Представники ОСНАД взяли участь у пленарних засіданнях СЕАОВ, які відбулися 12–13 березня 2024 року у формі онлайн – зустрічі, 18–19 червня 2024 року у місті Париж (Франція) та 19–20 листопада 2024 року у місті Брюссель (Бельгія).

З метою постійного обміну досвідом та запровадження кращих практик у національній сфері аудиту ОСНАД постійно приймає участь у заходах, організованих СЕАОВ, IFIAR, Центром реформування фінансової звітності Світового банку (CFRR). Забезпечувалась ефективна комунікація з проектом, що фінансується ЄС, «Впровадження практики ЄС з бухгалтерського обліку, фінансової звітності та аудиту в Україні»

(EU-FAAR), яка посприяла подальшому розвитку сфери аудиту відповідно до кращих європейських практик, а також у допомозі здійснення перших кроків у впровадженні звітності зі сталого розвитку в Україні.

14 березня 2024 року представниками ОСНАД взято участь у представницькому заході АССА, на якому представлено ключові результати двосторонньої співпраці, основні напрямки її продовження, окреслено плани на майбутнє.

Укладено меморандум між ОСНАД та Інститутом фінансових бухгалтерів (ІФА, частина ІРА Group) з метою обміну досвідом у сфері атестації аудиторів.

Також представники ОСНАД взяли участь у заході з обміну знаннями «Реагування на нові вимоги та виклики в корпоративній звітності та звітності про сталий розвиток», що проводився 28–29 травня 2024 року у місті Відень (Австрія) та третьому Форумі органів публічного нагляду (РОВ Forum), що проводився 22–23 жовтня 2024 року у місті Бухарест (Румунія) в рамках Програми реформування та зміцнення бухгалтерського обліку «Шлях до Європи» з реформування бухгалтерського обліку та зміцнення інституцій для малих і середніх підприємств (REPARIS для МСП) та Програми вдосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та

звітності про сталий розвиток (EAASURE) CFRR. Протягом серпня-вересня проведено низку робочих зустрічей з представниками CFRR щодо реалізації EAASURE в Україні.

Протягом року представниками ОСНАД проведено робочі зустрічі з Радою з нагляду за аудитом Німеччини (AOB), Польським агентством з контролю аудиту (PANA) та керівництвом АССА Польщі, України та країн Балтії.

Інформаційно-комунікаційні заходи

Інспекцією на виконання вимог Закону України «Про доступ до публічної інформації» та Положення про набори даних, які підлягають оприлюдненню у формі відкритих даних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21 жовтня 2015 № 835 (із змінами):

оприлюднено публічну інформацію ОСНАД у формі відкритих даних із розділу «Всі розпорядники інформації» зазначеної постанови Кабінету Міністрів України та інформацію, яка підлягає оприлюдненню у формі відкритих даних відповідно до Закону;

проведено інформаційний аудит інформації, яка знаходиться у володінні ОСНАД. Звіт про проведення інформаційного аудиту Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю у 2024 році оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД.

06 грудня 2024 року Інспекцією проведено вебінар на тему «Актуальні питання контролю якості аудиторських послуг та безперервного професійного навчання аудиторів, а також здійснення дисциплінарних проваджень».

23 грудня 2024 року Інспекцією проведено вебінар на тему «Актуальні питання контролю якості аудиторських послуг та безперервного професійного навчання аудиторів».

За результатами аналізу щорічної інформація САД про надані послуги та відомостей з Реєстру складено та оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД Звіт про стан аудиторської діяльності в Україні з 01 липня 2023 року по 30 червня 2024 року).

Забезпечувалась діяльність Комітету з питань кращих практик організації системи контролю якості аудиторських послуг, як дорадчого органу при ОСНАД з питань вдосконалення політик і процедур та впровадження кращих практик внутрішньої організації САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

Ресурси Інспекції із забезпечення якості

Станом на 31 грудня 2024 року кількість працівників Інспекції складала 22 особи. Протягом 2024 року перевірки з контролю якості аудиторських послуг, супровід процесу дисциплінарного провадження здійснювалися відділом контролю якості у складі 5 інспекторів. Зовнішні експерти до перевірок не залучалися.

З метою підвищення ефективності діяльності працівників Інспекції та відповідальності за виконання посадових обов'язків у період з 17 по 20 грудня 2024 року проведено атестацію працівників Інспекції.

Упродовж 2024 року з метою забезпечення реалізації пропозицій за результатами проведеної внутрішньої оцінки корупційних ризиків у діяльності ОСНАД за 2023 рік:

затверджено Порядок організації роботи з повідомленнями про можливі факти корупційних або пов'язаних з корупцією правопорушень, інших порушень Закону України «Про запобігання корупції» у ОСНАД;

забезпечено функціонування в ОСНАД анонімних каналів зв'язку для повідомлення про можливі факти корупційних або пов'язаних з корупцією правопорушень, інших порушень

Закону: електронної скриньки; виділеної телефонної лінії з питань запобігання та виявлення корупції в ОСНАД; відповідної сторінки на офіційному вебсайті ОСНАД;

ОСНАД приєднано до Єдиного порталу повідомлень викривачів.

У 2024 році ОСНАД проведено зовнішню оцінку корупційних ризиків. Звіт за результатами проведення зовнішньої оцінки корупційних ризиків у діяльності державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» опрацьовано Комісією з оцінки корупційних ризиків у діяльності та розглянуто на засіданні Ради нагляду.

Документообіг в Інспекції реалізовується шляхом використання електронного кабінету аудитора та САД, електронного кабінету кандидата в аудитори, електронного листування, поштового зв'язку, послуг системи електронного документообігу «АСКОД», сервісу електронного документообігу «АСКОД Онлайн» та підсистеми «Електронний суд».

Протягом 2024 року до ОСНАД надійшло: 22 документи органів судової влади (рішення, ухвали, повістки тощо), 78 звернень міністерств та відомств, 993 запити юридичних та фізичних осіб та здійснюється систематичне спілкування з міжнародними організаціями шляхом електронного листування.

Інспекцією було розглянуто запити, опрацьовано та надано в загальній кількості 1099 відповідей, зокрема надання запитуваної інформації, листування з питань контролю якості аудиторських послуг та питань реєстрової інформації у Реєстрі.

В запитах були порушені питання щодо вимог і порядку застосування окремих норм Закону та дотримання норм МСА, питання з контролю якості аудиторських послуг, питання реєстрової інформації Реєстру тощо.

У 2024 році кошторис ОСНАД виконано у повному обсязі за надходженнями у сумі 53 144 тис. грн (без залишку коштів на початок періоду), порівняно з запланованими 38 705 тис. грн (без залишку коштів на початок періоду) та за витратами у сумі 33 507 тис. грн (без витрат майбутніх періодів), порівняно з запланованими 41 183 тис. грн (без витрат майбутніх періодів). Детально інформація про виконання кошторису додається (Додаток 3).

Додаток 1. Звіт про виконання Програми діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на 2024 рік

№ з/п	Завдання	Термін виконання	Результат
Забезпечення прозорості та публічності діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю			
1.	Підготовка, схвалення та оприлюднення щорічного звіту про діяльність Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (далі – ОСНАД) за 2023 рік та результати системи забезпечення якості, у тому числі, інформації про проведені перевірки, надані рекомендації, перевірку їх виконання, вжиті заходи та накладені стягнення щодо аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, інформацію про виконання щорічної програми, основні показники виконання кошторису ОСНАД та ресурси, залучені для виконання функцій.	II квартал 2024 року	Звіт про діяльність ОСНАД за 2023 рік затверджено Радою нагляду за аудиторською діяльністю (протокол засідання від 05 квітня 2024 року № 3/68) та оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД.

2.	Підготовка, схвалення та оприлюднення щорічної інформації про стан аудиторської діяльності в Україні:		
2.1.	у 2023 році	I квартал 2024 року	Звіт про стан аудиторської діяльності в Україні за період з 01 січня 2022 року по 30 червня 2023 року схвалено та оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД у грудні 2023 року.
2.2.	у 2024 році	IV квартал 2024 року	Звіт про стан аудиторської діяльності в Україні за період з 01 липня 2023 року по 30 червня 2024 року оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД.
3.	Підготовка, схвалення та оприлюднення програми діяльності ОСНАД на 2025 рік.	IV квартал 2024 року	Програму діяльності ОСНАД на 2025 рік затверджено протокольним рішенням Ради нагляду від 29 листопада 2024 року № 10/75 та оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД.
4.	Підготовка та схвалення кошторису ОСНАД на 2025 рік.	IV квартал 2024 року	Кошторис ОСНАД на 2025 рік затверджено рішенням Ради нагляду від 29 листопада 2024 року № 8/10/75 та оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД.
5.	Формування, затвердження та оприлюднення плану-графіку перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок на 2025 рік.	IV квартал 2024 року	План-графік перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок на 2025 рік затверджено наказом від 02 грудня 2024 року № 77-кя та оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД.

6.	Формування, затвердження та оприлюднення плану-графіку відстеження виконання наданих рекомендацій за результатами перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок на 2025 рік.	IV квартал 2024 року	План-графік відстеження виконання наданих рекомендацій за результатами перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок на 2025 рік затверджено наказом від 02 грудня 2024 року № 78-кя та оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД.
Здійснення заходів, направлених на підтримку аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки			
7.	Моніторинг ризиків системи суспільного нагляду та аудиторської діяльності, зумовлених військовою агресією проти України та оперативне реагування для мінімізації негативних наслідків.	протягом дії воєнного стану	Моніторинг ризиків системи суспільного нагляду та аудиторської діяльності, зумовлених військовою агресією проти України, здійснюється на постійній основі шляхом аналізу ситуації на ринку аудиторських послуг, дослідження ділової активності аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, вивчення інформації з відкритих джерел тощо.
8.	Формування пропозицій для органів державної влади щодо широкого залучення незалежних аудиторів до заходів післявоєнного відновлення економіки.	протягом року	Взято участь в опрацюванні в Комітеті Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо вдосконалення онлайн-комунікації з платниками податків та уточнення окремих положень законодавства», в частині внесення змін до

			Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».
9.	Проведення заходів з висвітлення актуальних питань провадження аудиторської діяльності у період воєнного стану.	протягом дії воєнного стану	Упродовж звітного періоду заходи з висвітлення питань провадження аудиторської діяльності у період воєнного стану не проводились.
Забезпечення європейської інтеграції в межах повноважень ОСНАД			
10.	Формування пропозицій для забезпечення інтеграції ОСНАД до системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю Європейського Союзу (далі – ЄС), сприяння імплементації законодавства ЄС у сфері обов'язкового аудиту до національного законодавства, створення умов для формування єдиного ринку аудиторських послуг України та ЄС, у тому числі:	протягом року	Представники ОСНАД взяли участь у пленарних засіданнях Комітету європейських органів нагляду за аудиторською діяльністю (Committee of European Auditing Oversight Bodies, CEAOB), які відбулися 12–13 березня 2024 року у формі онлайн – зустрічі, 18–19 червня 2024 року у місті Парижі (Франція) та 19–20 листопада 2024 року у місті Брюссель (Бельгія). Статус спостерігача CEAOB для участі в пленарних засіданнях CEAOB дає ОСНАД право брати участь в дискусіях між членами CEAOB в рамках пленарних засідань, можливість поглибити співпрацю ОСНАД з CEAOB та встановити відносини з органами суспільного нагляду за аудиторською діяльністю країн-членів ЄС з метою обміну досвідом та вивчення кращих практик.
10.1.	забезпечення двостороннього співробітництва з Комітетом європейських органів нагляду за аудиторською діяльністю	постійно	У липні 2024 року під час онлайн зустрічі представників ОСНАД з представниками Польського агентства з контролю аудиту (Polish Agency for Audit Oversight, PANA)

	та органами суспільного нагляду за аудиторською діяльністю країн ЄС, а також органами суспільного нагляду за аудиторською діяльністю країн Східного партнерства;		обговорена можливість підписання двостороннього Меморандуму про взаєморозуміння. У вересні 2024 року під час оффлайн зустрічі представники ОСНАД та PANA обговорили проєкт Меморандуму про взаєморозуміння та узгодили його укладення. Основні напрямки Меморандуму про взаєморозуміння було презентовано членам СЕАОВ під час пленарного засідання, що відбулось 19 листопада 2024 року.
10.2.	супроводження процесу оцінювання еквівалентності та адекватності систем суспільного нагляду, забезпечення якості, розслідувань і санкцій в Україні вимогам статей 29, 30 та 32 Директиви Європейського Парламенту та Ради від 17 травня 2006 року № 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності.	протягом року	З 07 по 15 вересня 2024 року представниками ОСНАД проведено робочі зустрічі з Радою з нагляду за аудитом Німеччини (Auditor Oversight Body, АОВ) у місті Берлін (Німеччина) та з PANA місті Варшава (Польща).
11.	Формування пропозицій з імплементатії європейського законодавства з регулювання корпоративної звітності зі сталого розвитку, в		Напрацьовано пропозиції до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» за результатами аналізу законодавства ЄС з питань сталого розвитку, зокрема положень Директиви щодо сталого розвитку підприємств (ЄС) 2022/2464 (CSRD), яка набрала

	частині надання впевненості щодо такої звітності, у тому числі:		чинність 05 січня 2023 року та якою внесено зміни до Регламенту (ЄС) № 537/2014, Директиви щодо аудиту № 2006/43/ЄС та Директиви щодо бухгалтерського обліку № 2013/34/ЄС.
11.1.	аналіз європейського законодавства, зокрема Директиви Європейського Парламенту та Ради від 14 грудня 2022 року № 2022/2464/ЄС;	I квартал 2024 року	Взято участь у підготовці Міністерством фінансів України проекту постанови Кабінету Міністрів України «Про схвалення Стратегії запровадження підприємствами звітності зі сталого розвитку».
11.2.	узагальнення досвіту імплементації Директиви Європейського Парламенту та Ради від 14 грудня 2022 року № 2022/2464/ЄС в країнах-членах ЄС;	II квартал 2024 року	ОСНАД отримано доступ до досліджень, проведених міжнародними організаціями з тем, пов'язаних з корпоративною стійкістю та фінансовою звітністю, та досвід імплементації Директиви Європейського Парламенту та Ради від 14 грудня 2022 року № 2022/2464/ЄС в країнах-членах ЄС на пленарних засіданнях СЕАОВ, а також в рамках Програми вдосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та звітності про сталий розвиток (EASURE) Центру реформування фінансової звітності Світового банку (CFRR) та проекту, що фінансується ЄС, «Впровадження практики ЄС з бухгалтерського обліку, фінансової звітності та аудиту в Україні» (EU-FAAR).
11.3.	розробка та ініціювання змін до законодавства щодо імплементації положень Директиви Європейського Парламенту та Ради від 14 грудня 2022 року № 2022/2464/ЄС, в частині регулювання надання впевненості щодо корпоративної звітності зі сталого розвитку.	III квартал 2024 року	
Забезпечення реалізації повноважень у сфері регулювання аудиторської діяльності			
12.	Формування та внесення пропозицій органам		Інспекцією з метою реалізації змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та

	державної влади щодо формування та реалізації державної політики у сфері аудиторської діяльності, у тому числі:		аудиторську діяльність», які набрали чинності 16 березня 2024 року, щодо удосконалення нормативно-правових актів з питань регулювання аудиторської діяльності, контролю якості аудиторських послуг, реєстрації аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, розроблено, а рішеннями Ради нагляду:
12.1.	підготовка пропозицій з удосконалення нормативно-правових актів з питань регулювання аудиторської діяльності, контролю якості аудиторських послуг, реєстрації аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності та атестації аудиторів;	постійно	схвалено пропозиції щодо внесення змін до Порядку ведення Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, які направлено до Міністерства фінансів України на затвердження в установленому законодавством порядку. Зміни до Порядку ведення Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності затверджені наказом Міністерства фінансів України від 16 травня 2024 року № 237;
12.2.	участь у проведенні експертизи законопроектів і нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності.	постійно	затверджено форми заяв, що подаються до Реєстру, а саме: про призупинення права аудитора на провадження аудиторської діяльності та про поновлення права аудитора на провадження аудиторської діяльності; внесено зміни до Рекомендацій щодо проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок та Порядку подання суб'єктами аудиторської діяльності інформації про надані послуги до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю; затверджено зміни до Порядку подання суб'єктами аудиторської діяльності

			<p>інформації про надані послуги до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;</p> <p>внесено зміни до Заяви про внесення до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності інформації (змін до неї) про суб'єкта аудиторської діяльності, який має право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності та/або обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, а також виконувати інші обов'язкові завдання (форма № 3.1).</p> <p>Інспекцією з метою формування законодавчих підстав для розкриття, зокрема банківської таємниці суб'єктам аудиторської діяльності – на їхні запити під час надання банку аудиторських послуг та Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю розроблено проєкт змін до законів України «Про банки і банківську діяльність», «Про страхування», «Про фінансові послуги та фінансові компанії», «Про ринки капіталу та організовані товарні ринки» та «Про Національний банк України».</p> <p>Інспекцією протягом звітного періоду проводилась експертиза законопроектів і підзаконних нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності, зокрема:</p> <p>проєкту Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо звітування в</p>
--	--	--	---

			<p>рамках залучення міжнародної допомоги», реєстр. № 10339 від 13 грудня 2023 року;</p> <p>проекту Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо функціонування публічних електронних реєстрів», реєстр. № 10340 від 13 грудня 2023 року;</p> <p>проекту розпорядження Кабінету Міністрів України «Про підключення публічних електронних реєстрів до системи електронної взаємодії електронних ресурсів та внесення публічних електронних реєстрів до Реєстру публічних електронних реєстрів»;</p> <p>проекту постанови Кабінету Міністрів України «Деякі питання надання та використання хмарних послуг та/або послуг центру обробки даних»;</p> <p>проекту постанови Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до постанов Кабінету Міністрів України від 21 жовтня 2015 року № 835 і від 30 листопада 2016 року № 867»;</p> <p>проекту постанови Національного банку України «Про затвердження Положення про вимоги до додаткового звіту суб'єкта аудиторської діяльності щодо страховика та порядку його подання та внесення змін до постанови Правління Національного банку України від 29 грудня 2023 року № 199».</p>
13.	Ініціювання змін до Закону України «Про аудит	I квартал 2024 року	Ініційовано зміни до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську

	<p>фінансової звітності та аудиторську діяльність» (далі – Закон) з метою відновлення обов'язкового проходження контролю якості аудиторських послуг та звітування аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.</p>		<p>діяльність», внесені Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо вдосконалення онлайн-комунікації з платниками податків та уточнення окремих положень законодавства» від 23 лютого 2024 року № 3603-IX (дата набрання чинності – 16 березня 2024 року). Згідно з внесеними змінами, зокрема, відновлено обов'язок суб'єктів аудиторської діяльності проходити контроль якості аудиторських послуг, а також звітування аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.</p>
14.	<p>Забезпечення якості аудиторських послуг, у тому числі:</p>		
14.1.	<p>проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;</p>	<p>протягом року, відповідно до затвердженого плану-графіку</p>	<p>Планом-графіком проведення перевірок з контролю якості (із змінами) на 2024 рік передбачено проведення перевірок 25 суб'єктів аудиторської діяльності, з них: 2 – пройшов перевірку; 15 – пройшли перевірку з обов'язковими до виконання рекомендаціями (у тому числі 6 САД з тимчасовим зупиненням права проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, до виконання наданих рекомендацій);</p>
14.2.	<p>проведення відстеження виконання наданих суб'єктам аудиторської діяльності за результатами</p>	<p>протягом року</p>	<p>4 – перебували на кінець року в процесі узгодження результатів;</p>

	перевірок з контролю якості аудиторських послуг обов'язкових до виконання рекомендацій та результатів їх впровадження;		<p>1 – складено акт про неможливість проведення перевірки;</p> <p>2 – САД втрачено право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;</p> <p>1 – перевірку перенесено на 2025 рік.</p> <p>Забезпечено відстеження виконання обов'язкових до виконання рекомендацій 23 САД.</p>
14.3.	проведення (організація) за можливості двох заходів з розповсюдження кращого досвіду організації внутрішніх систем контролю якості;	протягом року	<p>Інспекцією проведено:</p> <p>06 грудня 2024 року вебінар на тему «Актуальні питання контролю якості аудиторських послуг та безперервного професійного навчання аудиторів, а також здійснення дисциплінарних проваджень».</p> <p>23 грудня 2024 року вебінар на тему «Актуальні питання контролю якості аудиторських послуг та контролю за безперервним професійним навчанням аудиторів».</p>
14.4.	здійснення дисциплінарних проваджень стосовно суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, та аудиторів, при	постійно	<p>Протягом звітного періоду:</p> <p>Інспекцією за дорученнями Ради нагляду проводилась перевірка відомостей про наявність ознак професійного проступку у діях 11 суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;</p> <p>за результатами перевірки таких відомостей Радою нагляду щодо трьох</p>

	<p>провадженні аудиторської діяльності у складі таких суб'єктів аудиторської діяльності, застосування стягнень до аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності за вчинення професійних проступків;</p>		<p>суб'єктів аудиторської діяльності прийнято рішення про відмову в порушенні дисциплінарних справ, щодо трьох суб'єктів аудиторської діяльності прийнято рішення про порушення дисциплінарних справ;</p> <p>перевірка відомостей про наявність ознак професійного проступку у діяч п'яти суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, тривала на кінець 2024 року.</p>
14.5.	<p>супроводження процесу підготовки до розгляду матеріалів дисциплінарних проваджень та реалізації стягнень.</p>	постійно	<p>Радою наглядку протягом звітного періоду розглядалися дисциплінарні справи, порушені у 2023 році, стосовно чотирьох суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес та дисциплінарні справи, порушені у 2024 році, стосовно трьох таких суб'єктів аудиторської діяльності, за результатами розгляду яких:</p> <p>шість суб'єктів аудиторської діяльності притягнуто до професійної відповідальності за вчинення професійного проступку та застосовано стягнення у вигляді попередження (рішення Ради наглядку від 05 квітня 2024 року № 8.2/3/68, № 8.3/3/68, № 8.4/3/68, від 21 червня 2024 року № 1/5/70; від 26 липня 2024 року № 1/7/72 та від 29 листопада 2024 року № 3/10/75);</p>

			щодо одного суб'єкта аудиторської діяльності – прийнято рішення про закриття дисциплінарної справи.
15.	Забезпечення функціонування Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (далі – Реєстр) відповідно до вимог закону, у тому числі:		Протягом звітного періоду Інспекцією забезпечено реєстрацію аудиторів та САД у Реєстрі відповідно до вимог Закону. За звітній період до Реєстру здійснено 138 290 запити. Упродовж звітного періоду Інспекцією: опрацьовано 4557 заяв, які були подані аудиторами та САД для їх реєстрації у Реєстрі, внесення до Реєстру інформації (змін до неї) та видалення реєстрової інформації з Реєстру, що надійшли до ОСНАД через електронний кабінет аудитора та САД; підготовлено та надано 192 довідки з Реєстру у зв'язку з надходженням до ОСНАД запитів від аудиторів, САД та інших осіб на отримання реєстрової інформації з Реєстру. Користувачі реєстровою інформацією мають можливість формувати запити на отримання витягів з Реєстру, пройшовши процедуру авторизації при формуванні запиту з Реєстру. Протягом 2024 року отримано 1371 витяг з Реєстру. Інспекцією проводилась роз'яснювальна робота з аудиторами та представниками САД з метою дотримання ними вимог Закону щодо повноти, достовірності та своєчасності подання інформації до Реєстру шляхом розміщення інформаційних повідомлень на
15.1.	ведення Реєстру, а також здійснення його адміністрування;	постійно	
15.2.	моніторинг повноти, достовірності та своєчасності подання інформації про аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, що має містись у Реєстрі;	постійно	
15.3.	вжиття заходів щодо усунення порушень вимог Закону щодо повноти, достовірності та своєчасності подання інформації про аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності для внесення до Реєстру.	постійно	

			<p>офіційному вебсайті ОСНАД, а також листування та безпосереднього спілкування по телефону.</p> <p>В межах здійснення повноважень щодо реєстрації аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності Інспекцією було виявлено факти порушення окремими аудиторами вимог Закону щодо повноти подання ними до Реєстру інформації, зокрема даних про країну громадянства, обов'язковість подання якої вимагається пунктом 1 частини другої статті 21 Закону.</p> <p>З метою забезпечення усунення порушень зазначених вимог Закону, Інспекцією у період з 16 серпня 2024 року по 22 серпня 2024 року було винесено приписи щодо необхідності усунення порушень вимог Закону та неприпустимості їх повторень 671 аудитору.</p> <p>За результатами моніторингу своєчасності подання інформації про проходження безперервного професійного навчання було виявлено факти порушення окремими аудиторами вимог Закону щодо необхідності подання вказаної інформації для автоматичного внесення її до Реєстру, обов'язковість подання якої вимагається абзацом другим частини шістнадцятої статті 19 Закону.</p> <p>З метою забезпечення усунення порушень зазначених вимог Закону, Інспекцією у період з 15 жовтня 2024 року по 22 жовтня</p>
--	--	--	---

			<p>2024 року було винесено приписи щодо необхідності усунення порушень вимог Закону та неприпустимості їх повторень 643 аудиторам.</p> <p>За рішеннями Ради нагляду, прийнятими за поданням Інспекції, 14 аудиторам призупинено їх право на провадження аудиторської діяльності у зв'язку з неусуненням аудиторами порушення вимог Закону щодо повноти подання інформації до Реєстру протягом двох місяців після винесення приписів, з них п'ять аудиторів виконали вимоги приписів та поновили право на провадження аудиторської діяльності.</p>
16.	Забезпечення контролю за безперервним професійним навчанням аудиторів, у тому числі:		<p>Станом на 01 липня 2024 року Звітну інформацію про проходження безперервного професійного навчання за 2022 рік подано 1893 аудиторам, а за 2023 рік – 1640 аудиторам. При цьому станом на 01 липня 2024 року у Реєстрі перебувало 2747 аудиторів.</p> <p>За результатами роз'яснювальної роботи проведеної вдалося суттєво підвищити рівень подання аудиторам інформації про проходження безперервного професійного навчання та відповідно усунути можливі порушення вимог Закону.</p> <p>При цьому, Інспекцією було винесено 643 відповідні приписи, з яких 45 було виконано протягом року.</p>
16.1.	моніторинг своєчасності подання інформації про проходження безперервного професійного навчання;	постійно	
16.2.	формування нормативного забезпечення здійснення контролю за безперервним професійним навчанням аудиторів щодо повноти та достовірності поданої	I-II квартали 2024 року	

	інформації про проходження безперервного професійного навчання аудиторів;		Так, станом на 01 січня 2025 року Звітну інформацію про проходження безперервного професійного навчання за 2022 рік подано 2143 аудиторами, а за 2023 рік – 2121 аудиторами.
16.3.	здійснення контролю за безперервним професійним навчанням аудиторів, крім тих, контроль за безперервним професійним навчанням яких делеговано Аудиторській палаті України та/або професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів;	III-IV квартали 2024 року	Підготовлено проект Порядку здійснення контролю за безперервним професійним навчанням аудиторів, який затверджено рішенням Ради нагляду від 13 грудня 2024 року № 3/11/76.
16.4.	вжиття заходів щодо усунення порушень вимог Закону щодо проходження аудиторями безперервного професійного навчання.	постійно	
17.	Здійснення нагляду за впровадженням міжнародних стандартів аудиту, забезпечення фінансування їх перекладу на державну мову, експертизи та редагування.	протягом року	Протягом звітного періоду Інспекцією забезпечено переклад Міжнародного стандарту аудиту для аудиту фінансової звітності менш складних суб'єктів господарювання (грудень 2023 року), Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності) (видання 2023 року), текстів Змін до положень Кодексу щодо послуг, що не є послугами з

			надання впевненості, Змін до положень Кодексу, що стосуються гонорарів, та Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2021 року (грудень 2022 року).
18.	Методологічне забезпечення професійної кваліфікації аудиторів, у тому числі:		Забезпечено призначення Комісією з атестації проведення у 2024 році екзаменаційної сесії та двох кваліфікаційних іспитів, а також окремих теоретичних іспитів поза екзаменаційною сесією. Забезпечено ухвалення всіх необхідних рішень для підготовки, організації, проведення та затвердження результатів іспитів при атестації аудиторів, запланованих протягом 2024 року. З 01 по 05 липня вперше в умовах воєнного стану відбулася екзаменаційна сесія, в межах якої було організовано проведення теоретичних іспитів «Аудит», «Оподаткування», «Господарське, цивільне та корпоративне право», «Міжнародні стандарти фінансової звітності». Загалом іспити складала 61 особа. Успішно скласти іспити вдалося 36 особам, що в середньому склало майже 60% від загальної кількості їх учасників. При цьому іспит «Господарське, цивільне та корпоративне право» не відбувся у зв'язку з відсутністю реєстрації на нього. Також, 30 та 31 жовтня відбулися теоретичні іспити «Оподаткування» та
18.1.	організація проведення кваліфікаційного іспиту;	III-IV квартали 2024 року	
18.2.	організація проведення теоретичного іспиту «Міжнародні стандарти фінансової звітності»;	I-II квартали 2024 року	
18.3.	організація проведення теоретичного іспиту «Аудит»;	I-II квартали 2024 року	
18.4.	організація проведення теоретичного іспиту «Оподаткування»;	III-IV квартали 2024 року	
18.5.	організація проведення теоретичного іспиту «Господарське, цивільне та корпоративне право»;	III-IV квартали 2024 року	
18.6.	проведення (організація) за можливості двох заходів з обговорення актуальних питань атестації	протягом року	

	аудиторів, набуття кандидатами в аудитори практичного досвіду аудиторської діяльності та проведення безперервного професійного навчання аудиторів;		«Міжнародні стандарти фінансової звітності» організовані поза екзаменаційною сесією. Загалом іспити складало 65 кандидатів в аудитори. Успішно скласти іспити вдалося 31 кандидату в аудитори, що в середньому складо майже 48% від загальної кількості їх учасників.
18.7.	реалізація Концепції гармонізації процесів атестації аудиторів та здобуття вищої освіти;	протягом року	Крім цього, 05 липня та 01 листопада відбулися кваліфікаційні іспити при атестації аудиторів, призначені Комісією з атестації, відповідно до Тимчасового порядку. Загалом кваліфікаційні іспити у містах Київ та Львів складало 148 кандидатів в аудитори. Успішно скласти іспит вдалося 45 кандидатам в аудитори, що складає 30% від загальної кількості його учасників.
18.8.	організація розроблення та затвердження професійних стандартів «Аудитор», «Асистент (помічник) аудитора», «Ключовий партнер (партнер із завдання)», «Інспектор з контролю якості», «Головний бухгалтер підприємства, що становить суспільний інтерес».	протягом року	З метою стимулювання залучення студентства в професію Комісією з атестації схвалено та Радою нагляду затверджено Програму підтримки талановитої молоді при атестації аудиторів (рішення від 05 квітня 2024 року № 5.1/3/68) та Порядку використання коштів на фінансування заходів за Програмою підтримки талановитої молоді при атестації аудиторів (рішення від 05 квітня 2024 року № 5.2/3/68). Фінансування заходів з підтримки талановитої молоді у 2024 році не проводилось з огляду на відсутність кандидатів в аудитори, які відповідали критеріям встановлених Програмою.

		<p>Проведено робочу зустріч з представниками провідних закладів вищої освіти щодо можливостей реалізації завдань Концепції гармонізації процесів атестації аудиторів та здобуття вищої освіти в межах CFRR.</p> <p>З метою якісного унормування кваліфікаційних вимог в професії здійснювалися заходи з професійної стандартизації, забезпечено розроблення професійних стандартів «Аудитор», «Асистент (помічник) аудитора», «Інспектор з контролю якості аудиторських послуг» «Ключовий партнер (партнер із завдання)» та «Інспектор з контролю якості аудиторських послуг». За результатами розгляду проектів зазначених професійних стандартів Радою нагляду затверджено професійні стандарти «Аудитор», «Асистент (помічник) аудитора», «Ключовий партнер (партнер із завдання)», «Інспектор з контролю якості аудиторських послуг».</p> <p>26 грудня професійні стандарти «Аудитор», «Асистент (помічник) аудитора», «Ключовий партнер (партнер із завдання)», «Інспектор з контролю якості аудиторських послуг» зареєстровано в Реєстрі кваліфікацій.</p> <p>Утворено робочі групи з розроблення професійних стандартів «Головний бухгалтер підприємства, що становить суспільний інтерес», «Бухгалтер дипломований» та «Бухгалтер», підготовлено перелік трудових</p>
--	--	---

		<p>функцій за цими професійними стандартами та розпочато опитування щодо їх важливості.</p> <p>Забезпечено організацію та проведення засідання Галузевої ради з питань розроблення професійних стандартів у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.</p> <p>06 грудня у межах вебінару «Актуальні питання контролю якості аудиторських послуг та безперервного професійного навчання аудиторів, а також здійснення дисциплінарних проваджень» презентовано огляд результатів моніторингу своєчасності подання інформації про проходження безперервного професійного навчання та вказано на можливі ризики допущення аудиторами помилок під час подання відповідної інформації.</p> <p>Крім цього, 23 грудня у межах вебінару «Актуальні питання контролю якості аудиторських послуг та контролю за безперервним професійним навчанням аудиторів» презентовано Порядок здійснення контролю за безперервним професійним навчанням аудиторів.</p>
19.	Забезпечення міжнародного співробітництва в межах повноважень ОСНАД, у тому числі:	<p>З метою постійного обміну досвідом та запровадження кращих практик у національній сфері аудиту ОСНАД постійно приймає участь у заходах, організованих Комітетом європейських органів нагляду за</p>

19.1.	організація процесу обміну інформацією та участь у діяльності робочих органів IFIAR;	протягом року	аудиторською діяльністю (СЕАОВ), Міжнародним форумом незалежних регуляторів аудиторської діяльності (IFIAR), Центром реформування фінансової звітності Світового банку (CFRR), забезпечує
19.2.	забезпечення співпраці з міжнародними професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів.	протягом року	<p>співробітництво з проєктом, що фінансується ЄС, «Впровадження практики ЄС з бухгалтерського обліку, фінансової звітності та аудиту в Україні» (EU-FAAR), Асоціацією присяжних сертифікованих бухгалтерів (АССА).</p> <p>Укладено меморандум між ОСНАД та Інститутом фінансових бухгалтерів (ІФА, частина IPA Group) з метою обміну досвідом у сфері атестації аудиторів.</p> <p>Представниками ОСНАД взято участь у представницькому заході АССА, на якому представлено ключові результати двосторонньої співпраці, основі напрямки її продовження, окреслено плани на майбутнє.</p> <p>Представниками ОСНАД проведено робочу зустріч з керівництвом АССА Польщі, України та країн Балтії.</p> <p>Також представники ОСНАД в рамках Програми реформування та зміцнення бухгалтерського обліку «Шлях до Європи» з реформування бухгалтерського обліку та зміцнення інституцій для малих і середніх підприємств (REPARIS для МСП) та EAASURE CFRR взяли участь у заході з обміну знаннями «Реагування на нові вимоги та виклики в корпоративній звітності та</p>

			звітності про сталий розвиток», що проводився 28–29 травня 2024 року у місті Відень (Австрія) та третьому Форумі органів публічного нагляду (POB Forum), що проводився 22–23 жовтня 2024 року у місті Бухарест (Румунія). Протягом серпня-вересня проведено низку робочих зустрічей з представниками CFRR.
20.	Забезпечення звітування суб'єктів аудиторської діяльності, узагальнення та аналіз звітної інформації.	III-IV квартали 2024 року	Станом на 31 грудня 2024 року Звітну інформацію суб'єкта аудиторської діяльності про надані послуги за період з 01 липня 2023 року по 30 червня 2024 року подано 673 САД, не подало 110 САД, що становить майже 16 % від загальної кількості САД зареєстрованих в Реєстрі станом на цю дату. Відомості про таких САД включені виключно до Розділу II Реєстру та вони не мають право проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності.
21.	Забезпечення функціонування інформаційно-аналітичної системи ОСНАД та інформаційно-комунікаційної системи «Реєстр аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності» з метою реалізації повноважень з суспільного нагляду за		Розроблено та впроваджено функціонал електронного кабінету для звітування аудиторськими фірмами, включеними до переліку, осіб які можуть проводити освітні заходи, про проведені освітні заходи для свої співробітників. Забезпечено удосконалення електронного кабінету в частині атестації аудиторів у зв'язку з останніми змінами відповідного законодавства.

	аудиторською діяльністю, у тому числі:		Забезпечено обмеження доступу до Реєстру з території країни-агресора. Розроблено функціонал у електронному кабінеті та Реєстрі про призупинення та поновлення діяльності аудиторів. Забезпечувалося доопрацювання функціоналу з узагальнення та аналізу звітної інформації суб'єкта аудиторської діяльності про надані послуги.
21.1.	створення комплексної системи захисту інформації (КСЗІ) та доопрацювання програмного забезпечення Реєстру;	протягом року	
21.2.	розвиток електронної системи комунікації з аудиторами, суб'єктами аудиторської діяльності та іншими фізичними та юридичними особами через електронний кабінет;	протягом року	
21.3.	удосконалення та розширення функціоналу електронної системи із забезпечення процесу атестації аудиторів.	протягом року	
22.	Делегування повноважень з контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які повідомили про намір здійснювати обов'язковий аудит фінансової звітності, або повноважень з контролю	протягом року, у разі надходжень звернень від Аудиторської палати України або професійних організацій	Звернень від Аудиторської палати України або професійних організацій аудиторів та бухгалтерів щодо делегування відповідних повноважень у звітному періоді не надходило.

	за безперервним професійним навчанням аудиторів.	аудиторів та бухгалтерів	
	Забезпечення здійснення повноважень з нагляду за реалізацією делегованих та інших повноважень		
23.	Систематичний розгляд звітної інформації про діяльність Інспекції та надання рекомендацій щодо удосконалення її роботи.	постійно	<p>Звіти про діяльність Інспекції за I квартал, I півріччя, 9 та 11 місяців 2024 року та Звіти про виконання Програми діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю за I квартал, I півріччя, 9 та 11 місяців 2024 року розглянуті Радою нагляду.</p> <p>Радою нагляду розглянуті скарги ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «АУДИТОРСЬКА ФІРМА «ТИМЛАР-АУДИТ» (реєстровий номер у Реєстрі 1747) від 25 березня 2024 року №10/24 та від 27 березня 2024 року № 11/24 на рішення та дії Інспекції, які залишені без задоволення, а рішення Інспекції, прийняте у формі наказу від 22 березня 2024 року № 18-кя «Про результати відстеження виконання обов'язкових до виконання рекомендацій», – без змін (рішення Ради нагляду від 26 квітня 2024 року № 8/4/69).</p>
24.	Здійснення нагляду за виконанням Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів		В межах нагляду за виконанням делегованих повноважень члени Ради нагляду взяли участь у 11 засіданнях Ради Аудиторської палати України.

	та бухгалтерів делегованих повноважень, у тому числі:		Аудиторською палатою України відповідно до вимог Порядку здійснення нагляду за виконанням Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів делегованих повноважень подано, а Радою нагляду розглянуто Звіт про виконання делегованих повноважень (річний) за 2023 рік та звіти про виконання делегованих повноважень за I квартал, за I півріччя та 9 місяців 2024 року.
24.1.	систематичний розгляд звітної інформації Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів про виконання ними делегованих повноважень; ініціювання перевірок щодо виконання Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів делегованих повноважень; проведення за дорученням Ради нагляду перевірок щодо виконання Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів делегованих повноважень; надання рекомендацій щодо усунення виявлених	постійно	Радою нагляду упродовж звітного періоду були розглянуті та погоджені розроблені Комітетом з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України проекти змін до Плану-графіку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок на 2024 рік (протоколи засідань Ради нагляду від 26 квітня 2024 року № 4/69 та від 26 липня 2024 року № 7/72). Радою нагляду на засіданні 26 квітня 2024 року (протокол засідання Ради нагляду від 26 квітня 2024 року № 4/69) затверджено зміни до кошторису Аудиторської палати України на 2024 рік в частині делегованих повноважень. Рішенням Ради нагляду погоджено План-графік проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок на 2025 рік, розроблений

	недоліків або відкликання делегованих повноважень;		Комітетом з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України (протокол засідання Ради нагляду від 29 листопада 2024 року № 10/75). Рішенням Ради нагляду затверджено кошторис АПУ на 2025 рік в частині фінансування делегованих повноважень (протокол засідання Ради нагляду від 13 грудня 2023 року №11/76).
24.2.	участь членів Ради нагляду у роботі органів управління Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів у межах такого нагляду;	постійно	
24.3.	перегляд рішень Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, прийнятих ними в межах виконання делегованих повноважень, скасування повністю або частково протиправних рішень Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів;	постійно	
24.4.	погодження планів-графіків проведення Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів перевірок з контролю якості аудиторських послуг та	IV квартал 2024 року	

	інших перевірок на 2025 рік;		
24.5.	затвердження кошторису Аудиторської палати України на 2025 рік в частині фінансування виконання нею делегованих повноважень.	IV квартал 2024 року	
25.	Здійснення нагляду за виконанням комісією з атестації повноважень визначених Законом, у тому числі:		<p>Підготовлено звіти про діяльність Комісії з атестації за I квартал, I півріччя, 9 місяців та 11 місяців 2024 року.</p> <p>Скарг на протиправні рішення Комісії з атестації за 11 місяців 2024 року не надходило.</p>
25.1.	систематичний розгляд звітної інформацію про діяльність комісії з атестації;	постійно	
25.2.	розгляд заяв (скарг) на протиправні рішення комісії з атестації та перегляд її рішень.	постійно	
26.	Здійснення нагляду за виконанням підприємствами, що становлять суспільний інтерес повноважень визначених Законом в частині забезпечення функціонування аудиторських комітетів, у тому числі:		
			<p>Моніторинг інформації про аудиторські комітети, утворені підприємствами, що становлять суспільний інтерес, або призначені ними органи (підрозділи), на які покладено відповідні функції здійснюється на постійній основі.</p>

26.1.	моніторинг інформації про аудиторські комітети, утворені підприємствами, що становлять суспільний інтерес, або призначені ними органи (підрозділи), на які покладено відповідні функції;	постійно	
26.2.	надання підприємствам, що становлять суспільний інтерес, рекомендацій щодо забезпечення діяльності аудиторських комітетів або призначених органів (підрозділів), на які покладено відповідні функції, відповідно до вимог Закону.	постійно	
Забезпечення діяльності Інспекції			
27.	Удосконалення системи управління та кадрового забезпечення ОСНАД, у тому числі:		З метою підвищення ефективності діяльності працівників Інспекції та відповідальності за виконання посадових обов'язків у період з 17 по 20 грудня 2024 року проведено атестацію працівників Інспекції.
27.1.	забезпечення реалізації пропозицій за результатами проведеної внутрішньої оцінки корупційних ризиків у діяльності ОСНАД;	I-II квартали 2024 року	З метою забезпечення реалізації пропозицій за результатами проведеної внутрішньої оцінки корупційних ризиків у діяльності ОСНАД за попередній рік:
27.2.	упровадження в ОСНАД кращих міжнародних	постійно	затверджено Порядок організації роботи з повідомленнями про можливі факти

	практик організації та діяльності органів суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;		корупційних або пов'язаних з корупцією правопорушень, інших порушень Закону України «Про запобігання корупції» у Органі суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (наказ від 03 травня 2024 року № 12-од);
27.3.	забезпечення безперервного професійного навчання працівників Інспекції.	постійно	<p>забезпечено функціонування в ОСНАД анонімних каналів зв'язку для повідомлення про можливі факти корупційних або пов'язаних з корупцією правопорушень, інших порушень Закону: електронної скриньки; виділеної телефонної лінії з питань запобігання та виявлення корупції в ОСНАД; відповідної сторінки на офіційному вебсайті ОСНАД (наказ від 03 травня 2024 року № 12-од);</p> <p>проведено роз'яснювальну роботу серед працівників Інспекції про можливість подання ними повідомлень про можливі факти корупційних або пов'язаних з корупцією правопорушень, інших порушень Закону України «Про запобігання корупції» через анонімні канали зв'язку;</p> <p>ОСНАД приєднано до Єдиного порталу повідомлень викривачів.</p> <p>У період з 02 по 30 жовтня 2024 року проведено зовнішню оцінку корупційних ризиків. Звіт за результатами проведення зовнішньої оцінки корупційних ризиків у діяльності державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» опрацьовано Комісією з оцінки</p>

		<p>корупційних ризиків у діяльності (протокол від 15 листопада 2024 року № 1/4) та розглянуто на засіданні Ради нагляду 29 листопада 2024 року.</p> <p>З метою підвищення кваліфікації працівники Інспекції взяли участь у: семінарі-тренінгу «Основні новели Закон про адміністративну процедуру», організованому за підтримки EU4PAR за програмою «Продовження підтримки комплексної реформи державного управління в Україні»; освітньому заході: «Практичні аспекти створення та функціонування системи управління якістю для забезпечення якісного виконання завдань»;</p> <p>Також взято участь у вебінарах IFIAR: налагодження нагляду за забезпеченням якості звітності зі сталого розвитку з французьким H2A та іспанським ICAS; потенційні переваги та недоліки незалежних постачальників послуг з підтвердження достовірності звітності зі сталого розвитку.</p> <p>З метою забезпечення функціонування системи охорони праці, створення безпечних умов праці для працівників Інспекції, в складі ОСНАД утворено Комісію з перевірки знань з охорони праці.</p> <p>З 25 по 28 листопада 2024 року проведено спільний захід з підвищення кваліфікації</p>
--	--	--

			інспекторів Інспекції та комітету з контролю якості Аудиторської палати України.
28.	Забезпечення оприлюднення інформації, визначеної Законом, у формі відкритих даних.	протягом року	<p>Інспекцією на виконання вимог Закону України «Про доступ до публічної інформації» та Положення про набори даних, які підлягають оприлюдненню у формі відкритих даних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21 жовтня 2015 № 835 (зі змінами):</p> <p>оприлюднено публічну інформацію ОСНАД у формі відкритих даних з розділу «Всі розпорядники інформації» постанови Кабінету Міністрів України № 835 та інформацію, яка підлягає оприлюдненню у формі відкритих даних відповідно до зазначеного Закону України;</p> <p>проведено інформаційний аудит інформації, яка знаходиться у володінні ОСНАД. Звіт про проведення інформаційного аудиту Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю у 2024 році оприлюднено на офіційному вебсайті ОСНАД.</p>

Додаток 2. Контроль якості аудиторських послуг

Загальна інформація про проведені перевірки та їх результати

Контроль якості аудиторських послуг САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, проводиться Інспекцією та передбачає тестування внутрішніх процедур, здійснення перевірки робочих документів, аудиторських звітів та інших звітів, договорів про надання аудиторських послуг, внутрішніх розпорядчих актів САД, якими визначаються політика і процедури, які мають застосовуватися при наданні аудиторських послуг, щодо:

- дотримання застосованих МСА, вимог щодо незалежності та інших вимог Закону, у тому числі забезпечення достовірності інформації, поданої для включення до Реєстру;
- кількості та якості використаних ресурсів, у тому числі дотримання вимог щодо безперервного професійного навчання аудиторів;
- дотримання вимог стосовно винагороди за аудиторські послуги, якщо вони встановлені;

- ефективності системи внутрішнього контролю якості (системи управління якістю) САД;

- достовірності інформації у звіті про прозорість, якщо його оприлюднення передбачається Законом.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємства, що становлять суспільний інтерес, – це підприємства емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ і недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які належать до великих підприємств.

Вимоги Закону щодо особливостей організації, проведення аудиту та надання інших аудиторських та неаудиторських послуг, встановлені до підприємств, що становлять суспільний інтерес, поширюються також на політичні партії, які отримують фінансування з державного

бюджету, державні підприємства (крім тих, що відповідають критеріям малого підприємства та мікропідприємства), Національний банк України, банківські групи, небанківські фінансові групи.

Перевірки з контролю якості аудиторських послуг (далі – перевірки) проводяться відділом контролю Інспекції згідно з планом-графіком перевірок відповідно до Закону, Порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 17 травня 2023 року № 253 (далі – Порядок), та Рекомендацій щодо проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок, затверджених рішенням Ради нагляду за аудиторською діяльністю Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю від 27 жовтня 2023 року № 3/9/63 (із змінами) (далі – Рекомендації).

Порядок визначає механізм організації, проведення та оформлення результатів перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок.

Рекомендації визначають:

- методи і способи планування та організації перевірок з контролю якості та інших перевірок, у тому числі урахування ризик-орієнтованого підходу при складанні

щорічних планів-графіків проведення перевірок з контролю якості та інших перевірок;

- проведення процедур перевірки з контролю якості та іншої перевірки;

- критерії оцінювання, критерії суттєвості порушень;

- порядок оформлення матеріалів та звітування за результатами перевірок з контролю якості та інших перевірок;

- відстеження виконання наданих обов'язкових до виконання САД рекомендацій і результатів їх упровадження;

- механізм та підходи до організації, здійснення збору інформації, обміну інформацією щодо перевірок з контролю якості та інших перевірок та їх результатів між Комітетом з контролю якості АПУ / Комітетами з контролю якості професійних організацій аудиторів та бухгалтерів та Інспекцією.

Планом-графіком проведення перевірок на 2024 рік, затвердженим наказом Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю від 22 листопада 2023 року № 58-кя (із змінами, внесеними наказом Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю від 06 травня 2024 року № 31-кя), передбачалось проведення перевірок 25 САД, які мають

право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

На виконання зазначеного плану-графіка Інспекція здійснила перевірки, за результатами яких:

- 2 САД визнані такими, що пройшли перевірку з контролю якості аудиторських послуг;

- 19 САД визнані такими, що пройшли перевірку з контролю якості аудиторських послуг з обов'язковими до виконання рекомендаціями (у тому числі 6 САД пройшли перевірку з контролю якості аудиторських послуг з обов'язковими до виконання рекомендаціями з тимчасовим зупиненням права проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що

становлять суспільний інтерес, до виконання наданих рекомендацій);

- 2 САД втратили право проведення обов'язкового аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес;

- щодо 1 САД складено акт про неможливість проведення перевірки;

- щодо 1 САД перевірку перенесено на наступний рік.

На додаток до цього, у 2024 році завершені перевірки 2 САД, включених до плану-графіку перевірок попереднього року, звіти про результати яких станом на 01 січня 2024 року знаходилися в процесі узгодження.

У табл. 1 наведено результати діяльності з перевірок у 2024 році.

Таблиця 1. Результати діяльності з перевірок у 2024 році

РЕЗУЛЬТАТИ ПЕРЕВІРОК	2024		2023	
	Кількість САД	%	Кількість САД	%
Пройшов перевірку без обов'язкових рекомендацій	2	7,4%	-	-
Обов'язкові до виконання рекомендації	21	77,8%	18	60,0%
<i>в тому числі з тимчасовим зупиненням права проводити обов'язковий аудит фінансової звітності ПСІ</i>	6	22,2%	-	-
Втрата САД права проведення обов'язкового аудиту ПСІ	2	7,4%	2	6,7%
Перевірку перенесено на наступний рік	1	3,7%	-	-
Неможливість проведення перевірки	1	3,7%	1	3,3%
Не надано згоду на проведення перевірки	не застосовно	-	5	16,7%
В процесі узгодження результатів перевірки	-	-	2	6,7%
Перевірку розпочато у поточному році й продовжено наступного року	-	-	2	6,7%
Разом	27	100%	30	100%

На рис. 1 наведено результати діяльності з перевірок у 2024 році порівняно з попереднім 2023 роком.



Рисунок 1. Результати діяльності з перевірок

Частка САД, про які йде мова у табл. 1, в загальній вартості наданих послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності за останній відзвітований ними до ОСНАД становила 21,0% (344,0 млн грн). При цьому частка таких САД у загальній кількості виконаних завдань з обов'язкового аудиту

фінансової звітності у зазначеному вище періоді становила 23,4% (1349 од.).

На рис. 2 наведено розподіл частки таких САД в загальному обсязі послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності в залежності від результатів перевірки з контролю якості.

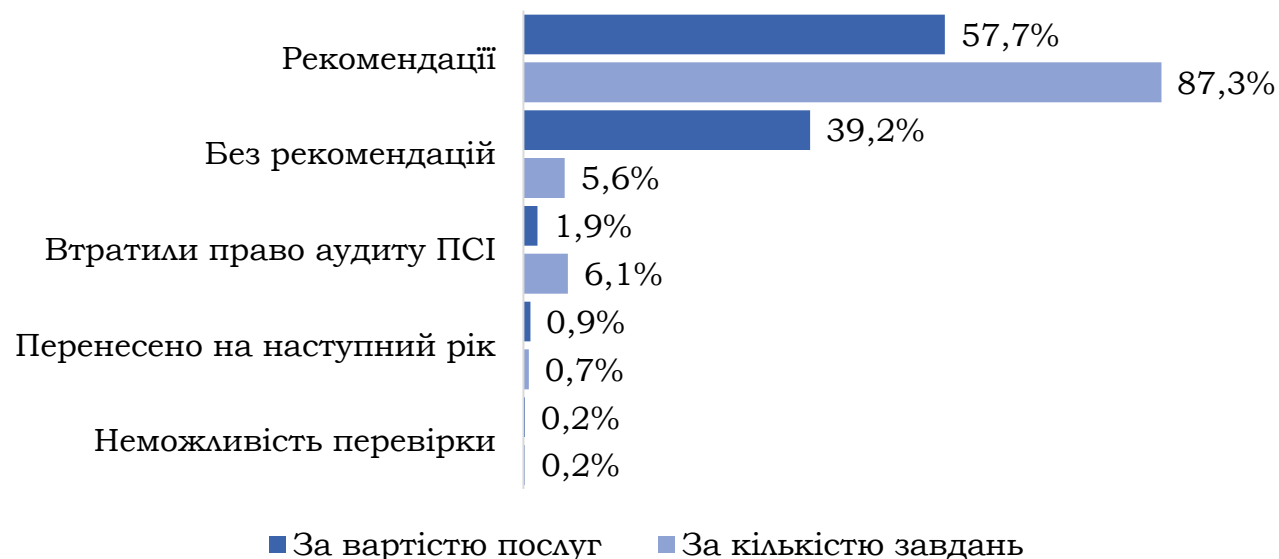


Рисунок 2. Розподіл САД за їх часткою в загальному обсязі послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності

Порівняно з 2023 роком середня тривалість перевірки за місцезнаходженням суттєво не змінилася і становила 14 робочих днів (2023 рік: 13 робочих днів).

При цьому кількість аудиторських завдань, відібраних для перевірки, залишилась без змін та в середньому становила 3 завдання (2023 рік: 3 завдання).

Перевірено 77 завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності, аудиторські звіти за результатами яких підписано 62

ключовими партнерами (2023 рік 60 завдань та 55 ключових партнерів з аудиту).

В деяких випадках додатково обиралися окремі аспекти виконаних завдань з аудиту фінансової звітності.

Завдання для перевірки відбиралися Інспекцією з використанням ризик-орієнтованого підходу.

У табл. 2 та на рис. 3 наведено детальні відомості про перевірки САД і їх узагальнені результати.

Таблиця 2. Відомості про перевірки

РЕЗУЛЬТАТИ ПЕРЕВІРОК	2024		2023	
	Кількість САД	%	Кількість САД	%
Кількість САД, щодо яких ухвалено рішення про результати перевірки, з них включені до плану-графіку перевірок:	23	–	18	–
- поточного року;	21	91%	13	72%
- попереднього року.	2	9%	5	18%
Кількість ключових партнерів з аудиту САД у періоді, який підлягав перевірці	150	–	128	–
Кількість ключових партнерів з аудиту за відібраними для перевірки завданнями	62	41%	55	43%
Кількість перевірених завдань з аудиту фінансової звітності, з них:	77	–	60	–
за концептуальною основою складання фінансової звітності:				
- МСФЗ;	62	81%	50	83%
- НП(С)БО;	15	19%	9	15%
інші;	-	-	1	2%
за статусом суб'єкта господарювання:				
- ПСІ;	52	68%	40	67%
- інші.	25	32%	20	33%

За результатами перевірок встановлено 534 значущі недоліки в діяльності 21 САД та надані відповідні рекомендації щодо усунення таких недоліків.

Недолік визначається як порушення

певних вимог МСА або Закону. При цьому значущість недоліку – відносна важливість недоліку в конкретному контексті, яка визначається кількісними та якісними чинниками, такими як суттєвість та зміст

порушення МСА та/або Закону, що припустився САД під час розробки, впровадження чи використання системи внутрішнього контролю якості (системи управління якістю), виконання завдання, ступінь достатності та/або прийнятності аудиторських доказів, ступінь невідповідності вимогам МСА та/або Закону, ступінь впливу на дотримання вимог щодо вимірювання чи оцінювання предмета

завдання з надання впевненості відповідно до встановлених критеріїв (зокрема, у Міжнародних стандартах фінансової звітності (далі – МСФЗ), національних положеннях (стандартах) фінансової звітності (далі – НП(С)БО) тощо). Наявність значущого недоліку виконання завдання не обов'язково свідчить про те, що аудиторський звіт не відповідає обставинам.

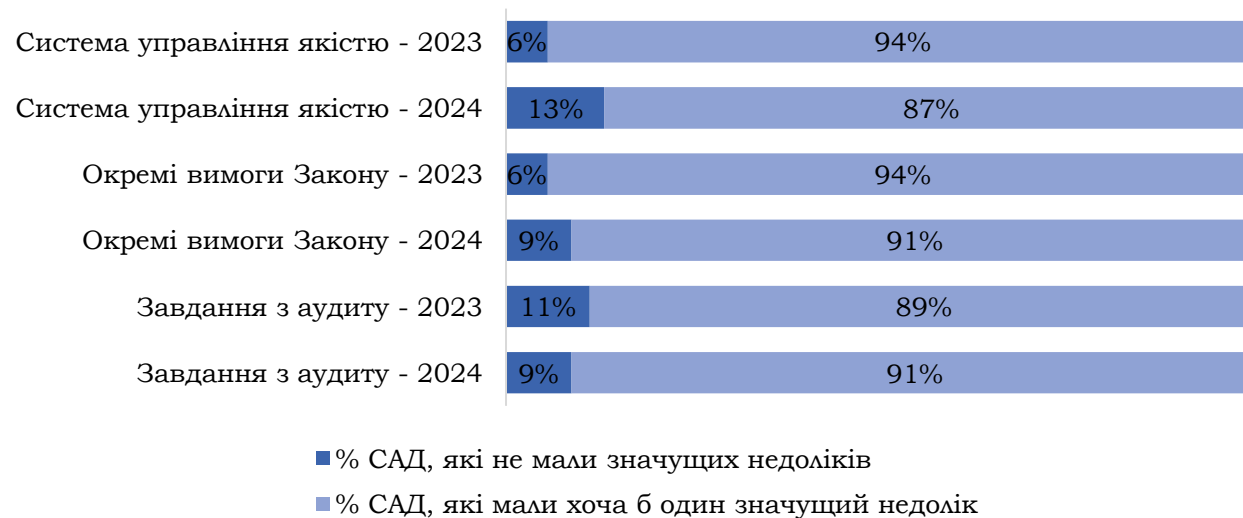


Рисунок 3. Розподіл САД за областями виявлених значущих недоліків

Фокус перевірок з контролю якості виконаних завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності охоплював питання:

- оцінювання ризиків суттєвого

викривлення фінансової звітності;

- аудиторської вибірки;
- зовнішніх підтверджень;
- безперервності діяльності;

- повноти розкриття інформації про пов'язані сторони;
- очікуваних кредитних збитків;
- знецінення нефінансових активів;
- справедливої вартості основних засобів та фінансових активів;
- існування запасів та їх чистої вартості реалізації.

Недоліки системи контролю якості (системи управління якістю)

Відповідно до Рекомендацій недолік системи внутрішнього контролю якості (системи управління якістю) – неефективність запроваджених САД політик та/або процедур стосовно елементу (компоненту) системи контролю якості (системи управління якістю), унаслідок чого не забезпечується своєчасне запобігання недоліку, або виявлення та виправлення недоліку, або відсутність політик та/або процедур, необхідних для своєчасного запобігання недоліку, або для виявлення та виправлення недоліку. У разі, якщо певний недолік виконання завдання виявлено в трьох або більше перевірених завданнях або окремих елементів їх виконання, такий недолік є систематичним і також додатково вважається недоліком системи внутрішнього контролю якості (системи управління

якістю).

На рис. 4 та рис. 5 зображено розподіл значущих недоліків за окремими компонентами системи контролю якості за їх питомою вагою, а також частотою встановлення у САД. Найбільшу питому вагу в поточному році мали недоліки, що пов'язані з такими компонентами системи управління якістю як «Виконання завдань», а також «Управління та керівництво». Це зумовлено тим, що з IV кварталу 2023 році Рекомендаціями запроваджено оцінку систематичних недоліків, що класифікуються як недолік виконання завдання та повторювальних недоліків, що класифікуються як недолік управління та керівництва, що спостерігались у багатьох САД.

Незважаючи на те, що відсоток недоліків, які стосуються компоненту «Моніторинг та виправлення», у порівнянні з 2023 роком зменшився з 19% до 16%, частота встановленого недоліку є досить високою і складає 78% , тобто зазначений недолік є актуальним для більшості перевірених САД.

Найбільш розповсюджені недоліки функціонування внутрішньої системи контролю якості (системи управління якістю) в основному пов'язані з:

- наявність систематичних та повторювальних недоліків виконання завдання;
- неспроможність виявити проблеми з виконанням аудиту при проведенні внутрішніх інспектувань з метою ефективного моніторингу якості аудиту та реагування на можливі системні недоліки у виконанні завдань з аудиту;
- відсутність належної оцінки впливу якості аудиту на винагороду партнерів, винагороду та просування іншого персоналу;
- несвоєчасність архівування / остаточного формування аудиторського

файлу;

- недотримання вимог до об'єктивності, компетентності або інших вимог до осіб, відповідальних за перевірку якості виконання завдання;
- запровадження дій у відповідь, які не відповідають ідентифікованим і оціненим ризикам якості;
- нездатність запровадити адекватний процес оцінки ризиків, щоб забезпечити основу для розробки та реалізації відповідних дій у відповідь;
- відсутність щорічної оцінки системи управління якістю або необґрунтованість такої оцінки.

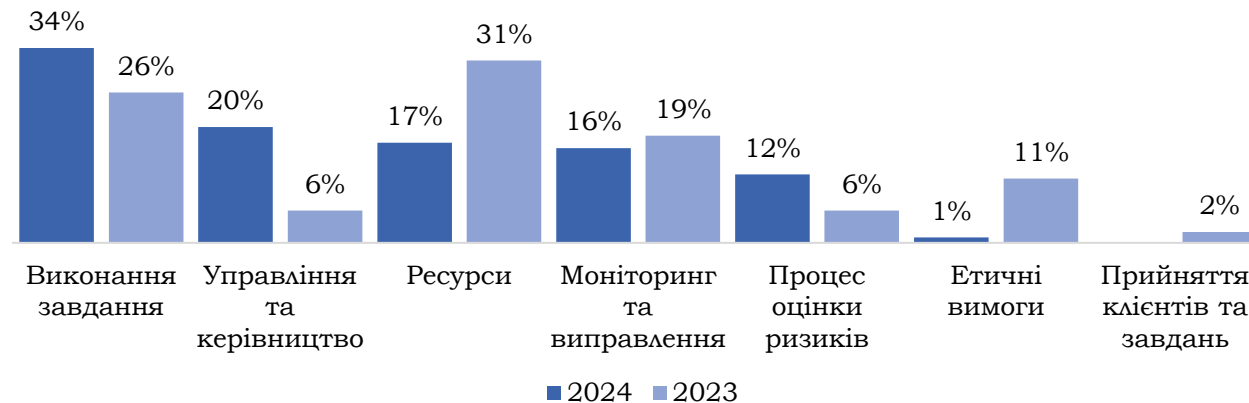


Рисунок 4. Структура недоліків за компонентами системи управління якістю

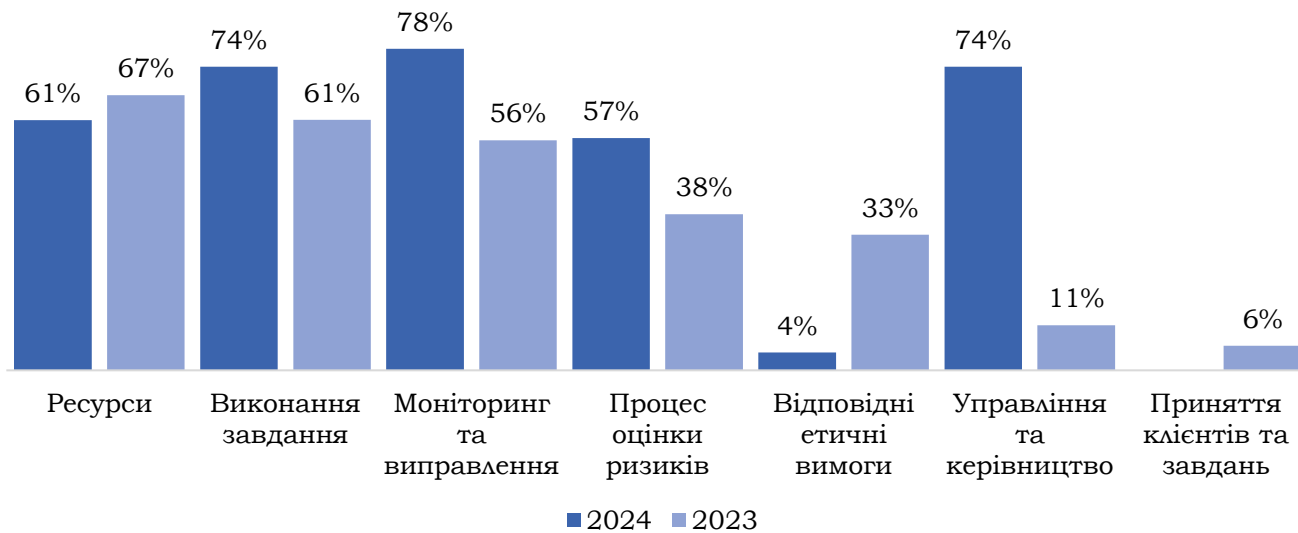


Рисунок 5. Частота встановлення недоліків 2024 році у САД за компонентами системи управління якістю

Найрозповсюдженіші недоліки, а також рекомендації щодо їх усунення розглянуто далі.

Наявність систематичних та повторювальних недоліків виконання завдання

У відповідності із вимогами Рекомендацій, повторювальний недолік – це недолік, який письмово повідомлений САД у звіті про результати попередньої останньої перевірки з контролю якості, та який знову виявлено під час поточної перевірки з

контролю якості.

Щодо деяких з таких повторювальних недоліків при проведеному відстеженні виконання рекомендацій, наданих за результатами попередньої останньої перевірки з контролю якості, встановлено тільки часткове їх виконання, що свідчило про необхідність здійснення САД подальших заходів щодо їх усунення. Результати поточної перевірки з контролю якості свідчать про те, що такі заходи не були належних чином виконані.

Зазначене свідчить про те, що

керівництво САД належним чином не демонструє відданість якості своїми діями і поведінкою в частині належного аналізу причин виникнення недоліків, розробки та впровадження ефективних виправних дій для реагування на ідентифіковані недоліки.

У разі, якщо певний недолік виконання завдання виявлено в трьох або більше перевірених завданнях або окремих елементів їх виконання, такий недолік є систематичним і також додатково вважається недоліком системи внутрішнього контролю якості (системи управління якістю).

Зазначене свідчить про те, що САД не запровадив належні політики і процедури з виконання завдань, які забезпечують їх виконання у відповідності з вимогами міжнародних стандартів аудиту

За результатами проведених у 2024 році перевірок наявність повторювальних та систематичних недоліків спостерігалась у 70% перевірених САД.

Рекомендації:

САД має зосереджуватися на послідовному підвищенні якості аудиту, застосовуючи аналіз основних причин, що призвели до існування недоліків, та вжиття відповідних заходів для запобігання повторенню таких причин у майбутньому. З

цією метою необхідно:

- визначити та задокументувати аналіз першопричини повторювальності та систематичності недоліків;
- розглянути вплив кожного з повторювальних та систематичних недоліків на ризики якості та запроваджені дії у відповідь;
- в залежності від обставин розробити та застосувати додаткові дії у відповідь або змінити дії у відповідь для того, щоб усунути повторювальність та систематичних ідентифікованих недоліків;
- запровадження відповідних дій для усунення недоліків щодо окремих завдань або окремих співробітників;
- дисциплінарні дії стосовно осіб, які не дотрималися політик і процедур фірми, особливо тих осіб, хто робить це неодноразово.

Неспроможність виявити проблеми з виконанням аудиту при проведенні внутрішніх інспектувань з метою ефективного моніторингу якості аудиту та реагування на можливі системні недоліки у виконанні завдань з аудиту

З огляду на виявлену кількість недоліків виконання завдань у деяких САД, Інспекція дійшла висновку, що процеси моніторингу

та/або перевірки якості до надання аудиторського звіту таких САД не можна вважати ефективними.

При проведенні перевірок завдань, що підлягали моніторингу у САД, Інспекцією виявлялись суттєві недоліки виконання завдання, у т.ч. відсутність виконання аудиторських процедур, а іноді і ознаки того, що фінансова звітність не складена у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування без належної модифікації аудиторського звіту.

Рекомендації:

САД повинен розробити і запровадити заходи з моніторингу, щоб забезпечити основу для ідентифікації недоліків. Такий процес повинен включати постійний розгляд та оцінку системи контролю якості САД включно з періодичним інспектуванням мінімум одного завершеного завдання на кожного партнера із завдання на циклічній основі, визначеній САД.

САД повинен розробити політики та процедури, які вимагають, щоб особи, які здійснюють заходи з моніторингу, володіли компетенцією і можливостями, включаючи достатній час, для ефективного виконання заходів з моніторингу.

САД мають постійно вдосконалювати

програму моніторингу як на рівні фірми, так і на рівні завдань, для досягнення її достатньої деталізації, охоплення всіх важливі областей аудиторської діяльності, а також своєчасно повідомляти про переглянуту програму тим, хто відповідає за процес моніторингу.

САД має об'єктивно оцінити серйозність і всеохоплюваність ідентифікованих недоліків шляхом дослідження першопричин ідентифікованих недоліків, а також оцінити вплив ідентифікованих недоліків, окремо і в сукупності, на систему управління якістю.

САД повинен розробити і впровадити виправні дії для реагування на ідентифіковані недоліки, які відповідають результатам аналізу першопричин та повинні запобігати виникненню відповідних недоліків у подальшому.

Відсутність належної оцінки впливу якості аудиту на винагороду партнерів, винагороду та просування іншого персоналу.

Більшість САД не запровадили чіткої, прозорий та зрозумілий взаємозв'язок між оцінкою роботи партнерів та іншого персоналу та їх винагородою, які були б спрямовані на стимулювання та підвищення внутрішньої культури, за умов якої якість є

найважливішою для виконання завдань.

В окремих випадках запроваджені САД політики і процедури або не охоплювали оцінку керівників САД, які водночас є партнерами із завдань, або в такій оцінці питанню якості не приділялась належна увага.

Рекомендації:

САД повинен розробити і запровадити процедури оцінки результатів роботи, компенсації та просування по службі щодо всіх рівнів працівників САД, залучених до надання аудиторських послуг, включно з партнерами із завдань. Такі процедури періодичного оцінювання і преміювання повинні передбачати значну вагу прихильності працівників до якості.

Процедури оцінки результатів роботи, компенсацій і просування по службі дають належне визнання і заохочення для розвитку, підтримання компетенції та відданості принципам етики. Серед кроків, які може зробити САД для розвитку та підтримання компетентності й відданості принципам етики, зокрема можуть бути:

- інформування персоналу про очікування САД щодо результатів роботи та принципів етики;
- інформування персоналу щодо оцінки його результатів роботи, прогресу,

можливостей кар'єрного зростання з відповідними порадами;

- допомога персоналу в розумінні, що підвищення на посади з більшим рівнем відповідальності залежить між іншим від якості роботи та дотримання принципів етики, а недотримання політик і процедур, впроваджених САД, може призвести до дисциплінарних дій.

САД слід приділяти увагу збільшенню та зміцненню чіткого та прозорого зв'язку між якістю, загальною оцінкою роботи партнера та розміром його винагороди.

Періодична (річна або піврічна) оцінка партнера з завдання та інших працівників, не є в повній мірі диференційованою для досягнення мети стимулювання якості аудиту. Зв'язок між якістю аудиту та оцінкою і винагородою партнерів має бути посилений, щоб забезпечити належну поведінку та сприяти розвитку внутрішньої культури, заснованої на якості. САД доцільно встановити політику, яка пов'язує рейтинг якості та систему винагород з чіткими та вимірюваними показниками якості, щоб продемонструвати прихильність фірми якості. При цьому САД доцільно включати в щорічну оцінку діяльності партнерів та інших старших членів команд чинники, пов'язані з якістю аудиту, наприклад:

- результати внутрішньої та зовнішньої перевірки контролю якості;
- дотримання вимог щодо незалежності;
- дотримання строків архівування аудиторських файлів;
- фактів виправлення помилок у раніше підтвердженій САД фінансовій звітності;
- дотримання вимог безперервного професійного навчання;
- будь-яке інше недотримання політики та процедур контролю якості САД.

САД слід розглядати питання підвищення заробітної плати (окрім корегування заробітної плати через інфляційні процеси), виплату премій та підвищення по службі свого персоналу відповідно до результатів оцінки роботи.

Крім цього, САД повинні доводити політику та критерії оцінки ефективності до всього персоналу фірми, тим самим створюючи довіру працівників до прозорості та справедливості процесу оцінки та визначення винагороди, а також переконуючи персонал зосередитися на якості аудиту. До критеріїв оцінки в залежності від рівня, серед іншого, можуть бути досягнення працівником встановлених цілей у сфері здобуття професійних

кваліфікацій, дотримання програми безперервного професійного навчання, результати внутрішніх і зовнішніх перевірок з контролю якості, своєчасність архівування аудиторських файлів, відгуки клієнтів, оцінки професійних знань та м'яких навичок (soft skills) керівниками, підлеглими та в результаті самооцінки.

Нездатність запровадити належний процес оцінки ризиків якості, щоб забезпечити основу для розробки та реалізації відповідних дій у відповідь.

Протягом 2024 року САД продовжували здійснювати заходи щодо впровадження та забезпечення функціонування своїх системи управління якістю відповідно до вимог МСУЯ 1 в частині вдосконалення процесу оцінювання ризиків якості та деяких інших компонентів системи управління якістю, що є постійним та визначальним чинником забезпечення високої якості аудиторських послуг.

МСУЯ 1 зазначає, що процес встановлення цілей якості, ідентифікації та оцінювання ризиків якості, а також розробки та реалізації дій у відповідь є повторюваним та циклічним. Система управління якістю має еволюційний характер та потребує постійного аналізу

результатів діяльності та якості, адекватної оцінки системи управління якістю, що має визначати, чи застосовані САД дії у відповідь на оцінені ризики надають результат у досягненні цілей якості, а також чи не виникають у САД нові ризики якості на які потрібна відповідна реакція та дії у відповідь.

В той же час в деяких САД були визначені певні недоліки розробки, впровадження та забезпечення функціонування системи управління якістю, врахування яких дозволить досягнути більшого ступеня відповідності вимогам МСУЯ 1 та МСУЯ 2, допоможе знизити ймовірність настання ризику (ризиків) якості та/або його негативного впливу на досягнення відповідних цілей якості, наприклад:

- деякі САД затверджували в якості власної документації із системи управління якістю розробки зовнішніх постачальників послуг без жодної адаптації до характеру і обставин фірми та її завдань;

- під час виявлення і оцінки ризиків якості САД належним чином не отримав розуміння умов, подій, обставин, дій або бездіяльності, які можуть негативно вплинути на досягнення цілей якості та не взяв до уваги як і в якій мірі умови, події,

обставини, дії або бездіяльність можуть негативно вплинути на досягнення цілей якості;

- деякі виявлені ризики не є ризиками якості в розумінні МСУЯ 1 наприклад, деякі бізнес-ризики, фінансові ризики тощо;

- деякі ризики якості сформульовані як недоліки або порушення, що не відповідає визначенню ризику якості;

- ризики якості прямо не пов'язані з визначеними МСУЯ 1 цілями якості, в результаті чого неможливо переконатися в тому, що САД належним чином ідентифікував і оцінив ризики якості за кожною ціллю якості;

- деякі ризики були сформульовані як цілі якості у негативній формі, що не враховує природу виникнення ризику з метою розробки належних дій у відповідь на ризик якості;

- відсутність узгодженості між затвердженими політиками та процедурами, а також матрицею цілей якості, ризиків якості та дій у відповіді на ці ризики;

- встановлені та оцінені ризики якості не пов'язані з конкретними діями у відповідь на такі ризики (політиками або процедурами);

- не були визначені дії у відповідь, обов'язковість впровадження яких встановлена параграфом 34 МСУЯ 1;

- деякі визначені дії у відповідь або їх комбінація на окремі ризики якості не забезпечували зниження до прийнятно низького рівня ймовірність виникнення відповідного ризику якості через те, що дія у відповідь не розроблена належним чином, не впроваджена або не функціонує ефективно;

- щодо деяких різних ризиків якості визначені однакові дії у відповідь на такі ризики, проте такі ризики через їх характер вимагають від САД різного реагування. В результаті характер, строки та обсяг дій у відповідь на такі ризики якості, не ґрунтуються та не є відповіддю на причини оцінювання ризиків якості.

Рекомендації:

САД мають продовжувати покращувати процес розробки та впровадження системи управління якістю шляхом:

- визначення конкретних ризиків якості виходячи з розуміння умов, подій, обставин, дій або бездіяльності, які можуть негативно вплинути на досягнення цілей якості;

- визначати ризиками якості тільки ті ризики, які негативно впливають на досягнення цілей якості;

- узгоджувати визначені ризики якості із відповідними цілями якості для того, щоб 1) переконатися в тому, що виявлення і оцінка ризиків якості проведена щодо кожної цілі якості; 2) можливості провести належну оцінку досягнення відповідної цілі якості згідно з параграфом 54 МСУЯ 1 в разі виявлення недоліків;

- визначати конкретні ризики якості щодо кожної відповідної цілі якості з метою їх подальшої оцінки і визначення дій у відповідь на ризики якості;

- затверджені політики та процедури з системи управління якістю мають узгоджуватися з визначними і оціненими ризиками якості;

- доцільно у внутрішньофірмових положеннях про систему управління якістю, а також додатках до них, наводити посилання на запроваджені шаблони документів, використовуваних в системі управління якістю;

- процедури (дії у відповідь) доцільно доповнити заходами внутрішнього контролю, там де це є застосовним для досягнення мети зменшення ризику якості до прийняттого низького рівня.

Іншими встановленими недоліками були:

**Несвоєчасність архівування /
остаточного формування
аудиторського файлу**

Більшість САД не завжди забезпечували завершення формування остаточних файлів із завдань з аудиту фінансової звітності та їх архівування не пізніше ніж через 60 днів з дня підписання аудиторського звіту. В окремих випадках САД не могли продемонструвати своєчасність остаточного формування аудиторської документації, не приділяли достатньої уваги безпеці зберігання, повноті, цілісності і відновлюваності аудиторської документації, контролю за внесенням змін до неї.

Відсутність щорічної оцінки системи управління якістю або необґрунтованість такої оцінки

Особа (особи), на яку (яких) покладено кінцеву відповідальність і підзвітність за систему управління якістю, повинна від імені фірми оцінити систему управління якістю. На підставі такої оцінки відповідна особа (особи), має зробити від імені фірми висновок чи забезпечує система управління якістю фірмі обґрунтовану впевненість у тому, що цілі системи управління якістю досягаються.

Разом з тим, при проведенні перевірок у 2024 році виявляються випадки коли у САД

відсутня щорічна оцінка системи управління якістю.

Але найбільш розповсюдженими є випадки, коли оцінка проведена формально, а її висновки не є обґрунтованими. Так особа, на яку покладено кінцеву відповідальність і підзвітність за систему управління якістю, приходить до висновку, що система управління якістю забезпечує фірмі обґрунтовану впевненість в тому, що цілі системи управління якістю досягаються, а при перевірці або проведенні відстеження, ідентифіковані численні значущі недоліки, включаючи повторювальні та систематичні недоліки, що свідчить про те, що заходи САД, вжиті для виправлення ідентифікованих недоліків, не були належними, і наслідки ідентифікованих недоліків не були виправлені.

Недоліки дотримання окремих вимог Закону

Відповідно до Рекомендацій недолік дотримання окремих вимог Закону – порушення вимог Закону, інших нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності, крім порушень, які є недоліками виконання завдання та недоліками системи внутрішнього контролю якості (системи управління якістю).

На рис. 6 та рис. 7 наведено розподіл недоліків дотримання окремих вимог Закону за їх питомою вагою та частотою встановлення в САД при перевірці. Такі недоліки в основному пов'язані з:

- недотриманням вимог Закону щодо інформування Національного банку України або Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, які відповідно до законодавства здійснюють нагляд за підприємствами, що становлять суспільний інтерес, про певні факти та обставини;

- запровадженими політиками оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що не містять стимулів для забезпечення

якості робіт;

- порушенням вимог щодо договору страхування відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами;

- недотриманням вимог Закону при складанні аудиторських звітів;

- недотриманням вимог Закону щодо змісту додаткового звіту для аудиторського комітету;

- нездатністю ідентифікувати завдання із обов'язкового аудиту фінансової звітності, включаючи ПСІ, або інше обов'язкове завдання;

- неоприлюдненням звіту про прозорість.

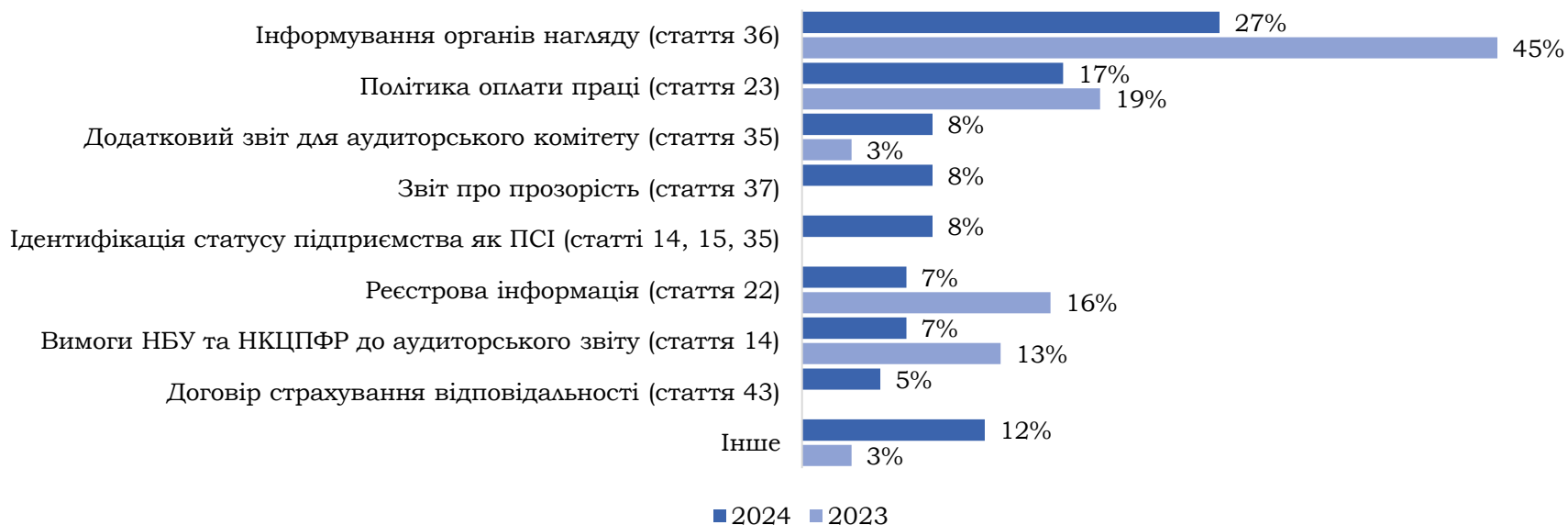


Рисунок 6. Структура недоліків за областями порушення окремих вимог Закону

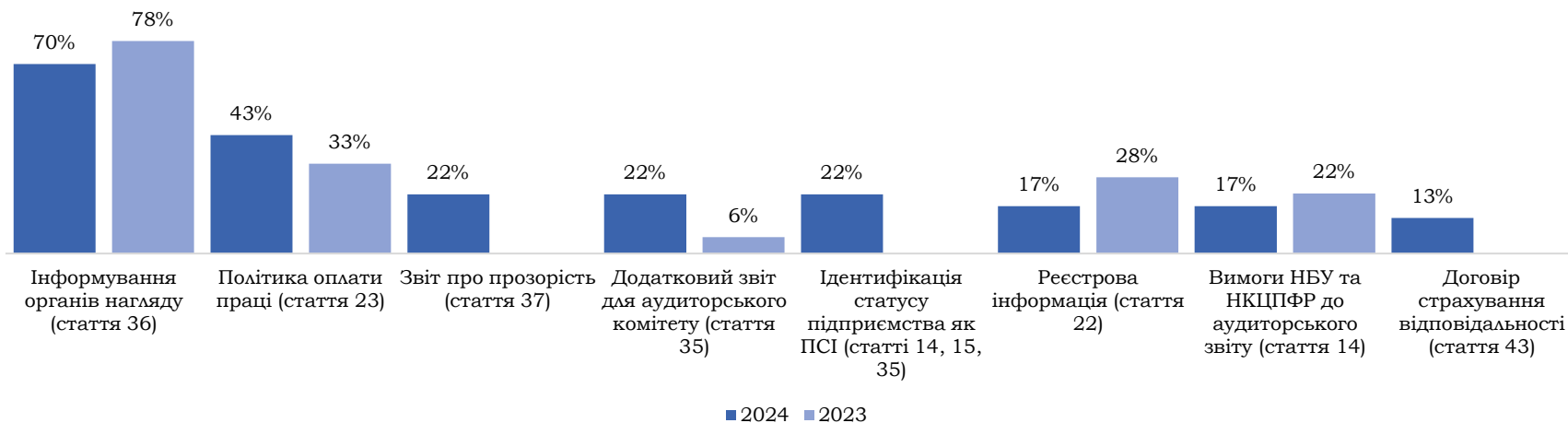


Рисунок 7. Частота встановлення в САД недоліків за областями порушення окремих вимог Закону у 2024 році

Найрозповсюдженіші індивідуальні недоліки, а також відповідні рекомендації САД докладніше описано нижче.

Недотримання вимог щодо інформування органів, які здійснюють нагляд за підприємствами, що становлять суспільний інтерес.

У 2024 році, як і в попередньому, деякі САД не забезпечили дотримання вимог Закону щодо інформування Національного банку України (далі – НБУ) або Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку (далі – НКЦПФР), які відповідно до законодавства здійснюють нагляд за таким підприємством. Найбільш поширеним випадком відсутності інформування органів, які здійснюють нагляд за підприємствами є відсутність інформування про суттєву загрозу або сумніви щодо можливості підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі.

Рекомендації:

САД, який надає послуги з обов'язкового аудиту або іншого обов'язкового завдання підприємству, що становить суспільний інтерес, зобов'язаний невідкладно, але не пізніше дати підписання аудиторського звіту (якщо інше не

передбачено законом), інформувати НБУ або НКЦПФР, які відповідно до законодавства здійснюють нагляд за таким підприємством, у визначеному ними порядку про встановлені факти щодо:

- порушення законодавства з питань, що належать до компетенції НБУ та НКЦПФР, у тому числі в частині кількісних показників з урахуванням рівня суттєвості;
- суттєвої загрози або сумнівів щодо можливості підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі;
- наявності модифікованої думки (думки із застереженням, негативної або відмови від висловлення думки).

САД, який надає аудиторські послуги відповідно до законодавства підприємству, що становить суспільний інтерес, нагляд за яким здійснює НБУ, зобов'язаний негайно, але не пізніше дати підписання звіту САД (якщо інше не передбачено законом), інформувати НБУ у визначеному НБУ порядку про встановлені факти недотримання встановлених пруденційних вимог та нормативів.

САД, який надає аудиторські послуги відповідно до законодавства підприємству, що становить суспільний інтерес, яке є надавачем фінансових послуг, нагляд за

яким здійснює НКЦПФР, зобов'язаний негайно, але не пізніше дати підписання звіту САД, інформувати НКЦПФР у визначеному НКЦПФР порядку про встановлені факти недотримання встановлених пруденційних вимог та нормативів.

Крім цього, відповідно до абзацу сьомого частини першої статті 36 Закону САД повинен повідомляти про будь-яку інформацію щодо питань, зазначених у пунктах 1–3 цієї частини, про яку йому стало відомо під час виконання завдання з обов'язкового аудиту юридичної особи, що має тісні зв'язки з підприємством, що становить суспільний інтерес, обов'язковий аудит фінансової звітності якого він також проводить.

Відсутність політик оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що передбачали б стимули для забезпечення якості робіт.

Близько 43% із перевірених в 2024 році САД не дотримувалися вимог статті 23 Закону в частині забезпечення застосування політики оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що передбачала б

стимули для забезпечення високої якості робіт.

Зокрема, заробітна плата значної частини персоналу таких САД, а іноді і всіх працівників, задіяних у наданні аудиторських послуг, включно з аудиторами, що мають багаторічний досвід роботи в сфері аудиту та бухгалтерського обліку, мають сертифікати та дипломи, що підтверджують володіння МСФЗ на високому рівні, перебувала або на межі встановленого законодавством мінімального розміру заробітної плати або дещо перевищувала такий розмір.

Рекомендації:

Пунктом 11 частини першої статті 23 Закону передбачено, що САД для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити, зокрема застосування політики оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що передбачала б стимули для забезпечення якості робіт. При цьому винагорода, отримана суб'єктом аудиторської діяльності від юридичної особи за послуги, не пов'язані з обов'язковим аудитом фінансової звітності, не може будь-яким способом враховуватися при визначенні обсягу оплати праці аудиторам та іншим працівникам, залученим до

виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності цієї юридичної особи.

З огляду на викладене, політика оплати праці персоналу, який залучається до виконання завдань з обов'язкового аудиту, повинна включати стимули, спрямовані на забезпечення високої якості робіт. У політиках САД, що передбачають оплату праці аудиторам та іншому кваліфікованому персоналу на рівні мінімальної заробітної плати, що встановлений законодавством як найнижчий допустимий рівень оплати праці, або в розмірі, що дещо перевищує такий рівень, відсутні відповідні стимули, що підвищує ризики втрати персоналом мотивації до якісного надання аудиторських послуг, неспроможності САД винаймати та утримувати кваліфікованих працівників, спотворює ціноутворення та конкурентність на ринку аудиторських послуг.

Порушення вимог щодо договору страхування відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами.

У відповідності із параграфом 2 статті 43 Закону САД, який провадить обов'язковий аудит фінансової звітності, зобов'язаний мати договір страхування відповідальності суб'єкта аудиторської

діяльності перед третіми особами, укладений у порядку та на умовах, встановлених Національним банком України, за погодженням з Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Постановою Правління НБУ від 20 грудня 2023 року № 168 (далі – Положення № 168) затверджено «Положення про порядок та умови укладення договору страхування відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами», та відповідно внесені деякі зміни в умови, на яких укладаються договори страхування, що не було враховано окремими САД у 2024 році. Зокрема, деякі договори страхування не передбачали розширений період для подання вимог потерпілими третіми особами за страховими випадками, що відбулися в період дії договору страхування відповідальності аудитора, який відповідно до пункту 10 розділу III Положення №168 повинен становити не менше двох календарних років після закінчення строку дії договору страхування відповідальності аудитора.

Рекомендації:

САД повинні укладати договори страхування відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами відповідно до діючого Положення

№ 168 або внести відповідні зміни до діючого договору страхування, у разі його невідповідності.

Недотримання вимог Закону при складанні аудиторських звітів.

Деякі аудиторські звіти, складені окремими САД за результатами обов'язкового аудиту фінансової звітності, все ще не в повній мірі відповідали вимогам статті 14 Закону у частині розкриття додаткової інформації відповідно до Вимог до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності учасників ринків капіталу та організованих товарних ринків, нагляд за якими здійснює Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, затверджених рішенням НКЦПФР від 22 липня 2021 року № 555 (із змінами) на додаток до МСА.

Рекомендації:

САД мають забезпечити належний контроль за відображенням у аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту достовірної інформації, що вимагається статтею 14 Закону, на додаток до МСА.

Відповідно до частини шостої статті 14 Закону НБУ, НКЦПФР можуть встановити додаткові вимоги до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової

звітності та має обов'язково міститися в аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту або звіті щодо огляду проміжної фінансової інформації, відповідно до МСА, а також встановити вимоги стосовно додаткових звітів САД щодо юридичних осіб, які підлягають регулюванню.

Недотримання окремих вимог до складання та подання додаткового звіту для аудиторського комітету.

В окремих перевірених завданнях додатковий звіт для аудиторського комітету не містив розкриття всієї доречної за обставин інформації, яка вимагається статтею 35 Закону, зокрема:

- опис застосованих методів оцінки щодо різних груп активів та зобов'язань;
- забезпечення посадовими особами юридичних осіб надання всіх необхідних запитів, пояснень та документів;
- повідомлення про:
 - будь-які значні труднощі, що виникли в ході виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності;
 - суттєві питання, що були предметом обговорення з посадовими особами юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється;

- залучення зовнішніх експертів, та підтвердження їх незалежності від юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється.

Рекомендації:

САД має переконатися в тому, що додатковий звіт для аудиторського комітету розкриває результати виконання завдання з обов'язкового аудиту та щонайменше містить розкриття інформації, зазначеної у частині другій статті 35 Закону.

Відомості, наведені САД в додатковому звіті для аудиторського комітету, мають узгоджуватися зі складеною аудиторською документацією.

Нездатність ідентифікувати завдання із обов'язкового аудиту фінансової звітності, включаючи ПСІ, або інше обов'язкове завдання.

Під час перевірок з контролю якості аудиторських послуг у 2024 році встановлено випадки коли САД не визначив в якості обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес деякі завдання з аудиту. У попередньому році частота виявлення зазначеного зауваження була незначною, а у 2024 році таке зауваження актуально для 22% перевірених САД. Слід зазначити, що у

деяких САД одразу декілька завдань з аудиту не було визначено в якості обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

У ряді таких випадків фінансова звітність не була складена за відповідною концептуальною основою (НП(с)БО замість МСФЗ), що не було ідентифіковано САД.

Крім того, такими САД зазвичай не дотримувалися вимоги Закону, які застосовні до обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, у частині:

- відсутності наведення у аудиторському звіті додаткової інформації, що вимагається частиною четвертою статті 14 Закону;

- неподання до аудиторського комітету або органу (підрозділу), на який покладено відповідні функції, додаткового звіту для аудиторського комітету, що вимагається частиною першою статті 35 Закону;

- не відображення відомостей про зазначені завдання у Додатку 1 до Звітної інформації суб'єкта аудиторської діяльності про надані послуги (форма № 5).

Рекомендації:

З метою дотримання вимог Закону щодо особливостей обов'язкового аудиту

фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, САД має забезпечити на своєчасній основі контроль за відстеженням набуття суб'єктами господарювання статусу підприємства, що становить суспільний інтерес.

Важливо посилити контроль за процедурами, пов'язаними з прийняттям клієнта, у тому числі проведенням ретельного аналізу його фінансової звітності та фінансової звітності за попередні роки.

Недоліки виконання завдань

Узагальнені результати перевірок контролю якості аудиторських послуг за останні кілька років продовжують свідчити про те, що допущення недоліків при проведенні аудиту фінансової звітності є поширеним явищем і можуть призвести до недостовірності складених аудиторських звітів.

Відповідно до Рекомендацій недолік виконання завдання – порушення вимог міжнародних стандартів аудиту при виконанні завдання з аудиту, огляду, іншого надання впевненості або супутніх послуг.

Слід зазначити, що з 2024 року, у відповідності із оновленими вимогами Рекомендацій, застосувалось визначення суттєвого недоліку виконання завдання. Так

при проведенні перевірок у цьому році було виявлено суттєвий недолік виконання завдання у 22% перевірених САД.

У відповідності із Рекомендаціями суттєвий недолік (порушення) виконання завдання має місце коли на основі проведеної перевірки з контролю якості встановлені значущі недоліки в двох або більше відібраних для перевірки завданнях, які окремо або в сукупності свідчать про те, що:

робочі документи із завдання не містять достатні і відповідні записи основи для складеного САД звіту відповідно до міжнародних стандартів аудиту;

робочі документи із завдання не містять докази того, що завдання планувалося та виконувалося в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосованих міжнародних стандартів аудиту;

наявні ознаки того, що фінансова звітність не складена у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосованої концептуальної основи фінансового звітування без належної модифікації аудиторського звіту.

Зрозуміло, що такі недоліки серйозно впливають на якість аудиту та достовірність фінансової звітності.

Основні значущі недоліки, що

спостерігались при перевірках у 2024 році, пов'язані з процесом оцінки ризиків, аудитом облікових оцінок, процесом планування та виконанням аудиторських процедур, у тому числі збором та оцінкою аудиторських доказів. Для того, щоб їх уникнути, аудиторські фірми повинні виконувати свої обов'язки у відповідності до МСА та дотримуватися найкращих практик.

Для того, щоб аудиторські фірми уникнули цих недоліків, рекомендуємо їм зосередитися на наступних аспектах:

- належній увазі до контролю якості аудиту, включаючи оцінку ризиків та вибір прийнятних аудиторських процедур;
- покращенні документування та забезпеченні відповідної робочої документації для кожної аудиторської процедури;
- застосуванні професійного судження та професійного скептицизму.

Наведені в цьому звіті недоліки і рекомендації є критичними для забезпечення високої якості аудиту фінансової звітності і відповідності його МСА. Неякісне виконання аудиту може призвести до серйозних наслідків, таких як невідповідність аудиторської думки обставинам, відсутність достатніх підстав для формування думки щодо фінансової

звітності, а в результаті – стягнення за вчинення професійного проступку та втрата довіри інвесторів до САД та професії аудитора в цілому.

Для того, щоб покращити якість аудиту фінансової звітності, аудиторські фірми повинні відмовитися від «шаблонних підходів» до аудиту і перейти до індивідуального підходу до кожного підприємства. Для цього САД повинні проводити детальний аналіз суб'єкта господарювання та його діяльності, що дозволить виявити потенційні проблеми та ризики, які можуть вплинути на фінансову звітність, та, як наслідок, розробити і виконати доречні дії у відповідь.

Рекомендації також включають необхідність залучення САД експертів з відповідною кваліфікацією та досвідом, забезпечення достатнього часу для проведення аудиту та підвищення ефективності комунікації між аудиторською фірмою та клієнтом.

Важливо наголосити на необхідності дотримання аудиторськими фірмами стандартів етики та професійної поведінки. Аудитори мають дотримуватися високих етичних стандартів та уникати будь-яких конфліктів інтересів, що можуть вплинути на об'єктивність їхньої роботи.

Оскільки аудит – це процес, який вимагає високої кваліфікації та знань, важливо, щоб аудиторські фірми надавали своїм співробітникам можливість проходити навчання та атестацію для здобуття кваліфікації аудитора. Аудиторські фірми повинні підтримували своїх працівників у постійному процесі підвищенні кваліфікації та навчанні новим методам та технікам проведення аудиту.

Аудиторські фірми повинні розробляти та використовувати ефективні системи контролю (управління) якістю, які забезпечать високу якість проведення аудиту. Також важливо, щоб аудиторські фірми дотримувалися стандартів аудиту, етики та незалежності, а також норм законодавства.

За результатами перевірок встановлено 365 значущих недоліки у виконанні 70 завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності.

Рекомендації визначають значущий недолік виконання завдання – недолік, який за професійним судженням інспектора та

отриманими ним доказами впливає або потенційно може впливати на обґрунтованість основи для висновку САД про досягнення загальних цілей аудитора, доказів того, що завдання планувалося та виконувалося відповідно до міжнародних стандартів аудиту та/або Закону, а також не класифікований як значущий недолік системи внутрішнього контролю якості (системи управління якістю).

На рис. 8 та рис. 9 наведено області ідентифікованих значущих недоліків виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, а також частота їх виявлення в перевірених завданнях з аудиту фінансової звітності.

В порівнянні з попереднім 2023 роком суттєві зміни в областях недоліків та частоті їх виявлення не відбувалися, що все ще свідчить про незадовільний рівень врахування САД узагальнених результатів перевірок Інспекції та не вжиття превентивних заходів щодо їх завчасного усунення.

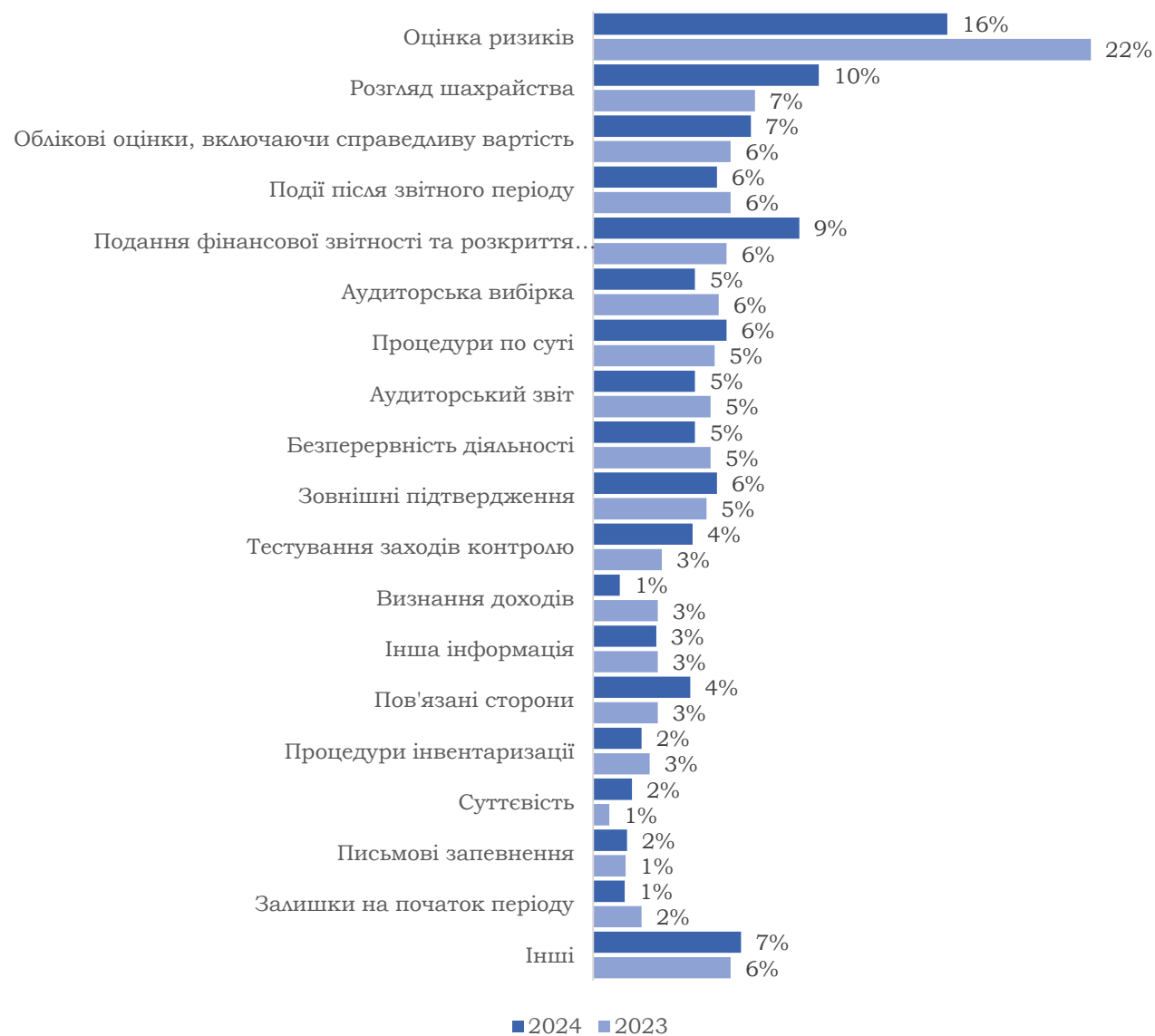


Рисунок 8. Области, в яких були ідентифіковані значущі недоліки виконання завдань

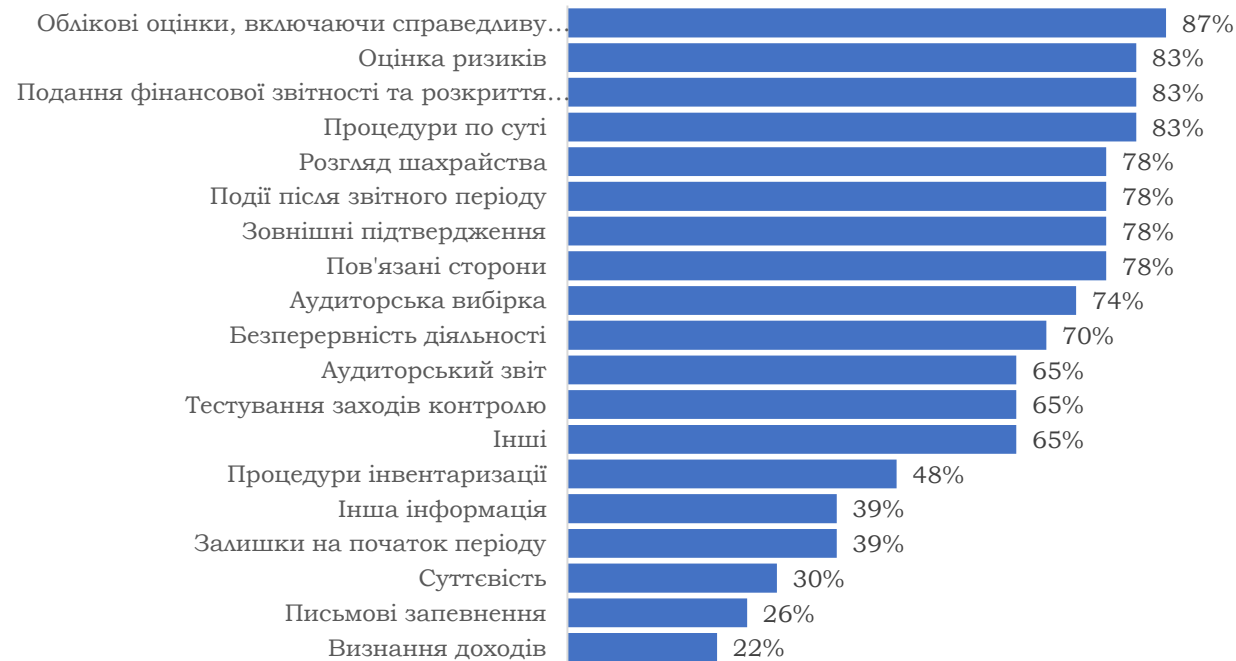


Рисунок 9. Частота ідентифікації в САД значущих недоліків виконання завдань у 2024 році

Далі докладніше наведено найрозповсюдженіші недоліки, а також рекомендації щодо їх усунення.

Оцінка ризиків суттєвого викривлення.

Як визначає МСА 315 (переглянутий в 2019 році), метою аудитора є ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилки на рівні

фінансової звітності та тверджень, з метою забезпечення основи для розробки та реалізації заходів реагування на оцінені ризики суттєвого викривлення.

Виконуючи процедури оцінки ризиків та документуючи отримані аудиторські докази, САД має отримати розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, застосовної системи фінансової звітності та системи внутрішнього контролю

суб'єкта господарювання, що дає належну основу для оцінки ризиків суттєвого викривлення.

Недоліки оцінки ризиків суттєвого викривлення все ще є серед найбільш розповсюджених областей, в яких були ідентифіковані значущі недоліки виконання завдань та притаманні для 83% перевірених у 2024 році САД.

При цьому, майже у всіх випадках виявлених недоліків оцінки ризиків спостерігалась відсутність в аудиторській документації задокументованих відомостей про отримане САД розуміння середовища суб'єкта господарювання та його внутрішнього контролю у частині доречних заходів внутрішнього контролю, щонайменше стосовно визначених САД значних ризиків. Більшість САД не документують:

- заходи контролю, спрямовані на усунення ризику, який визначений як значний ризик;
- заходи контролю над записами у журналах, включаючи нестандартні записи;
- заходи контролю, для яких САД планує перевірити ефективність функціонування при визначенні характеру, часу та обсягу тестування по суті, а також проведення оцінки визначення, чи були

впровадженні відповідні заходи контролю шляхом виконання процедур на додаток до опитування персоналу суб'єкта господарювання (наскрізний тест).

У значній кількості випадків САД не здійснювали документування або неналежно задокументували:

- ідентифікацію та оцінку ризиків суттєвого викривлення як на рівні фінансової звітності, так і на рівні тверджень для класів операцій, залишків рахунків і розкриття інформації;
- документування в якості значного ризику нехтування управлінським персоналом заходами контролю;
- документування ідентифікації ризику суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, пов'язаного з визнанням доходів;
- ідентифікацію ризиків, що виникають в результаті використання інформаційних технологій і відповідні загальні заходи контролю інформаційних технологій та заходи контролю прикладних програм.

Суттєві ускладнення виникають у САД також при розробці і виконанні процедур оцінки ризиків, що мають бути виконані з метою отримання аудиторських доказів, які забезпечують належну основу для

ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення та розробки подальших аудиторських процедур. Так в окремих перевірених завданнях аудиторська документація не включала докази того, що в процесі планування для визначення ризиків суттєвого викривлення САД були застосовані в достатній мірі аналітичні процедури, включаючи визначення того, чи свідчать незвичайні або неочікувані взаємозв'язки про ризики суттєвого викривлення внаслідок шахрайства. У багатьох випадках аналітичні процедури виконувалися формально й обмежувалися обчисленням окремих фінансових показників без розгляду впливу їх значень на ризики суттєвого викривлення фінансової звітності.

Як результат, більшість САД не змогли правильно спланувати аудит та одночасно довести дотримання ними вимог МСА 315 (переглянутий в 2019 році).

Рекомендації:

Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, а також застосованих основ фінансової звітності, належним чином сплановані та виконані процедури оцінки ризиків, у тому числі аналітичні процедури, запити керівництву та іншим відповідальним особам, ретельне вивчення інформації, що розкрита у фінансовій

звітності, допомагає САД у ідентифікації подій або умов, характеристики яких можуть вплинути на схильність до викривлення тверджень про класи операцій, залишки рахунків або розкриття інформації.

Чим більшою мірою клас операцій, залишок рахунку або розкриття інформації схильні до викривлення через складність або суб'єктивності, тим більше необхідно проявляти професійний скептицизм.

САД повинен:

- ідентифікувати ризики суттєвих викривлень та визначити, чи існують вони на рівні фінансової звітності або на рівні тверджень для класів операцій, залишків рахунків та розкриття інформації;

- щодо ідентифікованих ризиків суттєвих викривлень на рівні тверджень оцінити невід'ємний ризик шляхом оцінки ймовірності та величини викривлень. При цьому САД потрібно враховувати наскільки фактори невід'ємного ризику впливають на схильність відповідних тверджень до викривлення. Більш високий невід'ємний ризик може виникати в результаті наступних факторів:

- суб'єктивність методів обліку;
- бухгалтерські оцінки, що мають високу ступень невизначеності або складні моделі;
- складність отримання та обробки даних

обліку;

інформація, яка вимагає складних розрахунків;

принципи обліку, що можуть мати різні тлумачення;

зміни в бізнесі суб'єкта господарювання, які тягнуть за собою зміни в бухгалтерському обліку;

- визначити, чи є будь-який з оцінених ризиків суттєвого викривлення значним ризиком;

- оцінити ризик контролю (у разі якщо САД планує тестування ефективності заходів контролю, що дозволить САД покладатися на контролі).

Незалежно від оцінених ризиків суттєвого викривлення, САД повинен визначити в якості значного ризику нехтування управлінським персоналом заходами контролю, оскільки управлінський персонал для вчинення шахрайства має можливість через його спроможність маніпулювати бухгалтерськими записами та складати навмисно викривлену фінансову звітність, нехтуючи заходами контролю, які в інших випадках є такими, що функціонують ефективно.

Під час ідентифікації та оцінювання ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства САД, виходячи з припущення,

що існують ризики шахрайства у визнанні доходів, повинен оцінити, які типи доходу, комерційних операцій або тверджень призводять до таких ризиків. САД повинен розглядати оцінені ризики суттєвого викривлення внаслідок шахрайства як значні ризики, тому він повинен отримати розуміння пов'язаних із ними заходів контролю суб'єкта господарювання, включаючи заходи контролю, доречні для таких ризиків, якщо це ще не зроблено. Якщо САД дійшов висновку, що припущення про те, що існує ризик суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, пов'язаний із визнанням доходів, є незастосовним за обставин завдання, він повинен включити в аудиторську документацію обґрунтування цього висновку.

Недоліки процедур із розгляду ризиків шахрайства.

При виконанні завдань з аудиту більшість САД не приділяють достатньої уваги документуванню процедур ідентифікації ризиків шахрайства та ретельному виконанню аудиторських процедур у відповідь на зазначений ризик.

Вказуючи на ключові зауваження, варто звернути увагу на недостатність виконання та документування процедур для

отримання інформації, яка використовується під час ідентифікації ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, як то:

- отримання інформації щодо оцінки управлінським персоналом ризику шахрайства, процесу управлінського персоналу для ідентифікації та вживання дій у відповідь на ризики шахрайства;

- обговорення питань, пов'язаних з фактичним або підозрюваним шахрайством з іншим персоналом, яким може бути відома така інформація (працівниками відділу внутрішнього аудиту, служби внутрішньої безпеки, членами ревізійної комісії, юридичною службою, членами аудиторського комітету та наглядової ради та іншим персоналом);

- обговорення з персоналом вразливості фінансової звітності суб'єкта господарювання до суттєвого викривлення, включаючи суттєве викривлення внаслідок шахрайства та способів вчинення шахрайства до початку виконання подальших аудиторських процедур;

- виконання ретроспективного огляду суджень і припущень управлінського персоналу, пов'язаних із суттєвими обліковими оцінками, відображеними у фінансовій звітності попереднього року;

- відсутність достатнього професійного скептицизму щодо визначення ризику шахрайства. У кращому випадку САД визначає ризик суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, пов'язаного із визнанням доходів, але іноді і цей ризик не визнається САД та робочі документи не містять належного обґрунтування зазначеного висновку;

- відсутність тестування відповідності проводок та інших коригувань, як дій у відповідь на ризик нехтування управлінським персоналом заходами контролю або неналежне документування такого тестування.

Тестування журнальних операцій та інших коригувань – це та область, в якій не спостерігаються покращення за останні кілька років. У ряді випадків САД не мали змоги продемонструвати проведення такого тестування взагалі, а у випадках, коли в аудиторському файлі задокументовані окремі елементи тестування, існують значні недоліки їх проведення, як то:

- відсутність задокументованих підходів до відбору операцій, що підлягають тестуванню;

- відсутність задокументованих доказів, що були отримані при проведенні тестування;

- відсутність перевірки повноти даних бухгалтерського обліку та цілісність наданих даних.

Рекомендації:

Недостатній професійний скептицизм у виявленні випадків шахрайства часто є причиною неефективного аудиту. Плануючи та виконуючи процедури, САД потрібно ретельно розглядати специфіку клієнта, вплив внутрішніх і зовнішніх факторів та детально документувати отримані докази.

САД в ході виконання завдань з аудиту несе відповідальність за отримання достатньої впевненості у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилок. З цією метою МСА 240 вимагає виконання певних аудиторських процедур для допомоги САД в ідентифікації та оцінці ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства і розробці процедур для виявлення такого викривлення. Ці процедури включають наступні дії, але не обмежуються ними:

- надання запитів управлінському персоналу, щодо оцінки ризику того, що фінансова звітність може бути суттєво викривлена внаслідок шахрайства, процесу управлінського персоналу для ідентифікації та вживання дій у відповідь на ризики

шахрайства, повідомлення управлінським персоналом інформації, тим, кого наділено найвищими повноваженнями, яка стосується процесів ідентифікації та дій у відповідь на ризики шахрайства;

- надання запитів іншим, окрім управлінського персоналу, працівникам у межах суб'єкта господарювання залежно від обставин (включаючи внутрішніх аудиторів за наявності підрозділу внутрішнього аудиту), щоб визначити, чи відомі їм будь-які фактично вчинені або підозрювані випадки шахрайства або такі випадки шахрайства, що розслідуються (чи були розслідувані), які впливають на суб'єкт господарювання;

- розгляд облікових оцінок на наявність упередженості та оцінку, чи становлять обставини, що спричиняють упередженість (якщо вони є), ризик суттєвого викривлення внаслідок шахрайства. Виконуючи цей огляд, САД повинен, серед іншого, виконати ретроспективний огляд суджень і припущень управлінського персоналу, пов'язаних із суттєвими обліковими оцінками, відображеними у фінансовій звітності попереднього року.

- унесення елемента непередбачуваності у вибір характеру, часу й обсягу аудиторських процедур, які слід

виконати;

- тестування відповідності проведення, відображених у Головній книзі, та інших коригувань, зроблених при складанні фінансової звітності, що проводиться незалежно від оцінки аудитором ризиків нехтування контролем управлінським персоналом;

САД повинен застосовувати професійне судження під час визначення характеру, часу й обсягу тестування проведення та інших коригувань. Проте, оскільки шахрайські проведення та інші коригування часто виконуються на кінець звітної періоду, параграф 32 (a) (ii) МСА 240 вимагає, щоб САД відбирав проведення та інші коригування, які було зроблено у зазначений період. Крім того, оскільки суттєві викривлення у фінансовій звітності внаслідок шахрайства можуть мати місце протягом усього періоду та може бути докладено значних зусиль, щоб приховати спосіб вчинення шахрайства, параграф 32 (a) (iii) МСА 240 вимагає, щоб САД розглядав, чи є потреба також у тестуванні проведення та інших коригувань протягом періоду.

Щодо значних операцій, які виходять за межі звичайного перебігу бізнесу суб'єкта господарювання або які видаються САД в умовах розуміння ним суб'єкта

господарювання та його середовища, а також іншої інформації, отриманої під час аудиту, незвичайними, оцінити, чи не вказує їх економічний зміст (або його відсутність) на те, що такі операції могли бути додані з метою шахрайства під час фінансового звітування або приховування незаконного привласнення активів.

З метою підвищення ефективності тестування даних бухгалтерського обліку САД повинен розглянути можливість використання комп'ютеризованих методів аудиту (Computer-assisted audit techniques) для проведення тестів, які неможливо виконати вручну.

Партнер із завдання та інші ключові члени команди із завдання повинні обговорити вразливість фінансової звітності суб'єкта господарювання до суттєвого викривлення та застосування застосовної концептуальної основи фінансового звітування до фактів і обставин суб'єкта господарювання.

Облікові оцінки, включаючи справедливую вартість.

Основні результати перевірок незмінно вказують на повторювані проблеми якості аудиту щодо облікових оцінок. Так за результатами 2024 року значущі недоліки

аудиту облікових оцінок були виявлені у 87% перевірених САД.

Облікові оцінки, включаючи оцінки за справедливої вартості, зазвичай, суттєво впливають на показники фінансової звітності, наприклад:

- зменшення корисності фінансових інструментів (наприклад, дебіторської заборгованості, поточних фінансових інвестицій);
- зменшення корисності нефінансових активів (основних засобів, нематеріальних активів, незавершених капітальних інвестицій);
- оцінку активів за справедливою вартістю (основних засобів, біологічних активів тощо);
- оцінку інвестицій (у тому числі які оцінюються за справедливою вартістю);
- оцінку резервів (наприклад, страхових резервів) тощо.

Облікові оцінки включають припущення та судження керівництва, які характеризуються високим ступенем суб'єктивності та складності. Постійні мінливі ринкові умови на тлі військових подій та економічної невизначеності по суті збільшують виклик для аудиту ключових облікових оцінок у фінансовій звітності. Тому важливо, щоб САД могли продемонструвати,

як вони зібрали достатню кількість належних аудиторських доказів і застосували професійні судження при формулюванні своїх висновків в аудиторському файлі.

Але результати перевірок демонструють значну кількість значущих недоліків аудиту облікових оцінок, як то:

- суттєві недоліки документування процедури оцінювання ризиків, пов'язаних з обліковими оцінками: відсутність документування розуміння САД конкретних суттєвих облікових оцінок, включаючи опис таких оцінок, яким чином, на підставі яких припущень та джерел інформації вони визначаються і розраховуються, яку ступінь невизначеності мають, які заходи контролю щодо них запроваджені;
- відсутність документування ознак можливої упередженості управлінського персоналу щодо оцінок;
- відсутність документальних доказів виконання огляду САД результатів облікових оцінок, включених до фінансової звітності попереднього періоду, або, якщо це прийнятно, їх наступних переоцінок для цілей поточного періоду;
- відсутність документування САД перевірки та аналізу даних, які керівництво використовувало для здійснення оцінок, як то: історичні дані при оцінці очікуваних

кредитних збитків, данні для розрахунку забезпечень під виплати працівникам, вхідні данні для актуарних розрахунків, коректність наведення дебіторської заборгованості за строками погашення та інше;

- відсутність достатнього документування розгляду САД результатів роботи експерта управлінського персоналу,

як то: відсутність належного розгляду компетентності та об'єктивності експерта, умов угоди між суб'єктом господарювання та його експертом;

- відсутність достатнього професійного скептицизму, що має бути проявлений при аудиті складних та суб'єктивних суджень управлінського персоналу.

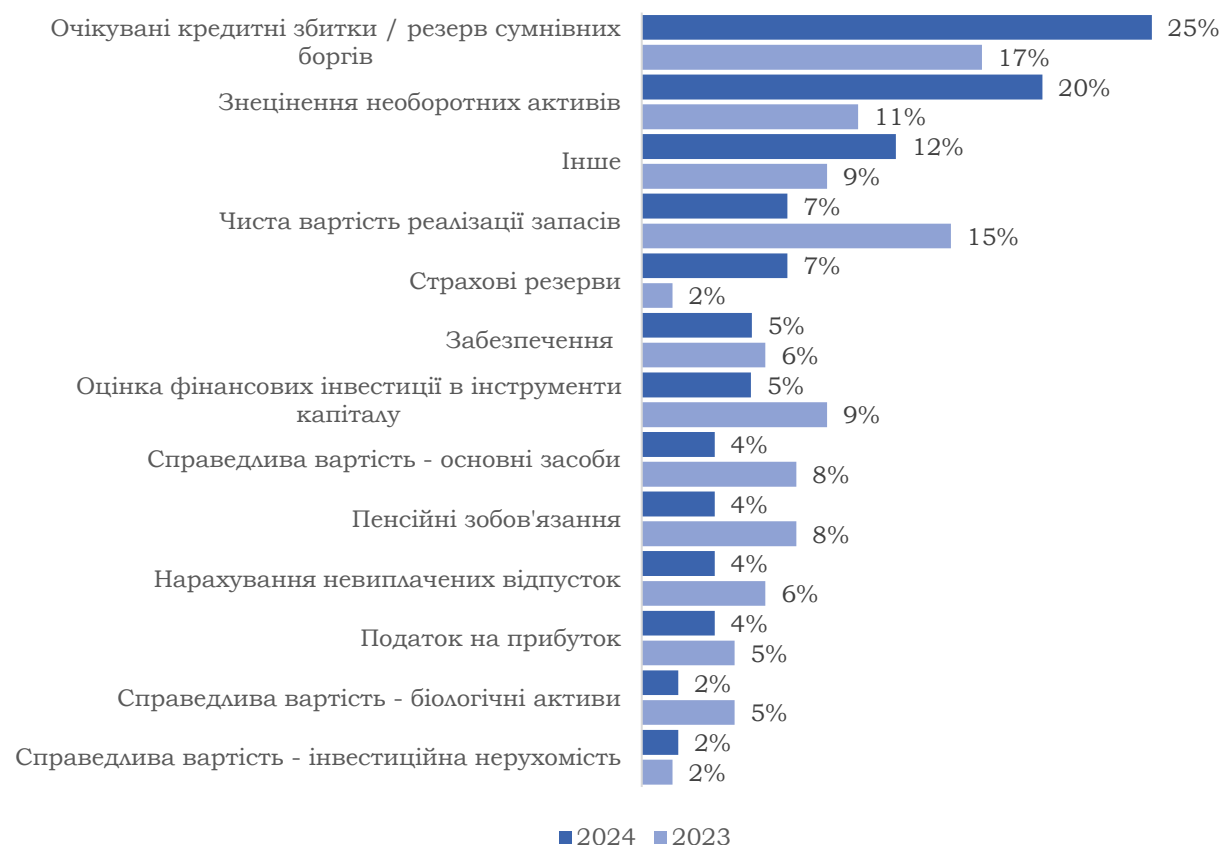


Рисунок 10. Розподіл значущих недоліків за обліковими оцінками у 2024 році

Рекомендації:

Щодо перевірки облікових оцінок особливо важливо проявляти професійний скептицизм протягом усього періоду виконання завдання з аудиту, хоча це може бути особливо складно під час розгляду суджень і оцінок управлінського персоналу.

Для цього САД повинен мати відповідні сучасні знання, навички та ресурси. Для забезпечення якісного аудиту облікових оцінок, у відповідності із нормами МСА 540 (переглянутий) необхідно:

- отримуючи розуміння суб'єкта господарювання та його середовища (у тому

числі внутрішнього контролю) САД повинен отримати розуміння питань, що стосуються облікових оцінок. САД повинен виконувати огляд результату попередніх облікових оцінок або, якщо застосовно, їх подальшої повторної оцінки, щоб допомогти в ідентифікації ризиків та оцінюванні ризиків суттєвого викривлення в поточному періоді;

- стосовно облікових оцінок САД повинен визначити, чи потребує команда із завдання спеціалізованих навичок або знань, щоб виконати процедури оцінки ризиків, ідентифікувати та оцінити ризики суттєвого викривлення, розробити та виконати аудиторські процедури, щоб вжити дії у відповідь на ці ризики або оцінити отримані аудиторські докази;

- під час ідентифікації та оцінюванні ризиків суттєвого викривлення, що стосуються облікових оцінок та пов'язаного з ними розкриття інформації, САД повинен окремо оцінити невід'ємний ризик і ризик контролю. Під час ідентифікації ризиків суттєвого викривлення та оцінювання невід'ємного ризику САД повинен враховувати: ступінь залежності облікової оцінки від невизначеності оцінювання та ступінь впливу складності, суб'єктивності чи інших чинників невід'ємного ризику;

- подальші аудиторські процедури САД мають містити один або кілька з таких підходів:

- отримання аудиторських доказів на основі подій, що відбуваються після дати звіту;

- тестування того, як управлінський персонал здійснював облікову оцінку (оцінити якість даних, використаних для підготовки оцінки, оцінити, чи є метод вимірювання прийнятним і чи є припущення, зроблені керівництвом, обґрунтованими);

- розробка точкової оцінки або діапазону аудитора;

- тестування внутрішнього контролю щодо оцінок (у разі необхідності);

- САД повинен розробити та виконувати подальші аудиторські процедури, щоб отримати достатні та прийнятні аудиторські докази щодо розкриття інформації, пов'язаної з обліковою оцінкою;

- САД повинен оцінити, чи є ознаками можливої упередженості управлінського персоналу судження та рішення, здійснені управлінським персоналом під час виконання облікових оцінок;

- ґрунтуючись на виконаних

аудиторських процедурах та отриманих аудиторських доказах САД повинен оцінити:

чи залишаються прийнятними оцінки ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень, включаючи випадки, коли ідентифіковано ознаки можливої упередженості управлінського персоналу;

чи здійснені відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування рішення управлінського персоналу, що стосуються визнання, оцінки, подання та розкриття інформації про ці облікові оцінки у фінансовій звітності;

чи отримані достатні та прийнятні аудиторські докази; і

визначитись, чи є облікові оцінки обґрунтованими або викривленими.

Адекватність перевірки подання і розкриття інформації у фінансовій звітності.

Недоліки в поданні і розкритті інформації у фінансовій звітності згідно з МСФЗ та НП(С)БО були й залишатимуться в центрі уваги як Інспекції, так і інших регуляторів. Проте окремі САД так і не приділяли достатньої уваги виконанню аудиторських процедур щодо забезпечення відповідності подання у фінансовій звітності та повноти розкриття інформації відповідно

до застосованої концептуальної основи. Так за результатами 2024 року значущі недоліки щодо розкриття інформації у фінансовій звітності були виявлені у 87% перевірених САД.

Це створює високі ризики того, що САД може не виявити неналежне розкриття або пропуски розкриття інформації у фінансовій звітності, що можуть бути оцінені як суттєві регуляторами суб'єктів господарювання, такими як НБУ та НКЦПФР, або ключовими користувачами фінансової звітності, наприклад, існуючими або потенційними інвесторами і кредиторами. Невідповідність дій САД вимогам МСА призводила до:

- відсутності у фінансовій звітності певного обсягу розкриття інформації, що вимагаються МСФЗ чи НП(С)БО, або неналежне розкриття такої інформації;
- незгодженості окремих показників фінансової звітності;
- внутрішніх протиріч окремих облікових політик, наведених у примітках до фінансової звітності;
- невідповідності окремих облікових політик вимогам концептуальної основи.

Більшість САД, щодо яких встановлено недоліки в цій сфері, не застосовували доречного інструментарію, який би допомагав їм своєчасно ідентифікувати

суттєві пропуски розкриття інформації у фінансовій звітності.

Приклади найбільш поширених суттєвих пропусків та інших недоліків фінансового звітування стосуються:

- належного розкриття суттєвої невизначеності, пов'язаної з подіями чи умовами, які можуть спричинити значний сумнів щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі;

- відсутності значного обсягу розкриття у фінансовій звітності інформації, яка вимагається МСФЗ 7, зокрема щодо очікуваних кредитних збитків, неузгодженості окремих облікових політик та іншого розкриття щодо фінансових інструментів;

- управління ризиками, що виникають внаслідок фінансових інструментів;

- інформації про пов'язані сторони, включаючи зазначення найменування фактичної контролюючої сторони, перевірку повноти відомостей про операції та залишки з пов'язаними сторонами, інформації про винагороду ключового управлінського персоналу;

- інформації щодо біологічних активів, наприклад, опису кожної групи

біологічних активів із зазначенням характеру діяльності та нефінансових показників для кожної такої групи, обсягу виробництва сільськогосподарської продукції, узгодження змін балансової вартості біологічних активів за поточний період;

- відомостей про переоцінку необоротних активів, у тому числі, дати набрання чинності переоцінки, чи був залучений незалежний оцінювач, збільшення або зменшення протягом певного періоду, які виникають у результаті переоцінок, а також у результаті збитків від зменшення корисності, визнаних або сторнованих в іншому сукупному доході;

- оцінок справедливої вартості, у тому числі інформації про рівень ієрархії справедливої вартості, опису методу (методів) оцінки та вхідних даних, кількісної інформації про важливі закриті дані, використані при складанні оцінки справедливої вартості для 3-го рівня ієрархії, використаних процесів оцінювання справедливої вартості, про чутливість оцінки справедливої вартості до змін закритих вхідних даних;

- розкриття інформації щодо податку на прибуток, у тому числі основних компонентів податку на прибуток, частини

відстрочених податків, що повинна бути віднесена за рахунок сукупного доходу, роз'яснення взаємозв'язку між податковими витратами (доходом) та обліковим прибутком; аналізу активів та зобов'язань, щодо яких виникають відстрочені податки, визнаних доходів або витрат від змін відстрочених податкових активів та зобов'язань, невикористаних податкових збитків, за якими відстрочений податковий актив не визнаний у звіті про фінансовий стан;

- розкриття суттєвих подій після звітного періоду, наприклад про ліквідацію банку, у якому станом на кінець звітного періоду наявні значні залишки коштів, прийняття рішення про корпоратизацію, прийняття значних зобов'язань або умовних зобов'язань, початок великого судового процесу, що виник виключно внаслідок подій, які відбулися після звітного періоду;

- достатності розкриттів, які вимагаються МСФЗ 17, у фінансовій звітності страхової компанії, що стає актуальним у зв'язку із застосуванням зазначеного стандарту страховими компаніями.

У непоодиноких випадках аудиторська документація не включала докази перевірки складання звіту про рух грошових коштів та

звітності за сегментами.

Деякі САД відомості про виявлені недоліки з перевірки розкриттів зазначили у складеній аудиторській документації та повідомили про них управлінському персоналу. Проте САД не виконали оцінку впливу таких пропусків на думку щодо фінансової звітності.

Деякі САД не оцінили належним чином вплив на думку щодо фінансової звітності відсутність складання суб'єктом господарювання, що є материнським підприємством, консолідованої фінансової звітності.

Рекомендації:

САД повинен виконувати аудиторські процедури, щоб оцінити, чи відповідає загальне подання фінансової звітності застосовній концептуальній основі фінансового звітування. При цьому він повинен розглянути, чи подано фінансову звітність у спосіб, який належно відображає:

- класифікацію та опис фінансової інформації та відповідних операцій, подій і обставин, та

- подання, структуру та зміст фінансової звітності.

Оцінювання прийнятності подання, структури та змісту фінансової звітності повинне охоплювати, наприклад, розгляд, чи

було вжито належну термінологію відповідно до вимог застосовної концептуальної основи фінансового звітування, рівня деталізації, узагальнення чи деталізації сум і встановлених основ для розрахунку сум. Для цього САД доцільно розглянути використання підтримуваного в актуальному стані деталізованого контрольного переліку розкриття інформації відповідно до МСФЗ та НП(С)БО.

САД має забезпечити наочне демонстрування взаємозв'язку між питаннями у контрольних переліках та відповідними примітками до фінансової звітності, що дозволить підвищити якість нагляду за виконанням процедури зі сторони партнера та відповідального за контроль якості.

САД слід приділяти більше уваги якості перевірки повноти розкриття інформації у фінансовій звітності, їх оцінці, а також повідомлення управлінському персоналу про необхідність більш якісного і повного розкриття інформації у примітках до фінансової звітності. Такі пропуски розкриття також становлять якісні викривлення фінансової звітності. САД має визначати ті пропуски, відомості про які слід включати до повідомлень про результати аудиту управлінському персоналу та тим,

кого наділено найвищими повноваженнями, а також до листів запевнень управлінського персоналу, складених відповідно до МСА 580. Це забезпечить можливість як управлінському персоналу, так і тим, кого наділено найвищими повноваженнями, здійснювати оцінку впливу і суттєвості пропусків розкриття, що, серед іншого, сприятиме покращенню якості їх нагляду за процесом фінансового звітування і, як наслідок, якості фінансової звітності.

САД повинен модифікувати думку в аудиторському звіті в разі, якщо доходить висновку на основі отриманих аудиторських доказів, що фінансова звітність у цілому містить суттєві викривлення, включаючи наявність суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується якісного розкриття інформації.

Процедури по суті.

Через відсутність у деяких завданнях достатньої аудиторської документації більшість САД не мали змоги продемонструвати докази виконання ними процедури по суті, результатів їх виконання та отриманих аудиторських доказів щодо певних суттєвих класів операцій або залишків по рахунках, включаючи, де застосовно, відповідні твердження. При

цьому, найбільш поширеним випадком була відсутність виконання процедур по суті щодо суттєвих статей доходів і витрат. Окрім цього проблемним питанням в деяких САД залишаються аудиторські процедури щодо перевірки визнання закупівлі і продажів в належному звітному періоді та пошуку невизнаних у фінансовій звітності зобов'язань.

Рекомендації:

Незалежно від оцінених ризиків суттєвого викривлення САД повинен розробити й виконати процедури по суті для кожного суттєвого класу операцій, залишку рахунку та розкриття інформації.

Недоліки аудиторських звітів.

До поширених недоліків аудиторських звітів можна віднести:

- відсутність модифікації думки щодо фінансової звітності поточного року у випадку наявності модифікованої думки за попередній рік і питання, яке призвело до модифікації такої думки, не було вирішене;
- невідповідність думки висновкам, наведеним в аудиторській документації САД;
- модифікація аудиторської думки щодо фінансової звітності без належного виконання аудиторських процедур (у тому числі альтернативних процедур);

- зазначення інформації про суттєву невизначеність щодо безперервності діяльності у розділах «Пояснювальний параграф» або «Інша інформація», а не у розділі «Суттєва невизначеність, що стосується безперервності діяльності», як це вимагається пунктом 22 МСА 570;

- неналежне визначення і опис ключових питань аудиту в аудиторському звіті, наведення відомостей про те, як ключове питання аудиту розглядалось під час виконання завдання, які не підтверджувалися складеною САД аудиторською документацією;

Рекомендації:

САД повинен модифікувати думку в аудиторському звіті, у разі якщо він:

- доходить до висновку на основі отриманих аудиторських доказів, що фінансова звітність у цілому містить суттєві викривлення, включаючи наявність суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується якісного розкриття інформації;

- не може отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, щоб дійти висновку, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвих викривлень.

При цьому, неможливість виконати конкретну процедуру не являє собою

обмеження обсягу аудиту, якщо САД спроможний отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі через виконання альтернативних процедур.

У разі наявності суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується конкретних сум у фінансовій звітності (включно з розкриттям кількісної інформації), САД повинен включити до розділу «Основа для думки» опис і кількісне визначення фінансового впливу викривлення, за винятком випадків, якщо це не є можливим на практиці. Якщо кількісне визначення фінансового впливу не є можливим на практиці, САД повинен зазначити це в цьому розділі. У разі наявності суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується розкриття якісної інформації, САД повинен включити до розділу «Основа для думки» пояснення того, в який спосіб викривлено розкриття інформації.

У разі наявності суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується відсутності розкриття інформації, яку слід розкривати, САД повинен:

- обговорити факт відсутності розкриття інформації з тими, кого наділено найвищими повноваженнями;
- описати в розділі «Основа для

думки» характер пропущеної інформації;

- включити розкриття пропущеної інформації, якщо це є можливим на практиці та якщо САД отримав прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі щодо пропущеної інформації, якщо це не заборонено законодавством.

Якщо модифікація думки спричинена неможливістю отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, аудитор повинен включити до розділу «Основа для думки» опис причин такої неможливості.

У разі, якщо раніше оприлюднений звіт аудитора за попередній період містив думку із застереженням, відмову від висловлення думки або негативну думку і питання, що призвело до модифікації, не вирішене, САД повинен модифікувати думку щодо фінансової звітності за звітний період. У параграфі звіту САД, в якому йдеться про основу для модифікації, аудитор повинен або зробити посилання як на показники поточного періоду, так і на відповідні показники при описі питання, що призвело до внесення модифікацій, якщо вплив або можливий вплив цього питання на показники поточного періоду є суттєвим; або, в інших випадках, надати пояснення, що аудиторська думка була модифікована

через вплив або можливим впливом невирішеного питання на порівнянність показників поточного періоду та відповідних показників.

Негативна думка або відмова від висловлення думки, що стосується конкретного питання, про яке йдеться в розділі «Основа для думки», не виправдовує відсутність опису інших ідентифікованих питань, які б призвели до модифікації думки аудитора. У таких випадках розкриття інформації про такі інші питання, які відомі аудитору, може бути доречним для користувачів фінансової звітності.

Якщо інформація про суттєву невизначеність належно розкрита у фінансовій звітності, САД повинен висловити немодифіковану думку з даного питання та навести окремий розділ звіту аудитора під заголовком «Суттєва невизначеність, що стосується безперервності діяльності» для того, щоб:

- привернути увагу до примітки у фінансовій звітності, в якій розкривається інформація про питання, зазначені у параграфі 19 МСА 570; та

- зазначити, що ці події або умови вказують на існування суттєвої невизначеності, що може поставити під значний сумнів здатність суб'єкта

господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, та що думка аудитора не модифікується у зв'язку з цим питанням.

У разі, якщо фінансова звітність за попередній період не підлягала аудиту, САД повинен зазначати в параграфі «Інші питання» у звіті аудитора, що відповідні показники не підлягали аудиту.

Опис кожного з ключових питань аудиту в розділі «Ключові питання аудиту» аудиторського звіту повинен містити посилання на відповідне розкриття, якщо таке є, у фінансовій звітності та пояснювати:

- чому це питання вважалось одним із значущих для аудиту та як наслідок було визначене як одне з ключових питань аудиту; та

- як це питання вирішувалося під час аудиту.

Якщо залежно від фактів та обставин суб'єкта господарювання і завдання з аудиту, САД визначає, що не існує ключових питань аудиту, інформацію про які слід повідомити, або що єдиними ключовими питаннями аудиту є питання, які призводять до модифікованої думки, САД повинен включити твердження про це окремим розділом аудиторського звіту під заголовком «Ключові питання аудиту».

САД повинен включити в аудиторську документацію:

- питання, які вимагали від нього значної уваги, що було визначено відповідно до параграфа 9, і пояснення причин, чому кожне з цих питань ключовим питанням аудиту відповідно до параграфа 10 МСА 701;

- там, де це застосовно, пояснення причин щодо визначення ним відсутності ключових питань аудиту, інформація щодо яких повідомлялась би в аудиторському звіті.

Аудиторський звіт повинен бути датований не раніше від дати, на яку САД отримав прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, на основі яких ґрунтуватиметься думка САД щодо фінансової звітності, зокрема докази того, що:

- було складено всі звіти та розкриття інформації, що входять до складу фінансової звітності; та

- ті, кого наділено визнаними повноваженнями, підтвердили, що вони несуть відповідальність за цю фінансову звітність.

Процедури щодо безперервності діяльності.

У зв'язку з негативним впливом на суб'єктів господарювання триваючої війни

росії проти України, отримання САД доказів прийнятності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності та відповідності розкриття інформації у фінансовій звітності залишається в центрі уваги Інспекції. Недоліки виконання аудиторських процедур щодо оцінки безперервності діяльності все ще є серед найбільш розповсюджених областей, в яких були ідентифіковані значущі недоліки виконання завдань та притаманні для 70% перевірених у 2024 році САД.

При перевірці виявлялися наступні недоліки розгляду цього питання САД та його документування:

- не враховано всіх доречних подій або умов, що можуть окремо або в сукупності поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, як то: тимчасове або повне припинення виробничої або комерційної діяльності через окупацію частини територій України або загроза ракетних обстрілів, руйнування та втрата активів, розірвання ланцюгів поставок та каналів збуту, тимчасові переміщення працівників і більш безпечні регіони, проблеми енергопостачання, економічні складнощі, погіршення

платоспроможності дебіторів, ймовірні сценарії подальшого розвитку війни і таке інше;

- відсутність виконання додаткових аудиторських процедур з метою отримання прийнятних аудиторських доказів при визначенні існування суттєвої невизначеності, пов'язаної з подіями або умовами, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, включаючи розгляд пом'якшувальних чинників;

- неналежне дотримання принципу професійного скептицизму при здійсненні оцінювання оцінки управлінського персоналу здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, що призводить до неотримання прийнятних аудиторських доказів в достатньому обсязі щодо обґрунтованості висновків управлінського персоналу про відсутність суттєвої невизначеності;

- при виявленні САД події та умови, що можуть поставити під значний сумнів здатність підприємства продовжувати свою діяльність на безперервній основі, та включенні до аудиторського звіту розділу «Суттєва невизначеність, що стосується

безперервності діяльності» не врахування факту того, що фінансова звітність не містить чіткого розкриття інформації про існування суттєвої невизначеності.

Рекомендації:

Відповідальність за оцінку здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі та відповідне розкриття інформації щодо безперервності у фінансовій звітності покладено на управлінський персонал. Така оцінка передбачає прийняття судження в певний момент часу щодо невизначених за своєю суттю майбутніх результатів подій або умов. Це вимагатиме від суб'єкта господарювання враховувати:

- масштаб операційних збоїв;
- потенційне зниження попиту на продукти чи послуги;
- ризику безперервності діяльності основних покупців та постачальників;
- ускладнення логістики;
- зобов'язання, термін погашення яких очікується протягом одного року;
- потенційну ліквідність та дефіцит оборотного капіталу;
- доступ до джерел фінансування;
- загрози втрачання або руйнування активів.

Відповідальність аудитора під час аудиту фінансової звітності, що стосується безперервності діяльності та впливу на звіт аудитора, розглядається в МСА 570, який зобов'язує САД:

- виконуючи процедури оцінки ризиків, розглянути, чи існують події або умови, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі. При цьому САД повинен визначити, чи управлінський персонал вже виконав попередню оцінку здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі;

- здійснюючи оцінювання оцінки управлінського персоналу, САД повинен розглянути, чи містить оцінка управлінського персоналу всю доречну інформацію, що стає відомою аудиторю в результаті аудиту.

САД повинен оцінити, чи отримані прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі та дійти висновку щодо доречності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку при складанні фінансової звітності:

- виконати і задокументувати

додаткові аудиторські процедури з метою отримання прийнятних аудиторських доказів при визначенні існування суттєвої невизначеності, пов'язаної з подіями або умовами, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, включаючи розгляд пом'якшувальних чинників;

- оцінити належну якість розкриттів інформації управлінським персоналом. САД повинен сфокусувати увагу чи містить фінансова звітність чітке розкриття інформації про існування суттєвої невизначеності;

- оцінити, чи отримані прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі та вплив отриманих доказів на формування висновків та звіту аудитора. САД повинен модифікувати думку у разі незгоди з управлінським персоналом стосовно його висновків щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність, або неналежному розкритті інформації у фінансовій звітності;

- повідомити відповідну інформацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями.

Зовнішні підтвердження.

Виконання процедур зовнішнього підтвердження є однією із найбільш розповсюджених аудиторських процедур, що надають в залежності від обставин, докази щодо існування, точності та повноти відображення у фінансовій звітності дебіторської та кредиторської заборгованості, грошових коштів та зобов'язань перед банками, інших фінансових зобов'язань, тощо. Аудиторські докази у вигляді зовнішніх підтверджень, які САД отримує безпосередньо від сторін, що надають підтвердження, можуть бути більш надійними, ніж докази, підготовлені самим суб'єктом господарювання. Виконання зазначених аудиторських процедур не вимагає оцінки складних чи суб'єктивних припущень, спеціальних знань, складних розрахунків але вимагає достатньої уважності та скрупульозності. Проте, за результатами 2024 року значущі недоліки щодо виконання процедури зовнішнього підтвердження були виявлені у 78% перевірених САД.

Найбільш поширеними недоліками були:

- нездатність продемонструвати виконання альтернативних процедур для кожного випадку відсутності відповіді на

зовнішні підтвердження дебіторської та кредиторської заборгованості;

- відсутність доказів звірки даних бухгалтерського обліку з інформацією, що надійшла у відповідь на запити про зовнішні підтвердження;

- відсутність документування виконання додаткових аудиторських процедур у разі отримання зовнішнього підтвердження на проміжну дату;

- ігнорування або відсутність належного аналізу розбіжностей між даними зовнішніх підтверджень та бухгалтерського обліку;

- використання негативних зовнішніх підтверджень у спосіб, непередбачений МСА 505;

- відсутність належної уваги до використання зовнішніх підтверджень взаємовідносин із банківськими установами або неохоплення такими зовнішніми підтвердженнями позабалансових зобов'язань.

Рекомендації:

У відповідності з вимогами МСА 505 з метою розробки та виконання процедур зовнішнього підтвердження для отримання доречних і надійних аудиторських доказів САД рекомендується:

- досліджувати неузгодженості, для

того щоб визначити, вказують вони чи не вказують на наявність викривлень;

- для кожного випадку відсутності відповіді на звернення щодо зовнішнього підтвердження виконати альтернативні аудиторські процедури для отримання доречних та надійних аудиторських доказів, ретельно документуючи отримані аудиторські докази в результаті їх виконання;

- долучати отримані аудиторські докази у вигляді зовнішніх підтверджень до аудиторської документації;

- у випадку отримання зовнішнього підтвердження на проміжну дату виконувати подальші аудиторські процедури на підтвердження стану розрахунків на звітну дату;

- використовувати негативні зовнішні підтвердження тільки у випадках і на умовах, визначених параграфом 15 МСА 505;

- оскільки залишкам на рахунках у банках властивий високий ризик суттєвого викривлення, отримувати прямі зовнішні підтвердження від банків;

- до складу запиту на зовнішнє банківське підтвердження включати зазначення банком відомостей щодо можливих позабалансових зобов'язань.

Інші недоліки.

До інших виявлених Інспекцією недоліків переважно належать:

Щодо залишків на початок періоду

- неотримання прийнятних аудиторських доказів в достатньому обсязі щодо залишків на початок періоду при проведенні огляду робочої документації попереднього аудитора;

- відсутність виконання аудиторських процедур з метою отримання інших аудиторських доказів щодо залишків на початок періоду.

Щодо подій після звітнього періоду

- відсутність доказів аналізу проміжної фінансової звітності та/або облікових реєстрів суб'єкта господарювання за період, який охоплюється з дати балансу до дати, яка є якомога ближчою до дати аудиторського звіту;

- відсутність розгляду судових справ після дати балансу, розгляду справ про ліквідацію або банкрутство дебіторів, тощо;

- відсутність огляду протоколів засідань управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями;

Щодо визнання доходів:

- відсутність отримання розуміння умов укладених угод та їхнього впливу на

бухгалтерський облік та фінансову звітність (визнання доходів з плином часу, або в момент часу, знижки та бонуси покупцям, повернення, тощо);

- невиконання процедур для визначення того, чи був дохід відображений у відповідному періоді;

- відсутність виконаних процедур оцінки та реагування на ризик шахрайства при визнанні доходу.

Щодо подання у фінансовій звітності активів та зобов'язань за їх класифікацією як поточні та непоточні:

- відсутність аудиторських процедур щодо дотримання умов кредитних угод та їх впливу на класифікацію довгострокової заборгованості за кредитами і позиками і відповідні розкриття інформації у фінансовій звітності;

- неспроможність виявити викривлення у фінансовій звітності, що пов'язані із класифікацією активів та зобов'язань в якості довгострокових;

Щодо іншої інформації (звіт про управління, річний звіт емітента цінних паперів тощо):

- неналежна ідентифікація всієї доречної іншої інформації, такої як річна інформація емітента цінних паперів, звіт про управління тощо;

- відсутність складання аудиторської документації, яка б могла продемонструвати ознайомлення САД з іншою інформацією на предмет наявності суттєвої невідповідності між такою інформацією та фінансовою звітністю;

- не отримання від управлінського персоналу письмового запевнення про надання САД остаточного варіанта іншої інформації до його оприлюднення, у разі якщо така інша інформація буде складена після дати аудиторського звіту;

- відсутність включення до аудиторської документації остаточного варіанта іншої інформації;

- відсутність розгляду впливу на іншу інформацію підстав для модифікації думки САД щодо фінансової звітності.

Щодо пов'язаних сторін

- невиконання прийнятних аудиторських процедур щодо підтвердження повноти отриманого від управлінського персоналу переліку пов'язаних сторін;

- не проведення належного тестування відомих операцій та залишків із пов'язаними сторонами, а також відповідного розкриття інформації у примітках до фінансової звітності.

Узагальнена рекомендація, що послідовно відображається в наших

щорічних звітах, полягає в необхідності концентрації уваги САД на найбільш типових недоліках, виявлених у діяльності аудиторських фірм, та впровадженні належних заходів реагування. САД мають об'єктивно визначати першопричини виникнення недоліків якості та направляти свої зусилля та ресурси на їх усунення. Це дозволить не лише підвищити ефективність внутрішніх процесів САД, але й зменшити ризик повторення помилок у майбутньому. Системне впровадження таких рекомендацій сприятиме підвищенню якості аудиторських послуг та зміцненню довіри з боку користувачів фінансової звітності.

Доцільно підкреслити, що відповідальність за забезпечення належної якості аудиту покладається не лише на аудиторську фірму, але й на її клієнта. Клієнти зобов'язані забезпечити аудитору своєчасний і повний доступ до всієї необхідної інформації та документації, дотримуватися вимог відповідної концептуальної основи фінансової звітності,

а також розуміти важливість якісного звітування.

Результати відстеження раніше наданих рекомендацій

Протягом 2024 року Інспекція здійснила відстеження виконання наданих за результатами перевірок з контролю якості аудиторських послуг обов'язкових до виконання рекомендацій щодо 23 САД (у 2023 році: 19 САД). З них 1 САД надано негативний висновок щодо виконання обов'язкових рекомендацій.

Ресурси, залучені для виконання функцій

У 2024 році перевірки з контролю якості аудиторських послуг, супровід процесу дисциплінарного провадження, а також моніторинг стану ринку аудиторських послуг здійснювалися відділом контролю Інспекції у складі п'яти інспекторів. Зовнішні експерти до перевірок не залучалися.

Додаток 3. Виконання кошторису

Узагальнені відомості про зведені показники виконання кошторису за 2024 рік

тис. грн

ЗВЕДЕНІ ВІДОМОСТІ	ПЛАН	ФАКТ
Надходження (без залишку коштів)	38 705	53 144
Витрачання (без витрат майбутніх періодів)	41 183	33 507

Показники виконання кошторису в частині надходжень за 2024 рік

тис. грн

НАДХОДЖЕННЯ (БЕЗ ЗАЛИШКУ КОШТІВ)	ПЛАН	ФАКТ
Фіксований внесок з кожного аудиторського звіту, підготовленого суб'єктом аудиторської діяльності за результатами надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту підприємству, що становить суспільний інтерес	25 560	32 345,4
Фіксований внесок з кожного аудиторського звіту, підготовленого суб'єктом аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит підприємств, що становлять суспільний інтерес, за результатами надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту крім підприємств, що становить суспільний інтерес	5 325	4 683,2
Внесок у відсотках суми винагороди (без урахування податку на додану вартість) за договорами з надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності або інших обов'язкових завдань	5 770	12 944,6
Відшкодування витрат, пов'язаних із забезпеченням процесу атестації аудиторів	550	567,2
Інші	1 500	2 603,8
Разом надходження	38 705	53 144

Основні показники виконання кошторису в частині витрачання за 2024 рік
тис. грн

ВИТРАЧАННЯ (БЕЗ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ)	ПЛАН	ФАКТ
Оплата праці та відповідні нарахування	30 943	27 334,6
Забезпечення на виплати працівникам (за невикористані дні відпустки у попередні періоди)	2 675	1 568,5
Комунально-господарські, канцелярські витрати та інші витрати	2 625	2 031,5
Витрати на придбання обладнання та меблів, оргтехніки, мережевого комп'ютерного обладнання та ліцензійного програмного забезпечення	400	382,4
Витрати на здійснення перекладу МСА та методологічного забезпечення	150	-
Витрати на відрядження	600	227,5
Витрати на проведення заходів	100	-
Витрати на сплату членського внеску до Міжнародного форуму незалежних регуляторів аудиторської діяльності (IFIAR)	400	360,3
Витрати на проведення аудиту річної фінансової звітності державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю»	150	125
Витрати на забезпечення функціонування елементів інформаційно-аналітичної системи державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю»	600	506,4
Витрати на створення комплексної системи захисту інформації (КСЗІ) інформаційно-комунікаційної системи Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, її компонентів і супроводження проведення державної експертизи у сфері технічного захисту інформації (ТЗІ) та доопрацювання (за потреби) інших функціональних можливостей програмного забезпечення Реєстру аудиторів та	1 000	-

суб'єктів аудиторської діяльності, обов'язковість яких передбачена Законом України «Про публічні електронні реєстри»		
Витрати на безперервне професійне навчання	200	158,6
Витрати на забезпечення соціальних гарантій працівникам Інспекції із забезпечення якості	250	211,8
Витрати на підтримку процесу атестації аудиторів	50	–
Витрати на підтримку талановитої молоді при атестації аудиторів	340	–
Витрати на добровільне перерахування	700	600
Разом витрачання	41 183	33 507

Станом на 31 грудня 2024 року залишок коштів становить 37 мільйонів 156 тисяч гривень.
