

УДК 657.6:658:1(045)

DOI: <https://doi.org/10.32782/business-navigator.74-17>

**Мельник Т.Г.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку та аудиту

*Київський національний університет імені Тараса Шевченка*

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3617-6927>

**Крикотенко О.В.**

магістрант

*Київський національний університет імені Тараса Шевченка*

**Melnyk Tetiana**

Ph.D. of Economic, Associate Professor,

Senior Lecturer at the Department Accounting and Auditing

*Taras Shevchenko National University of Kyiv*

**Krykotnenko Oleksandra**

Master's Degree Student

*Taras Shevchenko National University of Kyiv*

## **АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ ТА ЙОГО ВАЖЛИВІСТЬ У ПРИЙНЯТТІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ПІДПРИЄМСТВОМ**

### **AUDIT REPORT AND ITS IMPORTANCE FOR MANAGEMENT DECISION-MAKING**

В сучасних умовах будь-яке підприємство потребує постійного удосконалення для посилення позицій на ринку, аби витримувати конкуренцію в довгостроковій перспективі. Це можливо за рахунок дієвих управлінських рішень, сформованих на базі якісних даних. Дослідження спрямовується на визначення ролі аудиторського звіту в прийнятті управлінських рішень, аналіз сутності, характеристики та вимог щодо структури звіту та інформації, що в ньому має розкриватися. Також обґрунтовано необхідність звіту аудитора в діяльності підприємства та описано його важливість як інструменту підвищення ефективності процесу формування та прийняття рішень керівництвом. Розглянуто ймовірні причини нерозуміння важливості аудиторського звіту з боку управлінського персоналу та виокремлено фактори впливу на його результативність. Наведено рекомендації стосовно застосування звіту в розробці стратегічних рішень.

**Ключові слова:** аудиторський звіт, аудиторська перевірка, незалежна думка аудитора, структура звіту, управлінські рішення.

In today's environment, any business entity faces intense competition in the national and international markets. There is a need to continuously improve its operations to strengthen its market position and attract more customers to be able to adapt to any external and internal changes and withstand competition in the long term. That's why the decisions made by management should be strategic and effective, as they determine the future of their company. Such effectiveness is possible if there are reliable sources of information that form the basis for any decision. The audit report serves as an important resource in business management due to its own content and high quality of disclosed information, which can provide management with reliable and accurate information. The research is aimed at determining the role of the independent auditor's report in management decision-making by studying its content and the possibility of influencing the performance of a business entity. The role of management decisions in the functioning of an economic entity and further development of its capabilities is determined. The essence and characteristics of the auditor's report are investigated. The requirements for the structure of the independent auditor's report and the information to be covered in it are analyzed. The necessity of the independent auditor's report in the activities of an enterprise is substantiated and its importance as a tool for management to improve the efficiency of the process of forming and making management decisions is described. The process of forming an auditor's opinion during the audit procedures and collection of audit evidence is briefly described. Possible reasons for misunderstanding of the independent audit report by the management of an entity are given, and the factors influencing the effectiveness of the audit report and its possible effectiveness for the enterprise are highlighted. Recommendations for accelerating the process of forming an independent audit report and its application in the development of strategic decisions by management personnel are considered.

**Key words:** audit report, audit, independent auditor's opin, management decisions, report structure.

**Постановка проблеми.** Ефективне управління підприємством потребує професійних навичок, знань та надійних засобів отримання інформації, що слугуватиме основою для розробки стратегій та ухвалення важливих рішень стосовно функціонування компанії. Управлінські рішення мають опиратися на перевірені відомості, адже саме вони є шляхом досягнення поставлених цілей підприємства. Одним із важливих джерел одержання правдивої інформації є звіт незалежного аудитора, документальне оформлення якого регулюється Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII [1] та Міжнародними стандартами аудиту [3]. З ціллю детальнішого трактування важливості звіту аудитора в прийнятті управлінських рішень, потрібно проаналізувати сутність звіту та його структуру, визначити чинники впливу на сприймання аудиторського звіту управлінським персоналом та розглянути можливі напрями його використання задля підвищення результативності прийнятих стратегічних рішень. Розуміння важливості аудиторського звіту пришвидшує процес прийняття управлінських рішень, так як керівник може з повною довірою користуватися інформацією, розкритою у звітах, та повністю їй довіряти, що відкидає необхідність додаткової перевірки даних. Також це сприяє покращенню прийнятих рішень, адже у звіті виокремлюються деталі, які потребують уваги, що дає можливість управлінському персоналу враховувати їх характер при розробці стратегій.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання організації аудиту та формування аудиторської документації досліджувалися у працях таких вчених, як Бондар В.П. [4], Бондар Ю.В. [5], Гордієнко Н.І. [6], Згурська С.Й. [7], Петрик О.А. [8], Фабіянська В.Ю. [9], Харламова О.В. [6] та інші.

Дослідження включають аналіз робочої документації аудитора, її оформлення та значення в аудиторській сфері, а також проведення аудиту суб'єкта господарювання в цілому. Підсумком проведеної аудиторської роботи виступає аудиторський звіт, проте рівень взаємодії управлінського персоналу з аудиторською документацією та розуміння його важливості в прийнятті управлінських рішень потребує подальшого аналізу.

**Формулювання завдання дослідження.** Метою статті є дослідження важливості аудиторського звіту під час прийняття управлінських рішень за рахунок виконання таких завдань, як:

- розкриття сутності звіту аудитора та характеристики його структури;
- аналіз причин недооцінки ролі незалежного звіту аудитора управлінським персоналом;
- визначення факторів впливу на ефективність аудиторського звіту під час прийняття управлінських рішень;
- надання рекомендацій щодо покращення процесу складання аудиторського звіту та його використання в управлінні суб'єктом господарювання.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Управлінські рішення є основною складовою діяльності підприємства, що визначає його подальший розвиток та майбутні перспективи. Управлінський персонал потребує детального аналізу зовнішнього та внутрішнього середовища суб'єкта господарювання, чинників впливу на його функціонування, наявних проблем та

ймовірних ризиків, аби прийняті рішення були максимально ефективними та мінімально ризикованими.

Фінансова звітність є головним джерелом інформації фінансового стану підприємства, його результатів, переваг та недоліків, перспектив та загроз. Для виявлення всіх можливих недоліків, підприємства користуються різними аудиторськими послугами, що гарантує отримання впевненості стосовно складених звітів або ж вчасне виявлення недоліків та надання пропозицій щодо їхнього усунення. Найголовнішою складовою таких перевірок є незалежність оцінки фінансового стану компанії кваліфікованими працівниками аудиторської сфери, що, в свою чергу, збільшує рівень довіри до фінансової звітності суб'єкта господарювання з боку внутрішніх та зовнішніх користувачів, що є важливою ознакою конкурентоспроможності компанії та її сильної позиції на національному та міжнародному ринках.

Перевірена фінансова звітність забезпечує управлінський персонал переконанням, що процес прийняття управлінських рішень може повністю базуватися на відомостях, розкритих у фінансових звітах. Адже керівництво не має жодних сумнівів стосовно належної роботи його працівників, відсутності шахрайств, та якісної організації системи внутрішнього контролю. Тому рішення приймаються швидше та мають більшу вірогідність успіху в подальшому розвитку підприємства. Надійність аудиторських перевірок та їхня результативність доводиться тим, що держава на законодавчому рівні ввела необхідність обов'язкової аудиторської перевірки визначених Кабінетом міністрів України суб'єктів господарювання для контролю за їхньою діяльністю, а саме: підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання видобувних галузей, материнські підприємства груп, у складі яких є підприємства, що становлять суспільний інтерес, материнські підприємства великої групи, які не з категорії великих підприємств, підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, визначених КМУ – «оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з відповідними аудиторськими звітами» [2]. Також в Законах [1; 2] зазначається необхідність наявності аудиторського звіту при поданні та оприлюдненні фінансової звітності, сформованої на базі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами в єдиному електронному форматі XBRL.

Перевірка фінансових звітів суб'єкта господарювання потребує вивчення господарських процесів підприємства, аналіз факторів впливу на його діяльність та збору прийнятної кількості аудиторських доказів для формування незалежної думки аудитора на базі його професійного судження та скептицизму. В результаті складається аудиторський звіт із висвітленою професійною думкою аудитора про фінансову звітність суб'єкта господарювання на основі здійснених аудиторських процедур та аналізу зібраних аудиторських доказів. Звіт незалежного аудитора є документом, що базується на аудиторській документації і є доказом планування і проведення аудиту аудиторською компанією згідно МСА та чинного законодавства України [3].

Аудиторська документація включає інформацію щодо проведених аудиторських процедур, одержаних

аудиторських доказів та розкриття результатів аудиту, що є підґрунтям формування аудиторських висновків. Вчасне складання аудиторської документації забезпечує надійність висновків аудитора, адже під час формування аудиторської думки він аналізує актуальні відомості зі «свіжих» джерел без упущення будь-яких деталей. Документація аудитора може створюватися як у електронній так і в паперовій формах і збирається аудитором в аудиторському файлі, без можливості вилучення, зміни або знищення записів документації до закінчення термінів зберігання. У випадку необхідності внесення змін аудитор зобов'язаний роз'яснити причини таких модифікацій та вказати ким і коли вони були здійснені [1; 3; 9].

Аудиторський звіт є результатом аудиторської перевірки, що відображає професійну думку аудитора відносно поточного стану об'єкта аудиту із зазначенням всіх проведених процедур та виокремленням головних аспектів, що, на думку аудитора, потребують уваги як управлінського персоналу так і інших користувачів фінансової інформації.

Незалежна думка аудитора базується на впевненості щодо відповідності фінансової звітності підприємства до використовуваної концептуальної основи фінансового звітування, а також відсутності помилок та ознак будь-яких махінацій. Для забезпечення формування звіту, аудитор перевіряє наступне: чи фінансові звіти розкривають всі відомості діяльності суб'єкта господарювання та чи коректно вони класифіковані і належним чином обгрунтовані, чи відповідає висвітлена інформація якісним характеристикам згідно Концептуальній основі фінансової звітності, правильність застосування підприємством облікових політик, їх доречність та зрозумілість, суттєвість виявлених викривлень згідно МСА 450 «Оцінювання викривлень, виявлених під час аудиту», оформлення фінансових звітів суб'єкта господарювання, правильність заповнення форм звітності, їхньої структури і змісту, відповідність використаної термінології у звітах, тощо, наявність посилань на використану концептуальну основу фінансового звітування суб'єкта господарювання або її характеристики, достатність зібраних аудиторських доказів для формування професійної думки та надання висновку та ін. [3].

Звіт аудитора формується у письмовій формі та містить розділи, наведені у таблиці 1.

МСА 700 не має конкретних вимог щодо послідовності розділів звіту, окрім розділів «Думка» і «Основа для думки», що повинні бути першим та другим розділами відповідно. Однак стаття 14 Закону [1] вимагає переліку таких відомостей, як: назва об'єкта аудиту, перелік фінансових звітів, що підлягають перевірці, звітний період та дата складання, висловлена аудиторська думка, виокремлені питання, що потребують детальнішої уваги, узгодженість фінансової та нефінансової інформації, суттєва невизначеність щодо подальшої безперервної діяльності підприємства, данні аудиторської компанії [1; 2; 7].

Управлінський персонал несе відповідальність за складання та подання фінансової звітності згідно концептуальної основи фінансового звітування та чинного законодавства, за належну організацію системи внутрішнього контролю для забезпечення необхідних умов формування достовірної фінансової звітності без

суттєвих викривлень та помилок, а також за оцінку здатності підприємства функціонувати на довгостроковій перспективі та доречність всіх пов'язаних з цим припущень. Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності полягає у трактуванні його цілей: складання звіту аудитора та одержання впевненості щодо відсутності суттєвого викривлення інформації, розкритої у фінансових звітах суб'єкта господарювання. Крім того, має бути зазначено відповідальність аудитора за проведення всіх необхідних аудиторських процедур для отримання аудиторських доказів задля формування висновку, а також, що не завжди аудит, проведений згідно МСА, дає можливість знайти суттєве викривлення у випадку його існування [3].

Аудиторський звіт містить адресат замовника, підпис аудитора, адресу аудиторської компанії та дату звіту – не раніше дати отримання аудитором необхідних аудиторських доказів для формування аудиторської думки. У випадку спільного надання аудиторських послуг аудиторський звіт підписується кожним аудитором, що брав участь в наданні таких послуг [3].

У випадку коли фінансова звітність суб'єкта господарювання містить додаткову інформацію поза межами вимог концептуальної основи фінансового звітування підприємства, аудитор аналізує зміст таких даних та вирішує чи є ці додаткові відомості обов'язковою складовою фінансової звітності. Якщо важливість додаткової інформації підтверджується, то аудит включає її до розгляду, якщо ні – аудитор обговорює з управлінським персоналом щодо можливості зміни подання додаткових відомостей і, у випадку відмови, ідентифікує її як таку, що не підлягає аудиту. За достатності аудиторських доказів щодо відповідності фінансової звітності підприємства міжнародним стандартам та чинному законодавству формується немодифікована аудиторська думка. У випадку коли доказів замало, що, в свою чергу, унеможливує формування чіткого висновку, аудитор висловлює модифіковану думку в аудиторському звіті відповідно МСА 705 «Модифікації думки у звіті незалежного аудитора» або ж взагалі відмовляється від формулювання аудиторської думки щодо відповідності фінансових звітів усім необхідним вимогам національних положень, міжнародних стандартів та загалом чинному законодавству України [3].

При обов'язковому аудиті фінансової звітності суб'єктів господарювання у звіті має додатково наводитися інформація про орган, що призначив аудиторську компанію, дату та терміни виконання аудиторської перевірки, аудиторські оцінки, трактування можливості виявлення ознак шахрайства, узгодження аудиторської думки у звіті з додатковим звітом для аудиторського комітету, обсяг аудиту і обмеження та інші надані послуги окрім послуг з обов'язкового аудиту. Також обов'язковою умовою складання звіту обов'язкової аудиторської перевірки є відсутність згадки про Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, Національний банк України, Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку, аби уникнути думки про схвалення звіту такими органами [1].

Не завжди керівництво розуміє важливість аудиторського звіту і в процесі прийняття стратегічних рішень та розробки планів по використанню бюджету разом з наявними ресурсами або ідей по розширенню бізнесу, тощо управлінський персонал часто не враховує факти

на які було вказано аудитором у звіті або витрачає додатковий час та засоби задля підтвердження важливих відомостей. Це може бути спричинено відсутністю розуміння корисності та можливостей звіту незалежного аудитора, наприклад, деякі суб'єкти господарювання не надають важливого значення документу, бо головною ціллю є наявність звіту через вимогу законодавства. Також відсутність знань в аудиторській сфері може породжувати нерозуміння методів підтвердження правдивості фінансових звітів та правильності організації системи внутрішнього контролю підприємства. Крім того недооцінка важливості аудиторських послуг може призводити до небажання управлінського персоналу обмінюватися відомостями з аудитором тим самим ускладнюючи процес збору інформації та формування якісних аудиторських висновків. Тому варто виокремити ймовірні фактори впливу на ефективність звіту незалежного аудитора під час прийняття управлінських рішень:

1. обізнаність управлінського персоналу в аудиторській сфері – керівництво має розуміти призначення аудиторської перевірки та перспектив використання результатів її проведення;

2. якість аудиторських послуг – управлінський персонал має переконатися, що аудитор провів аудиторську перевірку належним чином і звіт охоплює всі аспекти діяльності підприємства, аби слугувати надійним джерелом інформації для прийняття рішень;

3. зрозумілість інформації, розкритої у звіті – доступність поданої інформації та ясність аудиторських висновків спрощують розуміння та подальшого використання інформації керівництвом;

4. співпраця з аудитором – підприємство має активно взаємодіяти з аудитором для швидкого обміну необхідними даними та розуміння зроблених зауважень і наданих рекомендацій.

Тобто, аудиторський звіт є результативним у випадку якісної роботи аудитора та активного залучення управлінського персоналу до процесу перевірки. Тому можна

сформувані наступні рекомендації стосовно вдосконалення процесу формування звіту незалежного аудитора та його застосування при розробці управлінських стратегій: активна комунікація між замовником та надавачем послуг, врахування стратегічних аспектів підприємства при складанні аудиторського звіту, навчання персоналу аудиторської сфери для усвідомлення основ аудиторських процесів та необхідності користування результатами перевірок, застосування інформаційних технологій для швидкого обміну даними тощо.

**Висновок.** Отже, ефективність функціонування будь-якого суб'єкта господарювання залежить від управлінських рішень, що визначає його поточну діяльність та можливості подальшого розвитку. Важливим джерелом інформації для прийняття коректних рішень є фінансова звітність достовірність якої підтверджується аудиторським звітом, що є результатом проведення незалежної аудиторської перевірки. Цінність аудиторського звіту у прийнятті управлінських рішень підприємством підтверджується його якістю, що забезпечується вимогами відносно процесу його формування. Ретельний збір фінансових та нефінансових даних про діяльність суб'єкта господарювання та аналіз особливостей його функціонування є підґрунтям формування незалежної аудиторської думки, яка детально розкривається у звіті. Ціль документу – характеристика фінансової звітності щодо її відповідності необхідним вимогам з описом застосованих процедур, виокремленням найголовніших аспектів результатів аудиторської перевірки та зазначенням відповідальності управлінського персоналу, з боку об'єкта аудиторської перевірки за складання та подання фінансової звітності, та аудитора, з боку надавача аудиторських послуг та гарантій проведення якісного аудиту. Це унеможливило висвітлення суб'єктом господарювання неправдивої або викривленої інформації. Перспективою подальших досліджень є пошук шляхів вдосконалення використання результатів аудиторської перевірки в управлінні підприємством.

### Список використаних джерел:

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 18.01.2024).
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 18.01.2024).
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2018 року. Частина 1 / Пер. з англ. Київ : Міжнародна федерація бухгалтерів, 2018. 1225 с. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit>
4. Бондар В.П. Робочі документи аудитора та контроль якості аудиту фінансової звітності, що складена на вимогу іноземного інвестора. *Статистика України*. 2018. № 1. С. 68–76.
5. Бондар Ю.В. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та Програми. Аудиторська вибірка : посібник. 2-ге видання. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агенство», 2017. 396 с.
6. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація : навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2017. 319 с.
7. Згурська С.Й. Особливості формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності: вимоги до формату та структури звіту аудитора в умовах дії Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Київ, 2019. URL: <https://www.apu.com.ua>
8. Петрик О.А., Гойло Н.В., Матієнко-Зубенко І.І., Мариніч І.О., Слободяник Ю.Б. та ін. Аудит в умовах сталого розвитку: сучасні виклики та перспективи : колективна монографія / за ред. О.А. Петрик. Київ : КНЕУ, 2021. 231 с.
9. Фабіянська В.Ю. Аудиторська документація як інструмент забезпечення якості в аудиті. *Ефективна економіка*. 2021. № 12.

### References:

1. Pro audit finansovoji zvitnosti ta audytorsjku dijaljnistj: Zakon Ukrajinjy vid 21.12.2017 r. № 2258-VIII [The Law of Ukraine "On the audit of financial statements and auditing activities" No. 2258-VIII dated 12.21.2017]. Verkhovna Rada Ukrajinjy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (accessed January 18, 2024).

2. Pro bukhghalterskyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukrajinі: Zakon Ukrajinjy vid 16.07.1999 roku № 996-XIV [The Law of Ukraine "Accounting and financial reporting in Ukraine" No. 996-XIV dated 07.16.1999]. Verkhovna Rada Ukrajinjy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed January 18, 2024).

3. Mizhnarodni standarty kontrolju jakosti, audytu, oghljadu, inshogho nadannja vpevnenosti ta suputnikh poslugh: vydannja 2018 roku. Chastyna 1 (2018) [International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition. Volume I] / Trans. from English. Kyiv: Mizhnarodna federatsiia bukhhalteriv, p. 1225.

4. Bondar V. P. (2018) Robochi dokumenty audytora ta kontrolj jakosti audytu finansovoji zvitnosti, shho skladena na vymoghu inozemnogho investora [Working Documents of an Auditor and the Quality Control of Financial Reporting Made up on Foreign Investor's Demand]. *Statystyka Ukrajinjy*, no. 1, pp. 68–76.

5. Bondar Ju. V. (2017) *Robochi dokumenty audytora. Lid Skedjjuly ta Prohramy. Audytorsjka vybirka* [Working documents of the auditor. Lead Schedules and Programs. Audit sample]: posibnyk. 2-ghe vydannja. Kyiv: DP "Inform.-analit. agh-enstvo", 396 p.

6. Ghordijenko N. I., Kharlamova O. V., Mizik Ju. I., Konoplina O. O. (2017) *Audyt: metodyka i orghanizacija* [Audit: methodology and organization]: navch. posibnyk. 2-ghe vyd., pererob. i dop. Kharkiv: KhNUMGh im. O. M. Beketova, 319 p.

7. Zghursjka S. J. (2019) Osoblyvosti formuvannja dumky ta skladannja zvitnu shhodo finansovoji zvitnosti: vymoghy do formatu ta struktury zvitnu audytora v umovakh diji Zakonu Ukrajinjy "Pro audyt finansovoji zvitnosti ta audytorsjku dijaljnistj" [Peculiarities of forming an opinion and drawing up a report on financial reporting: requirements for the format and structure of the auditor's report under the conditions of the Law of Ukraine "On the audit of financial reporting and audit activity"]. Kyiv. Available at: <https://www.apu.com.ua>

8. Petryk O. A., Ghojlo N. V., Matijenko-Zubenko I. I., Marynich I. O., Slobodjanyk Ju. B. ta in. (2021) *Audyt v umovakh stalogho rozvytku: suchasni vyklyky ta perspektyvy* [Audit in the conditions of sustainable development: current challenges and prospects]: kolektyvna monoghrafija / za red. O.A. Petryk. Kyiv: KNEU, 231 p.

9. Fabijansjka V. Ju. (2021) Audytorsjka dokumentacija jak instrument zabezpechennja jakosti v audyti [Audit documentation as a means of quality assurance in the audit]. *Efektivna ekonomika*, no. 12.