

Пухальський Вадим. Сучасні підходи до аудиту фінансової звітності. *Економічний дискурс*. 2025. Випуск 1-2. С. 58-66.

DOI: <https://doi.org/10.36742/2410-0919-2025-1-7>

УДК 33.021:657.6:658 (045)
JEL Classificaton M40

Пухальський Вадим
к.е.н., доцент кафедри фінансів, банківської справи,
страхування та фондового ринку
Хмельницький університет управління та права
м. Хмельницький, Україна
E-mail: v_pukhaskyi@univer.km.ua
ORCID: 0000-0002-1145-0109

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Анотація

Вступ. Вторгнення на територію України суттєво вплинуло на діяльність суб'єктів господарювання, у тому числі на аудиторську діяльність. Управлінський персонал повинен ретельно оцінювати вплив економічних наслідків війни на діяльність суб'єкта господарювання з метою складання повної та достовірної фінансової звітності та прийняття правильних та своєчасних управлінських рішень. Аудит фінансової звітності законодавець розглядає як аудиторську послугу щодо перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.

Методи. У процесі дослідження застосовувалися різні методи, а саме: монографічний – з метою опрацювання останніх наукових публікацій, нормативно-законодавчих актів та статистичних даних з проблематики дослідження; абстрактно-логічний метод – при здійсненні теоретичних узагальнень та формулювання висновків; табличний метод – для наочного зображення теоретичного матеріалу (представлення нормативно-законодавчого регулювання обов'язкового аудиту фінансової звітності); аналізу та синтезу – для побудови алгоритму проведення аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання в умовах воєнного стану.

Результати. Проведено аналіз норм чинного законодавства, який показав, що обов'язкове проведення аудиту фінансової звітності стосується певного кола суб'єктів господарювання, а послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, можуть надавати тільки суб'єкти аудиторської діяльності, які офіційно оприлюднені на офіційному веб-сайті Аудиторської палати України в розділі III «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності».

Доведено, що воєнний стан, а особливо воєнні дії, вплинули на аудиторську діяльність в Україні загалом та на аудит фінансової звітності зокрема, розкрито причини такого стану.

Акцентовано увагу на тому, що в умовах, в яких знаходяться підприємства України, аудиторам необхідно обмірковувати про перегляд власної оцінки ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності, спричинених війною, наприклад, пов'язаних з ліквідністю компанії замовника.

Перспективи. Враховуючи те, що коло завдань та методика проведення аудиту фінансової звітності зазнали змін, існує необхідність проведення подальших досліджень щодо особливостей проведення аудиту в умовах, що склалися в Україні.

Ключові слова: обов'язковий аудит, фінансова звітність, аудит фінансової звітності, безперервність діяльності, аудиторський висновок.

Вступ.

Ключову роль у прийнятті управлінських рішень посідає фінансова звітність так, як в ній узагальнюються не тільки стан майна та ресурсів, але і фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання. Крім того, в сучасних умовах показники фінансової звітності є відкритими для різного роду користувачів, у зв'язку з чим до фінансової звітності пред'являються підвищені вимоги щодо достовірності та надійності сформованих у ній показників. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. [1] усі підприємства зобов'язані складати фінансову звітність на підставі даних бухгалтерського обліку. При цьому необхідно враховувати, що фінансовий облік і фінансова звітність повинні ґрунтуватися на дотриманні принципів, визначених вище зазначеним Законом України.

Воєнний стан та військові дії негативно можуть вплинути на здатність управлінського персоналу забезпечити організацію бухгалтерського обліку та фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій суб'єктів господарювання.

З метою забезпечення об'єктивної оцінки фінансової звітності суб'єктів господарювання проводиться аудит фінансової звітності, оскільки саме аудит фінансової звітності виступає надійним способом підтвердження достовірності та впевненості інформації щодо фінансової звітності та фінансового стану підприємства.

У підтвердження цієї тези звернемося до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [2], де чітко зазначено, що *аудит фінансової звітності – це аудиторська послуга щодо перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.*

Аналіз досліджень та публікацій.

Починаючи з 1999 р., коли був прийнятий Закон України «Про аудиторську діяльність», аудит фінансової звітності в частині мети, завдань, етапів та методики його проведення досить глибоко досліджується у науковому та практичному аспектах.

Так, група авторів: Д. О. Грицишен, Ж. В. Прокопенко, Т. М. Кочин, А. А. Опанасюк [3] досліджують фінансову звітність як об'єкт аудиту; А. М. Любенко, О. В. Карпачова визначили основні цілі, актуальність, необхідність, джерела та основні аудиторські процедури, які будуть застосовані аудитором у ході виконання аудиту першої фінансової звітності за МСФЗ [4]; автори Г. О. Ткачук, Л. В. Іванченкова, Л. Б. Скляр, Т. М. Ступницька розробили низку рекомендацій щодо удосконалення організації та здійснення аудиту фінансової звітності з метою прийняття виважених управлінських рішень [5]; Н. М. Бондаренко та В. А. Федорко [6] узагальнили суть аудиту фінансової звітності та обґрунтували його місце та роль в контексті управління підприємствами в умовах сучасного економічного середовища; А. А. Михалків також зосередила увагу ролі аудиту в забезпеченні достовірності фінансової звітності [7] та ін.

Однак науковий інтерес щодо особливостей його проведення в умовах воєнного стану, коли наслідки воєнного вторгнення негативно вплинули на економіку держави, суб'єктів господарювання та аудиторську діяльність, мало досліджений і потребує подальшого вивчення.

Мета.

Метою статті є дослідження особливостей та проблемних аспектів аудиту фінансової звітності підприємств в умовах воєнного стану.

Методологія дослідження.

У процесі дослідження застосовувалися різні методи, а саме: монографічний – з метою опрацювання останніх наукових публікацій, нормативно-законодавчих актів та статистичних даних з проблематики дослідження; абстрактно-логічний метод – при здійсненні теоретичних узагальнень та формулювання висновків; табличний метод – для наочного зображення теоретичного матеріалу (представлення нормативно-законодавчого регулювання обов'язкового аудиту фінансової звітності); аналізу та синтезу – для побудови алгоритму проведення аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання в умовах воєнного стану.

Результати.

Фінансова звітність – основне джерело інформації про фінансовий стан суб'єкта господарювання, на основі якого приймаються рішення як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами щодо підприємства. Незалежний аудит є системою, що має підтвердити якість такого інформаційного ресурсу для користувачів фінансової звітності. Мета аудиту фінансової звітності полягає в підвищенні довіри користувачів до такої звітності, що досягається висловленням аудитором своєї думки щодо того, чи відповідає фінансова звітність вимогам та принципам до її складання.

Суб'єкти господарювання під час складання, подання та оприлюднення фінансової звітності за 2024 рік повинні керуватися вимогами Закону України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» (зі змінами) від 03.03.2022 р. № 2115-IX [8], яким чітко визначено, що через введення в Україні воєнного стану юридичні особи мають право подати фінансові та аудиторські звіти чи будь-які інші документи, передбачені законодавством, протягом 3-х місяців після припинення чи скасування воєнного стану за весь період неподання звітності чи документів. МФУ своїм листом від 11.03.2022 р. дає роз'яснення щодо вищенаведеного. Поряд з цим суб'єкти господарювання повинні врахувати, що у Верховній Раді України перебуває на розгляді законопроект «Про внесення змін до Закону України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни», який скасовує пільги щодо подання та оприлюднення фінансової звітності та передбачає необхідність подання суб'єктами господарювання фінансової звітності разом з аудиторським звітом за всі звітні періоди, за які не було подано таку фінансову звітність, протягом трьох місяців з дня набрання чинності зазначеним законом.

Наслідки впливу військової агресії російської федерації на фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів, а також про ризики та невизначеності, що спричинені цим вторгненням суб'єкти господарювання повинні розкривати у Примітках до фінансової звітності (ф. №5).

Чинне законодавство (Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» №2258-VIII та Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV) регламентує проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності на підприємствах, які ми умовно об'єднали у такі групи (табл. 1). Щодо сутності обов'язкового аудиту фінансової звітності, то його необхідно розглядати, як аудит, який проводиться виключно на вимогу та у відповідності до чинного законодавства й виконується суб'єктом аудиторської діяльності відповідно до вимог Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Міжнародних стандартів аудиту.

Послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, можуть надавати тільки суб'єкти аудиторської діяльності, які офіційно оприлюднені на офіційному веб-сайті Аудиторської палати України в розділі III «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності» [8]. Тобто на даний час в Україні обов'язковий аудит річної фінансової звітності можуть проводити лише аудиторські фірми, які зареєстровані в Реєстрі аудиторів і суб'єктів аудиторської діяльності. При цьому аудиторів повинні мати відповідну

кваліфікацію, досвід роботи та дотримувалися вимог незалежності.

Таблиця 1. Групи підприємств, які зобов'язані проводити обов'язковий аудит*

Назва групи підприємств	Коротка характеристика
Перша група. Підприємства, що становлять суспільний інтерес крім великих підприємств, які є емітентами цінних паперів (абз. 1 ч. 3 ст. 14 ЗУ № 996 [1])	- підприємства - емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких є публічна пропозиція; - банки; - страховики; - недержавні пенсійні фонди; - інші фінансові установи (крім інших фінансових установ і недержавних пенсійних фондів, що є мікро- та малими підприємствами); - великі підприємства.
Друга група. Публічні акціонерні товариства. Закон України «Про акціонерні підприємства» у редакції від 01.01.2025 р. (абз. 1 ч. 3 ст. 14 ЗУ №996 [1])	- державна керуюча холдингова компанія; - державні акціонерні товариства та державні холдингові компанії, єдиним засновником та акціонером яких є держава; - товариства, що перебувають у процесі приватизації та корпоратизації, - у період до виконання плану приватизації (розміщення акцій); - товариства, більше 50 відсотків акцій яких належать державі або територіальній громаді; - фінансові установи [9].
Третя група. Суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку, які оприлюднюються на офіційному веб порталі НКРЕКП (абз. 1 ч. 3 ст. 14 ЗУ № 996 [1])	суб'єкти господарювання, визначені у реєстрі НКРЕКП [10].
Четверта група. Суб'єкти господарювання, які провадять діяльність у видобувних галузях (абз. 1 ч. 3 ст. 14 ЗУ №996 [1]) та Закон України «Про забезпечення прозорості у видобувних галузях» від 18.09.2018 р. [11]	суб'єкт господарювання, який здійснює діяльність у видобувних галузях, фізична особа-підприємець чи юридична особа, яка здійснює діяльність: <ul style="list-style-type: none"> • у сфері геологічного вивчення надр, у тому числі з дослідно-промислової розробки родовищ корисних копалин загальнодержавного значення; • видобування корисних копалин загальнодержавного значення; • реалізації видобутої продукції, відповідно до спеціального дозволу на користування надрами та угоди про умови користування надрами, на підставі договору (угоди) щодо користування надрами, та/або • діяльність з транспортування трубопроводами природного газу, нафти та газового конденсату, у тому числі з метою транзиту. До суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, також відносяться суб'єкти господарювання — учасники договору про спільну діяльність незалежно від їх володіння спеціальним дозволом на користування надрами, на підставі якого здійснюється відповідна проектна діяльність [11].
П'ята група. Малі підприємства, що є суб'єктами господарювання державного сектору економіки (абз. 4 ч. 3 ст. 14 ЗУ №996 [1])	суб'єкти господарювання державного сектору економіки (державних підприємств, їх об'єднань, дочірніх підприємств та господарських товариств, державна частка у статутному капіталі яких перевищує 50 відсотків), станом на 01.10.2024 р.
Шоста група. Середні підприємства. Закон України (абз. 2 ч. 3 ст. 14 ЗУ №996 [1])	чисельність працівників в таких компаніях складає від 50 до 250 осіб. Чистий дохід – від 8 до 40 мільйонів, а балансова вартість активів – від 4 до 20 мільйонів євро.
Шоста група. Фінансові установи, що належать до мікро- та малих підприємств (абз. 3 ч. 3 ст. 14 ЗУ №996 [1])	інші фінансові установи та недержавні пенсійні фонди, що належать до мікро- та малих підприємств.
Сьома група. Материнські підприємства великої групи, які не належать до категорії великих підприємств (крім суб'єктів інвестиційної діяльності, які не складають консолідовану фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів) (абз. 2 ч. 3 ст. 14 ЗУ №996 [1])	підприємства, які контролюють інші підприємства.

*Джерело: складено автором на основі [1; 9; 10; 11].

Воєнний стан, а особливо воєнні дії, вплинули на аудиторську діяльність в Україні, загалом, та аудит фінансової звітності, зокрема. Серед причин такого стану доречно виділити:

- економічну нестабільність в державі, яка з поміж усього суттєво вплинула на бізнес-активність суб'єктів господарювання в Україні;

- зменшення кількості клієнтів, які замовляють аудит фінансової звітності. Враховуючи те, що в структурі наданих аудиторських послуг майже 90%, або 2,87 млрд грн, займають завдання з обов'язкового та ініціативного аудиту фінансової звітності [12];

- обмежений доступ до об'єктів аудиту, що впливає на обсяг аудиту фінансової звітності;

- неможливість проведення аудиту фінансової звітності підприємств, розташованих на окупованих територіях. Неможливість доступу до облікової інформації, активів у зоні бойових дій призводило до призупинення, а в деяких випадках навіть скасування аудиту фінансової звітності;

- аудит фінансової звітності проводиться із застосуванням різних прийомів і способів документального та фактичного аудиту. Застосування прийомів фактичного аудиту, маємо на увазі проведення інвентаризації, спостереження тощо, стає неможливим на окупованих територіях, що впливає на якість аудиту;

- зменшилась кількість суб'єктів аудиторської діяльності (САД). Так, станом на 30.06.2023 р. порівняно з 01.01.2022 р. кількість САД, які зареєстровані у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зменшилася на 5,0% або 44 суб'єкти і становила 835 САД, у т.ч. кількість САД із правом проведення обов'язкового аудиту, реєстрові дані про яких містяться у розділ III Реєстру «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності», зменшилась на 4,1% або на 9 САД і становила 210 САД [12];

- за звітний період кількість штатних працівників зменшилась на 6,7% з 5155 до 4812 осіб [12], що обумовлено міграційними процесами, а також неможливістю утримувати персонал у зв'язку із зменшенням замовлень на аудиторські послуги.

Поряд з цим часті зміни законодавства і одночасно зростання різного роду помилок та шахрайських дій ще раз підтверджують необхідність проведення аудиту фінансової звітності. Крім того, чинне законодавство не передбачає звільнення від проведення аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання, які зазнали збитків або втрат, у тому числі через пошкодження та руйнування майна.

Тому, в умовах воєнного стану проблемним та складним питанням є питання дотримання принципу безперервності діяльності підприємства в обліку й звітності. Використання цього принципу в обліку і звітності передбачено чинним Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку I «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку I «Подання фінансової звітності».

Як зазначалося вище, чинне законодавство не передбачає звільнення суб'єктів господарювання, які зазнали збитків або втрат, у тому числі через пошкодження та руйнування майна, від проведення аудиту фінансової звітності. Враховуючи те, що незалежний аудитор повин сформулювати свою неупереджену думку щодо фінансової звітності суб'єкта господарювання, у т.ч. дотримання принципу безперервності діяльності, він повинен отримати достатні аудиторські докази. Припущення про безперервність діяльності не стосується тих суб'єктів господарювання, які планують ліквідувати суб'єкт господарювання чи припинити діяльність.

Першочергово необхідно зазначити, що на тепер відсутні будь-які методичні рекомендації щодо застосування аудиторських процедур для оцінки дотримання принципу про безперервність діяльності в умовах воєнного стану. Єдиний документ, який був виданий Радою Аудиторської Палати України – це Інформаційний лист «Розгляд аудитором безперервності діяльності під час аудиту фінансової звітності» від 06.05.2022 р. [13], у якому послідовно виділені такі розділи: Безперервність діяльності як основа бухгалтерського обліку; Вплив військової агресії РФ проти України на безперервність діяльності; Оцінка безперервності управлінським персоналом; Розгляд аудитором

безперервності діяльності внаслідок подій, спричинених військовою агресією під час аудиту фінансової звітності; Ключові питання аудиту, пов'язані з безперервністю діяльності та ін.

Крім того, аудитори під час оцінки припущення безперервності діяльності повинні керуватися Міжнародним стандартом аудиту 570 «Безперервність діяльності» [14].

Аудитори повинні досить ретельно розглянути і оцінити вплив подій, спричинених військовою агресією, на безперервність діяльності замовника та належне розкриття інформації у фінансовій звітності. Насамперед, аудитор повинен розглянути основне питання, а саме як управлінський персонал оцінює припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Тобто, визначити, чи виявив управлінський персонал події та умови, що окремо або в сукупності можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі і обговорити плани управлінського персоналу щодо їх усунення та підготувати і направити запит управлінському персоналу, чи існують такі події й умови.

За відсутності такого аналізу аудитор продовжує аудит із застосуванням процедур оцінювання діяльності управлінського персоналу, застосовуючи такі процедури аудиту як: отримання аудиторських доказів, перевірка, оформлення письмових запитів та підтверджень, безпосереднє спілкування з управлінським персоналом. Лише після цього аудитор доходить висновку чи існує суттєва невизначеність щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою безперервну діяльність.

Крім того аудитори та аудиторські фірми повинні керуватися у своїй професійній діяльності Інформаційним листом Ради Аудиторської палати України від 18.03.2022 р. «Щодо впливу військової агресії Російської Федерації на фінансову звітність та аудиторські звіти» [15], а саме: аудиторам необхідно обміркувати перегляд власної оцінки ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності, спричинених війною, наприклад, пов'язаних із ліквідністю суб'єкта господарювання. При цьому необхідно скористатися переглянутим Міжнародним Стандартом Аудиту 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення», а також по можливості отримати достатні відповідні аудиторські докази для того, щоб бути спроможним висловити думку

Висновки і перспективи.

У результаті проведеного дослідження одержані наступні результати:

1. Проведений аналіз норм чинного законодавства показав, що обов'язкове проведення аудиту фінансової звітності стосується певного кола суб'єктів господарювання. А послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, можуть надавати тільки суб'єкти аудиторської діяльності, які офіційно оприлюднені на офіційному веб-сайті Аудиторської палати України в розділі III «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності».

2. Доведено, що воєнний стан, а особливо воєнні дії, вплинули на аудиторську діяльність в Україні, загалом, та аудит фінансової звітності, зокрема. В статті розкрито причини такого стану.

3. В умовах воєнного стану проблемним та складним питанням є питання дотримання принципу безперервності діяльності підприємства в обліку й звітності. Відсутність будь-яких методичних рекомендації щодо застосування аудиторських процедур для оцінки дотримання принципу про безперервність діяльності в умовах воєнного стану вимагають від аудитора ретельно розглянути і оцінити вплив подій, спричинених військовою агресією на безперервність діяльності замовника та належне розкриття інформації у фінансовій звітності. Рекомендовано застосовувати процедури оцінювання діяльності управлінського персоналу шляхом отримання аудиторських доказів, проведення перевірки, оформлення письмових запитів та підтверджень, безпосереднього спілкування з управлінським персоналом.

4. Акцентовано увагу на тому, що в умовах, в яких знаходяться підприємства України, аудиторам необхідно обміркувати про перегляд власної оцінки ризиків суттєвого викривлення

фінансової звітності, спричинених війною, наприклад, пов'язаних із ліквідністю компанії клієнта. При цьому необхідно скористатися переглянутим Міжнародним Стандартом Аудиту 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення» та визначити необхідний обсяг аудиторських доказів для забезпечення належної основи для подальших рішень аудитора щодо реагування на оцінені ризики суттєвих викривлень.

Отримані результати свідчать про те, що коло завдань та методика проведення аудиту фінансової звітності зазнали значних змін в умовах повномасштабного вторгнення, тому перспективним є необхідність подальших досліджень особливостей здійснення аудиту в умовах, що склалися в Україні.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (у редакції від 03.09.2024 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (дата звернення : 22.01.2024).
2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України у редакції від 20.06.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>. (дата звернення : 22.01.2024).
3. Грицишен Д. О., Прокопенко Ж. В., Кочин Т. М., Опанасюк А. А. Якість фінансової звітності як об'єкт аудиту: ідентифікація протиправних порушень. *Актуальні проблеми державного управління*. 2017. №1. С. 83-94. URL: <https://paq-journal.iei.od.ua/archives/2017/1-2017/18.pdf>. (дата звернення : 22.01.2024).
4. Любенко А. М., Карпачова О. В. Особливості аудиту першої фінансової звітності за МСФЗ. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2022. №1 (42). С. 185-194. URL: <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/3690/3472>. (дата звернення : 22.01.2024).
5. Ткачук Г. О., Іванченкова Л. В., Скляр Л. Б., Ступницька Т. М. Процедури аудиторського підтвердження достовірності фінансової звітності: вирішення проблемних питань. *Економіка харчової промисловості*. 2021. №13 (2). С. 95-104 URL: <https://journals.ontu.edu.ua/index.php/fie/article/view/2045/2250>. (дата звернення : 22.01.2024).
6. Бондаренко Н. М., Федорко В. А. Місце та роль аудиту фінансової звітності в діяльності підприємства. *Галицький економічний вісник*. 2023. №5 (84). С. 50-59. URL: <https://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/43137>. (дата звернення : 22.01.2024).
7. Михалків А. А. Роль аудиту в забезпеченні достовірності фінансової звітності. Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2016. №6 (2). С. 105-107 URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/6_2_2016ua/26.pdf. (дата звернення : 22.01.2024).
8. Аудиторська палата України: офіційний сайт. URL: <https://www.apu.com.ua/> (дата звернення : 22.01.2024).
9. Про акціонерні підприємства: Закон України у редакції від 01.01.2025 р. URL: <https://precedent.ua/2465-20/20250101>. (дата звернення : 22.01.2024).
10. Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг. URL: <https://www.nerc.gov.ua/> (дата звернення : 22.01.2024).
11. Про забезпечення прозорості у видобувних галузях: Закон України від 18.09.2018 № 2545-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text>. (дата звернення : 22.01.2024).
12. Звіт про стан аудиторської діяльності в Україні 01 січня 2022 року – 30 червня 2023 року. URL: <https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2023/12/Звіт-про-стан-аудиторської-діяльності-в-Україні.pdf>. (дата звернення : 22.01.2024).
13. Розгляд аудитором безперервності діяльності під час аудиту фінансової звітності: Інформаційний лист від 06.05.2022 р. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FN073782>. (дата звернення : 22.01.2024).
14. Міжнародний стандарт аудиту 570 «Безперервність діяльності». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг Видання 2016–2017 років. Частина I. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1_укр.pdf. (дата звернення : 22.01.2024).
15. Щодо впливу військової агресії Російської Федерації на фінансову звітність та аудиторські звіти: Інформаційний лист Ради Аудиторської палати України від 18.03.2022 р. URL : <https://document.vobu.ua/doc/11113>. (дата звернення : 22.01.2024).

Статтю отримано: 27.01.2025 / Рецензування 16.03.2025 / Прийнято до друку: 30.06.2025

Vadym Puhalskyi

Ph.D. (in Economics), Associate Professor
Department of Finance, Banking, Insurance and Stock Market
Khmelnitsky University of Management and Law
Khmelnitskyi, Ukraine
E-mail: v_pukhaskyi@univer.km.ua
ORCID: 0000-0002-1145-0109

MODERN APPROACHES TO THE AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS

Abstract

Introduction. The invasion of the territory of Ukraine has had a significant impact on the activities of business entities, including audit activities. Management should carefully assess the impact of the economic consequences of the war on the entity's operations in order to prepare complete and reliable financial statements and make appropriate and timely management decisions. The legislator considers the audit of financial statements as an audit service to verify accounting data and indicators of financial statements and/or consolidated financial statements of a legal entity or representative office of a foreign business entity, or other entity that submits financial statements and consolidated financial statements of a group, in order to express an independent auditor's opinion on its compliance in all material aspects with the requirements of national accounting regulations (standards), international financial reporting standards, and international financial reporting standards.

Methods. In the course of the research, various methods were used, namely: monographic method - to study the latest scientific publications, regulations and statistics on the research topic; abstract and logical method - for theoretical generalizations and formulation of conclusions; tabular method - for a visual representation of theoretical material (presentation of the regulatory framework for the mandatory audit of financial statements); analysis and synthesis - to build an algorithm for auditing the financial statements of business entities under martial law.

Results. The analysis of the current legislation has shown that the mandatory audit of financial statements applies to a certain range of business entities, and services for the mandatory audit of financial statements of enterprises can only be provided by audit entities that are officially published on the official website of the Audit Chamber of Ukraine in Section III «Audit Entities entitled to conduct a mandatory audit of financial statements».

It is proved that martial law, and especially military operations, have affected the audit activity in Ukraine in general and the audit of financial statements in particular, and the reasons for this situation are disclosed.

It is emphasized that in the current conditions of Ukrainian enterprises, auditors should consider revising their assessment of the risks of material misstatement of financial statements caused by the war, for example, related to the liquidity of the client's company.

Discussion. Given that the scope of tasks and methodology for conducting the audit of financial statements have changed, it is necessary to conduct further research on the peculiarities of conducting the audit in the current conditions in Ukraine.

Keywords: statutory audit, financial statements, audit of financial statements, going concern, audit opinion.

References

1. Zakon Ukrainy Pro bukhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: vid 16.07.1999 r. № 996-XIV (u redaktsii vid 03.09.2024 r.). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
2. Zakon Ukrainy Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorську діяльність: (u redaktsii vid 20.06.2024 r.). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.
3. Hrytsishen, D.O., Prokopenko, Zh.V., Kochyn, T.M., & Opanasiuk, A.A. (2017). Yakist finansovoi zvitnosti yak ob'ekt audytu: identyfikatsiia protypravnykh porushen [The quality of financial reporting as an object of audit: Identification of illegal violations]. *Aktualni problemy derzhavnoho upravlinnya* [Current Problems of Public Administration], 1, 83-94. Retrieved from <https://pag-journal.iei.od.ua/archives/2017/1-2017/18.pdf>. [in Ukr.].
4. Liubenko, A.M., & Karpachova, O.V. (2022). Osoblyvosti audytu pershoi finansovoi zvitnosti za MSFZ [Features of auditing the first financial statements under IFRS]. *Finansovo-kredytna diyalnist: problemy teorii i praktyky* [Financial and Credit Activities: Problems of Theory and Practice], 1 (42), 185-194. Retrieved from <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/3690/3472>.
5. Tkachuk, H.O., Ivanchenkova, L.V., Skliar, L.B., & Stupnytska, T.M. (2021). Protsedury audytor'skoho pidtverdzhennia dostovirnosti finansovoi zvitnosti: vyryshennia problemnykh pytan [Procedures for auditor confirmation

of financial statement reliability: Addressing problematic issues]. *Ekonomika kharchovoyi promyslovosti* [Economics of the Food Industry], 13 (2), 95-104. Retrieved from <https://journals.ontu.edu.ua/index.php/fie/article/view/2045/2250> [in Ukr.].

6. Bondarenko, N.M., & Fedorko, V.A. (2023). Mistse ta rol audytu finansovoi zvitnosti v diialnosti pidpriemstva [The place and role of financial statement auditing in enterprise activities]. *Halytskyi ekonomichnyy visnyk* [Galician Economic Bulletin], 5 (84), 50-59. Retrieved from <https://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/43137> [in Ukr.].

7. Mykhalkiv, A.A. (2016). Rol audytu v zabezpechenni dostovirnosti finansovoi zvitnosti [The role of auditing in ensuring the reliability of financial statements]. *Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove gospodarstvo* [International economic relations and the world economy], 6 (2), 105-107. Retrieved from http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/6_2_2016ua/26.pdf. [in Ukr.].

8. Ofitsiyny sayt Audytorskoj palaty Ukrainy. Retrieved from <https://www.apu.com.ua/>

9. Zakon Ukrainy Pro aktsionerni pidpriemstva (u redaktsii vid 01.01.2025 r.). Retrieved from <https://precedent.ua/2465-20/20250101>.

10. Natsionalna komisiya, shcho zdiysnyuye derzhavne rehulyuvannya u sferakh enerhetyky ta komunalnykh posluh. Retrieved from <https://www.nerc.gov.ua/>

11. Zakon Ukrainy Pro zabezpechennia prozorosti u vydobuvnykh haluziakh: vid 18.09.2018 №2545-VIII). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text>.

12. Zvit pro stan audytorsoj diialnosti v Ukraini (2022, January 1 – 2023, June 30). Retrieved from <https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2023/12/Звіт-про-стан-аудиторської-діяльності-в-Україні.pdf>.

13. Informatsiinyi lyst Rady Audytorskoj palaty Ukrainy Rozghliad audytorom bezperernosti diialnosti pid chas audytu finansovoi zvitnosti: vid 06.05.2022. Retrieved from <https://ips.ligazakon.net/document/FN073782>.

14. Mizhnarodnyi standart audytu 570 «Bezperernist diialnosti». Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh Vydannia 2016–2017 rokiv. Chastyna I. Retrieved from https://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1_ukr.pdf.

15. Informatsiinyi lyst Rady Audytorskoj palaty Ukrainy Shchodo vplyvu viiskovoi ahresii Rosiiskoi Federatsii na finansovu zvitnist ta audytorski zvity: vid 18.03.2022. Retrived from <https://document.vobu.ua/doc/11113>.

Received: 01.27.2025 / Review 03.16.2025 / Accepted 06.30.2025

