

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-124>

УДК 657.1:658.012

## АУДИТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУСПІЛЬНО -ЗНАЧИМИХ ПІДПРИЄМСТВ У ВОЄННИЙ ПЕРІОД

## AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS OF SOCIALLY SIGNIFICANT ENTERPRISES IN THE WARTIME PERIOD

**Бурак Маркіян Павлович**

аспірант,

Національний університет «Львівська політехніка»

ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-3278-3590>**Яремко Ігор Йосафатович**

доктор економічних наук, професор,

Національний університет «Львівська політехніка»

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3556-0609>**Burak Markiiian, Yaremko Igor**

Lviv Polytechnic National University

Наведено вимоги до параметрів і змісту інформації, що підлягає аудиторським перевіркам підприємств, які становлять суспільний інтерес в умовах воєнного стану. Розкрито особливості таких аудиторських перевірок внаслідок впливу воєнних дій на їх діяльність. Проведено узагальнений огляд регулювання такого типу перевірок чинним законодавством. Аргументовано, що аудит фінансової звітності суспільно значимих підприємств є важливим для процесів регулювання національної економіки загалом і, особливо, її перебування у воєнному стані. Акцент дослідження спрямований на аудиторських перевірках великих підприємств, оскільки саме вони значною мірою забезпечують попит на ту чи іншу продукцію чи послуги. Виходячи з реально складених умов у вітчизняному суспільно-економічному середовищі обґрунтовано новий параметр вимог до аудиторських перевірок суспільно значимих підприємств. Пропозиції сформульовані як на рівні аудиторських процедур та аудиторських доказів, так і на рівні вимог до суб'єкта аудиторської діяльності. Аргументовано, що новий формат аудиту сприятиме підвищенню прозорості звітності підприємств суспільного інтересу, зміцнюючи до них довіру з боку інвесторів, кредиторів та інших зацікавлених сторін.

**Ключові слова:** аудит, воєнні дії, фінансова звітність, підприємства що становлять суспільний інтерес, аудиторські перевірки.

The article is devoted to the disclosure of information on audits of public interest entities, their complexity, peculiarities, impact of military operations, and regulation of such audits by the current legislation. The audit of the financial statements of public interest entities is important for the economy, as most of them are large enterprises that can shape the demand for certain products or services, regulate the trend of consumer demand and supply for certain groups of goods and services, and accordingly, the requirements for such audits are increasing both at the level of audit procedures and audit evidence, and at the level of requirements for the audit entity that can conduct such audits. Public interest entities have a large impact on the environment, and given that they are mostly large enterprises, compliance with this legislation will not be indirect. Auditing of public interest entities contributes to increasing transparency and accountability of their activities, which in turn strengthens confidence in the economy on the part of investors, creditors and other stakeholders. Public interest entities attract large funds from investors and therefore carry out a huge number of transactions for equally huge amounts in the course of their normal activities. This stimulates investment, increases economic activity and contributes to overall economic growth. Economic factors are also important for the state, as public interest entities have large turnovers, and therefore the payment of tax payments will affect the performance of the state's functions. Given the peculiarities of different sectors of the economy, this could lead to significant abuse. In the context of martial law, timely payment of tax payments will affect defense procurement for the state. It will also be important to consider how many jobs will be or could potentially be



created, and how such activities can increase direct tax revenues to the state. Given the backlash from the activities of such enterprises in the event of a ban on their activities, which would lead to an acute shortage of certain goods or services, it should be remembered that such enterprises must comply with the current legislation and keep the country's economy afloat, especially under martial law.

**Keywords:** audit, military operations, financial statements, public interest entities, audits.

**Постановка проблеми.** В умовах нестабільності світової економіки, непередбачуваності її розвитку, важливим інструментом (елементом) ринкового механізму виступає інформація зовнішнього незалежного аудиту. Аудиторське підтвердження показників публічної фінансової звітності найбільш важливі для компаній (корпорацій), які є суспільно значимими для національних економік і глобального економічного середовища. Підтверджена незалежним аудитом інформація оприлюдненої публічної звітності компаній, які підпадають під категорію суб'єктів суспільного інтересу, показує рівень потенціалу їх конкурентоспроможності та ділової репутації на галузевому ринку. Аудиторські перевірки фінансової звітності для таких підприємств є обов'язкові, а тому і підхід до них має бути всеохоплюючим, процедури більш глибокими та мають бути використані додаткові аудиторські докази. Особливо це стосується українських суспільно значимих компаній, які в умовах воєнного стану втратили значну частину накопиченого потенціалу і не мають чітких орієнтирів свого функціонування на оглядову перспективу.

Аналіз останніх публікацій та досліджень. Дослідження змісту і параметрів аудиторських перевірок фінансової звітності підприємств які становлять суспільний інтерес було проведено наступними науковцями: О. О. Мельник, О. С. Сліпченко, Т. В. Ковальчук, І. М. Ковальчук, О. В. Сніжко, О. В. Бондар, Н. М. Паламарчук, О. В. Курман, В. Р. Мойсик, О. Л. Мусієнко, В. Л. Пластун, С. С. Чернявський, К. В. Безверхий, В. С. Рудницький. Пори те у тематичних публікаціях відзначається, що чітких критеріїв про особливості аудиту підприємств які становлять суспільний інтерес так і не сформульовано.

Виклад основного матеріалу дослідження. Підприємства, що становлять суспільний інтерес, переважно є емітентами цінних паперів, які допущені до торгівні регульованому ринку капіталу. Цінні папери, емісія яких здійснена такими підприємствами, публічно продаються. У цих процесах задіяні банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших

фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств). В українській практиці до цієї групи належать суб'єкти господарювання, які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні належать до великих підприємств.

Незалежно від організаційно-правової форми такі підприємства повинні мати додаткові відділи, а при здійсненні аудиторських перевірок фінансової звітності надавати додаткові відомості, щоб аудитор міг зібрати необхідні аудиторські докази. Регулюється така аудиторська діяльність органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (ОСНАД). Ця інституція є незалежним органом відповідальним за здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні. Вона утворена відповідно до Закону України від 21.12.2017 № 2258–VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Місія Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю полягає у забезпеченні високого рівня впевненості власників, інвесторів та інших користувачів у інформації розкритій у фінансовій звітності як надійної бази прийняття ефективних рішень. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю забезпечує здійснення нагляду і несе відповідальність за нагляд :

- реєстрацією аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;
- впровадженням міжнародних стандартів аудиту;
- контролем за атестацією аудиторів та безперервним навчанням аудиторів, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;
- контролем якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;
- дисциплінарними провадженнями щодо аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;
- застосуванням стягнень у випадку не дотримання правил та норм виконання аудиторських перевірок.

Зокрема перевіряється наявність бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером у підприємства, що становить суспільний інтерес, до складу якої входять не менше двох осіб.

Головним бухгалтером підприємства, що становить суспільний інтерес, може бути призначена лише особа, яка має повну вищу економічну освіту, стаж роботи у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше трьох років, не має непогашеної або незнятої судимості за вчинення кримінального правопорушення проти власності та у сфері господарської діяльності.

Підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, які мають дочірні підприємства, що становлять суспільний інтерес, та не належать до категорії великих підприємств, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами.

Підприємства, що становлять суспільний інтерес (за винятком великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів), публічні акціонерні товариства, суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку та суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, зобов'язані не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну консолідовану фінансову звітність разом з відповідними аудиторськими звітами, консолідованим звітом про управління, звітом про платежі на користь держави, консолідованим звітом про платежі на користь держави на своїй веб-сторінці або своєму веб-сайті (у повному обсязі) [1]. Малі та середні групи у складі яких є підприємства, що становлять суспільний інтерес мають обов'язково складати та подавати консолідовану фінансову звітність та консолідований звіт про управління.

Материнські підприємства, які не належать до категорії великих підприємств (крім суб'єктів інвестиційної діяльності, які не складають консолідовану фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів), зобов'язані не пізніше ніж до 1 червня року, оприлюднювати річну консолідовану фінансову звітність, складену за міжнародними стандартами, разом з аудиторським звітом, консолідованим

звітом про управління, на своїй веб-сторінці або своєму веб-сайті (у повному обсязі).

Материнські підприємства, які одночасно є дочірніми підприємствами та відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів не подають консолідовану фінансову звітність, зобов'язані не пізніше ніж до 1 червня року, оприлюднювати на своїй веб-сторінці (у повному обсязі) разом з аудиторським звітом та консолідованим звітом про управління. Таким чином існування статусу підприємства, що становить суспільний інтерес скорочує терміни подання звітності на 2 місяці, а також задає темпи роботи аудиторських фірм, показуючи своєрідну сезонність їхньої роботи.

Згідно з вимогами ст. 34 цього Закону, великі підприємства зобов'язані створити аудиторський комітет або покласти відповідні функції на вже існуючу ревізійну комісію чи наглядову раду. Інші підприємства, що становлять суспільний інтерес, можуть покласти функції аудиторського комітету на окремий підрозділ органу управління або на наглядовий орган.

Аудиторський комітет підприємства, що становить суспільний інтерес, або орган (підрозділ), на який покладено відповідні функції, має забезпечити:

- 1) інформування загальних зборів акціонерів (учасників) або іншого вищого органу управління відповідно до законодавства, органу управління або наглядового органу підприємства про результати обов'язкового аудиту фінансової звітності;

- 2) моніторинг процесу складання фінансової звітності та надання рекомендацій і пропозицій щодо забезпечення достовірності інформації;

- 3) оцінку ефективності систем внутрішнього контролю (внутрішнього аудиту відповідно до міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту) та управління ризиками підприємства;

- 4) моніторинг виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності та інших обов'язкових завдань;

- 5) оцінку незалежності суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги з обов'язкового аудиту;

- 6) проведення прозорого конкурсу з відбору суб'єктів аудиторської діяльності та обґрунтування рекомендацій за його результатами.

Ці вимоги повинні бути відображені в установчих документах підприємства. Таким чином крім висновку аудиторська фірма повинна надавати додатковий звіт аудиторському комітету.

Крім того відповідно до ЗУ «Про бухгалтерський облік» всі середні та великі підприємства зобов'язані подавати додатком до річної фінансової звітності звіт про корпоративне управління.

Важливим фактором що стосується видобувних компаній Відповідно до спільного листа Мінфіну і Мінстату від 14.03.2018 р. № 35230-06-5/6959, № 04.3-07/22-18: 05.10 «Добування кам'яного вугілля»; 05.20 «Добування бурого вугілля»; 06.10 «Добування сирової нафти»; 06.20 «Добування природного газу»; 07.10 «Добування залізних руд»; 07.21 «Добування уранових і торієвих руд»; 07.29 «Добування руд інших кольорових металів»; 08.11 «Добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю»; 08.12 «Добування піску, гравію, глини і каоліну»; 08.91 «Добування мінеральної сировини для хімічної промисловості та виробництва мінеральних добрив»; 08.92 «Добування торфу»; 08.93 «Добування солі»; 08.99 «Добування інших корисних копалин та розроблення кар'єрів, н. в. і. у.».

Підприємства із вказаними кодами повинні подавати звіт про обов'язкові платежі до держави.

Ще однією важливою функцією обтяжені підприємства що становлять суспільний інтерес це подання фінансової звітності за XBRL.

XBRL (eXtensible Business Reporting Language) є міжнародним стандартом для подання фінансової звітності заМСФЗв електронному вигляді.

Цей формат поширений у світі, оскільки дозволяє обробляти великі масиви інформації, зокрема якісних і кількісних показників. Він базується на метаданих, викладених у таксономії, й описаних взаємозв'язках між поняттями.

Таксономія – це класифікаційна система, яка може бути використана для ідентифікації та структурування інформації для полегшення її пошуку й обробки користувачем. Таксономія UA XBRL МСФЗ – таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності в Україні, затверджена Міністерством фінансів України, яка адаптована до особливостей складання фінансової звітності в Україні і містить також звіт аудитора і звіт про управління. Звітувати у форматі iXBRL мають: Підприємства, що становлять суспільний інтерес; Публічні акціонерні товариства; Суб'єкти господарювання, які

Найменування показника*	Категорії підприємств (відповідно до ч. 2 ст. 2 Закону № 996-XIV)			
	мікропідприємство	мале	середнє	велике
Балансова вартість активів	до 350 тис. євро	до 4 млн. євро	до 20 млн. євро	понад 20 млн
Чистий дохід від реалізації	до 700 тис. євро	до 8 млн. євро	до 40 млн. євро	понад 40 млн
Середня кількість працівників	до 10 осіб	до 50 осіб	до 250 осіб	понад 250 осіб

**Рис. 1. «Категорії підприємств»**

Джерело: Критерії поділу платників податків на великі, середні та малі підприємства для визначення способу подання податкової звітності: URL: <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/657679.html>

## ЯКІ КРОКИ НЕОБХІДНІ ДЛЯ ПОДАЧІ ЕЛЕКТРОННОЇ ЗВІТНОСТІ?

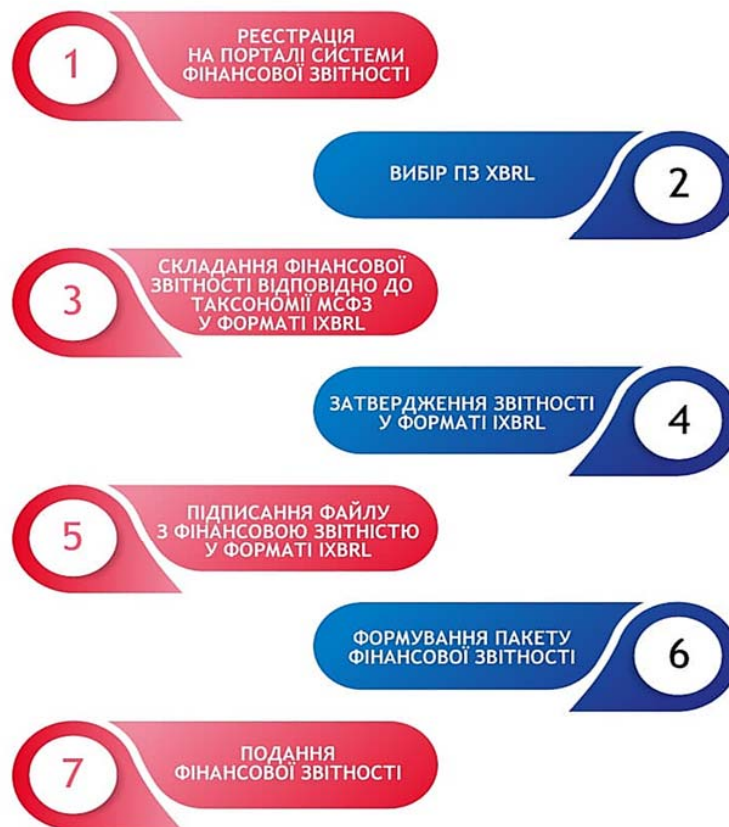


Рис. 2. Покрокова інструкція подання звітності за iXBRL

Джерело: Звітуння у форматі Таксономії iXBRL: практичні аспекти складання: [сайт]. URL: [https://buh.ligazakon.net/analytics/216777\\_zvtuvannya-u-format-tak-sonom-xbrl-praktichn-aspekti-skladannya](https://buh.ligazakon.net/analytics/216777_zvtuvannya-u-format-tak-sonom-xbrl-praktichn-aspekti-skladannya)

здійснюють діяльність у видобувних галузях; Підприємства, які здійснюють господарську діяльність за видами, перелік яких визначено постановою Кабінету міністрів № 419.

У січні 2023 року почав працювати портал Центру збору фінансової звітності «Система фінансової звітності» (<https://frs.gov.ua> для подання фінансової звітності у форматі Таксономії UA МСФЗ XBRL 2021 року підприємствами, що перейшли на застосування МСФЗ.

На рис. 2 подана схема подачі звітності у форматі XBRL.

**Висновки.** Підсумовуючи загальну інформацію можна сказати що такі підприємства є дуже важливими для економіки. Проведення аудиторських перевірок вимагає перевірки набагато більших деталей та нюансів, якими є обтяжені підприємства що становлять суспільний інтерес, також необхідно зазначити що такі підприємства повинні функціонувати та дотримуватися всіх нових обтяжень для прозорості їхньої діяльності, що в свою чергу це додатково залучатиме інвестиції, котрі у воєнний період є важливим для України.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996–XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 22.04.2024)
2. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 22.04.2024)
3. Види підприємств, які зобов'язані складати фінзвітність за МСФЗ. URL: [https://services.dtki.ua/catalogues/other\\_dov/93-vidi-pidpriemstv-ia-ki-zoboviazani-skladati-finzvitnist-za-msfz](https://services.dtki.ua/catalogues/other_dov/93-vidi-pidpriemstv-ia-ki-zoboviazani-skladati-finzvitnist-za-msfz) (дата звернення: 22.04.2024).

4. Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. URL: <https://www.apu.com.ua> (дата звернення: 22.04.2024)
5. Критерії поділу платників податків на великі, середні та малі підприємства для визначення способу подання податкової звітності. URL: <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/657679.html> (дата звернення: 22.04.2024)
6. XBRL. URL: <https://www.xbrl.org> (дата звернення: 22.04.2024)
7. Лист Міністерства фінансів щодо підприємств, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення або заготівлю деревини. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v3523201-18#Text> (дата звернення: 24.04.2024).
8. Звітвання у форматі Таксономії XBRL: практичні аспекти складання. URL: [https://buh.ligazakon.net/analytics/216777\\_zvtuvannya-u-format-taksonom-xbrl-praktichn-aspekti-skladannya](https://buh.ligazakon.net/analytics/216777_zvtuvannya-u-format-taksonom-xbrl-praktichn-aspekti-skladannya) (дата звернення: 28.04.2024)

#### REFERENCES:

1. Zakon Ukrainy «Pro bukhhaltercky oblik ta financovu zvitnist v Ukraini» vid 16 lypnia 1999 r. № 996–XIV [The Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine» of July 16, 1999, No. 996-XIV]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (accessed April 22, 2024).
2. Zakon Ukrainy «Pro audyt financovoi zvitnosti ta audytorcku diialnist» [Law of Ukraine «On the Audit of Financial Statements and Auditing Activities»]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (accessed April 22, 2024).
3. Vydy pidpriemctv, yaki zoboviazani kladaty finzvitnist za MCFZ [Types of enterprises that are required to prepare financial statements in accordance with IFRS]. Available at: <https://skladati-finzvitnist-za-msfz> (accessed April 22, 2024).
4. Ofitsiyni veb-cait Audytorckoi palaty Ukrainy [Official website of the Audit Chamber of Ukraine]. Available at: <https://www.apu.com.ua> (accessed on April 22, 2024).
5. Kryterii podilu platnykiv podatkov na velyki, ceredni ta mali pidpriemctva dlia vyznachennia sposobu podannia podatkovoi zvitnosti [Criteria for the division of taxpayers into large, medium and small enterprises to determine the method of tax reporting]. Available at: <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/657679.html> (accessed on April 24, 2024).
6. XBRL [XBRL]. Available at: <https://www.xbrl.org> (accessed on April 24, 2024).
7. Lyct Minfinu shchodo pidpriemctv, yaki zdiicniuiut diialnist z vydobutku korycnykh kopalyn zahalnodержавного значення або заготівлю деревини [Letter of the Ministry of Finance on enterprises engaged in the extraction of minerals of national importance or timber harvesting]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v3523201-18#Text> (accessed on April 24, 2024).
8. Zvituvannya u formati Taksonomii XBRL: praktychni aspekty skladannia [Reporting in the format of the XBRL Taxonomy: practical aspects of preparation]. Available at: [https://buh.ligazakon.net/analytics/216777\\_zvtuvannya-u-format-taksonom-xbrl-praktichn-aspekti-skladannya](https://buh.ligazakon.net/analytics/216777_zvtuvannya-u-format-taksonom-xbrl-praktichn-aspekti-skladannya) (accessed on April 24, 2024).