

Лучко М. Р.

доктор економічних наук, професор
Західноукраїнський національний університет
м. Тернопіль, Україна

ПРОБЛЕМИ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ГЕОПОЛІТИЧНОЇ ТУРБУЛЕНТНОСТІ

У період війни аудиторська діяльність в Україні вимагає перегляду концептуальних засад. Тому до аудиту як до професійної діяльності людини, що потребує постійного вдосконалення методик та підвищення кваліфікації аудиторів та їхніх помічників, та системи знань, сьогодні ставляться нові вимоги. І характерною їх особливістю безапеляційно є те, що чинні МСА вже не встигають за реаліями сьогодення та діючими практиками аудиторських фірм.

Безапеляційним є той факт, що на сьогодні аудит фінансової звітності перебуває на етапі глибокої трансформації та потребує кардинальних змін. На нашу думку, основні виклики сьогодні зумовлені насамперед війною та геополітичною нестабільністю України, стрімким розвитком науково-технічного прогресу, інформаційних та комп'ютерних технологій. Беззаперечно, зазначене зумовлює нові вимоги до аудиту фінансової та нефінансової звітності.

В рамках наших тез виділимо ключові групи проблем, котрі зараз, на нашу думку, є найактуальнішими та потребують швидкого реагування.

Загальновідомо, що розвиток аудиту завжди піддавався впливу економічного середовища. І саме воно визначало головні тенденції та активатори його прогресування. На сьогодні специфічні виклики для України, а отже апгрейдери – це умови війни. Відтак, в українському контексті аудит стикається з унікальними та критичними труднощами, котрі не мають світових аналогів і дають раціональне (на жаль, негативне в контексті життя людей) зерно для розвитку методологічних й методичних засад аудиту.

Насамперед звернімо увагу на оцінку безперервності діяльності. В умовах руйнування інфраструктури діючих підприємств, їх вимушеного переміщення з окупованих на неокуповані території, постійних обстрілів, енергетичної кризи та «блекаутів» аудиторам вкрай складно підтвердити, що підприємство зможе функціонувати безперервно протягом наступних 12 місяців. Доведено, що зазначені негативні явища завдають суттєвих збитків підприємствам, котрі за діючими методиками обліку не відображаються у фінансовій звітності в складі непередбачуваних витрат, оскільки ні стандарти (положення) бухгалтерського обліку, а також податкове законодавство не вимагають обов'язку цього. Це проблема, котра вирішується не думкою в Звіті аудитора, а лише його припущенням про можливість безперервної діяльності, відтак – суттєво модифікує його.

Окремим питанням у цьому контексті стоїть фізична інвентаризація активів. На практиці, у випадку якщо аудитор не може бути особисто присутнім під час інвентаризації або ж брати у ній участь чи спостерігати за нею (для прикладу, різні дати проведення аудиту або ж через воєнні дії, форс-мажорні обставини або віддаленість фактичного місця знаходження аудитованого підприємства), МСА 501 вимагає застосування альтернативних аудиторських процедур. Ці процедури мають надати достатні докази того, що запаси дійсно існують та перебувають у належному стані. До таких процедур відносимо перевірку подальшої реалізації, методи кількісного примирення залишків запасів, пряме підтвердження від третіх осіб, дистанційні методи огляду. На підприємствах, що знаходяться не в зоні бойових дій, застосування таких процедур є можливим, але надто працемісткою аудиторською процедурою, реальний час проведення якої неможливо встановити, а відтак – визначити вартість аудиторських послуг. Разом з тим, об'єкти на окупованих територіях, в зоні бойових дій чи на територіях, що піддаються бомбардуванню, неможливо перевірити ще й фізично. Це змушує використовувати інші дистанційні методи,

XIV Міжнародна науково-практична дистанційна конференція
«Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія»
5 грудня 2025 року, м. Тернопіль

які не завжди дають 100% впевненості аудитору. Наприклад, використання сільськогосподарських дронів для підтвердження посівних площ.

Особливою проблемою слід виділити знецінення активів. Є підстави вважати, що визначення реальної вартості пошкодженого майна або активів для встановлення збитків, доступ до яких обмежений, є професійним викликом для аудиторів насамперед через відсутність активних ринків для порівняння.

Як свідчать дані, геополітична ситуація та економічні реалії сьогодення вимагають від бізнесу бути етичним, не лише прибутковим, але й відповідальним за прийдешні дні. Відповідно до цього, звітність зі сталого розвитку (ESG) як об'єкт аудиту, має й матиме суттєвий вплив на аудиторську діяльність. Громадянське суспільство та й окремі акціонери, інвестори й інші зацікавлені особи все частіше вимагають аудиту нефінансової звітності та нефінансових показників (для прикладу, викиди CO₂, соціальна відповідальність бізнесу, зворотній вплив на суспільство). Як свідчать результати досліджень, проблема полягає найбільш в тому, що практичні методики перевірки таких даних ще не до кінця стандартизовані. У зв'язку із викладеним вище, звітність зі сталого розвитку як об'єкт аудиту потребує більш практичних підходів до її загальної стандартизації.

Як нами вже вказувалося та є підстави вважати, складні оціночні судження в аудиті повинні мати вплив на формування думки аудитора. Так, практикою вдалося помітити певні закономірності в тому, що оцінка справедливої вартості фінансових інструментів та нематеріальних активів стає все складнішою, що підвищує ризик суб'єктивізму та помилок. Окремою проблемою стоїть визначення вартості внесків учасників для формування Статутного капіталу підприємства.

Як було нами з'ясовано, впровадження в реалії життя цифровізації та штучного інтелекту (AI) - це одночасно і проблеми аудиту, й можливості аудитора. Відповідно до цієї тези, викликами з цього питання виступає не просто застосування нових інструментів в роботі аудитора, а й, в першу чергу зміна

самої методології аудиторської перевірки. У зв'язку з викладеним вище, набуває особливої ваги якість та чистота даних в роботі аудитора. На практиці AI буде ефективним лише тоді, коли дані бухгалтерського обліку аудитованого підприємства структуровані та достовірні. Відповідно до цього, аудитори не витрачатимуть дедалі більше часу на встановлення якості стану бухгалтерського обліку, на певне "очищення" даних перед початком перевірки. Також, у цьому розумінні, при переході на хмарні обчислення та автоматизовані системи перевірки, аудитори насамперед повинні оцінити ризики витоку даних та злову бухгалтерських систем та програм. За нашим переконанням, особливої уваги заслуговує виділення питання аудиту алгоритмів. Є впевненість у тому, що коли підприємства використовуватимуть AI, для прикладу, для автоматичного визначення вартості резервів або ж з метою оцінки активів, аудитор має перевірити не лише зазначені їх вартості, а й логіку самого алгоритму для розрахунку. Відтак, виникатиме питання, чи достатньо в самого аудитора таких знань, адже діючі програми підготовки аудиторів до складання іспитів не містять таких питань.

Один відомий класик сказав, що кадри вирішують все навіть якщо їх про це не просять. Є очевидним і беззаперечним фактом те, що війна принесла, окрім багатьох бід, ще й кадровий голод, а відтак це вимагає зміни компетенцій, оскільки професія аудитора переживає відтік кадрів. Ця системна проблема значної міграції висококваліфікованих кадрів і молоді за кордон, посилена економічними наслідками війни, призводить до шаленого дефіциту фахівців в економіці, а також внутрішніх бар'єрів (фінанси, непевність, брак інструментів розвитку) у молоді, яка прагне реалізувати свій потенціал, але не бачить можливостей вдома. Як явище, така криза гальмує економічний розвиток, оскільки країна втрачає кадровий потенціал і робочу силу, які б могли створювати валовий внутрішній продукт. Молоді спеціалісти часто обирають IT або консалтинг через вищі навантаження в аудиті. Адже сучасний аудитор повинен бути не лише бухгалтером, але й аналітиком даних (дата-саєнтистом),

XIV Міжнародна науково-практична дистанційна конференція
«Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія»
5 грудня 2025 року, м. Тернопіль

володіти знаннями SQL, Python, Power BI. Це стає такою ж необхідністю, як і знання НС(П)БО, МСБО, МСФЗ, МСА. Адже сьогодні аудит трансформується з ретроспективного погляду в минуле у прогностичний аналіз ризиків діяльності з метою підтвердження достовірності фінансової звітності підприємств різних форм власності.