

СУЧАСНІ НАПРЯМИ НЕЗАЛЕЖНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Дана стаття містить дослідження сучасних завдань і перспектив розвитку бізнесу і аудиту зокрема, у відповідності до цілей сталого розвитку Глобального договору ООН. Особливу увагу приділено впровадженню міжнародних та європейських норм, що врегульовують сучасні концепції розвитку бізнесу і ставлять нові завдання аудиту, зокрема надання впевненості користувачам, щодо звіту сталого розвитку, як складової частини Звіту управління.

Ключові слова: *аудит, Міжнародний стандарт аудиту сталого розвитку, Директива ЄС, Глобальний договір ООН, принципи і цілі сталого розвитку*

Постановка проблеми. Одним із важливих інструментів розвитку міжнародних відносин для забезпечення впевненості у будь-якій фінансовій інформації для користувачів різних рівнів є аудит [1]. Інтеграція України до Євросоюзу сформувала необхідність узгодження норм вітчизняного законодавства до законодавства ЄС, тому ще до часів військової агресії, для українських компаній, що становлять суспільний інтерес, стало нагальним питання відкритості фінансової звітності, закріпленої необхідним аудиторським висновком [2]. Для більшості компаній набула необхідності потреба оприлюднювати звіт про управління, що розкриває інформацію про їх фінансовий стан, ризики та перспективи їх розвитку. Враховуючи вищезазначені факти, очевидно, що українська економіка знаходиться на шляху інновацій і розвитку. Відповідно, до потреб ринку і економіки сформувались сучасні напрямки реформування та розвитку незалежного контролю – аудиту.

Аналіз розвитку незалежного контролю в Україні, формування концепцій,

стратегій, оцінка фактичних можливостей, проблем та перспектив розвитку аудиту завжди залишається актуальною темою для дослідження. Практична більшість науковців і провідних практиків в своїх публікаціях зупинялись на цих питаннях.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Неоціненний внесок у розвиток української науки і практики аудиту та аудиторської діяльності зробили і роблять науковці та практики М. Т. Білуха, О. В. Бойко, В. П. Бондар, Ф. Ф. Бутинець, Н. І. Зубілевич, Т. В. Каменська, І. В. Каштанова, Я. Кілару, М. В. Корінько, М. В. Кропивко, Я. В. Крупка, А. А. Кузьмінський, О. В. Кужельний, М. В. Кужельний, В. В. Лісіна, М. Я. Лучко, Р. О. Мельник, А. Р. Мельник, Ю. В. Мех, К. О. Назарова, В. О. Рядська, В. С. Рудницький, В. Я. Савченко, І. Б. Садовська, Є. Д. Синявський, В. В. Сопко, С. О. Столярова, В. М. Тарас, Б. Ф. Усач, Л. М. Чернелевський, Л. В. Чижевська, В. К. Цурій, Н. А. Чорна, Н. С. Шалімова, В. О. Шевчук, О. Л. Шерстюк, М. Т. Щирба та інші. Кожен з них особистість в аудиті, про вклад кожного є що досліджувати і писати. Але сучасні вимоги до аудиту, за умов євроінтеграції України, стрімко розвиваються, розширюються можливості реалізації професії, зростають запити на різноманітні супутні та інші послуги, авторитет аудиту стає дедалі більш впливовим на прийняття фінансово-економічних рішень. Аудитори України вже давно і успішно працюють на міжнародному рівні і залишають по собі хороше враження як фахівці своєї справи. Відповідно зростають вимоги до якості аудиту і аудиторів, критичної самооцінки і постійного вдосконалення професіоналізму.

Метою статті є аналіз сучасних вимог і горизонтів що відкриваються для аудиту і аудиторів, а також сучасного обліку в Україні, на фоні приєднання України до глобального договору ООН і цілей сталого розвитку.

Виклад основного матеріалу. 22 квітня 2023 року виповнилося 30 років від дня прийняття Закону України «Про аудиторську діяльність», який офіційно визначив аудиторську професію в Україні. У грудні 2023 року Аудиторська палата України (АПУ), яка об'єднує всіх аудиторів і суб'єктів аудиторської

діяльності, організувала та провела Міжнародну науково-практичну конференцію про розвиток майбутнього аудиторської діяльності вимоги і перспективи [3]. Актуальними для обговорення і подальшого врегулювання визначились 2 напрями: перший – орієнтований на огляд міжнародної практики надання неаудиторських послуг аудиторськими компаніями, було висвітлено глобальні тренди та інновації у сфері аудиту. Адже паралельно з розвитком аудиту, відображається позитивна динаміка попиту на різні суміжні послуги (форензик, корпоративне управління, Due Diligence, бухгалтерські послуги, податкове консультування, оцінка збитків від війни тощо).

Другий напрямок стосувався досвіду та нових викликів у впровадженні цих послуг українськими аудиторськими фірмами.

Основним питанням аудиту, пов'язаного з європейською інтеграцією України, було дослідження факторів впливу на розвиток ринку неаудиторських послуг: нові правила та доступ до нових ринків є важливим елементом створення попиту на професійні консультаційні послуги. Також було багато дискусій щодо швидкого впровадження штучного інтелекту в роботу аудиторів та консультантів, але більшою мірою штучний інтелект розглядався не як загроза для професії, а як фактор розвитку та потужний інструмент оптимізації роботи. Передумови, що сприяли розширенню спектру аудиторської діяльності розглянемо послідовно.

Глобальний договір ООН – це спеціальна ініціатива Генерального секретаря ООН, яка має на меті заохотити компанії будувати свою діяльність та стратегії відповідно до цілей сталого розвитку та на основі десяти принципів (ESG-принципів) у сферах прав людини, пристойних умов праці, захисту навколишнього середовища та боротьби з корупцією. Глобальний договір ООН спрямований на просування корпоративної соціальної відповідальності та звітування про реалізацію цієї політики. У вересні 2015 року в Нью-Йорку в рамках 70-ї сесії Генеральної Асамблеї ООН відбувся Саміт ООН зі сталого розвитку. Підсумковий документ саміту «Перетворення нашого світу: Порядок денний у сфері сталого розвитку на період до 2030 року» (Глобальний договір ООН) визначив 17 цілей сталого розвитку та 169 завдань для досягнення.

Глобальний договір ООН в Україні – це українська мережа найбільшої у світі спільноти компаній, що працюють відповідно до принципів ESG. Українська мережа налічує 149 членів. Це команда експертів у сфері ESG. Спільнота бачить себе діалоговою та навчальною платформою для впровадження сталого розвитку, яка сприяє зв'язкам між компаніями, інвесторами, громадянським суспільством, організаціями працівників, місцевими органами влади та урядом. А також дотримання і виконання принципів сталого розвитку в своїй діяльності всіма учасниками спільноти. Зокрема, компанія «НАФТОГАЗ» є членом глобальної угоди ООН і пріоритетними принципами для бізнес-розвитку визначає: міцне здоров'я, якісну освіту, чистота та належні санітарні умови, доступна чиста енергія, сталий розвиток міст та спільноти, боротьба за зміну клімату, партнерство заради стійкого розвитку [4].

У 2019 році Президент України видав указ, яким підтримав досягнення цілей сталого розвитку та результати їх адаптації до особливостей розвитку України. У грудні 2020 року Кабінет Міністрів України вніс зміни до законодавства, які передбачають, що необхідність досягнення цілей сталого розвитку враховується під час формування та реалізації державної політики України. На державному рівні Цілі сталого розвитку тепер використовуються як орієнтир для розробки програмних та прогнозних документів.

У 2021 році НБУ запровадив постійний моніторинг індикаторів цілей сталого розвитку.

У червні 2023 року Рада зі сталого розвитку опублікувала стандарти фінансової звітності у сфері сталого розвитку:

- МСФЗ S1 «Загальні вимоги до розкриття фінансової інформації, пов'язаної зі сталим розвитком» (далі - МСФЗ S1) [5];

- МСФЗ S2 «Розкриття інформації, пов'язаної з кліматом» (далі - МСФЗ S2) [6].

МСФЗ (IFRS) S1 та МСФЗ (IFRS) S2 застосовуються до річних звітних періодів, що починаються 1 січня 2024 року або після цієї дати. Ці стандарти

регулюють вимоги до розкриття інформації про ризики та можливості, пов'язані зі сталого розвитку та зміною клімату, які можуть мати короткостроковий, середньостроковий або довгостроковий вплив на грошові потоки, доступ до фінансування або вартість капіталу організації.

У січні 2023 року набула чинності Директива (ЄС) 2022/2464 Європейського Парламенту та Ради від 14 грудня 2022 року про внесення змін до Регламенту (ЄС) № 537/2014, Директиви 2004/109/ЄС, Директиви 2006/43/ЄС та Директиви 2013/34/ЄС про корпоративну звітність зі сталого розвитку (надалі - Директива 2022/2464/ЄС) [7]. Її вимоги поширюються на більшу кількість компаній з ЄС та країн, що не входять до ЄС, і замінює Директиву 2014/95/ЄС з січня 2025 року.

Директиву 2022/2464/ЄС імплементовано в українське законодавство, і її основними вимогами є:

- впровадження Звіту зі сталого розвитку (стаття 19а);
- розробка Комісією стандартів звітності зі сталого розвитку (стаття 29b);
- стандартизований, єдиний електронний формат звітності (стаття 29d);
- окремі вимоги до аудиту підтвердження звіту про сталий розвиток (враховуючи зміни до Директиви 2006/43/ЄС).

Розкриття інформації у Звіті зі сталого розвитку стосуються загалом діяльності компанії, зокрема, наступної інформації:

- стійкість бізнес-моделі та стратегії компанії до ризиків, пов'язаних з питаннями сталого розвитку;
- опис ролі, яку відіграють адміністративні, управлінські та наглядові органи у зв'язку з питаннями сталого розвитку, а також їхній досвід та навички, необхідні для виконання цієї ролі, або чи мають ці органи доступ до такого досвіду та навичок
- інформація про існування схем заохочення членів адміністративного, управлінського та наглядового органів у зв'язку з питаннями сталого розвитку;
- опис найбільш важливих для компанії ризиків, пов'язаних з аспектами сталого розвитку, тощо.

Звіт про сталий розвиток є складовою частиною Звіту про корпоративне управління і узгоджується з фінансовою звітністю підприємства.

Оскільки перші звіти зі сталого розвитку за Директивою 2022/2464/ЄС мають бути подані у 2025 році компаніями, чий фінансовий рік закінчується 31 грудня 2024 року, ці компанії вже зараз повинні врахувати ці нормативні впровадження. Міжнародні українські компанії вже давно формують свої стратегії відповідно до цілей Глобального договору ООН. Наприклад, Нафтогаз вже приєднався до Цілей сталого розвитку та публічно декларує свою позицію в опублікованих управлінських звітах [4].

Вимоги до аудиту також змінилися, зокрема щодо аудиту Звітності зі сталого розвитку та певних кваліфікаційних вимог до аудиторів. Було запропоновано Міжнародний стандарт аудиту сталого розвитку (ISSA) 5000 «Загальні вимоги до аудиту сталого розвитку», що стало поворотним моментом для аудиторської та бухгалтерської професії [8].

Впровадження цього стандарту змінить багато нормативних документів, у тому числі Міжнародні стандарти професійного розвитку, які є основою для навчальних програм нинішніх і майбутніх аудиторів.

Стандарт ISSA5000, ймовірно, стане основним елементом навчання для всіх аудиторів - «...мати відповідну компетентність у сфері сталого розвитку, компетентність та володіння навичками і методами аудиту» для проведення аудиту сталого розвитку (запропонований параграф 41 стандарту ISSA5000) [8].

Отже попереду багато і навчання і роботи. Якщо раніше аудитори висловлювали свою думку про фінансову звітність компанії, то зараз завданням звіту незалежного аудитора є надання впевненості користувачам щодо Звіту управління, до якого включається фінансова звітність, а тепер і звіт про сталий розвиток. Наданий огляд представляє заглавну частину подальшого наукового дослідження і практичного напрацювання.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Постійні зміни в міжнародному бізнес-середовищі, розвиток технологій, корпоратизація та діджиталізація, а також залучення інвестицій вимагають від аудиторів адаптації

до нових умов та вимог, застосування інноваційних підходів до проведення аудиту та управління аудитом, впровадження нових процедур та послуг. Перед сучасним незалежним професійним аудитом відкриваються нові горизонти та можливості.

Виклики та можливості, що постають перед аудиторами, спонукають їх до пошуку нових напрямів розвитку аудиторського бізнесу, підвищення якості та відповідальності своєї роботи, посилення ролі професії у забезпеченні сталого розвитку економіки України.

Список використаних джерел:

1. Черешнюк О.М., Сидоренко І. Тенденції розвитку аудиторських послуг в Україні. Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія», м. Тернопіль. 23.12.2020. С. 158–160.

2. Гуцаленко О.О., Фабіянська В.Ю. Регулювання незалежного аудиту в Україні в умовах євроінтеграції. ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики. 2019. № 4. С. 154–169.

3. Розвиток аудиторської професії: нові практики та послуги. Міжнародна онлайн-конференція. Київ АПУ. 29.11.2023. URL: <https://cutt.ly/Bet8RjOn>

4. Група «НАФТОГАЗ» URL: <https://www.naftogaz.com/sustainability>.

5. МСФЗ S1 «Загальні вимоги до розкриття фінансової інформації, пов'язаної зі сталим розвитком» URL: <https://cutt.ly/Pet4JR7a>

6. МСФЗ S2 «Розкриття інформації, пов'язаної з кліматом» URL: <https://cutt.ly/Pet4JR7a>.

7. Директива (ЄС) 2022/2464 Європейського Парламенту та Ради від 14 грудня 2022р. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LV/TXT/?uri=CELEX:32022L2464>.

8. Міжнародний стандарт аудиту сталого розвитку (ISSA) 5000 «Загальні вимоги до аудиту сталого розвитку». URL: <https://cutt.ly/Pet7inqh>.