



**Мирослава Кулинич**

**Олена Скорук**

**ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА БУХГАЛТЕРА, АУДИТОРА ТА ПОДАТКІВЦЯ**

Конспект лекцій

Луцьк – 2022

УДК 657/.6-051:174(07)  
К 90

Рекомендовано до друку науково-методичною радою  
Волинського національного університету імені Лесі Українки

(Протокол № 10 від 21 червня 2022 р.)

**Рецензенти:** *Сидоренко Р. В.*, к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту  
Луцького національного технічного університету;

*Єлісєєва Л. В.*, д. е. н., професор кафедри економіки та  
природокористування Волинського національного університету імені Лесі  
Українки

*Кулинич М. Б., Скорук О. В.*

**К-90** *Професійна етика бухгалтера, аудитора та податківця* : конспект  
лекцій. Луцьк : Волинський національний університет імені Лесі Українки,  
2022. 113 с.

У виданні узагальнено теоретико-методичні аспекти професійної етики  
бухгалтера, аудитора та податківця.

Рекомендовано студентам другого (магістерського) рівня вищої освіти  
денної та заочної форм навчання спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування».

УДК 657/.6-051:174(07)

© Кулинич М. Б., Скорук О. В., 2022

© Волинський національний університет  
імені Лесі Українки, 2022

## ЗМІСТ

Вступ	4
Тема 1. Сутність професійної етики, її виникнення та еволюція в суспільстві	6
Тема 2. Регулювання професії бухгалтера, аудитора та податківця в сучасному суспільстві	16
Тема 3. Етика для професіоналів з обліку та оподаткування	33
Тема 4. Етика для професійних бухгалтерів в бізнесі	37
Тема 5. Етика для професійних бухгалтерів у публічній практиці	42
Тема 6. Етика для працівників державного аудиторського контролю	47
Тема 7. Етика для працівників державної податкової служби України	50
Список використаних джерел	57
Додатки	59

## ВСТУП

Досягнення високого ступеня довіри до результатів облікових процедур, наданих аудиторських послуг, довіри платників податків до держави й закону залежить від розробки та дотримання професійної етики представниками відповідної професійної діяльності.

На сьогодні професійна діяльність бухгалтера, аудитора та податківця вимагає особливого контролю та самоконтролю щодо дотримання етичних норм. Стосовно бухгалтера зазначимо, що його робота пов'язана з підвищеною відповідальністю за результати прийняття рішень та виконаних дій. Щоб заслужити довіру власників та якісно виконувати свої обов'язки, бухгалтер повинен мати високий професійний рівень та добре усвідомлювати моральну відповідальність за всі дії. Особливих моральних та етичних норм повинні дотримуватись у своїй роботі податківці, оскільки від цього буде залежати довіра платників податків до держави, що є інструментом національного добробуту.

Вивчення дисципліни «Професійна етика бухгалтера, аудитора та податківця» має за мету набути майбутньому фахівцю з обліку, аудиту й оподаткування теоретичних знань, умінь і навичок із професійної етики та застосовувати їх у практичній діяльності. Опанування навчальною дисципліною допоможе майбутнім бухгалтерам, аудиторам, податківцям сформуванню знання про специфіку їхньої професійної діяльності та забезпечити моральний характер взаємовідносин у галузі професійної поведінки.

*Предметом* вивчення навчальної дисципліни «Професійна етика бухгалтера, аудитора та податківця» є кодекс правил, що визначають поведінку фахівця у службовій обстановці, норм, які відповідають чинним законам та відомчим нормативним документам, професійним знанням, стосункам у колективі, глибокому усвідомленню моральної відповідальності за виконання професійних обов'язків.

*Метою* навчальної дисципліни «Професійна етика бухгалтера, аудитора та податківця» є формування у здобувачів освіти цілісної системи знань із теоретичного оволодіння та набуття практичних навичок щодо використання міжнародних та вітчизняних норм і принципів поведінки та моралі професійних бухгалтерів, аудиторів і податківців, визнання відповідальності перед власниками й колективом підприємства та перед громадськістю.

*Основними завданнями* вивчення дисципліни «Професійна етика бухгалтера, аудитора та податківця» є: вивчення концептуальних основ етики професійного бухгалтера, аудитора і податківця, правил їх застосування згідно з Кодексом професійної етики; ознайомлення з напрямками підвищення кваліфікації бухгалтерів, аудиторів, набуття ними навичок цифрової грамотності, з метою їх професійного зростання; розкриття сутності професії бухгалтера (аудитора, податківця) та пояснення значимості цих професій у суспільстві; роз'яснення та аргументування основних вимог до сучасних професійних бухгалтерів (цифровий бухгалтер) і аудиторів; формування уявлення про організацію праці та соціальну відповідальність сучасних

професійних бухгалтерів і аудиторів; розкриття професійних етичних норм поведінки працівників Державної фіскальної служби.

Згідно з освітньо-професійною програмою здобувачі освіти в результаті вивчення курсу «Професійна етика бухгалтера, аудитора та податківця» набудуть таких компетентностей:

*Інтегральна компетентність* – здатність розв’язувати складні завдання і проблеми у сфері професійної діяльності з обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування або в процесі навчання, що передбачає проведення досліджень та/або здійснення інновацій та характеризується невизначеністю умов і вимог.

*Загальні компетентності (ЗК):*

– ЗК01. Вміння виявляти, ставити та вирішувати проблеми.

– ЗК08. Здатність спілкуватися з представниками інших професійних груп різного рівня (з експертами з інших галузей знань/видів економічної діяльності).

– ЗК09. Цінування та повага різноманітності та мультикультурності.

– ЗК10. Здатність діяти на основі етичних міркувань (мотивів).

*Спеціальні (фахові) компетентності (СК):*

– СК06. Використовувати міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг з дотриманням вимог професійної етики в процесі практичної діяльності.

– СК08. Здатність виконувати адміністративно-управлінські функції у сфері діяльності суб’єктів господарювання, органів державного сектору.

*Програмні результати навчання (ПРН):*

– ПР01. Вміти розвивати та підвищувати свій загальнокультурний і професійний рівень, самостійно освоювати нові методи роботи та знання щодо комплексного бачення сучасних проблем економіки та управління.

– ПР13. Знати міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутні послуги з дотриманням вимог професійної етики.

– ПР18. Дотримуватися норм професійної та академічної етики, підтримувати врівноважені стосунки з членами колективу (команди), споживачами, контрагентами, контактними аудиторіями.

# ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1

## ЗАГАЛЬНІ ПИТАННЯ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ БУХГАЛТЕРА, АУДИТОРА ТА ПОДАТКІВЦЯ

### ТЕМА 1

#### СУТНІСТЬ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ, ЇЇ ВИНИКНЕННЯ ТА ЕВОЛЮЦІЯ В СУСПІЛЬСТВІ

- 1.1. Сутність етики та історія її виникнення
- 1.2. Професійна етика та її зв'язок з іншими науками
- 1.3. Професійні характеристики сучасного бухгалтера, аудитора та податківця

#### **1.1. Сутність етики та історія її виникнення**

Поняття «етика» та «професійна етика» зародилися надзвичайно давно. Етика (грец. *ethos* – звичай) – філософська наука, об'єктом вивчення якої є мораль, її розвиток і роль у суспільстві. Етика – одна з найдавніших теоретичних дисциплін, яка виникла як частина філософії. Термін «етика» запропонував давньогрецький філософ Арістотель для означення філософського вчення про мораль, що пронизує усі види діяльності та стосунки людей. Етика як самостійна дисципліна виокремилась наприкінці XVIII ст.

**Етика** – філософська наука, яка досліджує природу, сутність, виникнення, розвиток, структуру, функції моралі, її прояви у різноманітних сферах діяльності.

Загалом етика є наукою, яка досліджує мораль, своєрідною теорією моралі, що з'ясовує її сутність, природу, походження, історичний розвиток, місце в системі суспільних відносин, сутність та особливості моральної свідомості, моральних відносин, досліджує суспільно-політичні, психологічні механізми, завдяки яким реалізуються моральні норми, судження, оцінки.

Предметом етики є мораль як форма індивідуальної та суспільної свідомості, загальні закономірності їх буття.

**Структура етики як науки, чи структура етичного знання, включає шість змістовних блоків.**

**1. Емпірична, або описова етика**, яка описує, констатує та аналізує вдачу, звичаї, моральні чесноти представників різних народів і народностей, соціальних груп і прошарків, різних спільнот, які й складають моральні стосунки у суспільстві на різних етапах його розвитку.

**2. Загальна теорія моралі, або філософські проблеми етики**, де йдеться про походження моралі, її сутність, структуру, специфіку, співвідношення моральної необхідності, свободи і відповідальності, моральні аспекти сенсу життя тощо.

**3. Нормативна етика** як зведення вимог, приписів суспільства і стереотипів поведінки особистості, її моральних якостей, які відповідають суспільним моральним нормам.

**4. Теорія морального виховання, або педагогічна етика**, яка забезпечує засвоєння індивідами встановлених моральних зразків поведінки.

**5. Професійна етика**, яка покликана описати й обґрунтувати особливості моралі різних професійних груп, виходячи зі специфіки їхньої діяльності.

**6. Історія етичної думки**, яка демонструє, як утворюється коло етичних проблем, як змінювались способи постановки проблем, підходи до їх вирішення, як поглиблювалось розуміння природи моралі, її призначення і функції у житті суспільства, а також закономірностей її розвитку і функціонування.

Етика як наука має свій поняттєво-категорійний апарат. Такі поняття, як «норов», «вчинок», «моральна норма», «моральний принцип», «моральний ідеал», «оцінка» тощо вживаються і змістовно розкриваються переважно в етиці. До етичних категорій належать «добро» і «зло», «обов'язок» і «совість», «честь» і «гідність», «справедливість» і «відповідальність», «моральний вибір» і «моральний конфлікт», «сєнс життя» і «щастя», «дружба», «любов» тощо. У них розкриваються найістотніші властивості моральної реальності.

Зміст предмета етики, як свідчить історичний досвід, відображений в історії етичної думки, залежить від філософської світоглядної системи, на якій базується етичне знання, від соціокультурного фону конкретно-історичного етапу розвитку суспільства, рівня розробки самого етичного знання, свідомості про саму себе і соціального замовлення суспільства, тобто теоретичної рефлексії моральної окремих спільнот, держави на відповідні ідеї, концепції, теорії

Етика як наука виконує низку **функцій**. Головними серед них є:

- описова;
- ціннісно-орієнтаційна;
- функція вироблення етичних знань, які реалізуються в єдності, а їх розмежування має умовний характер.

Моральні явища дещо розпливчасті, невловимі, вони важко фіксуються.

Тому **завдання етики** – вирізнити моральну сторону (складову) з різноманіття людської діяльності, визначити й описати реальні звичаї, мотиви поведінки людей. **Описування моралі** – важке дослідницьке завдання. Соціально-моральна поведінка має свою чітку логіку. Завдання етики полягає в тому, щоб вивчити реальні моральні процеси. Отже, на описовому рівні етика виділяє об'єкт дослідження (мораль), вводить у науковий обіг факти, які підлягають поясненню, інтерпретуються теоретично. **Описова функція етики реалізується** переважно у розділі про етапи історичного розвитку моралі, або історичну типологію моралі.

Філософсько-світоглядні орієнтації етики не є морально нейтральними, вони мають ціннісне значення, характеризуються моральною визначеністю. Етика узагальнює моральні процеси і задає ціннісні нормативні перспективи. Вона не створює нових форм моралі, а дає їм закінчені формулювання, орієнтує на те, що має бути. Це досить складне і, по суті, аналітичне завдання. Для того, щоб з існуючого різноманіття моральних цінностей виділити ті, що найточніше виражають глибинні інтереси суспільства та його спільнот, мають історичне

майбуття, їх необхідно піддати науковому аналізу. Таке складне дослідницьке завдання має важливе орієнтуюче значення для практики морального виховання. Звідси друга функція етики – **ціннісно-орієнтаційна**. Історичний досвід свідчить, що ця функція, залежно від головного принципу філософського світогляду, пануючої ідеології, може виявлятися в апологетико-прикрашальній або оціночно-критичній формах, а також у формі моралізаторства чи ригоризму тощо.

**Функція вироблення етичних знань** пов'язана з поясненням походження моралі, фактів морального життя, обґрунтуванням моральних цінностей, принципів, норм, ідеалів, оціночних уявлень конкретно-історичного типу суспільства і зрештою – зі створенням знань про мораль. Етика виробляє наукові знання про мораль, перетворюючи емпіричні моральні факти на наукові.

#### **Завдання етики:**

1) описувати мораль – її історію, її сьгоднішні норми, принципи та ідеали – те, що прийнято називати моральною культурою суспільства;

2) пояснювати мораль – намагатися дати аналіз сутності моралі в її «належному» і «сущому» варіантах;

3) вчити моралі – давати людям необхідні знання про добро і зло, сприяючи самовдосконалення людини і виробленню ним власної стратегії «правильного життя».

### **1.2. Професійна етика та її зв'язок з іншими науками**

Традиційно під **професійною етикою** розуміють систему норм, що регулюють моральні стосунки людей в одній з основних сфер суспільного життя – трудовій діяльності. Ідеї професійної етики як особливої галузі етичного знання були закладені давньогрецьким філософом Аристотелем.

Насамперед специфічні моральні вимоги стосуються професій, в яких моральний аспект відіграє значну роль, а моральність представника такої професії є невід'ємним елементом його компетентності. Це безпосередньо стосується бухгалтера та аудитора, на якість професійних послуг яких покладаються власники бізнесу, потенційні інвестори, кредитори, працівники, суспільство в цілому.

Через глобалізацію світової економіки наслідки неетичної поведінки професіоналів у сфері обліку і аудиту багаторазово зростають. Прикладом можуть бути дії, які призвели до банкрутства компанії «Енрон», яка була однією з найбільших світових компаній у сфері електроенергетики, природного газу, зв'язку та целюлозно-паперової промисловості і здійснювала діяльність у 40 країнах світу. Як виявилось, успіх компанії ґрунтувався на штучно завищених прибутках, сумнівній практиці обліку та шахрайстві. Внаслідок банкрутства компанії втрати інвесторів були оцінені в 60 млрд дол., 6 500 тис. працівників втратили роботу, рядові співробітники компанії позбулися всіх своїх корпоративних пенсійних накопичень, перестала існувати одна з найбільших аудиторських фірм світу – аудиторська фірма Andersen LLP з 90-річною історією, яка обслуговувала «Енрон». Крах «Енрон» завдав шкоди



репутації та надійності бізнесу всіх зацікавлених сторін, клієнтів та ділових партнерів, навіть президентська адміністрація США того часу була звинувачена у фінансуванні її штабу корпорацією «Енрон». Компанія стала загальним символом умисного корпоративного шахрайства та організації корупційних схем, фальсифікації фінансової звітності та неправдивих звітів аудитора.

**Професійна етика** – це теорія професійної моралі, яка визначає ставлення людини до свого професійного обов'язку.

**Предметом** професійної етики є буття, тобто регулятивна діяльність норм професійної моралі.

**Об'єктом** професійної етики є людина.

**Змістом** професійної етики є кодекс поведінки, що пропонують певний тип моральних взаємин між людьми й способи обґрунтування даних кодексів.

**Функції і завдання** професійної етики полягають у моральній регуляції професійних стосунків (зокрема, ставлення фахівця до самого себе, власної праці, до суспільства, взаємин у колективі), зростанні професійної майстерності фахівця, розробці напряду вдосконалення професійної моралі, доповненні її новими нормами, традиціями і звичаями, формуванні стійких моральних якостей спеціаліста, встановленні між правомірною і неправомірною професійною поведінкою. Професійна етика регулює моральні взаємини людей у трудовій сфері.

Професійна етика вивчає: відносини в трудових колективах і кожного фахівця окремо; моральні якості особистості фахівця, які забезпечують найкраще виконання професійного обов'язку; взаємини усередині професійного колективу.

**Професійна етика** – це кодекс правил, що визначає поведінку фахівця у службовій ситуації, норм, які відповідають існуючим законам, професійним знанням, стосункам у колективі, глибокому усвідомленню моральної відповідальності за виконання професійного обов'язку.

**Основними завданнями** професійної етики є дія на свідомість фахівця з метою вдосконалення його як професіонала і сприяння найбільш ефективному вирішенню професійних завдань. Професійна мораль є проявом загальної моралі, під якою розуміють специфічні етичні вимоги, вироблені в конкретній професійній діяльності. Професійна мораль зумовлена особливостями деяких професій, корпоративними інтересами, професійною культурою. Люди, які виконують однакові або споріднені професійні функції, створюють специфічні традиції, об'єднуються на основі професійної солідарності, підтримують репутацію своєї групи.

Професійна діяльність, об'єктом якої виступають живі люди, утворює складну систему взаємоперехідних, взаємозумовлених моральних стосунків. До цієї системи належать перш за все: а) ставлення спеціалістів до об'єкта праці (слідчий – обвинувачений, лікар – хворий, учитель – учень); б) стосунки спеціаліста з колегами; в) ставлення спеціаліста до суспільства.

Ці стосунки вивчає професійна етика.

Витоки професійної етики простежуються ще в рабовласницькому суспільстві. Давньогрецький філософ Аристотель вважав її особливою галуззю

етичного знання. Припускають також, що давньогрецький лікар, «батько» медицини Гіппократ розробив вперше в історії професійний кодекс у формі клятви лікаря як вихідний пункт розвитку професійної етики. Пізніше теоретичну проблематику професійної етики вивчали І. Бентам, Ш. Монтеск'є, О. Конт, Е. Дюркгейм та ін.

Професійна етика покликана дати теоретичне обґрунтування сутності трансформації загальних норм і принципів моралі до специфічних умов професійної діяльності людей відповідно до уявлень про професійний обов'язок, благо, добро і зло, справедливість, совість, честь та інші моральні цінності.

Професійна етика описує особливості моралі різних професійних груп. Професійна мораль є наслідком поділу праці, що склався історично. Кожна професія ставить до людей, які її обрали, відповідні моральні вимоги, породжує специфічні моральні проблеми. Проте одні професії не потребують істотних коректив звичайних норм поведінки людей, а інші вимагають цього. Йдеться насамперед про види діяльності, в яких об'єктом впливу є людина.

Центральним поняттям професійної моралі є поняття професійного обов'язку, яке поєднується з поняттям відповідальності.

**Професійний обов'язок** – це службові і моральні вимоги до певного виду діяльності. Проаналізувати результати своєї праці з позицій загальнолюдських моральних цінностей спеціалісту допомагає професійна совість. Вона пересікається з такими поняттями як професійна честь, професійна гідність, професійна справедливість.

**Професійна честь і гідність** визначають оцінку даної професії суспільством (честь) та самооцінку її самими представниками цієї професії (гідність). Від професійного такту залежать взаємини з іншими людьми, з'ясування в процесі спілкування з ними ділових проблем.

**Професійна справедливість** – це співрозмірність між заслугами та їх визнанням, правами й обов'язками, злочинами і покараннями. Професійна етика обґрунтовує певну систему моральних норм, які регулюють поведінку та взаємини людей у тій чи іншій професійній діяльності.

Сьогодні інтерес до вивчення моралі виявляють соціологи, політологи, правознавці, що посилює вимоги, які висуваються до етики, – послідовно впроваджуючи свій специфічний підхід до вивчення моралі, виявляти її власну природу, специфіку і роль у житті людини, закономірності функціонування і розвитку, джерело походження моральних цінностей. Усе це має важливе значення як для самої етики, так і для того, щоб підкріпити інші науки, які мають справу з мораллю, науковим розумінням її особливостей, а також для координування досліджень моралі соціальними і гуманітарними науками.

Мораль як елемент суспільного буття і свідомості, а також моральне виховання як соціальна потреба і завдання, є об'єктом дослідження не лише етики, а й інших наук. Філософія, загальна соціологічна теорія, соціологія моралі, соціологія особистості, загальна і соціальна психологія, психологія особистості, антропологія, педагогіка, історична наука, етнографія, правознавство, богослов'я та інші науки знаходять свої аспекти вивчення

моралі. Знання про мораль формуються й накопичуються внаслідок діяльності етиків та істориків, соціологів і психологів, юристів і педагогів, а також представників інших наук, що вивчають людину.

Для виявлення специфіки етики, змісту її предмета доцільно зіставити її з іншими галузями наукового знання. Етика історично склалася і розвивалася у лоні філософії як галузь філософського знання поряд з онтологією (ученням про буття) і гносеологією (вченням про пізнання). М. О. Бердяєв розглядав її як завершальну частину філософії духу. Етика, спираючись на філософську методологію, сприймалася як практична філософія (Аристотель) або моральна філософія (В. С. Соловйов).

Природа, походження, сутність моралі, взаємозв'язок суспільного буття людей і їх моральної свідомості, моральних фактів та їх відображення у моральних уявленнях, ідеалах, переконаннях, співвідношення необхідності, свободи і відповідальності у моралі, проблеми сенсу життя тощо не можуть бути вирішені без філософських знань.

При аналізі взаємозв'язків моралі з економікою, політикою, правом, релігією, мистецтвом, у визначенні соціальних функцій моралі, в осмисленні моральних аспектів глобальних проблем сучасності етика взаємодіє як з філософією, так і з соціологією. Коли йдеться про аналіз моральних почуттів і їхню роль у духовних пошуках людей, механізмів моральної оцінки і моральної регуляції, етика спирається на психологічне знання і взаємодіє з психологією.

Походження моралі, закономірності історичного розвитку моралі, виявлення та обґрунтування історичних типів моралі не можна пояснити без звернення до історичних наук. Описуючи історичний розвиток норівів, звичаїв народів, етнічних груп, етика спирається на дані історії, етнографії та археології.

Без взаємодії етики з педагогікою, психологією і соціологією не можна розібратися у моральному світі особистості, виявити реальні мотиви людських вчинків, визначити шляхи й методи формування моральної культури особистості в тому чи іншому соціоморальному середовищі.

Традиційно етика пов'язана з правознавством, теологією і релігійною філософією, літературознавством. В осмисленні морального життя допомагають і художній образ, і релігійний ідеал, і правова норма тощо.

Наявність суміжних проблем не означає, що предмет етики розчиняється в інших науках. Ці проблеми залишаються прикладними, вони не входять до її центрального теоретичного ядра.

### **1.3. Професійні характеристики сучасного бухгалтера, аудитора та податківця**

У сучасному світі професія бухгалтера є престижною і порівняно високооплачуваною.

Професійні бухгалтери працюють практично у всіх галузях економіки – в бухгалтерських та аудиторських фірмах, на великих, середніх і малих підприємствах, займаються приватною практикою в комерційних, промислових і фінансових компаніях, некомерційних організаціях та в державних установах.

Крім того, вони в якості внутрішніх або незалежних аудиторів чи консультантів працюють в організаціях, що належать до різних спеціалізованих сфер.

Професія бухгалтера пов'язана з наданням корисної інформації користувачам для прийняття рішень.

У зв'язку з цим до професійних бухгалтерів пред'являють досить широке коло вимог, що впливають з виконуваних ними обов'язків. Вони займаються бухгалтерською та фінансовою звітністю, питаннями управління, оподаткуванням, інформаційними системами, корпоративними фінансами та інтелектуальними ресурсами.

Бухгалтерську інформацію розглядають як важливий аспект діяльності організації. Її користувачами є власники організації, керівник організації, менеджери організації, держава. Для різних категорій користувачів в організації формується інформаційна база у фінансовому, податковому та управлінському обліку.

Власникам та інвесторам необхідна фінансова інформація. Керівнику і менеджерам організації необхідні відомості управлінського обліку. Підготовка такої інформації будується на основі інтересів внутрішніх користувачів, її використовують для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Керівник і менеджери можуть не володіти спеціальними знаннями у сфері бухгалтерського обліку і фінансів. Бухгалтер-аналітик готує інформацію в зручному для сприйняття користувачами форматі. Він вміє прокоментувати і пояснити цифри фінансових звітів.

Головна мета бухгалтера (аудитора) – робота відповідно до найвищих стандартів професіоналізму для досягнення максимального рівня ефективності і задоволення потреб суспільства.

Необхідність спеціального кодексу етики поведінки бухгалтерів як облікових працівників на підприємствах, в установах та інших організаціях, зумовлена специфічним змістом виконуваних бухгалтерією функцій і громадським призначенням облікової професії.

Бухгалтерія безпосередньо пов'язана з урахуванням наявності, надходження, витрати великої кількості товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, що належать власникам організації, державі, різним фізичним і юридичним особам. Норми закону при цьому відіграють дуже важливу роль.

Бухгалтерія організації як єдина служба системного обліку і контролю повинна бути бездоганною і для персоналу організації, і для партнерів компанії.

Це справа честі і професійного обов'язку працівників бухгалтерії.

Професія бухгалтера є суспільно значимою, що має на увазі визнання і прийняття на себе обов'язків діяти в інтересах суспільства.

Професійна діяльність бухгалтера полягають не тільки в задоволенні потреб роботодавця або окремого клієнта, на професійні правила і стандарти бухгалтерського обліку значний вплив мають інтереси суспільства. Суспільство в цьому випадку ототожнюється з зацікавленими користувачами інформації, що є продуктом праці бухгалтера.

Відмінною особливістю облікової професії є необхідність визнання нею відповідальності перед клієнтами, кредиторами, урядом, роботодавцями, особами, які працюють за наймом, інвесторами, всім діловим бухгалтерським співтовариством. Вони покладаються на професійну компетентність, об'єктивність і чесність бухгалтерів, їхню відповідальність за дотримання норм закону.

Складаючи і підтверджуючи фінансову звітність, на яку покладаються інвестори та інші зацікавлені особи, професійні бухгалтери:

- забезпечують ефективний розподіл і управління ресурсами в приватному і державному секторах. Вони контролюють дотримання законодавства при здійсненні фактів господарського життя в організації і сторонніми фізичними та юридичними особами;

- забезпечують діяльність фінансового ринку і ринку капіталів, а через них і виробництво товарів і послуг. Інвестори, кредитори, роботодавці, уряд і громадськість загалом за даними фінансової звітності приймають рішення, від яких залежить стан економіки країни, фінансове становище і стан юридичних осіб, що контактують з цією організацією;

- сприяють зростанню окремих компаній, підтримують і забезпечують роботу некомерційних організацій і допомагають уряду виконати його соціально-економічні завдання. Без достовірних даних бухгалтерського обліку неможливий ефективний фінансовий менеджмент, оподаткування, здійснення основних функцій управління. Вони є необхідною умовою для отримання кредитів і позик, залучення позикового капіталу;

- сприяють зростанню економіки країн і, по суті, зростанню добробуту суспільства.

Отже, висока якість роботи професійних бухгалтерів допомагає підвищити стандарти життя і збільшити багатство суспільства. Діючи в інтересах суспільства, професійний бухгалтер повинен дотримуватися і підкорятися вимогам Кодексу етики професійних бухгалтерів.

Бухгалтер зобов'язаний об'єктивно розглядати всі виникаючі ситуації і реальні факти з питань, що входять в його компетенцію. Він не повинен допускати, щоб особиста упередженість відбивалася на результатах його діяльності. Незалежність передбачає здатність бухгалтера діяти чесно та об'єктивно: відображати дійсний стан справ організації незалежно від будь-яких умов; вести бухгалтерський облік і формувати фінансові результати, спираючись тільки на чинне законодавство.

**Професійні знання** – це сукупність відомостей, що становлять зміст бухгалтерського обліку та взаємопов'язаних із ним дисциплін, які складають основу знань професійного бухгалтера.

**Професійні навички** – різні види умінь, якими має володіти професійний бухгалтер, щоб доречно та ефективно застосовувати у своїй діяльності професійні знання, професійні цінності й етику.

Навички професійного бухгалтера надзвичайно широкі: інтелектуальні; спеціальні та функціональні; особистісні; міжособистісні й комунікативні; організаційні та управлінські.

**Інтелектуальні навички** дозволяють вирішувати проблеми, приймати рішення і використовувати правильну оцінку в складних організаційних ситуаціях. До них належать:

- володіння базовими теоретичними знаннями та практичними професійними навичками у сфері фінансового, управлінського, податкового обліку і формування відповідних видів звітності;

- здатність комплексно аналізувати результати фінансово-господарської діяльності організацій, виділяти проблеми та оцінювати, в якому порядку їх потрібно вирішувати;

- здатність проводити аудит фінансової звітності;

- достатнє володіння знаннями в галузі міжнародних стандартів фінансової звітності та здатність застосовувати їх на практиці;

- вміння знаходити необхідну інформацію в різних дисциплінах для вирішення багатосторонніх або складних проблем; оцінювати можливість альтернативних рішень і розуміти роль професійного судження в їх прийнятті;

- обґрунтування ролі професійних цінностей і етики в розвитку цивілізації, умовах реформування бухгалтерського обліку та пов'язаних з цим сучасних соціальних і етичних проблем.

**Спеціальні і функціональні навички** включають в себе загальні та спеціальні бухгалтерські навички:

- виявляти, оцінювати і представляти інформацію про економічні та фінансові події, які є предметом бухгалтерського обліку;

- розуміти, застосовувати і критично оцінювати чинні положення, пов'язані з реєстрацією, оцінкою та обліком всіх видів активів, довгострокових і короткострокових зобов'язань, різних компонентів капіталу, доходів та витрат організацій, визначенням фінансових результатів їх діяльності;

- реєструвати, обробляти, резюмувати дані бухгалтерського обліку;

- складати фінансову (у тому числі консолідовану) звітність організацій;

- вибирати оптимальну для конкретних підприємств та організацій модель управлінського обліку;

- ілюструвати й оцінювати методи калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг);

- представляти фінансові інтереси організації у відносинах з кредиторами, інвесторами, податковими та іншими органами в судах;

- критично аналізувати, яким чином організаційні аспекти, ринкові чинники і ряд інших соціальних, технологічних, правових, етичних, економічних, нормативних та політичних факторів впливають на вибір і застосування методів бухгалтерського обліку;

- аналізувати проблемні ситуації і визначати належну базу для оцінок з метою формулювання проблем і знаходження рішень;

- представляти отримані результати з використанням навичок усного та письмового викладу інформації.

**Особисті навички** пов'язані зі ставленням і поведінкою бухгалтера. Розвиток цих навичок стає можливим при самостійному навчанні та особистому вдосконаленні.

Робота бухгалтера за оцінками різних спеціальних досліджень належить до найбільш стресових. Це пов'язано зі специфічними напрямками професії:

1) **величезні потоки інформації** – величезна кількість документів, що регламентують роботу і деколи суперечать один одному, поправки до поправок, коментарі, роз'яснення;

2) **жорсткі терміни** – дуже серйозний фактор стресу;

3) **вимогливість**, яка веде до конфліктів;

4) **величезна відповідальність**;

5) **постійні стреси**.

У цих умовах бухгалтер повинен вибрати єдино правильну відповідь своєї конкретної задачі і нести відповідальність – професійну, моральну, а деколи й матеріальну.

Щоб не допустити такої ситуації, необхідно знати особисті навички, якими потрібно володіти поряд із професійними знаннями. Серед них:

– самовладання;

– ініціативність, авторитетність, здатність до самонавчання;

– здатність вибирати пріоритети в обмежених умовах та організовувати роботу в жорстких умовах;

– здатність прогнозувати й адаптуватися до змін;

– здатність враховувати професійні цінності й етику під час прийняття рішень;

– професійний скептицизм.

**Міжособистісні й комунікативні навички** допомагають роботі професійного бухгалтера у взаєминах з іншими людьми для досягнення спільної мети, що стоїть перед організацією, в отриманні та передачі інформації, у виборі аргументованих методів і прийнятті ефективних рішень. Наявність цих навичок зумовлює здатність:

– працювати з іншими людьми в умовах взаємних консультацій, знаходити компроміси і залагоджувати конфлікти;

– демонструвати здатність працювати в професійних та етичних рамках бухгалтерської професії, а також розвивати навички спілкування шляхом спільної роботи в колективі;

– розуміти, яким чином бухгалтерський облік вписується в структуру організації і яким чином він співвідноситься із зовнішнім середовищем;

– знаходити прийнятні шляхи вирішення проблем і володіти вмінням дійти згоди в професійних ситуаціях;

– ефективно працювати з представниками різних культур;

– ефективно представляти, обговорювати, повідомляти і захищати погляди в офіційному, неофіційному, письмовому та усному спілкуванні;

– ефективно слухати, читати.

**Організаційні та управлінські навички** включають:

– стратегічне планування, управління проектами, управління ресурсами;

– здатність організовувати і доручати виконання завдань іншим, мотивувати і розвивати людей;

– лідерство;

- практичні навички розподілу функцій з обліку необоротних активів, виробничих запасів, витрат на виробництво готової продукції і товарів, грошових коштів, розрахунків, капіталу, фінансових результатів;
- методи і способи організації підготовки фінансової, податкової, управлінської та інших видів звітності, необхідних для задоволення потреб внутрішніх і зовнішніх її користувачів;
- технології організації фінансового, управлінського і податкового обліку;
- навички аналізу проблемних ситуацій у сфері організації облікових процесів і формування адекватної інформаційної бази для їх вирішення, визначення методів і способів їх вирішення;
- володіння прийомами розробки оптимальної для суб'єкта господарювання облікової політики;
- професійна оцінка.

## **ТЕМА 2**

### **РЕГУЛЮВАННЯ ПРОФЕСІЇ БУХГАЛТЕРА, АУДИТОРА ТА ПОДАТКІВЦЯ В СУЧАСНОМУ СУСПІЛЬСТВІ**

- 2.1. Професійні організації бухгалтерів: МФБ, ФПБАУ, УАСБА
- 2.2. Професійні аудиторські організації: АПУ, САУ, ФАУ
- 2.3. Особливості діяльності Державної податкової служби
- 2.4. Кодекси етики бухгалтерів, аудиторів та податківців

#### **2.1. Професійні організації бухгалтерів: МФБ, ФПБАУ, УАСБА**

Міжнародною організацією у сфері облікових професій є **Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ)** (International Federation of Accountants – IFAC).

Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) – всесвітня організація бухгалтерів-професіоналів, заснована 1977 року.

Її мета – служіння інтересам суспільства, вдосконалення бухгалтерської професії на міжнародному рівні та розвиток сильної міжнародної економіки за допомогою впровадження та додержання високоякісних професійних стандартів, міжнародного зближення національних стандартів та висловлювання з питань, що викликають широкий суспільний інтерес, де професійні знання бухгалтерів найбільш вагомі.

МФБ намагається також посилити відданість професійних бухгалтерів цінностям, які відображено в «Кодексі етики професійних бухгалтерів».

МФБ забезпечує керівництво професійними бухгалтерами на міжнародному рівні у служінні інтересам суспільства шляхом:

- розробки, розвитку та підтримання на високому якісному рівні міжнародних професійних стандартів та Кодексу етики;
- активної підтримки зближення національних професійних стандартів, особливо стандартів з аудиту, надання впевненості, етики, освіти та фінансової звітності;



- постійного покращання якості аудиту та управління фінансами;
- підтримки цінностей бухгалтерської професії для забезпечення постійного притоку осіб з високими моральними якостями;
- підтримання відповідності вимогам організації;
- допомоги країнам, що розвиваються та переходять до ринкової економіки, у створенні та підтриманні професії, яка надаватиме високоякісні послуги, а також буде служити інтересам суспільства у співробітництві з регіональними бухгалтерськими та іншими організаціями.

МФБ складається зі 163 організацій-членів з усього світу, що представляють понад 2,5 мільйона професійних бухгалтерів-практиків, які працюють у промисловості, торгівлі, державному секторі та освіті. Жодна інша бухгалтерська організація у світі не має такої широкої міжнародної підтримки, як МФБ.

Федерація включає в себе національні професійні організації з різних країн світу, членами яких є професійні бухгалтери.

Найбільші представництва мають США, Великобританія, Бразилія, Канада, Індія, Австралія, Італія, Китай, Туреччина, Аргентина, Німеччина, Франція.

Мета та завдання діяльності МФБ наведені на рис. 2.1.

МФБ робить свій внесок в ефективне функціонування міжнародної економіки шляхом:

- підвищення довіри до якості та достовірності фінансової звітності;
- заохочення надання високоякісної інформації про результати діяльності (фінансової та нефінансової) в межах організацій;
- сприяння надання високоякісних послуг всіма професійними бухгалтерами в усьому світі;
- пояснення важливості дотримання Кодексу етики професійних бухгалтерів всіма бухгалтерами-професіоналами, де б вони не працювали – у промисловості, торгівлі, державному секторі, неприбуткових організаціях, освіті та не обіймалися практикою.

МФБ – головний представник міжнародної професії, що висловлюється з багатьох питань, які викликають суспільний інтерес, особливо тих, де знання професійних бухгалтерів найбільш вагомі, а також із нормативних питань, що стосуються аудиту фінансової звітності. Це досягається частково співробітництвом із чисельними організаціями, що покладаються на діяльність професійних бухгалтерів на міжнародному рівні або зацікавлені в цій діяльності.



Рис. 2.1. Мета та завдання діяльності Міжнародної федерації бухгалтерів

МФБ керують Рада та Правління. До складу Правління МФБ входить по 1 представнику з кожної організації-члена. Рада – це менша група, що відповідає за встановлення політики МФБ. Як представники професійних бухгалтерів на міжнародному рівні члени Ради прийняли присягу діяти чесно в інтересах суспільства. В структурі МФБ діють Ради, які встановлюють стандарти, дотримуються належних правових процедур, що сприяють прозорій, ефективній та раціональній розробці в інтересах суспільства стандартів високої якості (рис. 2.2).

До складу всіх цих рад входять консультативно-дорадчі групи, що складаються з представників громадськості та допомагають зрозуміти інтереси суспільства.

Міжнародна федерація бухгалтерів має такі Ради:

- Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (PMСАНВ);
- Рада з міжнародних стандартів бухгалтерської освіти;

- Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів та Консультаційна група з питань відповідності;
- Рада з нагляду в інтересах міжнародної спільноти (РНІС) за професійними бухгалтерами.



Рис. 2.2. Нормативні документи Міжнародної федерації бухгалтерів

Головний офіс МФБ розташований у Нью-Йорку, в ньому працюють професійні бухгалтери та інші професіонали з різних країн світу.

Переваги МФБ є наслідком не тільки її міжнародного представництва, але й підтримки та праці окремих організацій-членів, що віддані підвищенню чесності, прозорості та компетентності професійних бухгалтерів, а також наслідком підтримки регіональних бухгалтерських організацій.

МФБ давно визнала необхідність гармонізованої на міжнародному рівні концептуальної основи для задоволення постійно зростаючих вимог до професійних бухгалтерів з боку бізнесу, державного сектору чи сфери освіти. Основними компонентами цієї концептуальної основи є «Кодекс етики професійних бухгалтерів» МФБ, Міжнародні стандарти аудиту (МСА), Міжнародні стандарти освіти та Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС).

**Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України (ФПБАУ)** є громадською професійною саморегулювальною, некомерційною організацією, створеною з метою відстоювання інтересів представників бухгалтерської та аудиторської професій.

Серед пріоритетів ФПБАУ: підвищення рівня професіоналізму фахівців-обліковців, поліпшення їх іміджу в суспільстві та покращення якості послуг, що надаються ними.

ФПБАУ було створено в червні 1996 року на першому З'їзді бухгалтерів та аудиторів України. У вересні того ж року було схвалено Статут Федерації та зареєстровано її у Міністерстві юстиції України.

Федерація представлена у всіх регіонах України і на сьогодні є найчисельнішою професійною організацією України. ФПБАУ – єдина організація в Україні, яка представляє професію бухгалтера й аудитора на міжнародному рівні: вона є дійсним членом Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC). ФПБАУ має угоди про співпрацю з багатьма професійними організаціями – членами IFAC з різних країн.

Місією Федерації є захист інтересів членів ФПБАУ та сприяння росту довіри громадськості до високої якості їхніх професійних послуг; розробка і впровадження стандартів і практики бухгалтерського обліку й аудиту, що базуються на міжнародних стандартах; підвищення рівня професійної освіти та дотримання Кодексу етики професійного бухгалтера IFAC.

У 2004 році утворилось нове, прогресивне, по-європейськи професійне і по-українськи дружнє громадське об'єднання – **Українська асоціація сертифікованих бухгалтерів і аудиторів (УАСБА)**. На сьогодні УАСБА є дійсним членом Євразійської ради сертифікованих бухгалтерів і аудиторів та асоційованим членом Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC).

Українська асоціація сертифікованих бухгалтерів і аудиторів – це всеукраїнська, недержавна неприбуткова організація, яка згуртувала навколо себе понад 2500 фахівців бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту.

Члени УАСБА – головні бухгалтери, фінансові директори, викладачі, бухгалтери-аналітики, фахівці фінансової сфери потужних українських підприємств, серед них: корпорація «Інтерпайп», ВАТ «Азовсталь», Національний Банк України, корпорація «Квазар мікро», ВАТ «Страхова компанія «ПЗУ Україна»», ТП «Союз Віктан Трейд», ВАТ «Київенерго» ТОВ «Дікергофф»(Україна), ДП «Капарол Україна» та багато інших.

Усі вони пройшли сертифікацію міжнародного рівня та отримали відповідні сертифікати. Ці люди – справжні професіонали нового покоління фінансового топ-менеджменту нашої держави, які пройшли кваліфікаційну підготовку найвищого міжнародного гатунку.

А отже, **УАСБА – це:**

1. Нове покоління фахівців фінансової справи, спраглих до нових світових тенденцій та останніх здобутків у сфері обліку та аудиту.

2. Активні та життєрадісні, впевнені та цілеспрямовані люди, котрі люблять свою роботу та обожають активний відпочинок.

3. Унікальна соціально-професійна спільнота, завжди відкрита та прихильна до нових людей та ідей – це країна без кордонів, бурхлива гірська ріка, яку постійно наповнюють нові струмочки, цілий світ, де кожен знайде друзів, партнерів та однодумців.

**Місія УАСБА** – сприяти розвитку професії та забезпечувати фахове зростання наших колег в Україні, захищати інтереси нашої професійної спільноти, вивести статус обліку, аудиту і бухгалтерської справи в цілому на якісно новий рівень, як у професійному аспекті, так і у сприйнятті їх суспільством.

**Завдання УАСБА:**

– забезпечувати, вдосконалювати та розвивати фундаментальні засади професії;

– впроваджувати новітні світові напрацювання та стандарти в галузі обліку та аудиту в Україні;

– забезпечувати потребу ринку у висококваліфікованих кадрах, тим самим зміцнювати та розвивати його;

Діяльність асоціації базується на дотриманні професійних вітчизняних, європейських та світових стандартів і принципів, дотриманні етичних норм та повному виконанні вимог Кодексу МФБ.

**2.2. Професійні аудиторські організації: АПУ, САУ, ФАУ**

Правові засади провадження аудиторської діяльності в Україні визначає Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», прийнятий 21 грудня 2017 р.

З метою об'єднання на професійній основі зусиль аудиторів для виконання покладених на них Законом обов'язків і забезпечення їхніх прав, представництва професійних інтересів аудиторів в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, захисту професійних інтересів та соціальних прав аудиторів, сприяння підвищенню професійного рівня аудиторів та надання їм методичної допомоги, захисту інтересів фізичних і юридичних осіб у разі заподіяння їм шкоди внаслідок незаконних дій або недбалості аудиторів, а також здійснення саморегулювання аудиторської діяльності, діє аудиторське самоврядування, яке здійснюється через **Аудиторську палату України.**

Відповідно до статті 47 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Аудиторська палата України є юридичною особою, яка здійснює професійне самоврядування аудиторської діяльності та не має на меті отримання прибутку, вона утворена для забезпечення реалізації завдань аудиторського самоврядування.

Членами Аудиторської палати України є внесені до Реєстру аудитори і аудиторські фірми.

Аудиторська палата України:

- 1) здійснює реєстрацію аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;
- 2) здійснює контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 3) регулює взаємини між членами Аудиторської палати України в процесі провадження аудиторської діяльності;

4) здійснює дисциплінарні провадження щодо суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;

5) здійснює контроль за безперервним навчанням аудиторів, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;

6) бере участь у проведенні експертизи законопроектів і нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності;

7) узагальнює інформацію про практику застосування міжнародних стандартів аудиту та надає рекомендації на запит суб'єктів аудиторської діяльності щодо спірних та складних питань;

8) представляє аудиторів України у відносинах з органами державної влади, органами місцевого самоврядування, їх посадовими і службовими особами, підприємствами, установами, організаціями незалежно від форми власності, громадськими об'єднаннями та міжнародними організаціями;

9) забезпечує захист професійних прав аудиторів;

10) забезпечує доступ та відкритість інформації стосовно аудиторів України.

Щорічно Аудиторська палата України отримує від суб'єктів аудиторської діяльності звіти про надані ними послуги, здійснює їх аналіз та подає до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю узагальнену інформацію про діяльність цих суб'єктів та стан аудиторської діяльності в Україні.

Аудиторська палата України може виконувати інші повноваження у порядку і на умовах, визначених Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

З метою належного виконання делегованих повноважень Аудиторська палата України має право:

1) мати доступ до даних щодо аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, які мають відношення до виконання таким аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності своїх професійних обов'язків, з можливістю отримання копій таких даних;

2) отримувати від юридичних та фізичних осіб інформацію про аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, пов'язаної з виконанням аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності професійних обов'язків;

3) проводити перевірки суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, у частині виконання ними професійних обов'язків;

4) вносити пропозиції органам державної влади щодо формування та реалізації державної політики у сфері аудиторської діяльності;

5) оскаржувати до суду за правилами адміністративного судочинства від свого імені рішення (нормативні акти, акти індивідуальної дії, дії чи бездіяльність суб'єктів владних повноважень), які порушують права чи законні інтереси членів Аудиторської палати України;

б) у порядку, передбаченому законодавством, отримувати від Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю інформацію, необхідну для виконання повноважень Аудиторської палати України;

7) проводити перевірки дотримання членами Аудиторської палати України вимог Положення про членські внески, що затверджує з'їзд аудиторів України;

8) застосовувати до членів Аудиторської палати України передбачені Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» дисциплінарні заходи;

9) здійснювати міжнародне співробітництво;

10) використовувати працю найманих працівників, встановлювати структуру, штатний розпис, чисельність працівників, форми і розміри оплати та матеріального стимулювання їхньої праці згідно із законодавством та в межах кошторису Аудиторської палати України, затвердженого відповідно до вимог Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Аудиторська палата України має інші права, передбачені законодавством.

Аудиторська палата України зобов'язана:

1) належним чином виконувати делеговані повноваження;

2) дотримуватися вимог законодавства, Статуту Аудиторської палати України та рішень Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;

3) надавати Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю звіти та будь-яку іншу інформацію про виконання делегованих повноважень;

4) дотримуватися рекомендацій, наданих Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю щодо дій, які необхідно здійснити для належного виконання делегованих повноважень;

5) здійснювати реєстрацію аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності відповідно до вимог Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»;

б) розглядати скарги на дії членів Аудиторської палати України;

7) забезпечувати в порядку, передбаченому законодавством та Статутом Аудиторської палати України, вільний доступ до інформації про її діяльність.

Аудиторська палата України має й інші обов'язки, передбачені законодавством.

Діяльність Аудиторської палати України є публічною. Звіт про діяльність Аудиторської палати України, фінансова звітність, кошторис Аудиторської палати України та звіт про його виконання, інформація про стан аудиторської діяльності в Україні, річні програми роботи та звіти про їх виконання підлягають розміщенню на офіційному веб-сайті Аудиторської палати України протягом 180 днів із дня закінчення календарного року.

Органами управління Аудиторської палати України є:

1) з'їзд аудиторів України;

2) Рада Аудиторської палати України.

У складі Аудиторської палати України з метою забезпечення проведення перевірок суб'єктів аудиторської діяльності створюється Комітет з контролю якості аудиторських послуг.

Ведення поточних справ у Аудиторській палаті України здійснює Секретаріат. Порядок діяльності Секретаріату Аудиторської палати України визначається положенням, що затверджує з'їзд аудиторів України.

Секретаріат очолює Виконавчий директор, який призначається на посаду з'їздом аудиторів України та працює в Аудиторській палаті України за основним місцем роботи. Виконавчий директор має бути неприпрактикуючою особою.

Виконавчий директор згідно з укладеним трудовим договором несе персональну відповідальність за використання майна та коштів Аудиторської палати України і створення належних умов для діяльності Аудиторської палати України.

За рішенням з'їзду аудиторів України у складі Аудиторської палати України можуть створюватися комісії з числа членів Ради Аудиторської палати України. До роботи в комісіях можуть залучатися експерти, які не є членами Ради Аудиторської палати України.

За рішенням з'їзду аудиторів України можуть бути утворені регіональні відділення Аудиторської палати України. Повноваження регіональних відділень та порядок їх діяльності визначаються положенням, що затверджує з'їзд аудиторів України.

Управління аудиторською діяльністю є процесом регулювання роботи аудиторських фірм (аудиторів) з метою дотримання єдиних методологічних вимог. У різних країнах цей процес має свої особливості.

На сьогодні існує два підходи до створення нормативно-правової бази регулювання аудиторської діяльності в світі:

– характерний для країн континентальної Європи та Росії. Держава сама розробляє та затверджує законодавчі акти, нормативи (стандарти) аудиту; здійснює реєстрацію аудиторських фірм (аудиторів); контролює діяльність аудиторських фірм (аудиторів);

– характерний для таких країн, як США, Англія та деяких інших.

Процес регулювання діяльності здійснюється з ініціативи громадських професійних організацій. Регулювання аудиторської діяльності в Україні здійснюється відповідно до другого підходу, який одержав назву англо-американського.

З метою об'єднання зусиль аудиторів для захисту їхніх законних прав, інтересів та сприяння розвитку аудиторської діяльності в Україні було створено **Спілку аудиторів України** – всеукраїнську професійну громадську організацію (ВПГО «САУ№»). На з'їзді аудиторів, який відбувся у Києві 14.02.1992 р. було прийнято її Статут. Коштами САУ є вступні та членські внески членів САУ; добровільні внески та відрахування трудових колективів; прибутки від діяльності підприємств, заснованих САУ; інші надходження, не заборонені законодавством.

Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» визначено правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні, спрямовані на створення системи незалежного контролю з метою захисту інтересів власника. Організаційні питання становлення і розвитку



аудиторської діяльності в Україні покладені на ВПГО «Спілка аудиторів України» (САУ).

Всеукраїнська професійна громадська організація «Спілка аудиторів України» має фіксоване індивідуальне членство в особі окремих аудиторів або їхніх колективів. Індивідуальними членами САУ можуть бути особи, які мають сертифікат аудитора, визнають Статут САУ, відповідно до нього виконують взяті на себе зобов'язання та сплачують членські внески.

Вищим керівним органом Всеукраїнської професійної громадської організації «Спілка аудиторів України» є з'їзд делегатів, який скликається один раз на рік. Позачерговий з'їзд ВПГО «САУ» відбувся 26 квітня 2005 року, на якому були прийняті зміни до Статуту Спілки, які зареєстровані Міністерством юстиції України 2 серпня 2005 року.

Для подальшого розвитку аудиторської діяльності в Україні ВПГО «Спілка Аудиторів України» забезпечила підготовку нормативної бази сертифікації аудиторів, розробку та впровадження в практику стандартів аудиту, постійне удосконалення професійних знань аудиторів.

Постійно на засідання Ради Спілки аудиторів України запрошені керівники територіальних відділень Спілки.

Колективними членами САУ можуть бути трудові колективи аудиторських фірм.

САУ визначила права та обов'язки її членів:

– добровільно вступати до САУ та виходити з неї на підставі письмової заяви;

– обирати і бути обраними до керівних органів САУ;

– брати участь у наукових розробках з питань удосконалення аудиторської діяльності, бухгалтерського обліку, оподаткування та в обговоренні усіх питань діяльності відділення САУ;

– вносити пропозиції щодо організації виконання відділенням своїх завдань;

– звертатися за допомогою до САУ для захисту своїх законних інтересів;

– користуватися інтелектуальним надбанням, матеріально-технічною, інформаційною та організаційною базою САУ відповідно до обсягу свого внеску до її створення.

Члени Спілки зобов'язані:

– брати активну участь в реалізації завдань САУ, своєчасно та якісно виконувати прийняті рішення;

– інформувати відділення про свою діяльність;

– надавати пропозиції щодо вирішення наявних проблем правовими та організаційними заходами;

– дотримуватись вимог Статуту САУ, брати активну участь в її діяльності, виконувати доручення та рішення керівних органів;

– членам САУ забороняється бути членом інших організацій, які ставлять перед собою завдання, альтернативні САУ;

– своєчасно сплачувати членські внески. Членство в САУ припиняється у випадках:

- виходу члена із САУ за його письмовою заявою;
- при виключенні із САУ.

Підставами для цього можуть бути невиконання вимог Статуту САУ, несплата членських внесків у порядку і строки, визначені Радою САУ, вчинення дій, що дискредитують діяльність аудитора, не продовження строку дії сертифікату аудитора або зупинення його дії.

Спільці аудиторів України надано право відкривати місцеві осередки. Зараз САУ налічує близько 1500 членів. Спілька має свої відділення в усіх обласних центрах України – 25 відділень.

Особливу увагу САУ приділяє питанням забезпечення незалежності діяльності аудиторів, дотриманню аудиторами норм і стандартів аудиту та вимог Кодексу етики аудитора. Аудиторська палата України та ВПГО «САУ» мають своє офіційне видання – всеукраїнський журнал «Аудитор України».

Спілька аудиторів України може відкривати місцеві осередки за наявності в них не менше п'яти аудиторів, які є членами Спільки. Відкриття місцевих осередків не є обов'язковим. З метою забезпечення соціального захисту своїх членів Спілька аудиторів України може створювати відповідні фонди, в тому числі фонд соціального страхування.

**Федерація Аудиторів України** створена з метою підвищення ефективності та розвитку вітчизняної системи регулювання аудиторської діяльності, її визнання на світовому рівні, професійності та прозорості, і найголовніше – підвищення якості професійних послуг, впровадженню в практику бухгалтерського обліку і аудиту міжнародних професійних стандартів.

ФАУ насамперед намагається створити сприятливі умови для розвитку аудиторської діяльності в Україні, захистити права професійних аудиторів в Україні та допомогти вітчизняним аудиторам вийти на світовий рівень.

ФАУ – це дружнє об'єднання професіоналів, це постійний рух вперед, це намагання вийти на якісно новий рівень у своїй діяльності відповідно до законів України та стандартів ІFAC.

Інститут Внутрішніх Аудиторів представлений в Україні **всеукраїнською громадською організацією «Інститут Внутрішніх Аудиторів України»**, що заснована в 2001 році. Всеукраїнська громадська організація «Інститут внутрішніх аудиторів України» є добровільною, недержавною, неприбутковою всеукраїнською організацією, створеною за спільними інтересами своїх членів для реалізації мети діяльності. При вступі всі члени Інститут Внутрішніх Аудиторів України одночасно отримують статус членів Global IIA і набувають відповідний набір прав і можливостей.

Метою діяльності Інституту є задоволення й захист професійних, соціальних, економічних, освітніх та інших спільних інтересів своїх членів, сприяння розповсюдженню і затвердженню принципів правової держави та впровадження в Україні міжнародної професійної практики внутрішнього аудиту.

Всеукраїнська громадська організація «Гільдія Професійних Внутрішніх Аудиторів України» заснована 4 травня 2006 року.

Протягом 15-ти років ВГО «Гільдія професійних внутрішніх аудиторів України» займається розвитком незалежного внутрішнього аудиту в Україні без залучення державного фінансування. Гільдія вже розробила програми навчання і підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів, що базуються на Національних стандартах практики внутрішніх аудиторів та Кодексі професійної етики професійних внутрішніх аудиторів України (затверджені з'їздом Гільдії), Стандартах внутрішнього аудиту та Кодексі етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту (затверджених Мінфіном), Міжнародних Стандартах Професійної Практики Внутрішнього Аудиту (International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing), врахувала доробки ISO та актуальну судову практику, а також проводить відповідне навчання.

На сьогодні Гільдія – єдина українська громадська організація, визнана НАТО, яка об'єднує аудиторів державного та приватного секторів.

Гільдія організована за ініціативи громадян України для створення умов щодо запровадження у вітчизняному управлінні, особливо корпоративному, професійного внутрішнього аудиту відповідно до сучасних світових вимог та стандартів якості аудиторських послуг.

Висока кваліфікація внутрішніх аудиторів, членів Гільдії, визнана Міноборони України, Мін'юстом, Мінфіном.

### **2.3. Особливості діяльності Державної податкової служби**

**Державна податкова служба України (ДПС)** є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок).

Основні завдання ДПС:

1) реалізація державної податкової політики, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, пального, державної політики з адміністрування єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону;

2) внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування:

- державної податкової політики;
- здійснення контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів;

– державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального;

– державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску;

– державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону.

#### **2.4. Кодекси етики бухгалтерів, аудиторів та податківців**

Зважаючи на важливість етичної поведінки професіоналів, на сьогодні вона регулюється на різних рівнях – як професійного середовища (глобальне, національне, суб'єкта господарювання), так і законодавчому. На професійному рівні професійна етика як сукупність моральних норм представників певної професії виражається через кодекси поведінки (кодекси етики). Першим зразком кодексу професійної етики вважають клятву Гіппократа. Перший кодекс етики професійних бухгалтерів був прийнятий у США професійною організацією, відомої нині як Американський інститут сертифікованих громадських бухгалтерів (AICPA), 9 квітня 1917 року.

Недотримання вимог кодексу етики передбачає різні рівні відповідальності перед професійною спільнотою – від попередження до виключення з лав професіоналів (втрати ліцензії, виключення з реєстрів про надання послуг, позбавлення членства тощо). Професійні організації створюють спеціальні органи, які відстежують дотримання цих вимог та оприлюднюють факти порушень і вжиті заходи.

Активний процес творення сучасних моделей кодексів етики розпочався у світі в середині ХХ ст. На сьогодні їх прийняття є засобом упорядкування відносин усередині громадянського суспільства і одночасно одним з показників його зрілості.

За правовою природою **професійні етичні кодекси** є нормативними актами, прийнятими представниками певної професії, що містять обов'язкові для виконання морально-етичні приписи, упорядковані відповідно до специфіки діяльності професійної спільноти, та регламентують професійну поведінку її учасників. По суті розрізняють кодекси, засновані на принципах, та кодекси, засновані на правилах. Переважають перші, бо розробити правила для всіх обставин, в яких може опинитися професіонал, неможливо.

Зі створенням глобальної професійної організації – Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ) – було започатковано розробку глобальних якісних професійних стандартів, зокрема й Кодексу етики професійних бухгалтерів.

Кодекс етики професійних бухгалтерів розробляє Рада з міжнародних стандартів етики (РМСЕБ), незалежний орган, члени якого призначаються Радою МФБ за поданням Номінаційного комітету та за згодою Ради з наглядом

за дотриманням суспільних інтересів, яка здійснює загальний нагляд за діяльністю РМСЕБ. Кодекс РМСЕБ може бути прийнятим професійною організацією-членом МФБ безпосередньо або бути основою для розробки чи модифікації свого кодексу. Перший підхід переважає в останнє десятиліття.

На рівні суб'єктів господарювання також приймаються кодекси етики або вживаються інші заходи.

Щодо головних бухгалтерів підприємств, які становлять суспільний інтерес, законодавство лише звертає увагу на відсутність непогашеної або незнятої судимості за вчинення злочину проти власності та у сфері господарської діяльності.

Всі головні бухгалтери зобов'язані надавати інформацію уповноваженим на те органам влади у випадках, передбачених Законом України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення».

Отже, основними суб'єктами регулювання етики бухгалтерів та аудиторів в Україні є громадські організації, які об'єднують цих професіоналів. Частина з них прийняла Кодекс етики РМСЕБ як умови членства. ФПБАУ, маючи на меті стати дійсним членом МФБ, яку здійснила 2008 р., прийняла рішення керуватися Кодексом професійної етики Ради з Міжнародних стандартів професійної етики (РМСЕБ) 24.12.2007 р.

Аудитори, які працюють у підприємницькому секторі, протягом 1998-2003 рр. дотримувалися вимог Кодексу професійної етики аудиторів, затвердженого рішенням Аудиторської палати України №73 від 18.12.1998 р. З 2004 р. і понині аудитори зобов'язані виконувати вимоги Кодексу етики професійних бухгалтерів РМСЕБ.

Особливості застосування Кодексу РМСЕБ на рівні національної професійної організації-члена МФБ:

– *не дозволяється* застосовувати менш жорсткі стандарти, аніж зазначені в Кодексі;

– якщо закон або нормативний акт забороняє дотримуватись деяких розділів Кодексу, члени повинні *дотримуватись усіх інших його розділів*;

– якщо вимоги та керівні положення законодавства відрізняються від вимог Кодексу, то професійні бухгалтери повинні знати про ці відмінності та дотримуватись жорсткіших вимог і керівних положень, якщо це не заборонено законом або нормативним актом.

Наприклад, така колізія може виникнути для членів ФПБАУ, які мають зобов'язання виконувати вимоги Кодексу РМСЕБ, та одночасно:

– працюють аудиторами державного сектору, які повинні дотримуватись Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затвердженого наказом Міністерств фінансів України від 29.09.2011 р. №1217. Цей документ враховує цінності та принципи Міжнародного кодексу етики контролерів (аудиторів) державного сектору, прийнятого на XVI конгресі INTOSAI в 1998 році. Одночасно такий аудитор може бути членом ФПБАУ, і як її член, мати зобов'язання виконувати вимоги Кодексу РМСЕБ;

– працюють бухгалтерами органів державного сектору, для яких встановлені Загальні правила етичної поведінки державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування, затверджені наказом Національного агентства України з питань державної служби від 15.08.2016 р. №158;

– є зовнішніми аудиторами і повинні дотримуватись Закону України «Про аудит фінансової звітності і аудиторську діяльність» тощо.

Редакція Кодексу РМСЕБ складається з трьох частин, які застосовують представники професії відповідно до кола їхніх професійних обов'язків (рис. 2.3).

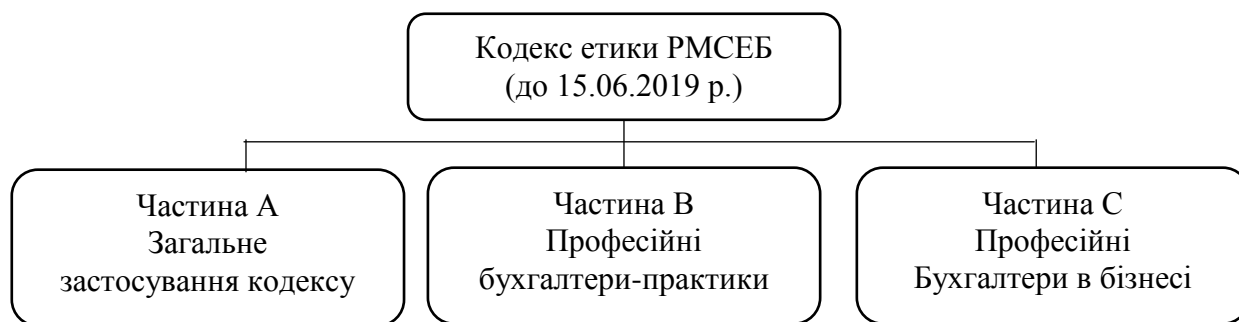


Рис. 2.3. Структура редакції Кодексу РМСЕБ, чинного до 15.06.2019 р.

2018 року РМСЕБ опублікувала нову версію Кодексу, яка складається з чотирьох частин (рис. 2.4).

Кодекс етики складається з 4 частин: частина 1 «Дотримання вимог Кодексу, основоположні принципи та концептуальна основа», частина 2 «Професійні бухгалтери у бізнесі», частина 3 «Професійні бухгалтери в публічній практиці», частина 4А «Незалежність завдань з аудиту та огляду», частина 4Б «Незалежність завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду».

Кодекс етики професійних бухгалтерів визначає п'ять основоположних принципів етики, що встановлюють стандарт поведінки, якої очікують від усіх професійних бухгалтерів:

а) чесність означає бути відвертим і правдивим у всіх професійних та ділових відносинах;

б) об'єктивність означає не ставити під загрозу професійні чи ділові судження через упередженість, конфлікт інтересів або неналежний вплив інших осіб;

в) професійна компетентність та належна ретельність означають:

– досягати та підтримувати такий рівень професійних знань і навичок, який необхідний для забезпечення отримання клієнтом або організацією-працедавцем компетентної професійної послуги на основі сучасних технічних і професійних стандартів та відповідного законодавства;

– діяти сумлінно та відповідно до застосованих технічних і професійних стандартів;

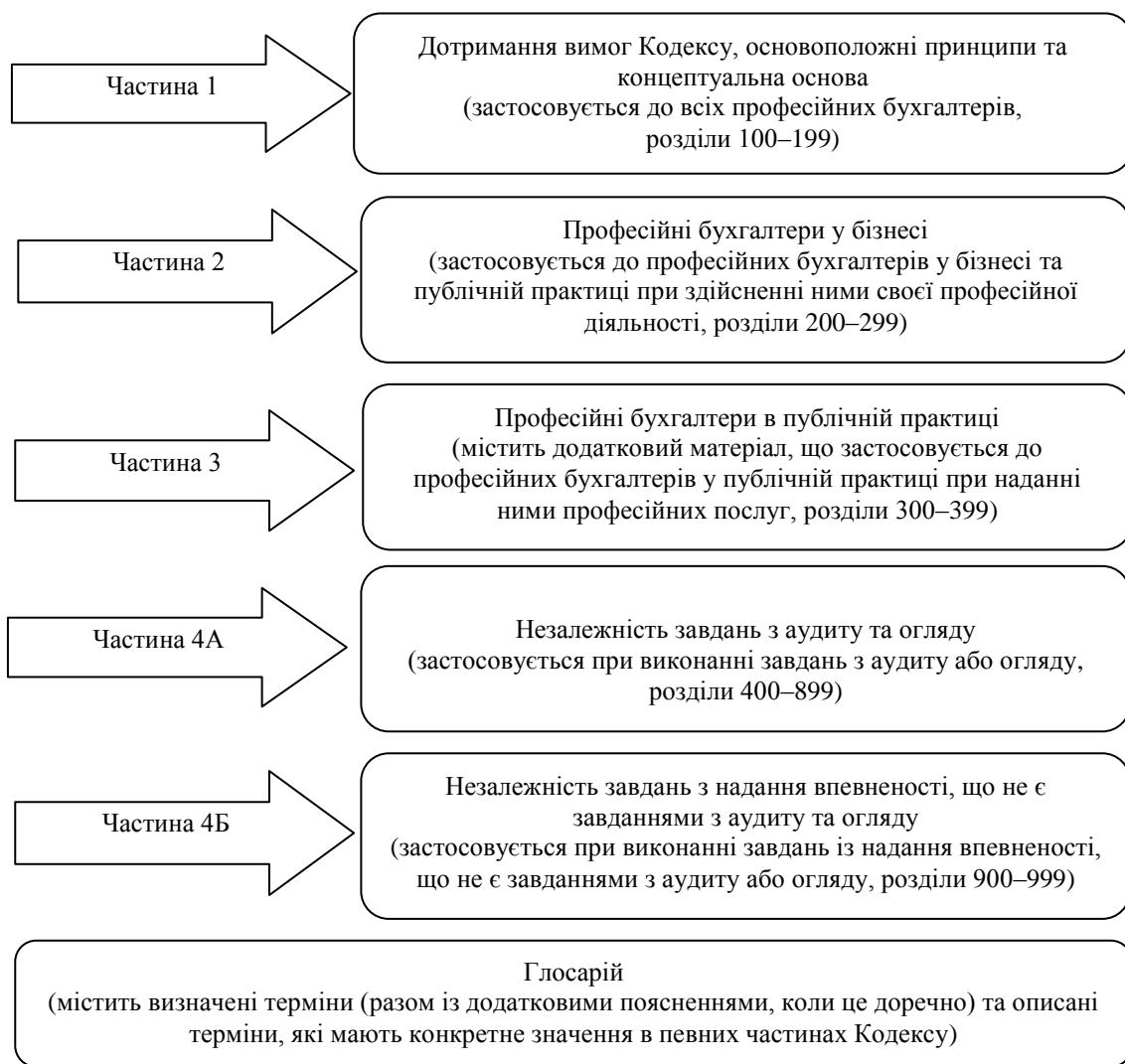


Рис. 2.4. Структура Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів (у тому числі Міжнародні стандарти незалежності) в редакції 2018 року

г) конфіденційність означає дотримуватися конфіденційності інформації, отриманої в результаті професійних та ділових відносин;

г) професійна поведінка означає дотримуватися вимог відповідних законодавчих і нормативних актів та уникати будь-якої поведінки, що (як відомо професійному бухгалтеру або йому слід знати) може дискредитувати професію.

Дотримання принципів професійної етики забезпечує функціональність системи контролю якості аудиторських і бухгалтерських послуг та виступає основою формування соціальної відповідальності.

У процесі здійснення професійної діяльності можуть виникати загрози дотриманню основоположних принципів, які професійний бухгалтер повинен враховувати та приймати відповідні застережні заходи. Характеристика загроз наведена в табл. 2.1.

Характеристика загроз дотриманню основоположних  
принципів професійної етики

№ з/п	Загроза	Характеристика
1	Загроза власного інтересу	Загроза того, що фінансові та інші інтереси неналежно впливатимуть на судження чи поведінку професійного бухгалтера
2	Загроза власної оцінки	Загроза того, що професійний бухгалтер не оцінюватиме належно результати попереднього судження або діяльності, виконаної бухгалтером чи іншою особою фірми, або організації працедавця, на які бухгалтер буде покладатися при здійсненні судження під час виконання поточної діяльності
3	Загроза захисту	Загроза того, що професійний бухгалтер відстоюватиме позицію клієнта чи організації-працедавця настільки, що об'єктивність бухгалтера буде поставлена під загрозу
4	Загроза особистих стосунків	Загроза того, що внаслідок тривалих або тісних стосунків із клієнтом або організацією-працедавцем професійний бухгалтер буде надто співчувати їхнім інтересам або надто лояльно ставитися до їхньої роботи
5	Загроза тиску	Загроза того, що професійний бухгалтер буде утримуватися від об'єктивних дій через фактичний або передбачуваний тиск, у тому числі через спроби чинити неналежний вплив на бухгалтера

Професійна етика податківців регулюється Правилами етичної поведінки в органах Державної податкової служби, затвердженими Наказом Державної податкової служби України 02 вересня 2019 року №52. Ці Правила встановлюють загальні вимоги до етичної поведінки працівників апарату ДПС та її територіальних органів, діяльність яких спрямована на служіння народу України шляхом забезпечення охорони та сприяння реалізації прав, свобод і законних інтересів людини і громадянина. Працівники повинні дотримуватися Правил як під час виконання своїх посадових обов'язків, так і в позаробочий час.

Мета правил – впровадження високих етичних стандартів поведінки працівників, добросовісного, чесного та професійного виконання ними посадових обов'язків, недопущення вчинення корупційних правопорушень та сприяння зміцненню суспільної довіри.

Неухильне застосування правил податківцями сприятиме зміцненню авторитету служби в органах ДПС, формуванню позитивної репутації працівників, а також забезпечення інформування громадян про норми етичної поведінки працівників стосовно них.

При прийнятті на роботу до апарату ДПС та її територіальних органів особа ознайомлюється з правилами етичної поведінки та підписує відповідне повідомлення, яке долучається до її особової справи.

Відповідно до зазначених правил працівники ДПС повинні бути доброзичливими та ввічливими, дотримуватися високої культури спілкування, з



повагою ставитися до прав, свобод та законних інтересів людини і громадянина, об'єднань громадян, інших юридичних осіб, чесно та неупереджено виконувати свої обов'язки, запобігати виникненню конфліктів з громадянами, керівниками, колегами, підлеглими, а також зобов'язані утримуватись від виконання рішень чи доручень керівництва, якщо вони суперечать закону.

Податківці зобов'язані дотримуватись таких принципів, передбачених Законом України «Про державну службу»: верховенства права, законності, професіоналізму, патріотизму, доброчесності, ефективності, політичної неупередженості, прозорості, стабільності.

### ТЕМА 3

## ЕТИКА ДЛЯ ПРОФЕСІОНАЛІВ З ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

3.1. Особливості дотримання вимог Кодексу, основоположні принципи та концептуальна основа

3.2. Загальні засади етичної поведінки професіоналів з обліку та податкування

### **3.1. Особливості дотримання вимог Кодексу, основоположні принципи та концептуальна основа**

5 лютого 2021 року на сайті Міністерства фінансів України з'явився довгоочікуваний переклад **Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів** (включаючи Міжнародні стандарти незалежності). Це Кодекс етики редакції 2018 року, основні положення якого набрали чинності з 15 червня 2019 року.

Відмінною ознакою професії бухгалтера є прийняття нею на себе відповідальності діяти в суспільних інтересах. Відповідальність професійного бухгалтера не полягає винятково в тому, щоб задовольняти потреби окремого клієнта або організації-працедавця. Кодекс етики містить вимоги та матеріали для застосування, щоб професійні бухгалтери могли реалізовувати свою відповідальність діяти в суспільних інтересах

Зростання уваги до етичних проблем у сфері бухгалтерського обліку та аудиту в Україні було викликане усвідомлення національною професійною спільнотою необхідності самовизначення та створення громадських організацій – Спілки аудиторів України (САУ, 1993 р.) та Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ, 1996 р.). Дотримання професійних етичних норм аудиторами було запроваджене на законодавчому рівні Законом України «Про аудиторську діяльність» (1993 р.). Чинні прямі законодавчі вимоги до дотримання професійної етики бухгалтерами й аудиторами в Україні узагальнені в табл. 3.1.

**Законодавчі вимоги до дотримання професійної етики  
бухгалтерами та аудиторами**

Сфера діяльності	Назва Закону	Зміст вимоги
Бухгалтерський облік і фінансова звітність	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»	–
Аудит фінансової звітності	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	Стаття 8. Аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані при наданні аудиторських послуг забезпечити етичну професійну поведінку із дотриманням пріоритету суспільних інтересів, загальних норм моралі, принципів незалежності та об'єктивності, професійної компетентності, конфіденційності та професійної таємниці

Професійний бухгалтер повинен дотримуватися вимог Кодексу. Можуть бути обставини, коли законодавчі або нормативні акти не дозволяють бухгалтеру дотримуватися вимог певних частин Кодексу. За таких обставин ці законодавчі та нормативні акти мають переважну силу, і бухгалтер повинен дотримуватися вимог усіх інших частин Кодексу.

П'ять основоположних принципів етики професійних бухгалтерів:

а) **чесність** означає бути відвертим і правдивим у всіх професійних та ділових відносинах;

б) **об'єктивність** означає не ставити під загрозу професійні чи ділові судження через упередженість, конфлікт інтересів або неналежний вплив інших осіб;

в) **професійна компетентність та належна ретельність** означають:

– досягати та підтримувати такий рівень професійних знань та навичок, який необхідний для забезпечення отримання клієнтом або організацією-працедавцем компетентної професійної послуги на основі сучасних технічних та професійних стандартів та відповідного законодавства;

– діяти сумлінно та відповідно до застосовних технічних та професійних стандартів;

г) **конфіденційність** означає дотримуватися конфіденційності інформації, отриманої в результаті професійних та ділових відносин;

г) **професійна поведінка** означає дотримуватися вимог відповідних законодавчих і нормативних актів та уникати будь-якої поведінки, що (як відомо професійному бухгалтеру або йому слід знати) може дискредитувати професію.

Професійний бухгалтер повинен дотримуватися усіх основоположних принципів, що встановлюють стандарт поведінки, якої очікують від професійного бухгалтера.

Професійний бухгалтер може стикнутися з ситуацією, в якій дотримання вимог одного основоположного принципу конфліктує з дотриманням вимоги іншого або кількох інших основоположних принципів. У такій ситуації

бухгалтер може розглянути можливість консультування на анонімних засадах, якщо необхідно, з:

- іншими особами, що працюють у фірмі або організації-працедавці;
- тими, кого наділено найвищими повноваженнями;
- професійною організацією;
- регуляторним органом;
- юрисконсультом.

Однак така консультація не звільняє бухгалтера від відповідальності за здійснення професійного судження для вирішення конфлікту або, якщо це необхідно і якщо це не заборонено законодавчим або нормативним актом, заявити про свою непричетність до питання, що створює конфлікт.

### **3.2. Загальні засади етичної поведінки професіоналів з обліку та податкування**

Кодекс етики встановлює підхід про застосування професійним бухгалтером концептуальної основи та передбачає:

– **застосування професійного судження** – це означає застосовувати свої знання, досвід, навички, врахування обставин та фактів при прийнятті рішень професійним бухгалтером. Тобто, приймаючи рішення про участь у тому чи іншому завданні чи діяльності, бухгалтер або аудитор застосовує концептуальний підхід з дотримання основоположних принципів та разом з тим застосовує професійне судження, щоб прийняти обґрунтовані рішення та спланувати свої дії;

– **залишатися уважним до нової інформації і змін у фактах та обставинах** – аудитор або бухгалтер не повинні нехтувати новими обставинами чи інформацією, оскільки вона може безпосередньо вплинути на їхнє професійне судження;

– **застосовувати перевірку розсудливою та поінформованою третьою стороною** – це міркування професійного бухгалтера, що інша незацікавлена сторона, ймовірно, дійшла б таких самих висновків, що і він.

Кодекс установлює певну послідовність дій, якщо в конкретних обставинах виникає загроза порушення фундаментальних етичних принципів:

- ідентифікація загроз дотриманню фундаментальних принципів;
- оцінювання ідентифікованих загроз;
- реагування на загрози шляхом усунення або зменшення до прийняттого рівня.

Для **ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози дотриманню основоположних принципів**, професійний бухгалтер повинен застосовувати концептуальну основу.

Розуміння фактів та обставин, з урахуванням будь-якої професійної діяльності, інтересів та відносин, які можуть поставити під загрозу дотримання основоположних принципів, є обов'язковою передумовою для ідентифікації загроз дотриманню вимог професійним бухгалтером. Наявність певних умов, політик і процедур, установлених професійною організацією, законодавчими, нормативними актами, фірмою чи організацією-працедавцем, які можуть

покращити етичну поведінку бухгалтера, також може допомогти у виявленні загроз дотриманню основоположних принципів.

Загрози дотриманню основоположних принципів можуть бути створені різноманітними фактами та обставинами. Неможливо визначити всі ситуації, які створюють загрози. Крім того, характер завдань та робочих задач може бути різний і, отже, можуть створюватися різні типи загроз.

Загрози дотриманню основоположних принципів належать до однієї або кількох із наведених далі категорій:

**а) загроза власного інтересу** – загроза того, що фінансові та інші інтереси неналежно впливатимуть на судження чи поведінку професійного бухгалтера;

**б) загроза власної оцінки** – загроза того, що професійний бухгалтер не оцінюватиме належно результати попереднього судження або діяльності, виконаної бухгалтером чи іншою особою фірми бухгалтера, або організації-працедавця, на які бухгалтер буде покладатися при здійсненні судження під час виконання поточної діяльності;

**в) загроза захисту** – загроза того, що професійний бухгалтер відстоюватиме позицію клієнта чи організації-працедавця настільки, що об'єктивність бухгалтера буде поставлена під загрозу;

**г) загроза особистих стосунків** – загроза того, що внаслідок тривалих або тісних стосунків із клієнтом або організацією-працедавцем професійний бухгалтер буде надто співчувати їхнім інтересам або надто лояльно ставитися до їхньої роботи;

**г) загроза тиску** – загроза того, що професійний бухгалтер буде утримуватися від об'єктивних дій через фактичний або передбачуваний тиск, зокрема й через спроби чинити неналежний вплив на бухгалтера. Одна обставина може створювати кілька загроз, та одна загроза може впливати на дотримання кількох основоположних принципів

Коли професійний бухгалтер виявляє загрозу дотриманню основоположних принципів, він повинен оцінити, чи є рівень такої загрози прийнятним.

**Прийнятний рівень** – це рівень, при якому ймовірно, що професійний бухгалтер, застосовуючи перевірку розсудливою та поінформованою третьою стороною, дійде висновку про те, що він дотримується основоположних принципів.

Якщо професійний бухгалтер визначає, що рівень ідентифікованих загроз дотриманню основоположних принципів є неприйнятним, бухгалтер повинен реагувати на такі загрози шляхом їх усунення або зменшення до прийнятного рівня. Бухгалтер повинен зробити це шляхом:

а) усунення обставин, включаючи інтереси або відносини, які створюють ці загрози;

б) застосування застережних заходів, якщо такі є і якщо їх можна застосувати, щоб зменшити загрози до прийнятного рівня;

в) відмови від конкретної професійної діяльності чи її припинення.

Залежно від фактів та обставин, реагувати на загрози можна шляхом усунення обставин, що створюють цю загрозу. Однак трапляються ситуації,

коли реагувати на загрози можна лише шляхом відмови від конкретної професійної діяльності або її припинення. Це пов'язано з тим, що обставини, що створили загрози, неможливо усунути, а застережні заходи неможливо застосувати, щоб зменшити загрози до прийняттого рівня.

**Застережні заходи** – це дії, здійснювані професійним бухгалтером, які окремо або сукупно зменшують загрози дотриманню основоположних принципів до прийняттого рівня.

Професійний бухгалтер повинен сформулювати загальний висновок про те, чи призведуть дії, які бухгалтер застосовує або має намір застосувати для реагування на загрози, які виникли, до усунення цих загроз або їх зменшення до прийняттого рівня. При формулюванні такого загального висновку бухгалтер повинен:

а) розглянути будь-які здійснені значні судження або сформульовані висновки та

б) застосувати перевірку розсудливою та поінформованою третьою стороною.

## ТЕМА 4

### ЕТИКА ДЛЯ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ У БІЗНЕСІ

4.1. Загальні засади етичної поведінки професійних бухгалтерів у бізнесі

4.2. Застосування концептуальної основи Кодексу етики професійними бухгалтерами в бізнесі в конкретних ситуаціях

#### **4.1. Загальні засади етичної поведінки професійних бухгалтерів у бізнесі**

Важливість ролі професійних бухгалтерів у бізнесі полягає в тому, що саме вони первісно забезпечують якість фінансової та іншої інформації, що формується суб'єктом звітування, надається за його межі й використовується широким колом користувачів для різних цілей. Основні етичні принципи, визначені Кодексом РМСЕБ, – чесність, об'єктивність, професійна компетентність і належна ретельність, конфіденційність і професійна поведінка – встановлюють рівень поведінки, що очікується від професійного бухгалтера в бізнесі.

**Професійний бухгалтер (у Частині 2 Кодексу етики) – це:**

– професійний бухгалтер у бізнесі;

– особа, яка є професійним бухгалтером у публічній практиці, під час виконання професійної діяльності відповідно до відносин бухгалтера з бухгалтерською фірмою – як підрядника, працівника чи власника.

Інвестори, кредитори, організації-працедавці та інші сектори ділової спільноти, а також органи державної влади та широка громадськість можуть спиратися на роботу професійних бухгалтерів у бізнесі. Професійні бухгалтери у бізнесі можуть бути одноосібно або спільно відповідальними за складання та

подання у звітності фінансової та іншої інформації, якій можуть довіряти як організації-працедавці, так і треті сторони. Вони також можуть бути відповідальними за здійснення ефективного фінансового менеджменту та надання компетентних консультацій із різноманітних питань, пов'язаних із господарською діяльністю.

Професійний бухгалтер повинен дотримуватися основоположних принципів і застосовувати концептуальну основу для того, щоб ідентифікувати, оцінювати та реагувати на загрози дотриманню основоположних принципів.

Професійний бухгалтер у бізнесі може бути штатним працівником або фізичною особою-підприємцем, працювати на одну чи кілька організацій, що його наймають. Зокрема, за українським законодавством підприємство самостійно обирає форму організації бухгалтерського обліку з-поміж таких варіантів:

- уведення в штат підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- укладання договору про надання послуг із бухгалтерського обліку з фізичною особою-підприємцем;
- укладання договору з аудиторською фірмою;
- самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства.

Кодекс етики розглядає обставини, за яких можуть виникнути загрози порушення фундаментальних принципів етики (табл. 4.1), надаючи орієнтири для ідентифікації потенційних загроз.

Таблиця 4.1

**Потенційні загрози порушенню принципів етики професійними бухгалтерами в бізнесі та оставини, за яких вони виникають**

<b>Категорії загроз</b>	<b>Приклади обставин, які створюють ці загрози</b>
загрози власного інтересу	<ul style="list-style-type: none"> <li>– професійний бухгалтер, який має фінансовий інтерес в організації-працедавці або отримує від неї позику чи гарантію</li> <li>– професійний бухгалтер, який бере участь у механізмах матеріального заохочення, запропонованих організацією-працедавцем</li> <li>– професійний бухгалтер, який має доступ до корпоративних активів для особистого користування</li> <li>– професійний бухгалтер, якому постачальник організації-працедавця пропонує дарунок або привілейований статус</li> </ul>
загрози власної оцінки	– професійний бухгалтер, який визначає відповідний обліковий підхід до об'єднання бізнесу після проведення техніко-економічного обґрунтування на підтримку рішення про купівлю
загрози захисту	– професійний бухгалтер, який має можливість маніпулювати інформацією в проспекті емісії з метою отримання сприятливого фінансування
загрози особистих стосунків	– професійний бухгалтер, який відповідає за фінансове звітування організації-працедавця, коли найближчий чи

	<p>близький родич, що працює в цій організації, приймає рішення, які впливають на фінансове звітування організації</p> <p>– професійний бухгалтер, який має тривалу причетність до осіб, які впливають на ділові рішення</p>
загрози тиску	<p>– професійний бухгалтер або його найближчий чи близький родич, що стоїть перед загрозою звільнення або заміни через розбіжності думок щодо:</p> <p>застосування принципу бухгалтерського обліку; способу звітування про фінансову інформацію;</p> <p>– особа, яка намагається впливати на процес прийняття рішень професійного бухгалтера, наприклад, щодо укладення контрактів або застосування принципу бухгалтерського обліку</p>

Професійний бухгалтер у бізнесі не повинен свідомо брати участь у діяльності, яка є неетичною. Тому він повинен вжити застережних заходів. Також він може звернутися за консультацією до юриста, а в крайньому випадку – звільнитися з організації, якщо всі застережні заходи вичерпано і зменшити загрозу до прийняттого рівня неможливо.

Кодекс етики передбачає застосування концептуальних основ до конфлікту інтересів. Професійний бухгалтер не повинен дозволяти, щоб конфлікт інтересів ставив під загрозу професіональне або ділове судження.

**Приклади обставин, які можуть створювати конфлікт інтересів:**

– робота на посаді управлінського персоналу або того, кого наділено найвищими повноваженнями, у двох організаціях-працедавцях, та отримання конфіденційної інформації від однієї організації, яка може бути використана професійним бухгалтером на користь або на шкоду іншої організації;

– здійснення професійної діяльності для кожної з двох сторін у партнерстві, коли обидві сторони наймають бухгалтера, щоб допомогти їм ліквідувати партнерство;

– складання фінансової інформації для певних членів управлінського персоналу в організації-працедавці бухгалтера, які прагнуть здійснити викуп пакету акцій своєї організації;

– особа, відповідальна за вибір постачальника для організації-працедавця, коли найближчий родич бухгалтера може мати фінансову вигоду від цієї операції;

– особа, наділена найвищими повноваженнями в організації-працедавці, затверджує певні інвестиції для компанії, коли одна з цих інвестицій збільшить вартість інвестиційного портфеля бухгалтера або його найближчого родича.

Професійний бухгалтер повинен вжити обґрунтованих заходів для ідентифікації обставин, які можуть створити конфлікт інтересів, і отже, загрозу дотриманню одного чи кількох основоположних принципів.

Такі заходи повинні включати ідентифікацію:

- а) характеру відповідних інтересів та відносин між сторонами-учасницями;
- б) діяльності та її наслідків для відповідних сторін.

## **4.2. Застосування концептуальної основи Кодексу етики професійними бухгалтерами в бізнесі в конкретних ситуаціях**

Професійні бухгалтери на всіх рівнях організації-працедавця беруть участь у складанні або поданні інформації як всередині організації, так і поза її межами.

Зацікавлені сторони, для яких така інформація складається або подається, охоплюють:

- управлінський персонал та тих, кого наділено найвищими повноваженнями;
- інвесторів та позикодавців або інших кредиторів;
- регуляторні органи.

Ця інформація може допомогти зацікавленим сторонам у розумінні та оцінюванні аспектів стану справ організації-працедавця, а також у прийнятті рішень стосовно організації.

Інформація може містити фінансову та нефінансову інформацію, яка може бути оприлюдненою або використаною для внутрішніх цілей. Прикладами такої інформації є:

- операційні звіти та звіти про результати діяльності;
- аналіз для підтримки прийняття рішень;
- бюджети та прогнози;
- інформація, надана внутрішнім та зовнішнім аудиторам;
- аналіз ризиків;
- фінансова звітність загального та спеціального призначення;
- податкові декларації;
- звіти, подані до регуляторних органів для юридичних цілей та цілей дотримання вимог.

Для цілей цього розділу складання або подання інформації включає в себе запис, ведення та затвердження інформації.

Складання або подання інформації може потребувати власного розсуду під час формування професійних суджень. Професійний бухгалтер не повинен діяти на власний розсуд із наміром уведення в оману інших осіб або неналежного впливу на результати, передбачені в контрактах або нормативних актах.

Професійний бухгалтер не повинен навмисно вводити в оману організацію-працедавця щодо рівня спеціальних знань або досвіду.

Принцип професійної компетентності та належної ретельності вимагає, щоб професійний бухгалтер виконував лише ті суттєві завдання, для яких бухгалтер має або може отримати достатню професійну підготовку або досвід.

**Загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності може бути створена, якщо професійний бухгалтер має:**

- недостатньо часу для виконання або завершення відповідних обов'язків;
- неповну, обмежену інформацію або інформацію, недостатню в інших аспектах для виконання обов'язків;
- недостатній досвід, професійна підготовка та/або освіта;



– недостатні ресурси для виконання обов'язків.

Професійний бухгалтер не повинен маніпулювати інформацією або використовувати конфіденційну інформацію для отримання особистої вигоди чи для отримання фінансової вигоди іншими особами.

Професійні бухгалтери можуть мати фінансові інтереси або можуть знати про **фінансові інтереси** найближчих або близьких родичів, які за певних обставин можуть створювати загрозу дотриманню основоположних принципів.

До фінансових інтересів належать інтереси, що виникають внаслідок механізмів компенсації або заохочення, пов'язаних із фінансовим звітуванням та прийняттям рішень.

Прикладами обставин, які можуть створити загрозу власного інтересу, є ситуації, в яких професійний бухгалтер або його найближчий чи близький родич:

- має мотив і можливість маніпулювати інформацією, яка потенційно може вплинути на ціну для отримання фінансової вигоди;

- має прямий чи непрямий фінансовий інтерес в організації-працедавця, і рішення, прийняті бухгалтером, можуть безпосередньо впливати на вартість такого фінансового інтересу;

- має право на отримання бонусу, пов'язаного з прибутком, і рішення, прийняті бухгалтером, можуть безпосередньо впливати на вартість такого бонусу;

- утримує, прямо чи опосередковано, права на відстрочені бонусні акції або опціони на акції в організації-працедавці, на вартість яких можуть впливати рішення, прийняті бухгалтером;

- бере участь у механізмах компенсації, які передбачають заохочення для досягнення цільових показників або для підтримання зусиль, спрямованих на максимальне збільшення вартості акцій організації-працедавця. Прикладом такого механізму може бути участь у системах заохочування, прив'язаних до виконання певних умов щодо результатів діяльності.

Професійний бухгалтер не повинен пропонувати або заохочувати інших осіб пропонувати будь-яку спонуку, щодо якої, як вважає бухгалтер, розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що її пропонують із наміром неналежного впливу на поведінку одержувача або іншої особи.

Професійний бухгалтер не повинен приймати або заохочувати інших осіб приймати будь-яку спонуку, щодо якої бухгалтер доходить висновку або вважає, що розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що її пропонують із наміром неналежного впливу на поведінку одержувача або іншої третьої особи.

**Спонука** – це об'єкт, ситуація чи дія, які використовуються як засіб впливу на поведінку іншої особи, але необов'язково з наміром неналежного впливу на поведінку цієї особи.

Спонуки можуть варіюватися від незначних знаків гостинності між колегами по бізнесу до дій, що приводять до недотримання вимог законів та нормативних актів. Спонуки можуть набувати різних форм, наприклад:

- дарунків;
- знаків гостинності;
- розважальних заходів;
- політичних або благодійних пожертвувань;
- закликів до дружби та лояльності;
- працевлаштування чи інших комерційних можливостей;
- пільгового режиму, права або привілею.

Професійний бухгалтер може стикнутися або дізнатися про недотримання або підозру щодо недотримання вимог законодавчих чи нормативних актів у процесі здійснення професійної діяльності.

Професійний бухгалтер не повинен:

- а) дозволяти, щоб тиск із боку інших осіб призводив до порушення дотримання вимог основоположних принципів;
- б) чинити тиск на інших осіб, що, як відомо бухгалтеру або він має підстави вважати, спричинить порушення основоположних принципів іншими особами.

## **ТЕМА 5**

### **ЕТИКА ДЛЯ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ У ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ**

5.1. Загальні засади етичної поведінки професійних бухгалтерів у публічній практиці

5.2. Застосування концептуальної основи Кодексу етики професійними бухгалтерами у публічній практиці в конкретних ситуаціях

#### **5.1. Загальні засади етичної поведінки професійних бухгалтерів у публічній практиці**

Професійний бухгалтер у публічній практиці повинен дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози дотриманню основоположних принципів.

Загрози дотриманню основоположних принципів можуть створюватися різноманітними фактами та обставинами. Приклади фактів та обставин, що можуть створити загрози для професійного бухгалтера у публічній практиці під час надання професійних послуг:

##### **а) загрози власного інтересу:**

- професійний бухгалтер має прямий фінансовий інтерес у клієнті;
- професійний бухгалтер пропонує низький гонорар, щоб отримати нове завдання, і цей гонорар настільки низький, що може бути складно виконати професійні послуги відповідно до застосованих технічних та професійних стандартів за такої ціни;
- професійний бухгалтер має тісні ділові стосунки з клієнтом;

– професійний бухгалтер має доступ до конфіденційної інформації, яка може бути використана для особистої вигоди;

– професійний бухгалтер виявляє суттєву помилку під час оцінювання результатів попередньої професійної послуги, виконаної учасником фірми бухгалтера;

**б) загрози власної оцінки:**

– професійний бухгалтер надає звіт про надання впевненості щодо ефективності функціонування фінансових систем після їх упровадження;

– професійний бухгалтер готує первинні дані, що використовуються для створення записів, які є предметом перевірки у завданні з надання впевненості;

**в) загрози захисту:**

– професійний бухгалтер просуває інтереси або акції клієнта;

– професійний бухгалтер виступає в ролі адвоката від імені клієнта в судовому процесі або спорах із третіми сторонами;

– професійний бухгалтер лобіює певне законодавство від імені клієнта;

**г) загрози особистих стосунків:**

– професійний бухгалтер має найближчого або близького родича, який є директором або посадовою особою клієнта;

– директор або посадова особа клієнта, або працівник, який може здійснювати значний вплив на предмет завдання, нещодавно виконував функції партнера із завдання;

– член команди з аудиту причетний до клієнта з аудиту протягом тривалого часу;

**г) загрози тиску:**

– професійному бухгалтеру загрожують звільненням із завдання для клієнта або з фірми через незгоду з приводу професійного питання;

– професійний бухгалтер зазнає тиску, щоб погодитися з судженням клієнта, тому що клієнт має більше спеціальних знань щодо питання, про яке йдеться;

– професійний бухгалтер поінформований про те, що його заплановане підвищення не відбудеться, якщо бухгалтер не погодиться з неприйнятним обліковим підходом;

– професійний бухгалтер прийняв значний дарунок від клієнта і йому загрожує оприлюднення інформації про цей дарунок.

На оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером може впливати те, чи є клієнт:

а) клієнтом з аудиту та чи є такий клієнт з аудиту суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес;

б) клієнтом із надання впевненості, який не є клієнтом з аудиту;

в) клієнтом, який не є клієнтом з надання впевненості.

Робоче середовище у фірмі бухгалтера та середовище, в якому вона здійснює свою діяльність, може впливати на оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером. Наприклад:

– лідерство фірми, яке сприяє дотриманню основоположних принципів та встановлює очікування щодо того, що члени команди з надання впевненості будуть діяти у суспільних інтересах;

– політики чи процедури щодо встановлення та моніторингу дотримання основоположних принципів усім персоналом;

– політики та процедури щодо компенсації, оцінки результатів роботи та дисципліни, що сприяють дотриманню основоположних принципів;

– управління залежністю від доходу, отриманого від одного клієнта;

– партнер із завдання має повноваження всередині фірми для прийняття рішень стосовно дотримання основоположних принципів, в тому числі рішення про прийняття клієнта або надання послуг клієнту;

– вимоги до освіти, підготовки та досвіду;

– процеси щодо сприяння та реагування на внутрішні та зовнішні проблеми або скарги.

Застережні заходи можуть бути різними залежно від фактів та обставин. Приклади дій, які за певних обставин можуть бути застережними заходами для реагування на загрози:

– реагуванням на загрозу власної самооцінки інтересу може бути призначення додаткового часу та кваліфікованого персоналу на необхідні завдання, коли завдання, яке вже було прийнято;

– реагуванням на загрозу власного інтересу може бути призначення прийняттого експерта з огляду, який не був членом команди, для проведення огляду виконаної роботи або надання рекомендацій, якщо необхідно;

– реагуванням на загрози власної оцінки, захисту або особистих стосунків може бути використання різних партнерів та різних команд із завдання з окремими лініями звітування щодо надання послуг, які не є послугами з надання впевненості, клієнту з надання впевненості;

– реагуванням на загрози власного інтересу, власної оцінки, захисту, особистих стосунків або тиску може бути залучення іншої фірми для виконання чи повторного виконання частини завдання;

– реагуванням на загрозу власного інтересу може бути розкриття клієнтам інформації про домовленості щодо винагород або комісійних, які отримують за рекомендування послуг чи продуктів;

– реагуванням на загрозу власного інтересу може бути відокремлення команд під час розгляду питань конфіденційного характеру.

Конфлікт інтересів створює загрози дотриманню принципу об'єктивності та може створити загрози дотриманню інших основоположних принципів. Такі загрози можуть виникати, коли:

а) професійний бухгалтер здійснює професійну діяльність для двох чи кількох сторін, пов'язану з конкретним питанням, щодо якого існує конфлікт інтересів цих сторін;

б) існує конфлікт інтересів професійного бухгалтера щодо конкретного питання та сторони, для якої цей бухгалтер здійснює професійну діяльність, пов'язану з цим питанням.

Професійний бухгалтер не повинен дозволяти, щоб конфлікт інтересів ставив під загрозу професійне чи ділове судження. Приклади обставин, які можуть створювати конфлікт інтересів:

- надання консультаційної послуги щодо певної операції клієнту, який прагне придбати клієнта з аудиту, якщо під час проведення аудиту фірма отримала конфіденційну інформацію, що може бути доречною до цієї операції;

- надання консультації двом клієнтам одночасно, коли клієнти конкурують за придбання однієї компанії, і ця консультація може бути доречною до конкурентних позицій цих сторін;

- надання послуг продавцеві та покупцеві стосовно однієї операції;

- підготовка оцінок активів для двох сторін, які перебувають у протистоянні стосовно цих активів;

- представлення інтересів двох клієнтів у тій самій справі, які мають правові суперечки між собою, наприклад, під час розірвання шлюбу або ліквідації партнерства;

- надання звіту з надання впевненості стосовно ліцензійної угоди ліцензіару щодо роялті до отримання і водночас надання консультації ліцензіату щодо сум до сплати;

- рекомендація клієнту інвестувати в бізнес, в якому, наприклад, дружина/чоловік професійного бухгалтера має фінансовий інтерес;

- надання стратегічних консультацій клієнту щодо його конкурентної позиції, незважаючи на те, що має спільне підприємство або подібний інтерес в основному конкуренті клієнта;

- консультування клієнта щодо придбання бізнесу, в придбанні якого фірма також зацікавлена;

- консультування клієнта щодо купівлі продукту чи послуги, маючи при цьому угоду про роялті або комісію з потенційним продавцем цього продукту чи послуги.

## **5.2. Застосування концептуальної основи Кодексу етики професійними бухгалтерами у публічній практиці в конкретних ситуаціях**

Професійного бухгалтера можуть попросити надати думку третьої сторони щодо застосування стандартів бухгалтерського обліку, аудиту, звітування або інших стандартів чи принципів до:

- а) конкретних обставин;

- б) операцій, здійснених компанією чи суб'єктом господарювання, які не є теперішніми клієнтами, або від їх імені.

Загроза, наприклад, загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності може виникати, якщо думка третьої сторони не ґрунтується на тих самих фактах, які були в теперішнього або попереднього бухгалтера, або базується на недостатніх доказах.

Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу:

– отримання, з дозволу клієнта, інформації від теперішнього або попереднього бухгалтера;

– опис обмежень, що стосуються будь-якої думки у повідомленнях інформації клієнту;

– надання копії думки теперішньому або попередньому бухгалтеру.

Професійний бухгалтер може зазначити гонорар, який він вважає відповідним. Зазначення гонорару меншого, ніж гонорар іншого бухгалтера, саме собою не є неетичним.

Проте зазначений рівень гонорарів за послуги створює загрозу власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності, якщо зазначений гонорар настільки низький, що може бути складно виконувати завдання відповідно до застосовних технічних та професійних стандартів.

Доречні чинники під час оцінювання рівня такої загрози, зокрема, охоплюють:

– чи відомо клієнту про умови завдання та, зокрема, на якій підставі стягується гонорар та які професійні послуги охоплює зазначений гонорар;

– чи встановлюється рівень гонорару незалежною третьою стороною, наприклад, регуляторним органом.

Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу:

– коригування рівня гонорарів та обсягу завдання;

– проведення огляду виконаної роботи прийнятним експертом з огляду.

Професійний бухгалтер не повинен пропонувати або заохочувати інших осіб пропонувати будь-яку спонуку, щодо якої, як вважає бухгалтер, розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що її пропонують із наміром неналежного впливу на поведінку одержувача або іншої особи.

Професійний бухгалтер не повинен приймати або заохочувати інших осіб приймати будь-яку спонуку, щодо якої бухгалтер доходить висновку або вважає, що розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що її пропонують із наміром неналежного впливу на поведінку одержувача або іншої третьої особи.

Професійний бухгалтер не повинен брати на відповідальне зберігання грошові кошти чи інші активи клієнта, якщо це не дозволено законом та не відповідає умовам, за яких такі грошові кошти чи інші активи можуть бути прийняті на відповідальне зберігання.

У рамках процедур прийняття клієнта чи завдання, пов'язаних із прийняттям на відповідальне зберігання грошових коштів чи активів клієнта, професійний бухгалтер повинен:

а) звернутися із запитом про джерело таких активів;

б) розглянути відповідні законодавчі та регулятивні зобов'язання.

Професійний бухгалтер, якому довірено грошові кошти чи інші активи, що належать іншим особам, повинен:

- а) дотримуватися законодавчих та нормативних актів, що стосуються утримування та обліку активів;
- б) зберігати активи окремо від особистих активів або активів фірми;
- в) використовувати активи тільки для цілей, для яких вони призначені, та
- г) бути готовим у будь-який час надати результати обліку таких активів і будь-якого отриманого доходу, дивідендів чи прибутків будь-яким особам, які мають право на проведення цього обліку.

## **ТЕМА 6**

### **ЕТИКА ДЛЯ ПРАЦІВНИКІВ ДЕРЖАВНОГО АУДИТОРСЬКОГО КОНТРОЛЮ**

6.1. Сутність, мета та завдання Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту

6.2. Морально-етичні принципи професійної діяльності працівників підрозділу внутрішнього аудиту

6.3. Протидія одержанню неправомірної вигоди та подарунків працівниками підрозділу внутрішнього аудиту

#### **6.1. Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту**

Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту затверджений Наказом Міністерства фінансів України 29.09.2011 № 1217 та набув чинності 01.01.2012 року.

Цей Кодекс – задекларована в принципах система моральних і професійних цінностей та правил поведінки працівників підрозділу внутрішнього аудиту або посадових осіб, на яких покладено повноваження щодо здійснення внутрішнього аудиту і щодо яких ними добровільно взяті зобов'язання на їх дотримання у професійній діяльності.

Цей Кодекс стосується працівників підрозділу внутрішнього аудиту або посадових осіб, на яких покладено повноваження щодо здійснення внутрішнього аудиту та поширюється дія постанови Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 р. № 1001 «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади».

Дотримання Працівником норм цього Кодексу враховується службою управління персоналу органу при проведенні оцінювання результатів його службової діяльності.

#### **6.2. Морально-етичні принципи професійної діяльності працівників підрозділу внутрішнього аудиту**

Для забезпечення довіри, впевненості та поваги до Підрозділу та загалом до органу, в якому він працює, Працівник при виконанні службових обов'язків повинен дотримуватись принципів професійної діяльності: сумлінність, незалежність та об'єктивність, конфіденційність, професійна компетентність. Працівник повинен сприяти практичному втіленню цих принципів, а також сприяти авторитету Підрозділу та загалом органу, в якому він працює.

Поведінка працівників повинна сприяти співпраці та добрим стосункам між ними самими та з іншими особами, з якими працівники спілкуються в рамках їх діяльності. Справедливість та збалансованість стосунків працівників зі своїми колегами відповідають як їхнім інтересам, так і інтересам всієї громадськості.

**Принцип сумлінності** передбачає суворе дотримання Працівником правил поведінки при виконанні ним службових обов'язків та у стосунках зі співробітниками. Поведінка Працівника не повинна викликати жодної підозри або сумніву у представників громадськості.

Працівник зобов'язаний відповідально ставитись до виконання своїх службових обов'язків, дотримуватись вимог Закону України «Про державну службу», Закону України «Про запобігання корупції», принципів професійної діяльності та правил поведінки, встановлених Кодексом, нормативно-правових актів із питань внутрішнього аудиту, інших актів законодавства. Рішення, які приймає працівник при виконанні своїх службових обов'язків, повинні бути точними, чесними та справедливими.

**Принцип незалежності та об'єктивності** полягає у незалежності працівника від будь-яких зацікавлених груп або обставин, які загрожують інтересам органу, в якому він працює, чи виконанню Працівником службових обов'язків, перешкоджають йому бути об'єктивним під час провадження професійної діяльності.

Працівник зобов'язаний дотримуватись об'єктивності та неупередженості при виконанні службових обов'язків. Аудиторські звіти, висновки та рекомендації, інші офіційні документи, що готуються працівником, повинні складатися на підставі об'єктивної оцінки інформації, спиратися виключно на докази, зібрані з дотриманням вимог законодавства.

Працівник зобов'язаний вживати заходів щодо недопущення виникнення реального, потенційного конфлікту інтересів, наявність якого впливає/може вплинути на об'єктивність чи неупередженість прийняття ним рішень або на вчинення чи невчинення дій під час виконання службових повноважень.

Додержання працівником **принципу конфіденційності** полягає у неухильному дотриманні ним встановлених законодавством України вимог до використання та надання інформації, отриманої під час виконання своїх службових обов'язків.

Працівнику забороняється надавати в будь-якій формі третім особам відомості, отримані під час здійснення досліджень або оцінок, за винятком випадків, передбачених законодавством та/або внутрішніми регламентами органу. Працівник зобов'язаний дотримуватися державної, комерційної та службової таємниці.



Працівник не повинен розголошувати і використовувати в інший спосіб інформацію з обмеженим доступом, що стала йому відома у зв'язку з виконанням своїх службових обов'язків, крім випадків, установлених законом.

Працівник не має права розповсюджувати інформацію, яка стала йому відома під час виконання службових обов'язків, про особисте та сімейне життя, домашню адресу й телефони співробітників або інших державних службовців без дозволу останніх.

Дотримання **принципу професійної компетентності** полягає в застосуванні працівником знань, навичок та досвіду, необхідних для сумлінного, компетентного, вчасного, результативного і відповідального виконання службових обов'язків, рішень та доручень органів і осіб, яким він підпорядкований, підзвітний або підконтрольний, недопущенні зловживань та неефективного використання державної і комунальної власності.

Працівник повинен знати та застосовувати нормативно-правові акти з питань професійної діяльності, а також нормативно-правові акти, що регулюють діяльність органу, в якому він працює, та підприємств, установ та організацій, що належать до сфери управління цього органу.

Для професійного виконання службових обов'язків працівник повинен постійно підвищувати свій рівень знань і навичок шляхом вивчення відповідних нормативно-правових актів, зокрема й у сфері бюджетного законодавства, бухгалтерського обліку та звітності, внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю, міжнародного досвіду в зазначеній сфері, брати участь у семінарах, навчаннях, проходити навчання на курсах підвищення кваліфікації.

### **6.3. Протидія одержанню неправомірної вигоди та подарунків працівниками підрозділу внутрішнього аудиту**

Працівнику забороняється використовувати свої службові повноваження або своє становище та пов'язані з цим можливості з метою одержання неправомірної вигоди для себе чи інших осіб, у тому числі використовувати будь-яке державне чи комунальне майно або кошти в приватних інтересах.

Працівнику забороняється безпосередньо або через інших осіб вимагати, просити, одержувати подарунки для себе чи близьких йому осіб від юридичних або фізичних осіб у зв'язку зі здійсненням такими особами діяльності, пов'язаної із виконанням функцій держави або місцевого самоврядування.

Працівник у разі надходження пропозиції щодо неправомірної вигоди або подарунка, незважаючи на приватні інтереси, зобов'язаний невідкладно вжити заходів відповідно до вимог статті 24 Закону України «Про запобігання корупції».

При виконанні службових обов'язків Працівник не має права надавати прямо чи опосередковано неправомірну вигоду та подарунок іншим особам, включаючи своїх керівників, з метою схилити їх до протиправного використання наданих їм службових повноважень чи пов'язаних з ними можливостей.

## ТЕМА 7

# ЕТИКА ДЛЯ ПРАЦІВНИКІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

7.1. Сутність, мета та завдання етики працівників Державної податкової служби

7.2. Морально-етичні принципи професійної діяльності працівника Державної податкової служби

7.3. Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби

### **7.1. Сутність, мета та завдання етики працівників Державної податкової служби**

Етика працівника державних податкових органів тісно пов'язана з філософією, педагогікою, психологією, правом та культурологією.

Етика податківця є специфічним видом професійної етики, яка аналізує дію, причому закономірну, загальних принципів та норм моралі у межах діяльності податківців.

У діяльності податківця можна виділити три етапи:

– Процес усвідомлення податківцем свого призначення, адаптації, ознайомлення зі службовими та функціональними обов'язками та специфікою роботи податкових органів. Це фактично перші службові дії під контролем наставника.

– Процес формування податківця як професіонала. Він характеризується повною самостійністю у службовій діяльності, набуттям окремих навичок, виробленням свого стилю та культури в роботі тощо.

– Досягнення вершин майстерності, сформованості податківця як професіонала. Цей етап настає після багатьох років професійної діяльності або інколи взагалі не настає.

В основу професійної етики працівників ДПС мають покладатися, насамперед, професійні знання, уміння і навички, моральні норми і принципи, а також основні аспекти професійної, соціальної (у тому числі моральної, педагогічної, емоційної) культури та службовий етикет. Професійна етика податківця ґрунтується на таких основних принципах: вірність народу і закону, законність, самодисципліна, об'єктивність, справедливість, ввічливість, терпимість, повага, правдивість, активна життєва позиція.

Основними завданнями етики працівника державної податкової служби України є:

- підвищення довіри і впевненості суспільства в його етичних діях;
- узаконення накладення санкцій за неетичну поведінку;
- зменшення кількості неетичних вчинків шляхом їх осудження та покарання за них;
- виховування чуйності і підвищення підготовленості працівників державної податкової служби до ухвалення більш етичних варіантів рішень;
- подолання невпевненості у виборі між етичною і неетичною поведінкою;
- розвиток здібностей і вміння аналізувати етичний і вартісний результат;

– допомога працівникам державної податкової служби у вирішенні дилеми співвідношення етики вчинку і власного інтересу;

– підвищення морального розвитку державних службовців.

Працівник податкового органу повинен:

– поважати себе як особистість і з повагою ставитися до всіх відвідувачів;

– усвідомлювати, що професійна репутація понад усе;

– цінувати співробітництво;

– пам'ятати, що ніщо так не компроментує, як розгубленість;

– бути терпимим до недоліків відвідувача.

Діяльність податківців має державний характер, оскільки вони – посадові особи, представники влади, здійснюють владні повноваження. Вони наділяються цими повноваженнями для захисту інтересів суспільства, держави та її громадян.

Закон визначає державний характер рішень, які вони приймають, тому що від них залежить процес наповнення державного бюджету. Органи ДПС наділені двома основними повноваженнями: збирати державні податкові доходи та здійснювати контроль за дотриманням платниками податків податкового законодавства.

Етика працівника податкових органів сприяє правильному формуванню свідомості, поглядів працівників податкових органів, орієнтуючи їх на обов'язкове дотримання моральних норм, забезпечення справедливості, захисту прав, свобод, честі і гідності людей, охороні власної честі і репутації.

Працівник ДПС повинен пам'ятати, що вплив на платника податків здійснюється не тільки за допомогою податкового законодавства, методів адміністративного впливу, але й за рахунок особистих якостей, що забезпечують йому довіру і повагу платника податків. Також важливими для результативності діяльності податківця є його інтелект, менталітет, здібності, знання механізмів державної податкової служби.

Працівник ДПС повинен дотримуватись меж добрих взаємин з платниками податків. Це потрібно для того, щоб у необхідний момент виявити неупередженість, щоб інтереси справи збирання податків не вступили в протиріччя з особистими інтересами працівника ДПС і платника податків.

Ознайомлення з особливостями професійної етики дозволяє сформувати у працівників податкових органів більш досконале уявлення не тільки про суспільство, не тільки про людину загалом, але й про самих себе. Пізнання самого себе, встановлення моральних меж свого існування, усвідомлення можливості і безмежності самовдосконалення – життєво необхідні для співробітника податкових органів.

Податкова служба повинна мати свій імідж і авторитет серед платників податків. Це фактор довіри платників податків до держави і до закону, а значить – це інструмент національного добробуту. Однак імідж – це хитке поняття. Варто один раз платнику податків зіткнутися з непрофесіоналізмом чи брутальністю – і репутація самої установи може різко похитнутися. Тому імідж податкової служби залежить від усіх працівників, зайнятих в установі.

Для професійної етики податківця характерний особливо тісний взаємозв'язок правових і моральних норм, що регулюють його професійну діяльність.

Норми моралі професійної групи можуть бути й системою «неписаних законів», але життя переконує в необхідності їхнього викладення у певному письмовому зведенні правил, принципів, етичних вимог.

## **7.2. Морально-етичні принципи професійної діяльності працівника Державної податкової служби**

Працівник зобов'язаний служити Українському народові, демонструючи етичну поведінку, усвідомлюючи, що державна служба передбачає:

- відданість Українському народу, зобов'язання діяти в інтересах держави та відстоювати національні інтереси, утверджуючи базові суспільні цінності;

- свідоме підпорядкування власних інтересів суспільним вимогам та інтересам і державним пріоритетам;

- професійне, сумлінне виконання службових обов'язків згідно з Конституцією України, законами України, іншими нормативно-правовими актами.

Визначальними правовими принципами діяльності працівників ДПС є правомірність, правова впевненість та рівність перед законом, які мають розглядатися на фоні доцільності та дієвості.

**Принцип правомірності** в діяльності податкової служби означає:

- правильне застосування законів;

- гарантію бездоганності адміністративних процедур та доброчесності працівників;

- чітке обґрунтування рішень за скаргами та апеляціями платників податків.

**Принцип правової впевненості** означає:

- визначеність прав та обов'язків як платника податків, так і податкової служби;

- надання платникам податків достовірної та повної інформації, передбаченої правовими актами;

- чіткість розподілу обов'язків та персональної відповідальності серед працівників податкової служби;

- належну оперативність розгляду справ (своєчасну підготовку та видачу платникам податків передбачених законодавством довідок, посвідчень, інших документів);

- усвідомлене ставлення до своїх повноважень у стосунках з платниками податків.

**Принцип рівності перед законом** означає:

- зрозумілість та визначеність у проведенні податкової політики;

- гарантії єдиного підходу до виконання функціональних обов'язків.

Працівники податкової служби мають з належною повагою ставитись до прав, обов'язків та законних інтересів громадян, не повинні проявляти свавілля

чи байдужість до їхніх правомірних дій та вимог, допускати проявів бюрократизму, відомчості та місництва, нестриманості у висловлюваннях.

Усі платники податків – громадяни та підприємства – очікують від податкової служби шанобливого ставлення до них і надання якісних послуг.

У свою чергу вони надають податковій службі закриту інформацію – особисті дані про себе та інших. Тому вони мають бути впевненими, що податкова служба зберігає конфіденційність цієї інформації.

Іноді ж трапляються ситуації, коли платники податків діють нечесно, тому податківці намагаються в першій же інстанції запобігати таким ситуаціям шляхом застосування превентивних заходів.

Наприклад, шляхом надання інформації, належної уваги до адміністрування податків, внаслідок чого платники податків вчасно отримують чіткі рішення за оскарженнями та запитамі, а також шляхом роз'яснення законів.

Якщо все це не дає позитивних результатів, податкова служба застосовує жорсткі заходи через проведення коригувань, притягнення до адміністративної відповідальності, частішого та інтенсивнішого контролю або, зрештою, притягнення до кримінальної відповідальності.

### **Норми поведінки**

Працівник податкової служби є представником суспільних інтересів і повинен служити народу України. Своїми діями та вчинками він має сприяти зміцненню позитивного іміджу та авторитету державної служби, дорожити своїм ім'ям та статусом. Він також є представником організації, призначеної дотримуватися закону, і своїми діями та вчинками має сприяти добровільному виконанню платниками податків своїх податкових зобов'язань.

«Професійна чесність» означає, що працівники податкової служби у своїй діяльності дотримуються вимог законів і не входять у зговір з платниками податків. Такі поняття, як бездоганність і порядність на сьогодні дещо знецінені, але саме вони адекватні змісту професійної чесності. Професійна чесність податківців не повинна підлягати сумніву.

Працівник має усвідомлювати, що державна посада є виявом довіри народу. Проходження державної служби в органах державної податкової служби несумісне з корупційністю і хабарництвом.

### **Патріотизм**

Працівник повинен шанувати державні символи – Державний Прапор України, Державний Герб України, Державний Гімн України, вільно володіти українською мовою.

Працівник має наслідувати духовні та моральні цінності, сформовані багатовіковою історією Українського народу: мудрість, мужність, порядність.

### **Справедливість**

Працівник повинен постійно вдосконалювати організацію своєї роботи на засадах справедливості. Своїми вчинками, діями, поведінкою зміцнювати віру громадян у законність дій та рішень органів державної податкової служби, сприяти добровільному дотриманню ними вимог податкового законодавства.

### **Законність**

Працівник зобов'язаний дотримуватися Конституції і законів України, інших нормативних актів, прав та інтересів громадян, підприємств, установ, організацій, забезпечувати виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

Працівник не повинен допускати впливу на виконання своїх службових обов'язків особистих (приватних) інтересів, інтересів членів своєї сім'ї або інших осіб, якщо ці інтереси не збігаються із завданнями органів державної податкової служби та/або суперечать їм.

#### **Нейтральність та неупередженість**

Працівник не може бути членом політичної партії і незалежно від власних політичних поглядів повинен виконувати свої службові обов'язки в межах законодавства з дотриманням норм Кодексу.

На час перебування на посаді в органах державної податкової служби працівник зобов'язаний призупинити членство в політичній партії.

Працівник, з урахуванням конституційних прав, може брати участь у громадській діяльності лише в позаробочий час, не підриваючи віру громадськості в неупереджене виконання ним своїх службових обов'язків.

Під час виконання службових обов'язків працівник зобов'язаний будувати свої стосунки з громадянами на основі довіри, поваги та неупереджено ставитися до різних політичних і релігійних переконань, уникати будь-яких дій, що порушують стандарти етичної поведінки.

#### **Ефективність**

Працівник повинен постійно працювати над удосконаленням свого професійного рівня.

Працівник повинен виконувати службові обов'язки, проявляючи ініціативу, творчість і принциповість, ефективно використовувати робочий час. Працівник повинен використовувати ввірені йому службове майно, кошти та будь-які інші активи ефективно, за призначенням та заощадливо.

#### **Прозорість і відкритість**

Працівник не повинен приховувати від громадян інформацію, яка згідно з нормативно-правовими актами може або повинна бути розповсюджена належним чином, умисно затримувати її, надавати недостовірну чи неповну інформацію. Працівник повинен обґрунтовувати та роз'яснювати прийняті ним рішення.

#### **Корпоративність**

Працівник повинен примножувати кращі традиції свого колективу, бути принциповим і вимогливим до себе, колег і громадян, поважати права, законні інтереси, честь, гідність, репутацію осіб.

Працівник повинен відстоювати професійну честь і гідність як особисту, так і своїх колег, не допускати розголошення недостовірної інформації та упередженої критики на їхню адресу.

Працівник зобов'язаний мати охайний діловий зовнішній вигляд.

### **7.3. Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби**

Наказом ДПС України від 2 вересня 2019 року № 52 затверджені Правила етичної поведінки в органах Державної податкової служби, які встановлюють загальні вимоги до етичної поведінки посадових осіб ДПС, Інформаційно-довідкового департаменту ДПС, головних управлінь ДПС в областях, м. Києві, міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з великими платниками податків, якими вони зобов'язані керуватися під час виконання своїх посадових повноважень. Працівники повинні дотримуватися Правил як під час виконання своїх посадових обов'язків, так і в позаробочий час.

Положення цих Правил є загальними та застосовуються до всіх без винятку працівників.

Пунктами 5, 6 та 7 Правил етичної поведінки чітко визначено порядок використання працівниками службового становища, використання ресурсів ДПС, територіальних органів та підвідомчих підприємств, а також використання й обмін інформацією.

Щодо використання працівниками службового становища, Правилами етичної поведінки передбачено наступне:

- Працівники повинні використовувати своє службове становище виключно для виконання своїх посадових обов'язків і доручень керівників, наданих на підставі та в межах повноважень, передбачених законодавчими та нормативно-правовими актами (пп. 5.1, п. 5 Правил етичної поведінки).

- Працівникам заборонено у будь-який спосіб використовувати своє службове становище в політичних цілях, у тому числі для залучення інших Працівників та осіб до участі у передвиборній агітації, акціях та заходах, які організовують політичні партії (пп. 5.2, п. 5 Правил етичної поведінки).

- Працівникам заборонено використовувати свої повноваження або своє службове становище в особистих (приватних) інтересах чи в неправомірних особистих інтересах інших осіб, у тому числі використовувати свій статус та інформацію про місце роботи з метою одержання неправомірної вигоди для себе чи інших осіб (пп. 5.3, п. 5 Правил етичної поведінки).

Щодо використання працівниками ресурсів ДПС, Правилами етичної поведінки передбачено наступне:

- Працівники мають право використовувати ресурси ДПС (рухоме та нерухоме майно, кошти, службову інформацію, технології, інтелектуальну власність тощо) тільки в межах посадових обов'язків та доручень керівників, наданих на підставі та в межах повноважень, передбачених законодавчими та нормативно-правовими актами (пп. 6.1, п. 6 Правил етичної поведінки).

- При виконанні своїх посадових обов'язків Працівники зобов'язані раціонально і дбайливо використовувати державну власність, постійно підвищувати ефективність її використання, уникаючи надмірних і непотрібних витрат, а також не допускати зловживань та використання державного майна або коштів у приватних інтересах (пп. 6.2, п. 6 Правил етичної поведінки).

- Працівники зобов'язані використовувати надані їм ресурси таким чином, щоб не завдавати шкоди навколишньому середовищу чи здоров'ю людей (пп. 6.3, п. 6 Правил етичної поведінки).

- Працівники під час виконання функцій держави зобов'язані діяти виключно в державних інтересах. 6.4. (пп. 5.1, п. 5 Правил етичної поведінки).
- Працівники забезпечують збереження державного майна, а також майна третіх осіб, право розпорядження яким отримано завдяки виконанню посадових обов'язків, невикористання його усупереч інтересам органів ДПС та не за призначенням (пп. 6.5, п. 6 Правил етичної поведінки).

Щодо використання працівниками інформації, Правилами етичної поведінки передбачено наступне:

- Працівникам заборонено розголошувати персональні дані фізичних осіб, конфіденційну та іншу інформацію з обмеженим доступом, режим якої встановлено Законами України «Про державну таємницю», «Про інформацію», «Про захист персональних даних» та «Про доступ до публічної інформації», що стала їм відома у зв'язку з виконанням посадових обов'язків (пп. 7.1, п. 7 Правил етичної поведінки).
- Поводження з ІзОД здійснюється Працівником відповідно до вимог чинного законодавства, а у випадку, якщо йому стало відомо про загрозу чи факти неправомірного поширення ІзОД, він повинен негайно повідомити про це безпосереднього керівника (пп. 7.2, п. 7 Правил етичної поведінки).

Щодо обміну інформацією, Правилами етичної поведінки передбачено наступне:

- Працівникам заборонено обмежувати доступ до публічної інформації, крім випадків, установлених Законом України «Про доступ до публічної інформації» (пп. 8.1, п. 8 Правил етичної поведінки).
- Працівники, спілкуючись під час виконання посадових обов'язків, повинні дотримуватися таких правил (пп. 8.2, п. 8 Правил етичної поведінки):
  - надавати інформацію із зазначенням даних, що її підтверджують;
  - своєчасно надавати відповідно до визначеного порядку іншим Працівникам інформацію, необхідну для виконання ними посадових обов'язків;
  - викладати інформаційні матеріали та повідомлення чітко, лаконічно та послідовно для однозначного їх сприйняття.
- Працівники зобов'язані додержуватись встановленого чинними нормативно-правовими актами та розпорядчими документами ДПС порядку обміну інформацією та взаємодії з громадянами, представниками підприємств, установ, організацій, представниками іноземних держав та їх підприємств, установ, організацій, міжнародних організацій та установ (пп. 8.3, п. 8 Правил етичної поведінки).

За порушення Правил етичної поведінки передбачено персональну відповідальність у порядку, встановленому законодавством.



## Список використаних джерел

1. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи міжнародні стандарти незалежності) видання 2018 р. URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/kodex\\_et.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf) (дата звернення: 20.01.2022).
2. Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затв. Наказом Міністерства фінансів України 29.09.2011 № 1217. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11#Text> (дата звернення 20.02.2022).
3. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.01.2022).
4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 груд. 2017 р. № 2258-VIII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 20.01.2022).
5. Про затвердження Правил етичної поведінки в органах Державної податкової служби: Наказ ДПС України від 02 вер. 2019 р. № 52. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0052872-19#Text> (дата звернення: 20.01.2022).
6. Загальні правила поведінки державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування, затв. Наказом Національного агентства України з питань державної служби 05.08.2016 р. № 158 (у редакції наказу Національного агентства України з питань державної служби від 28.04.2021 р. № 72-21. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1203-16#Text> (дата звернення: 15.03.2022).
7. Бондар В. П. Проблеми застосування норм професійної етики у діяльності аудиторів України. *Економіка. Фінанси. Право*. 2017. № 2. С. 10–16.
8. Бралатан В. П., Гуцаленко Л. В., Здирко Н. Г. Професійна етика : навч. посіб. Київ : Центр уч. л-ри, 2021. 252 с.
9. Етика професійного бухгалтера : курс на платформі Prometheus. URL : <https://courses.prometheus.org.ua>
10. Зубілевич С. Я. Міжнародні стандарти освіти професійних бухгалтерів: «перезавантаження». URL : <https://buchuchet.uabs.sumdu.edu.ua/images/department/buchuchet/news/zubilevich.pdf> (дата звернення: 20.08.2021).
11. Kulynych M., Skoruk O., Safarova A. Professional ethics of accountant, auditor and taxpayer as a factor of forming public opinion. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2022. Том 1 №29. С. 25–33. DOI : <https://doi.org/10.29038/2786-4618-2022-01-25-33>
12. Лугова О. І., Єременко А. В., Кириченко І. О., Косовська Ю. С. Професійна етика в роботі бухгалтера. *Modern economics*. 2019. № 13. С. 154–160.
13. Нужна О. А. Професійна етика та її місце у підготовці фахівців з обліку і оподаткування. *Економічний форум*. 2021. № 1. С. 142–146.
14. Орехова А. І. Проблемні аспекти дотримання етичних норм професійними бухгалтерами. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 23. С. 5–9. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.23.5.
15. Романченко Ю. О., Єрмолаєва М. В. Етичні аспекти професійної діяльності бухгалтера. *Економічний форум*. 2019. № 4. С. 237–241.

16. Салова Н. А. Професійна етика аудитора: фундаментальні принципи. *Аудитор України*. 2015. № 6(235). С. 14–19.

17. Шульга С. В., Пархоменко Є. Ю. Професійна етика аудитора в умовах євроінтеграції: зміст та інституційні аспекти регулювання. *Ефективна економіка*. 2019. № 3. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6961> (дата звернення: 20.05.2022).

18. Ethics for Accountants and Auditors / Louise Kretzschmar, Frans Prinsloo, Korien Sander, Jaques Siebrits, Leon van Vuuren, Paul Vorster, Minka Woermann. Oxford University Press ; 4th edition (March 26, 2020). 262 p.

19. Mehdi Talebian. Professional ethics in accounting and auditing: A necessity or choice. *European Online Journal of Natural and Social Sciences*. 2013. vol. 2, No. 3. P. 518–526. URL : <https://european-science.com/eojnss/article/view/446> (дата звернення 23.08.2021).

20. Paul Jaijairam. Ethics in Accounting. *Journal of Finance and Accountancy*. 2017. November. URL : [https://www.researchgate.net/publication/321167489\\_Ethics\\_in\\_Accounting](https://www.researchgate.net/publication/321167489_Ethics_in_Accounting) (дата звернення 20.08.2021).

**ЗАКОН УКРАЇНИ**  
**Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні**  
**(Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст.365)**

{Із змінами, внесеними згідно із Законами

№ 1707-III від 11.05.2000, ВВР, 2000, № 32, ст.255  
№ 1807-III від 08.06.2000, ВВР, 2000, № 38, ст.318  
№ 1829-III від 22.06.2000, ВВР, 2000, № 46, ст.391  
№ 3422-IV від 09.02.2006, ВВР, 2006, № 26, ст.210  
№ 2457-VI від 08.07.2010, ВВР, 2010, № 48, ст.564  
№ 2756-VI від 02.12.2010, ВВР, 2011, № 23, ст.160  
№ 3024-VI від 15.02.2011, ВВР, 2011, № 36, ст.362  
№ 3332-VI від 12.05.2011, ВВР, 2011, № 45, ст.484  
№ 3614-VI від 07.07.2011, ВВР, 2012, № 9, ст.63  
№ 4224-VI від 22.12.2011, ВВР, 2012, № 36, ст.420  
№ 4652-VI від 13.04.2012, ВВР, 2013, № 21, ст.208  
№ 5406-VI від 02.10.2012, ВВР, 2013, № 41, ст.551  
№ 5463-VI від 16.10.2012, ВВР, 2014, № 4, ст.61  
№ 663-VII від 24.10.2013, ВВР, 2014, № 22, ст.781  
№ 1669-VII від 02.09.2014, ВВР, 2014, № 44, ст.2040  
№ 1702-VII від 14.10.2014, ВВР, 2014, № 50-51, ст.2057  
№ 652-VIII від 17.07.2015, ВВР, 2015, № 42, ст.384  
№ 675-VIII від 03.09.2015, ВВР, 2015, № 45, ст.410  
№ 1405-VIII від 02.06.2016, ВВР, 2016, № 28, ст.533  
№ 1724-VIII від 03.11.2016, ВВР, 2016, № 52, ст.860  
№ 2019-VIII від 13.04.2017, ВВР, 2017, № 27-28, ст.312  
№ 2164-VIII від 05.10.2017, ВВР, 2017, № 44, ст.397  
№ 2210-VIII від 16.11.2017, ВВР, 2018, № 6-7, ст.38  
№ 2545-VIII від 18.09.2018, ВВР, 2018, № 44, ст.354  
№ 465-IX від 16.01.2020, ВВР, 2020, № 30, ст.206  
№ 540-IX від 30.03.2020, ВВР, 2020, № 18, ст.123  
№ 720-IX від 17.06.2020, ВВР, 2020, № 47, ст.408  
№ 738-IX від 19.06.2020  
№ 776-IX від 14.07.2020, ВВР, 2020, № 49, ст.442}

*{У тексті Закону слова "підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення" в усіх відмінках і числах замінено словами "суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях" у відповідному відмінку і числі згідно із Законом № 2545-VIII від 18.09.2018}*

Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

**Розділ I**  
**ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ**

**Стаття 1.** Визначення термінів

Для цілей цього Закону терміни вживаються у такому значенні:

активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому;

бухгалтерський облік - процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень;

внутрішньогосподарський (управлінський) облік - система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством;

*{Абзац четвертий частини першої статті 1 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

господарська операція - дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства;

зобов'язання - заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

економічна вигода - потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів;

консолідована фінансова звітність - фінансова звітність підприємства, яке здійснює контроль, та підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці;

*{Абзац восьмий частини першої статті 1 в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку - нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємствами (крім підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі), розроблений на основі міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку;

*{Абзац дев'ятий статті 1 із змінами, внесеними згідно із Законом № 5463-VI від 16.10.2012; в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності;

*{Абзац десятий частини першої статті 1 в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

первинний документ - документ, який містить відомості про господарську операцію;

*{Абзац одинадцятий статті 1 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1724-VIII від 03.11.2016}*

фінансова звітність - звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства;

*{Абзац дванадцятий частини першої статті 1 в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

користувачі фінансової звітності (далі - користувачі) - фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень;

міжнародні стандарти фінансової звітності (далі - міжнародні стандарти) - прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності;

*{Статтю 1 доповнено абзацом чотирнадцятим згідно із Законом № 3332-VI від 12.05.2011}*

витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками);

*{Статтю 1 доповнено абзацом п'ятнадцятим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

доходи - збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників);

*{Статтю 1 доповнено абзацом шістнадцятим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

звіт про платежі на користь держави - документ, що містить узагальнену інформацію про діяльність суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях або заготівлю деревини, а також деталізовану інформацію про податки і збори, інші платежі, що були сплачені або належні до сплати на користь держави відповідно до закону. Звіт про платежі на користь держави подається суб'єктами господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, відповідно до Закону України "Про забезпечення прозорості у видобувних галузях", а також підприємствами, що здійснюють заготівлю деревини і при цьому становлять суспільний інтерес;

*{Статтю 1 доповнено абзацом сімнадцятим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017; в редакції Закону № 2545-VIII від 18.09.2018}*

звіт про управління - документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності;

*{Статтю 1 доповнено абзацом вісімнадцятим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

власний капітал - різниця між активами і зобов'язаннями підприємства;

*{Статтю 1 доповнено абзацом дев'ятнадцятим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі - нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності для розпорядників бюджетних коштів, центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, розроблений на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку;

*{Статтю 1 доповнено абзацом двадцятим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

підприємства, що становлять суспільний інтерес, - підприємства - емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на регульованому ринку капіталу або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які відповідно до цього Закону належать до великих підприємств;

*{Статтю 1 доповнено абзацом двадцять першим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017; із змінами, внесеними згідно із Законами № 2210-VIII від 16.11.2017, № 738-IX від 19.06.2020}*

таксономія фінансової звітності - склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю. Таксономія фінансової звітності затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку;

*{Статтю 1 доповнено абзацом двадцять другим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

*{Статтю 1 доповнено абзацом двадцять третім згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

Інші терміни для цілей цього Закону використовуються у значеннях, визначених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі та міжнародними стандартами фінансової звітності, введеними в дію відповідно до законодавства, залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством.

*{Статтю 1 доповнено частиною другою згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

## **Стаття 2.** Сфера дії Закону

1. Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі - підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність, а також на операції з виконання державного та місцевих бюджетів і складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства.

*{Частина перша статті 2 в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

*{Частину другу статті 2 виключено на підставі Закону № 1707-III від 11.05.2000}*

2. Для цілей цього Закону підприємства (крім бюджетних установ) можуть належати до мікропідприємств, малих, середніх або великих підприємств.

Мікропідприємствами є підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

балансова вартість активів - до 350 тисяч євро;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - до 700 тисяч євро;

середня кількість працівників - до 10 осіб.

Малими є підприємства, які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

балансова вартість активів - до 4 мільйонів євро;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - до 8 мільйонів євро;

середня кількість працівників - до 50 осіб.

Середніми є підприємства, які не відповідають критеріям для малих підприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

балансова вартість активів - до 20 мільйонів євро;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - до 40 мільйонів євро;

середня кількість працівників - до 250 осіб.

Великими є підприємства, які не відповідають критеріям для середніх підприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

балансова вартість активів - понад 20 мільйонів євро;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - понад 40 мільйонів євро;

середня кількість працівників - понад 250 осіб.

Новоутворені підприємства під час визначення відповідності критеріям застосовують показники на дату складання річної фінансової звітності.

Якщо підприємство однієї з наведених категорій за показниками річної фінансової звітності протягом двох років поспіль не відповідає наведеним критеріям, воно відноситься до відповідної категорії підприємств.

Для визначення відповідності критеріям, встановленим у євро, застосовується офіційний курс гривні щодо іноземних валют (середній за період), розрахований на підставі курсів Національного банку, що встановлювалися для євро протягом відповідного року.

*{До статті 2 включено частину другу згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

3. Суб'єкти підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності.

## **Стаття 3.** Мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності

1. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

*{Частина перша статті 3 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

2. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

3. Підприємства, які мають право ведення спрощеного обліку доходів і витрат та не зареєстровані платниками податку на додану вартість, можуть узагальнювати інформацію в реєстрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису.

*{Статтю 3 доповнено частиною третьою згідно із Законом № 2756-VI від 02.12.2010}*

**Стаття 4.** Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких принципах:

повне висвітлення - фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

автономність - кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

послідовність - постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

безперервність - оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й надалі;

нарахування - доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

превалювання сутності над формою - операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

єдиний грошовий вимірник - вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;

інших принципах, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством.

*{Стаття 4 в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

**Стаття 5.** Валюта бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України.

На вимогу користувачів фінансова звітність може бути додатково перерахована в іноземну валюту.

*{Стаття 5 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

## Розділ II

### ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

**Стаття 6.** Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні

1. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою: створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;

удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

2. Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

*{Частина друга статті 6 із змінами, внесеними згідно із Законом № 5463-VI від 16.10.2012; в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

3. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до цього Закону та міжнародних стандартів фінансової звітності.

*{Частина третя статті 6 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3024-VI від 15.02.2011}*

*{Частина четверту статті 6 виключено на підставі Закону № 3614-VI від 07.07.2011}*

5. Порядок ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності за угодою про розподіл продукції, у тому числі валюта, а також перелік, форми, зміст, звітний період, порядок складання та подання фінансових звітів за угодою про розподіл продукції, визначаються такою угодою відповідно до Закону України "Про угоди про розподіл продукції".

*{Статтю 6 доповнено частиною п'ятою згідно із Законом № 1807-III від 08.06.2000; в редакції Закону № 5406-VI від 02.10.2012}*

6. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади у межах своєї компетенції відповідно до галузевих особливостей мають право розробляти на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського

обліку або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі методичні рекомендації щодо їх застосування за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку.

*{Частина шоста статті 6 в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

*{Статтю 7 виключено на підставі Закону № 5463-VI від 16.10.2012}*

### Розділ III

#### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

**Стаття 8.** Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

1. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

2. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

3. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

*{Частина третя статті 8 в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

4. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно з дотриманням вимог цього Закону обирає форми його організації:

*{Абзац перший частини четвертої статті 8 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності;

*{Абзац четвертий частини четвертої статті 8 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах.

*{Абзац п'ятий частини четвертої статті 8 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2457-VI від 08.07.2010}*

Підприємство, що становить суспільний інтерес, зобов'язане утворити бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером, до складу якої входять не менше двох осіб. Положення цього абзацу не поширюється на недержавні пенсійні фонди та інститути спільного інвестування.

*{Частина четверту статті 8 доповнено новим абзацом згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

Завдання та функціональні обов'язки бухгалтерських служб, повноваження керівника бухгалтерської служби у бюджетних установах визначаються Кабінетом Міністрів України.

*{Частина четверту статті 8 доповнено абзацом згідно із Законом № 2457-VI від 08.07.2010}*

5. Підприємство самостійно:

визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства;

*{Абзац другий частини п'ятої статті 8 в редакції Закону № 3332-VI від 12.05.2011}*

обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства;

визначає доцільність застосування міжнародних стандартів (крім випадків, коли обов'язковість застосування міжнародних стандартів визначена законодавством).

*{Частина п'яту статті 8 доповнено абзацом сьомим згідно із Законом № 2756-VI від 02.12.2010}*

6. Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками,

причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

7. Головний бухгалтер або особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства:

*{Абзац перший частини сьомої статті 8 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства;

подає в установленому порядку та у випадках, передбачених Законом України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення", інформацію центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

*{Частина сьому статті 8 доповнено абзацом шостим згідно із Законом № 1702-VII від 14.10.2014}*

Головним бухгалтером підприємства, що становить суспільний інтерес, може бути призначена 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.

*{Частина сьому статті 8 доповнено абзацом сьомим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017; із змінами, внесеними згідно із Законом № 720-IX від 17.06.2020}*

Інші вимоги до головного бухгалтера підприємства, що становить суспільний інтерес, можуть бути визначені законом.

*{Частина сьому статті 8 доповнено абзацом восьмим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

8. Головний бухгалтер або особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства, не несе дисциплінарної, адміністративної, цивільно-правової та кримінальної відповідальності за подання центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, інформації про фінансову операцію, навіть якщо такими діями завдано шкоди юридичним або фізичним особам, та за інші дії, якщо він діяв у межах виконання Закону України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення".

*{Статтю 8 доповнено новою частиною згідно із Законом № 1702-VII від 14.10.2014; із змінами, внесеними згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

9. Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства та складання ліквідаційного балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства.

**Стаття 9.** Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку

*{Назва статті 9 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

1. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

*{Частина перша статті 9 в редакції Закону № 1724-VIII від 03.11.2016}*

2. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити, якщо інше не передбачено окремими законодавчими актами України:

*{Абзац перший частини другої статті 9 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1724-VIII від 03.11.2016; в редакції Закону № 776-IX від 14.07.2020}*

назву документа (форми);

дату складання;

*{Абзац третій частини другої статті 9 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1724-VIII від 03.11.2016}*

назву підприємства, від імені якого складено документ;

зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

*{Абзац сьомий частини другої статті 9 із змінами, внесеними згідно із Законами № 675-VIII від 03.09.2015, № 1724-VIII від 03.11.2016}*

Первинні документи, складені в електронній формі, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг.



*{Частина другу статті 9 доповнено абзацом восьмим згідно із Законом № 1724-VIII від 03.11.2016}*

Неістотні недоліки в документах, що містять відомості про господарську операцію, не є підставою для невизнання господарської операції, за умови, що такі недоліки не перешкоджають можливості ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, та містять відомості про дату складання документа, назву підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції тощо.

*{Частина другу статті 9 доповнено абзацом дев'ятим згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

3. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Операції в іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків та платежів по кожній іноземній валюті окремо.

Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на кінець останнього дня кожного місяця.

*{Абзац другий частини третьої статті 9 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1724-VIII від 03.11.2016}*

Права і обов'язки сторін, які виникають за результатами здійснення господарської операції, оформленої первинним документом відповідно до вимог цього Закону, не залежать від факту відображення її в регістрах та на рахунках бухгалтерського обліку.

*{Частина третю статті 9 доповнено абзацом третім згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

4. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

5. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

6. У разі складання та зберігання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку з використанням електронних засобів оброблення інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами.

*{Частина шоста статті 9 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1724-VIII від 03.11.2016}*

7. Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

8. Відповідальність за несвочасне складання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

9. Копії первинних документів та регістрів бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства лише за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, передбачених законами. Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються у порядку, встановленому законодавством.

Вилучення оригіналів таких документів та регістрів забороняється, крім випадків, передбачених кримінальним процесуальним законодавством.

*{Абзац другий частини дев'ятої статті 9 із змінами, внесеними згідно із Законом № 4652-VI від 13.04.2012}*

*{Частина дев'ята статті 9 в редакції Закону № 2756-VI від 02.12.2010}*

#### **Стаття 10.** Інвентаризація активів і зобов'язань

1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

2. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з законодавством.

### **Розділ IV**

#### **ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ**

##### **Стаття 11.** Загальні вимоги до фінансової звітності

1. Підприємства зобов'язані складати фінансову звітність на підставі даних бухгалтерського обліку.

Фінансова звітність підписується керівником (власником) підприємства або уповноваженою особою у визначеному законодавством порядку та бухгалтером або особою, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства. У разі якщо бухгалтерський облік підприємства ведеться підприємством, що провадить діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності, фінансову звітність підписують керівник підприємства або уповноважена особа, а також керівник підприємства, що провадить діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності, або уповноважена ним особа. При цьому відповідальність підприємства, що провадить діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності, визначається законом та договором про надання бухгалтерських послуг.

Фінансову звітність підприємства, що становить суспільний інтерес, підписують керівник або уповноважена особа у визначеному законодавством порядку та головний бухгалтер. Фінансова звітність недержавних пенсійних фондів та інститутів спільного інвестування підписується у порядку, передбаченому законодавством.

Відповідальність за своєчасне та у повному обсязі подання та оприлюднення фінансової звітності несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

2. **Порядок** та строки подання фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, звіту про управління та звіту про платежі на користь держави до органів державної влади, крім суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, визначаються Кабінетом Міністрів України, для банків - Національним банком України.

Порядок та строки подання суб'єктами господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, звіту про платежі на користь держави встановлюються відповідно до Закону України "Про забезпечення прозорості у видобувних галузях".

*{Частина друга статті 11 в редакції Закону № 2545-VIII від 18.09.2018}*

3. Для мікропідприємств, малих підприємств, неприємницьких товариств і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, крім тих, що зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами, встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати.

4. Склад та форми фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, звіту про управління та звіту про платежі на користь держави підприємств (крім банків та суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях), фінансової звітності про виконання бюджетів встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Склад та форми звіту про платежі на користь держави для суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, встановлюються відповідно до Закону України "Про забезпечення прозорості у видобувних галузях".

*{Частина четверта статті 11 в редакції Закону № 2545-VIII від 18.09.2018}*

5. Склад та форми фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності та звіту про управління банків встановлюються Національним банком України.

6. Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність за міжнародними стандартами складаються на підставі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами.

7. Звіт про управління подається разом з фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю в порядку та строки, встановлені законом. У разі подання підприємством консолідованої фінансової звітності подається консолідований звіт про управління. Від подання звіту про управління звільняються мікропідприємства та малі підприємства. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію.

*{Стаття 11 із змінами, внесеними згідно із Законами № 2457-VI від 08.07.2010, № 3024-VI від 15.02.2011, № 5463-VI від 16.10.2012, № 652-VIII від 17.07.2015; в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

#### **Стаття 12.** Консолідована фінансова звітність

1. Підприємства, що контролюють інші підприємства (материнські підприємства), крім фінансових звітів про власні господарські операції, зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Підприємства, що контролюють інші підприємства (крім підприємств, що становлять суспільний інтерес), можуть не подавати консолідованої фінансової звітності, якщо разом із контрольованими підприємствами їхні показники на дату складання річної фінансової звітності не перевищують двох із таких критеріїв:

балансова вартість активів - до 4 мільйонів євро;

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - до 8 мільйонів євро;

середня кількість працівників - до 50 осіб.

2. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать суб'єкти державного сектору економіки, та органи, які здійснюють управління майном суб'єктів комунального сектору економіки, крім власної звітності, складають та подають консолідовану фінансову звітність щодо підприємств, які належать до сфери їх управління.

3. Об'єднання підприємств, крім власної звітності, складають та подають консолідовану фінансову звітність щодо підприємств, які входять до їх складу, якщо це передбачено установчими документами об'єднань підприємств відповідно до законодавства.

4. Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, складає консолідовану фінансову звітність про загальний майновий стан і результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів.

*{Стаття 12 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1707-III від 11.05.2000; в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

#### **Стаття 12<sup>1</sup>.** Застосування міжнародних стандартів

1. Для складання фінансової звітності застосовуються міжнародні стандарти, які викладені державною мовою та офіційно оприлюднені на веб-сторінці центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку.

*{Частина перша статті 12<sup>1</sup> із змінами, внесеними згідно із Законом № 5463-VI від 16.10.2012; в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

2. Підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, 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.

*{Частина друга статті 12<sup>1</sup> із змінами, внесеними згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

3. Підприємства, крім тих, що зазначені в частині другій цієї статті, самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

4. Підприємства інформують у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики, про складання ними фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами.

*{Частина четверта статті 12<sup>1</sup> із змінами, внесеними згідно із Законом № 5463-VI від 16.10.2012}*

5. Підприємства, зазначені у частині другій цієї статті, складають і подають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність органам державної влади та іншим користувачам на їх вимогу в порядку, визначеному цим Законом, на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами в єдиному електронному форматі, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку.

*{Частина п'ята статті 12<sup>1</sup> в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

6. Підприємства, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами, зобов'язані забезпечити ведення бухгалтерського обліку відповідно до облікової політики за міжнародними стандартами після подання першої фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами, що визнається такою у порядку, визначеному міжнародними стандартами.

*{Статтю 12<sup>1</sup> доповнено частиною шостою згідно із Законом № 2164-VIII від 05.10.2017}*

*{Закон доповнено статтею 12<sup>1</sup> згідно із Законом № 3332-VI від 12.05.2011}*

### **Стаття 13.** Звітний період

1. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна фінансова звітність складається за результатами першого кварталу, першого півріччя, дев'яти місяців. Крім того, відповідно до облікової політики підприємства фінансова звітність може складатися за інші періоди.

Звітний період для складання фінансової звітності про виконання бюджетів визначається Бюджетним кодексом України.

*{Частина перша статті 13 в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

2. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути менш як 12 місяців, але не більш як 15 місяців.

3. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку звітного року до дати прийняття рішення про його ліквідацію.

### **Стаття 14.** Подання та оприлюднення фінансової звітності

1. Підприємства зобов'язані подавати фінансову звітність органам, до сфери управління яких вони належать, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, якщо інше не передбачено цим Законом. Органам державної влади та іншим користувачам фінансова звітність подається відповідно до законодавства.

2. Фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, не є конфіденційною інформацією та не належить до інформації з обмеженим доступом, крім випадків, передбачених законом. На фінансову звітність не розповсюджується заборона щодо поширення статистичної інформації. Підприємства зобов'язані надавати копії фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за запитом юридичних та фізичних осіб у порядку, передбаченому Законом України "Про доступ до публічної інформації".

3. Підприємства, що становлять суспільний інтерес (крім 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 фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським висновком на своїй веб-сторінці (у повному обсязі) та в інший спосіб у випадках, визначених законодавством.

Великі підприємства, які не є емітентами цінних паперів, та середні підприємства зобов'язані не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність разом з аудиторським висновком на своїй веб-сторінці (у повному обсязі).

*{Абзац другий частини третьої статті 14 набирає чинності з 1 січня 2019 року - див. пункт 1 розділу II Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

Інші фінансові установи, що належать до мікропідприємств та малих підприємств, зобов'язані не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність разом з аудиторським висновком на власній веб-сторінці (у повному обсязі).

*{Абзац третьої частини третьої статті 14 набирає чинності з 1 січня 2019 року - див. пункт 1 розділу II Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

Підприємства зобов'язані забезпечувати доступність фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності для ознайомлення юридичних та фізичних осіб за місцезнаходженням цих підприємств.

4. Головні розпорядники бюджетних коштів оприлюднюють річну фінансову звітність, річну консолідовану фінансову звітність не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, шляхом розміщення на своїй веб-сторінці.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, оприлюднює річну консолідовану фінансову звітність про загальний майновий стан та результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом, на своїй веб-сторінці.

5. У разі ліквідації підприємства ліквідаційна комісія складає ліквідаційний баланс та у випадках, передбачених законом, публікує його протягом 45 днів після затвердження.

6. Підприємства можуть подавати уточнену фінансову звітність та уточнену консолідовану фінансову звітність на заміну раніше поданої фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за результатами проведення аудиторської перевірки, з метою виправлення самостійно виявлених помилок або з інших причин. Подання та оприлюднення уточненої фінансової звітності та уточненої консолідованої фінансової звітності здійснюються у такому самому порядку, як і фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності, що уточнюються.

*{Стаття 14 із змінами, внесеними згідно із Законами № 3422-IV від 09.02.2006, № 3024-VI від 15.02.2011, № 3332-VI від 12.05.2011, № 4224-VI від 22.12.2011, № 1669-VII від 02.09.2014, № 1405-VIII від 02.06.2016, № 2019-VIII від 13.04.2017; в редакції Закону № 2164-VIII від 05.10.2017}*

**Стаття 15.** Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність

Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні здійснюється відповідними органами в межах їх повноважень, передбачених законами.

## **Розділ V ПРИКІНЦЕВІ ПОЛОЖЕННЯ**

1. Цей Закон набирає чинності з 1 січня 2000 року.

Адміністративні штрафи, які можуть бути накладені відповідно до законів України на керівників та інших посадових осіб підприємств у зв'язку з допущеними методологічними помилками або арифметичними описками ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, пов'язаними із введенням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, застосовуються з 1 січня 2001 року.

*{Пункт 1 доповнено абзацом згідно із Законом № 1829-III від 22.06.2000}*

1<sup>1</sup>. Першим звітним періодом, за який підприємства, що зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти, подають фінансову звітність на підставі таксономії за міжнародними стандартами в електронній формі, є 2020 рік.

*{Розділ V доповнено пунктом 1<sup>1</sup> абзацом згідно із Законом № 465-IX від 16.01.2020}*

1<sup>2</sup>. Особи, відповідальні за своєчасне та у повному обсязі подання та оприлюднення фінансової звітності, визначені статтею 11 цього Закону, звільняються від відповідальності за порушення строків оприлюднення фінансової звітності за 2019 рік або консолідованої фінансової звітності за 2019 рік разом з аудиторським звітом у разі, якщо така звітність буде оприлюднена у період дії карантину, встановленого з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), або протягом 90 календарних днів з дня, наступного за днем завершення такого карантину, але не пізніше 31 грудня 2020 року, а для підприємств, які є емітентами цінних паперів, протягом строку, встановленого пунктом 7 розділу VII "Прикінцеві положення" Закону України "Про цінні папери та фондовий ринок", але не пізніше 31 грудня 2020 року.

*{Розділ V доповнено пунктом 1<sup>2</sup> абзацом згідно із Законом № 540-IX від 30.03.2020}*

2. Кабінету Міністрів України:

підготувати та подати до Верховної Ради України пропозиції про внесення змін до законів України, що впливають з цього Закону;

привести свої нормативно-правові акти у відповідність з цим Законом;

забезпечити розроблення міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади нормативно-правових актів, передбачених цим Законом, а також перегляд і скасування їх нормативно-правових актів, що суперечать цьому Закону.

**Президент України**  
**м. Київ**  
**16 липня 1999 року**  
**№ 996-XIV**

**Л.КУЧМА**

**ЗАКОН УКРАЇНИ**  
**Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність**  
**(Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 9, ст.50)**

{Із змінами, внесеними згідно із Законами

№ 79-ІХ від 12.09.2019, ВВР, 2019, № 44, ст.277

№ 524-ІХ від 04.03.2020, ВВР, 2020, № 38, ст.279

№ 738-ІХ від 19.06.2020

№ 1591-ІХ від 30.06.2021 - вводить у дію з 01.08.2022}

*{У тексті Закону слова "законодавство у сфері запобігання і протидії корупції" замінено словами "законодавство у сфері запобігання корупції" згідно із Законом № 524-ІХ від 04.03.2020}*

Цей Закон визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні.

**Розділ І**  
**ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ**

**Стаття 1.** Визначення термінів

1. У цьому Законі наведені нижче терміни вживаються у такому значенні:

1) аудит фінансової звітності - аудиторська послуга з 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;

2) аудитор - фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;

3) аудиторська діяльність - незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг;

4) аудиторська мережа (мережа) - структура для забезпечення співробітництва, до якої входять аудиторські фірми та/або аудитори, діяльність якої спрямована на отримання прибутку або розподіл витрат, або яка має спільну власність, перебуває під спільним контролем або управлінням, має спільні політику та процедури з контролю якості, спільну ділову стратегію, надає послуги під однаковим знаком для товарів та послуг або має спільні професійні ресурси;

5) аудиторська фірма - юридична особа, яка провадить виключно аудиторську діяльність та/або надає неаудиторські послуги на підставах та в порядку, що передбачені цим Законом та міжнародними стандартами аудиту;

6) аудиторський звіт - документ, підготовлений суб'єктом аудиторської діяльності за результатами аудиту фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) відповідно до міжнародних стандартів аудиту та вимог цього Закону;

7) аудиторські послуги - аудит, огляд фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, виконання завдань з іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту;

8) внутрішній контроль якості виконання завдання - оцінка роботи аудитора або ключового партнера з аудиту, задокументованої у робочих документах аудитора, на предмет підтвердження обґрунтованості висновків, що містяться у проекті аудиторського звіту або інших звітів;

9) група - група юридичних осіб, що складається з материнської компанії та її дочірніх підприємств;

10) завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності - завдання з надання обґрунтованої впевненості, що приймається і виконується суб'єктом аудиторської діяльності відповідно до вимог цього Закону та міжнародних стандартів аудиту шляхом перевірки фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та законів України;

11) замовник - юридична або фізична особа, яка відповідно до законодавства зобов'язана або має право замовляти аудиторські послуги;

12) ключовий партнер з аудиту - аудитор, який:

призначений аудиторською фірмою відповідальним за проведення аудиту фінансової звітності від імені аудиторської фірми, у разі аудиту групи - аудитор, призначений аудиторською фірмою відповідальним за проведення аудиту консолідованої фінансової звітності групи, та аудитор, призначений відповідальним за проведення аудиту фінансової звітності дочірніх підприємств;

підписує аудиторський звіт;

13) конфлікт інтересів - суперечність між особистими майновими, немайновими інтересами аудитора (посадових осіб аудиторської фірми) та його (їх) професійними правами і обов'язками, наявність якої може вплинути на об'єктивність або неупередженість під час виконання ним (ними) своїх професійних обов'язків, а також на вчинення чи невчинення ним (ними) дій;

14) міжнародні стандарти аудиту - сукупність професійних стандартів, що встановлюють правила надання аудиторських послуг і розкривають питання етики та контролю якості, які визначені міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, що прийняті Радою з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості, а також Міжнародним кодексом етики, прийнятим Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів та оприлюдненим Міжнародною федерацією бухгалтерів;

15) непрактикуюча особа - фізична особа, яка протягом трьох років до дати призначення: не провадить професійної діяльності з надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності; не була посадовою особою органів управління або працівником аудиторської фірми; не залучалася на договірних засадах до надання аудиторських послуг; не пов'язана з будь-яким суб'єктом аудиторської діяльності відносинами власності або контролю;

16) обов'язковий аудит фінансової звітності - аудит фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) суб'єктів господарювання, які відповідно до законодавства зобов'язані оприлюднити або надати фінансову звітність (консолідовану фінансову звітність) користувачам фінансової звітності разом з аудиторським звітом, що проводиться суб'єктами аудиторської діяльності на підставах та в порядку, передбачених цим Законом;

17) пов'язана особа суб'єкта аудиторської діяльності - будь-який суб'єкт господарювання незалежно від організаційно-правової форми, пов'язаний із суб'єктом аудиторської діяльності спільною власністю, контролем та управлінням;

18) професійна таємниця аудитора - інформація (матеріали, документи, інше), що стала відома аудитору в процесі надання аудиторських послуг та відповідає таким ознакам:

є невідомою або не є загальнодоступною для широкого кола осіб;

розголошення якої може завдати шкоди інтересам особи, яка звернулася до аудитора, суб'єкта аудиторської діяльності;

19) Реєстр аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (далі - Реєстр) - автоматизована система збирання, накопичення, захисту, обліку та надання інформації про аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право на провадження аудиторської діяльності в Україні;

20) робочі документи аудитора - документи в електронній або паперовій формі та записи в електронній або паперовій формі, зроблені аудитором під час планування, підготовки і надання аудиторських послуг, в яких міститься вся інформація, яку аудитор вважає важливою для правильного виконання перевірки, а також розкриваються використані процедури, тести, отримана інформація і висновки, до яких дійшов аудитор у результаті проведення аудиту;

21) суб'єкт аудиторської діяльності - аудиторська фірма або аудитор, що відповідає таким критеріям: провадить аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець або провадить незалежну професійну діяльність; набув права на провадження аудиторської діяльності на підставах та в порядку, передбачених цим Законом; включений до Реєстру як суб'єкт аудиторської діяльності.

2. Терміни "підприємства, що становлять суспільний інтерес", "великі підприємства", "середні підприємства", "малі підприємства" у цьому Законі вживаються у значеннях, наведених у Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

Термін "бездоганна репутація" у цьому Законі вживається у значенні, наведеному у Законі України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення".

Термін "надавач платіжних послуг" вживається в цьому Законі у значенні, наведеному в Законі України "Про платіжні послуги".

*{Частина другу статті 1 доповнено абзацом третім згідно із Законом № 1591-IX від 30.06.2021 - вводить в дію з 01.08.2022}*

## **Стаття 2.** Сфера дії Закону

1. Цей Закон поширюється на аудиторів, суб'єктів господарювання незалежно від форми власності та виду діяльності, органи державної влади та органи місцевого самоврядування.

2. Цей Закон не поширюється на діяльність органів державної влади, їх підрозділів та посадових осіб, уповноважених законами України на здійснення державного фінансового контролю, а також на діяльність з внутрішнього аудиту юридичних осіб, органів державної влади та органів місцевого самоврядування.

## **Стаття 3.** Права основа аудиторської діяльності в Україні

1. Аудиторська діяльність регулюється цим Законом, іншими нормативно-правовими актами та міжнародними стандартами аудиту. У разі якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що містить цей Закон, застосовуються правила міжнародного договору.

2. Кабінет Міністрів України може встановлювати особливості провадження аудиторської діяльності щодо певних завдань відповідно до міждержавних угод, укладених відповідно до законодавства від імені Уряду України з урядами інших держав.

3. Особливості проведення аудиту фінансової звітності Національного банку України та банків встановлюються цим Законом та іншими актами законодавства.

#### **Стаття 4. Аудитор**

1. Аудитор набуває права на провадження аудиторської діяльності після підтвердження кваліфікаційної придатності та набуття практичного досвіду в порядку, визначеному цим Законом. Аудитор, який набув права на провадження аудиторської діяльності, включається до Реєстру. Аудитор має право провадити аудиторську діяльність одноосібно лише після включення його до Реєстру як суб'єкта аудиторської діяльності.

2. Аудитор провадить аудиторську діяльність у складі аудиторської фірми та/або як фізична особа - підприємець чи провадить незалежну професійну діяльність, за умови що така особа не є працівником аудиторської фірми.

3. Аудиторам забороняється безпосередньо займатися іншими, не сумісними з аудиторською діяльністю, видами підприємницької діяльності, що не виключає їхнього права отримувати дивіденди, доходи від інших корпоративних прав, доходи від оренди та відчуження рухомого та нерухомого майна, пасивні доходи.

Аудитори можуть займатися громадською, освітньою, викладацькою та науковою діяльністю, підготовкою публікацій з отриманням відповідної винагороди.

4. Не може бути аудитором особа, яка має не погашену або не зняту в установленому порядку судимість або на яку протягом останнього року накладалося адміністративне стягнення за вчинення правопорушення, пов'язаного з корупцією, а також особа, до якої було застосовано протягом останнього року стягнення у вигляді виключення з Реєстру за подання до Реєстру недостовірної інформації.

*{Частина четверта статті 4 із змінами, внесеними згідно із Законом № 524-IX від 04.03.2020}*

5. Аудитору забороняється використовувати свої повноваження з метою одержання неправомірної вигоди або прийняття обіцянки чи пропозиції щодо такої вигоди для себе чи інших осіб.

6. Аудитор іноземної держави може набути право на провадження аудиторської діяльності на території України в порядку, визначеному цим Законом, та за умови його відповідності вимогам, встановленим цим Законом.

#### **Стаття 5. Аудиторська фірма**

1. Аудиторська фірма набуває права на провадження аудиторської діяльності за умови відповідності вимогам цієї статті та в порядку, визначеному цим Законом.

2. Загальний розмір частки засновників (учасників) аудиторської фірми, які не є аудиторами та/або аудиторськими фірмами, у статутному капіталі не може перевищувати 30 відсотків.

3. Посадовою особою, яка відповідно до установчих документів здійснює керівництво аудиторською фірмою, може бути лише аудитор.

4. Керівник аудиторської фірми не може бути керівником іншої юридичної особи, що здійснює підприємницьку діяльність за видами, не сумісними з аудиторською діяльністю.

5. Аудиторська фірма іноземної держави може провадити аудиторську діяльність на території України, за умови її допуску до провадження аудиторської діяльності згідно з національним законодавством країни походження такої аудиторської фірми, якщо ключовий партнер цієї фірми, який проводитиме аудит юридичних осіб, представництва іноземного суб'єкта господарювання або іншого суб'єкта, зареєстрованого в Україні, відповідає вимогам цього Закону до аудитора, відповідності аудиторської фірми вимогам, визначеним цим Законом, а також після включення її до Реєстру.

6. Аудиторська фірма повинна мати добру репутацію. Аудиторська фірма не може вважатися такою, що має добру репутацію, якщо протягом двох років поспіль до аудиторської фірми застосовувалося більше трьох разів стягнення у вигляді попередження або зупинення права на надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності або обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

Аудиторська фірма, яка втратила добру репутацію, виключається з Реєстру за рішенням Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

#### **Стаття 6. Аудиторська діяльність**

1. Аудиторські послуги можуть надаватися лише суб'єктом аудиторської діяльності, якому таке право надано в порядку та на умовах, визначених цим Законом.

2. Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати неаудиторські послуги, за умови що надання таких послуг не призводить до виникнення загрози щодо незалежності аудитора.

3. Аудиторська діяльність має обмеження щодо сумісності з підприємницькою та іншими видами діяльності.

4. Цим Законом встановлюються обмеження на одночасне надання підприємствам, що становлять суспільний інтерес, послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності та таких неаудиторських послуг:

1) складання податкової звітності, розрахунку обов'язкових зборів і платежів, представництва юридичних осіб у спорах із зазначених питань;

2) консультування з питань управління, розробки і супроводження управлінських рішень;

3) ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності;

4) розробка та впровадження процедур внутрішнього контролю, управління ризиками, а також інформаційних технологій у фінансовій сфері;

5) надання правової допомоги у формі: послуг юрисконсульта із забезпечення ведення господарської діяльності; ведення переговорів від імені юридичних осіб; представництва інтересів у суді;

6) кадрове забезпечення юридичних осіб у сфері бухгалтерського обліку, оподаткування та фінансів, у тому числі послуги з надання персоналу, що приймає управлінські рішення та відповідає за складання фінансової звітності;

7) послуги з оцінки;

8) послуги, пов'язані із залученням фінансування, розподілом прибутку, розробкою інвестиційної стратегії, окрім послуг з надання впевненості щодо фінансової інформації, зокрема проведення процедур, необхідних для підготовки, обговорення та випуску листів-підтверджень у зв'язку з емісією цінних паперів юридичних осіб.

Суб'єкт аудиторської діяльності та/або учасник аудиторської мережі (мережі) має право надавати послуги, передбачені пунктом 7 частини четвертої цієї статті, у разі, якщо:

а) такі послуги не впливають прямо або мають несуттєвий вплив окремо або в цілому на фінансову звітність, що підлягає аудиту;

б) оцінка впливу на фінансову звітність, що підлягає аудиту, належним чином задокументована та пояснена у додатковому звіті, що направляється аудиторському комітету замовника;

в) суб'єкт аудиторської діяльності дотримується принципів незалежності, встановлених цим Законом.

5. Аудитори можуть провадити викладацьку, творчу та наукову діяльність, підготовку публікацій з отриманням відповідних гонорарів.

#### **Стаття 7.** Загальні умови надання аудиторських послуг

1. Аудиторські послуги надаються на підставі договору про надання аудиторських послуг, укладеного між суб'єктом аудиторської діяльності та замовником.

Неаудиторські послуги можуть надаватися на підставі договору, письмового або усного звернення замовника до суб'єкта аудиторської діяльності.

2. У договорі про надання аудиторських послуг передбачаються предмет, обсяг аудиторських послуг, розмір та умови оплати, відповідальність сторін та інші умови відповідно до вимог законодавства та міжнародних стандартів аудиту.

Права та обов'язки суб'єкта аудиторської діяльності і замовника при наданні аудиторських послуг визначаються в договорі відповідно до вимог цього Закону та інших нормативно-правових актів.

3. Замовник має право вільного вибору суб'єкта аудиторської діяльності із дотриманням вимог цього Закону та інших нормативно-правових актів.

4. Посадові особи юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, зобов'язані створити для суб'єкта аудиторської діяльності належні умови для якісного надання аудиторських послуг відповідно до вимог цього Закону та інших нормативно-правових актів.

Посадові особи юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, несуть відповідальність за повноту і достовірність документів та іншої інформації, що надаються аудитору для надання аудиторських послуг.

5. Звіти за результатами надання аудиторських послуг оформляються відповідно до міжнародних стандартів аудиту та вимог цього Закону.

#### **Стаття 8.** Професійна етика

1. Аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані при наданні аудиторських послуг забезпечити етичну професійну поведінку із дотриманням пріоритету суспільних інтересів, загальних норм моралі, принципів незалежності та об'єктивності, професійної компетентності, конфіденційності та професійної таємниці.

#### **Стаття 9.** Професійний скептицизм

1. Аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності при наданні аудиторських послуг зобов'язані дотримуватися принципу професійного скептицизму, що передбачає допущення можливості суттєвого викривлення інформації, яка розкрита у фінансовій звітності, внаслідок виявлених при проведенні аудиту фактів чи поведінки, що вказують на порушення, у тому числі шахрайство або помилку, незважаючи на попередній досвід аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності щодо чесності та порядності посадових осіб юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється.

2. Аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності повинні критично та із сумнівом підходити до застосованих юридичною особою оцінок справедливої вартості, зменшення (відновлення) корисності активів, забезпечень (резервів) та майбутнього руху грошових коштів, що впливають на оцінку здатності юридичної особи продовжувати свою діяльність на безперервній основі.

#### **Стаття 10.** Незалежність і об'єктивність аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності

1. Аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності мають право надавати послуги з аудиту, огляду фінансової звітності та виконувати інші завдання з надання впевненості, за умови що такий аудитор, суб'єкт аудиторської діяльності, його власники (засновники, учасники), посадові особи та працівники незалежні від юридичної особи, фінансова звітність якої підлягає перевірці, не брали участі у підготовці та прийнятті управлінських



рішень такої юридичної особи. Вимога щодо забезпечення незалежності поширюється на звітний період фінансової звітності, що підлягає перевірці, та період надання послуг з аудиту такої фінансової звітності.

2. Аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язані вживати належних заходів для забезпечення незалежності під час надання аудиторських послуг у випадках, передбачених міжнародними стандартами аудиту, зокрема, недопущення існуючого або потенційного конфлікту інтересів, а також впливу договірних або інших відносин, у яких беруть участь аудитор, суб'єкт аудиторської діяльності, аудиторська мережа, власники (засновники, учасники), посадові особи і працівники суб'єкта аудиторської діяльності, інші особи, залучені до надання аудиторських послуг, та пов'язані особи суб'єкта аудиторської діяльності.

3. Аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язані утриматися від надання аудиторських послуг у разі загрози моральним принципам, майновим інтересам, захисту особистості та сімейних відносин, примушення до вчинення певних дій внаслідок фінансових, особистих, договірних, трудових та інших відносин між аудитором, суб'єктом аудиторської діяльності, його аудиторською мережею та іншою особою, здатною вплинути на результат аудиторських послуг, та юридичними особами, фінансова звітність яких підлягає перевірці, внаслідок чого об'єктивна, раціональна та обізнана третя сторона, беручи до уваги застосовані запобіжні заходи, може дійти висновку, що незалежність аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності не дотримана.

4. Забороняється надання аудиторських послуг, у разі якщо аудитор, суб'єкт аудиторської діяльності, його ключові партнери з аудиту, його власники (засновники, учасники), посадові особи і працівники та інші особи, залучені до надання таких послуг, а також близькі родичі та члени сім'ї зазначених осіб:

1) є власниками фінансових інструментів, емітованих юридичною особою, фінансова звітність якої підлягає перевірці, або юридичної особи, пов'язаної з такою юридичною особою спільною власністю, контролем та управлінням, крім тих, що належать такій юридичній особі опосередковано через інститути спільного інвестування;

2) беруть участь в операціях з фінансовими інструментами, емітованими, гарантованими або іншим чином підтримуваними юридичною особою, фінансова звітність якої підлягає перевірці, крім операцій в межах інститутів спільного інвестування;

3) перебували протягом періодів, зазначених у частині першій цієї статті, у трудових, договірних або інших відносинах з юридичною особою, фінансова звітність якої підлягає перевірці, що можуть призвести до конфлікту інтересів.

5. Аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності забезпечують документування в робочих документах аудитора всіх суттєвих загроз їх незалежності, а також запобіжних заходів, вжитих для зменшення таких загроз.

6. Аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності не мають права вимагати або приймати гроші або негрошові подарунки від юридичної особи, фінансова звітність якої підлягає перевірці, або пов'язаної особи, крім випадків та в розмірі, дозволені законодавством.

7. У разі реорганізації юридичної особи протягом звітного періоду, за який складено фінансову звітність, що підлягає аудиту, аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності мають оцінити вплив цієї операції на їх незалежність та переконатися у можливості проведення аудиту після дати реорганізації. У разі виявлення загроз незалежності протягом трьох місяців вжити заходів з метою їх усунення або відмовитися від надання послуг з аудиту фінансової звітності.

8. Аудитор, ключовий партнер з аудиту, посадові особи і працівники суб'єкта аудиторської діяльності та інші залучені особи, які брали участь у наданні послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності, протягом щонайменше одного року, а у разі проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, - протягом щонайменше двох років після надання відповідних послуг не мають права:

1) обіймати керівні посади в органі управління юридичної особи, якій надавалися послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності;

2) призначатися членом аудиторського комітету юридичної особи, якій надавалися послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності, або у разі відсутності такого комітету - членом органу, що виконує відповідні функції;

3) призначатися (бути обраним) членом адміністративного або наглядового органу юридичної особи, якій надавалися послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності.

#### **Стаття 11. Конфіденційність та професійна таємниця**

1. Згідно з принципом конфіденційності та професійної таємниці аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані зберігати конфіденційність інформації, отриманої під час надання аудиторських послуг, не розголошувати відомостей, до яких вони мають доступ під час надання аудиторських послуг, і не використовувати їх у власних інтересах або в інтересах третіх осіб. Принцип конфіденційності та професійної таємниці не повинен перешкоджати реалізації положень цього Закону. Строк зобов'язань щодо збереження конфіденційності інформації може бути визначений договором.

2. У разі заміни юридичною особою суб'єкта аудиторської діяльності з надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності такий суб'єкт аудиторської діяльності має надати суб'єкту аудиторської діяльності, з яким укладено договір про надання відповідних послуг, доступ до відповідної інформації щодо такої юридичної особи та останнього аудиту її фінансової звітності.

3. У разі якщо суб'єкт аудиторської діяльності надає аудиторські послуги дочірньому підприємству групи, материнська компанія якої є нерезидентом, принцип конфіденційності та професійної таємниці не повинен перешкоджати передачі суб'єктом аудиторської діяльності відповідної документації, у тому числі іншої інформації, що містить банківську таємницю та персональні дані, стосовно виконаної роботи з аудиту фінансової звітності аудиторів групи, якщо така документація необхідна для надання аудиторських послуг.

4. Суб'єкт аудиторської діяльності, який надає послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності юридичній особі, якою емітовано цінні папери в іншій державі або яка є дочірнім підприємством групи, що зобов'язана публікувати консолідовану фінансову звітність в іншій державі, може передавати наявні робочі документи з аудиту фінансової звітності або інші документи щодо такої юридичної особи компетентним органам відповідних держав у разі дотримання законодавства України.

5. Передача інформації аудиторів групи, що знаходиться в іншій державі, має здійснюватися із дотриманням законодавства щодо захисту персональних даних.

6. Аудитор та аудиторська фірма не несуть дисциплінарної, адміністративної, цивільно-правової та кримінальної відповідальності за подання до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, інформації про фінансову операцію, навіть якщо такими діями завдано шкоди юридичним або фізичним особам, та за інші дії, якщо вони діяли в межах виконання Закону України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення".

7. Аудитор та аудиторська фірма не несуть дисциплінарної, адміністративної, цивільно-правової та кримінальної відповідальності за подання Національній комісії з цінних паперів та фондового ринку інформації про професійного учасника ринків капіталу або емітента, цінні папери якого допущені до торгів на регульованому фондовому ринку або щодо цінних паперів якого здійснено публічну пропозицію, навіть якщо такими діями завдано шкоди юридичним або фізичним особам.

8. Робочі документи аудитора є власністю суб'єкта аудиторської діяльності. Доступ до робочих документів аудитора, а також до відомостей, що становлять професійну таємницю, можливий лише на підставі рішення суду, крім випадків проведення контролю якості аудиторських послуг уповноваженим відповідно до цього Закону органом, дисциплінарного провадження, в інших випадках, визначених законом, і добровільної згоди суб'єкта аудиторської діяльності.

*{Стаття 11 із змінами, внесеними згідно із Законом № 738-IX від 19.06.2020}*

**Стаття 12.** Незалежність та об'єктивність аудитора під час проведення аудиту

1. Членом адміністративних, керівних та контролюючих органів, власником (засновником, учасником) суб'єкта аудиторської діяльності, а також його пов'язаним особам забороняється втручатися в аудиторську діяльність аудитора у спосіб, що порушує його незалежність та загрожує об'єктивності його думки.

## Розділ II

### ПРОФЕСІЙНІ СТАНДАРТИ ТА АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ

**Стаття 13.** Міжнародні стандарти аудиту

1. Аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності провадять аудиторську діяльність відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

2. При провадженні аудиторської діяльності застосовуються міжнародні стандарти аудиту, оприлюднені державною мовою на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, який забезпечує їх актуалізацію. При цьому центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, має право визначати дату, з якої застосовуватимуться міжнародні стандарти аудиту.

**Стаття 14.** Аудиторський звіт та інші офіційні документи

1. Аудиторський звіт передбачає надання впевненості користувачам шляхом висловлення незалежної думки аудитора про відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.

2. Аудиторський звіт підписує аудитор, який провадить аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець, або провадить незалежну професійну діяльність у разі проведення ним аудиту одноосібно, або, щонайменше, як ключовий партнер у разі проведення аудиту аудиторською фірмою. У разі одночасного залучення декількох суб'єктів аудиторської діяльності аудиторський звіт підписується всіма аудиторами, а від аудиторської фірми, щонайменше, ключовим партнером. Особа, яка підписала аудиторський звіт, зазначає дату підписання.

3. В аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту, щонайменше, має наводитися така інформація:

1) повне найменування юридичної особи; склад фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності, звітний період та дата, на яку вона складена; також зазначається - відповідно до яких стандартів

складено фінансову звітність або консолідовану фінансову звітність (міжнародних стандартів фінансової звітності або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших правил);

2) твердження про застосування міжнародних стандартів аудиту;

3) чітко висловлена думка аудитора немодифікована або модифікована (думка із застереженням, негативна або відмова від висловлення думки), про те, чи розкриває фінансова звітність або консолідована фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах достовірно та об'єктивно фінансову інформацію згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та відповідає вимогам законодавства;

4) окремі питання, на які суб'єкт аудиторської діяльності вважає за доцільне звернути увагу, але які не вплинули на висловлену думку аудитора;

5) про узгодженість звіту про управління (консолідованого звіту про управління), який складається відповідно до законодавства, з фінансовою звітністю (консолідованою фінансовою звітністю) за звітний період; про наявність суттєвих викривлень у звіті про управління та їх характер;

6) суттєву невизначеність, яка може ставити під сумнів здатність продовження діяльності юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, на безперервній основі у разі наявності такої невизначеності;

7) основні відомості про суб'єкта аудиторської діяльності, що провів аудит (повне найменування, місцезнаходження, інформація про включення до Реєстру).

4. В аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту підприємства, що становить суспільний інтерес, додатково до інформації, зазначеної у частині третій цієї статті, має наводитися така інформація:

1) найменування органу, який призначив суб'єкта аудиторської діяльності на проведення обов'язкового аудиту;

2) дата призначення суб'єкта аудиторської діяльності та загальна тривалість виконання аудиторського завдання без перерв з урахуванням продовження повноважень, які мали місце, та повторних призначень;

3) аудиторські оцінки, що включають, зокрема:

а) опис та оцінку ризиків щодо суттєвого викривлення інформації у фінансовій звітності (консолідованій фінансовій звітності), що перевіряється, зокрема внаслідок шахрайства;

б) чітке посилання на відповідну статтю або інше розкриття інформації у фінансовій звітності (консолідованій фінансовій звітності) для кожного опису та оцінки ризику суттєвого викривлення інформації у звітності, що перевіряється;

в) стислий опис заходів, вжитих аудитором для врегулювання таких ризиків;

г) основні застереження щодо таких ризиків;

4) пояснення щодо результативності аудиту в частині виявлення порушень, зокрема пов'язаних із шахрайством;

5) підтвердження того, що аудиторський звіт узгоджений з додатковим звітом для аудиторського комітету;

6) твердження про ненадання послуг, заборонених законодавством, і про незалежність ключового партнера з аудиту та суб'єкта аудиторської діяльності від юридичної особи при проведенні аудиту;

7) інформація про інші надані аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності юридичній особі або контрольованим нею суб'єктам господарювання послуги, крім послуг з обов'язкового аудиту, що не розкриті у звіті про управління або у фінансовій звітності;

8) пояснення щодо обсягу аудиту та властивих для аудиту обмежень.

5. У разі проведення обов'язкового аудиту декількома суб'єктами аудиторської діяльності вони повинні дійти згоди щодо результатів обов'язкового аудиту і надати спільний аудиторський звіт. У разі неузгодження позицій кожен суб'єкт аудиторської діяльності повинен навести свою думку в окремому пункті аудиторського звіту із відповідним обґрунтуванням.

6. Національний банк України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, можуть встановити додаткові вимоги до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності та має обов'язково міститися в аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту або звіті щодо огляду проміжної фінансової інформації, відповідно до міжнародних стандартів аудиту, а також встановити вимоги стосовно додаткових звітів суб'єктів аудиторської діяльності щодо юридичних осіб, які підлягають регулюванню.

*{Частина шоста статті 14 із змінами, внесеними згідно із Законом № 79-ІХ від 12.09.2019}*

### Розділ III

#### СУСПІЛЬНИЙ НАГЛЯД ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

**Стаття 15.** Організація суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

1. Усі аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності підлягають суспільному нагляду.

2. Відповідальним за здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні є Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

3. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю (далі - Рада нагляду) та Інспекції із забезпечення якості (далі - Інспекція).

4. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю забезпечує здійснення нагляду і несе відповідальність за нагляд за:

1) реєстрацією аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;

- 2) впровадження міжнародних стандартів аудиту;
- 3) контролем за атестацією аудиторів та безперервним навчанням аудиторів, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;
- 4) контролем якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;
- 5) дисциплінарними провадженнями щодо аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;
- 6) застосуванням стягнень.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю розглядає справи про адміністративні правопорушення (у тому числі за зверненням користувачів фінансової звітності), пов'язані з порушенням законодавства в частині ненадання інформації до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю у випадках, передбачених цим Законом, та неоприлюднення фінансової звітності разом з аудиторським звітом.

5. Аудиторській палаті України, за умови що її організаційна структура унеможливує виникнення конфлікту інтересів, делегуються такі повноваження:

- 1) реєстрація аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;
- 2) контроль за безперервним навчанням аудиторів, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, крім аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 3) контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, крім аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 4) здійснення дисциплінарних проваджень щодо суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, крім суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

6. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в порядку, визначеному цим Законом, здійснює нагляд за виконанням Аудиторською палатою України делегованих їй повноважень.

7. У разі систематичного невиконання Аудиторською палатою України рішень Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю два і більше разів, виникнення конфлікту інтересів при виконанні Аудиторською палатою України повноважень, передбачених частиною п'ятою цієї статті, та допущення Аудиторською палатою України порушень вимог пунктів 2-7 частини шостої та частини сьомої статті 47 цього Закону Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю ініціює скликання позачергового з'їзду аудиторів з метою дострокового припинення повноважень членів Ради Аудиторської палати України. Рішення про дострокове припинення повноважень членів Ради Аудиторської палати України та рішення щодо делегування нових членів до Ради Аудиторської палати України приймає з'їзд аудиторів у порядку, визначеному цим Законом. При цьому до складу Ради Аудиторської палати України не можуть бути делеговані члени Ради Аудиторської палати України, з вини яких відбулися порушення, що стали причиною скликання позачергового з'їзду аудиторів.

8. Для здійснення нагляду Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю має право:

- 1) отримувати інформацію про аудитора (суб'єкта аудиторської діяльності), яка стосується виконання таким аудитором (суб'єктом аудиторської діяльності) своїх професійних обов'язків;
- 2) отримувати від юридичних та фізичних осіб інформацію стосовно аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, пов'язану з виконанням аудитором (суб'єктом аудиторської діяльності) професійних обов'язків, оприлюдненням фінансової звітності разом з аудиторським звітом, а також щодо виконання Аудиторською палатою України делегованих повноважень;
- 3) проводити виїзні перевірки аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності в частині виконання ними професійних обов'язків;
- 4) направляти матеріали про виявлені правопорушення до правоохоронних органів;
- 5) залучати інспекторів та експертів до проведення перевірок та здійснення дисциплінарного провадження;
- 6) накладати стягнення на аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;
- 7) отримувати звіти від Аудиторської палати України та проводити перевірки Аудиторської палати України з метою забезпечення виконання нею відповідно до вимог Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю делегованих повноважень;
- 8) розглядати та переглядати рішення, прийняті Аудиторською палатою України, в межах виконання нею делегованих повноважень;
- 9) надавати обґрунтовані рекомендації щодо дій, які необхідно здійснити Аудиторській палаті України для належного виконання нею делегованих повноважень.

9. Члени Ради нагляду та співробітники Інспекції повинні дотримуватися режиму конфіденційності щодо інформації, яка їм може стати відомою у процесі виконання обов'язків, передбачених цим Законом.

10. На членів Ради нагляду поширюється законодавство у сфері запобігання корупції.

11. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю має бути незалежним від суб'єктів аудиторської діяльності.

12. У разі якщо Радою нагляду залучаються експерти для виконання окремих завдань, то вони не можуть брати участі у прийнятті будь-яких рішень. Залучені експерти не повинні мати конфлікту інтересів стосовно

аудитора (суб'єкта аудиторської діяльності), щодо якого проводиться дисциплінарне провадження або перевірка, до якої залучається експерт.

13. Для забезпечення фінансування діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані за кожним договором з надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту підприємствам, що становлять суспільний інтерес, сплачувати такі внески на користь Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю:

1) фіксований внесок, розмір якого становить три мінімальні заробітні плати, встановленої законом на 1 січня звітного року, з кожного аудиторського звіту, підготовленого суб'єктом аудиторської діяльності за результатами надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту підприємству, що становить суспільний інтерес;

2) внесок у відсотках суми винагороди (без урахування податку на додану вартість) за договором з надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту підприємствам, що становлять суспільний інтерес, розмір якого визначається Кабінетом Міністрів України на підставі кошторису Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, але не може бути більшим 2 відсотків суми такої винагороди.

Для забезпечення фінансування діяльності Аудиторської палати України суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані за кожним договором з надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту іншим юридичним особам, які не є підприємствами, що становлять суспільний інтерес, сплачувати такі внески на користь Аудиторської палати України:

фіксований внесок, що становить 0,3 мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року, з кожного аудиторського звіту, підготовленого суб'єктом аудиторської діяльності за результатами надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту;

внесок у відсотках суми винагороди (без урахування податку на додану вартість) за договором з надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту, розмір якого визначається Аудиторською палатою України, але не може бути більшим за розмір внеску, що сплачується на користь Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю суб'єктами аудиторської діяльності, які надають послуги з обов'язкового аудиту підприємствам, що становлять суспільний інтерес.

Сплата внесків, передбачених цією статтею, має бути здійснена суб'єктом аудиторської діяльності не пізніше останнього дня місяця, наступного за місяцем, в якому було складено (датовано) аудиторський звіт.

Кошторис Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю затверджується Кабінетом Міністрів України.

Кошторис Аудиторської палати України в частині фінансування делегованих повноважень затверджує Рада нагляду.

14. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю є юридичною особою публічного права, яка не має на меті отримання прибутку. Статут Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

За рішенням Кабінету Міністрів України може бути:

1) сформований статутний капітал Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю за рахунок коштів, передбачених Державним бюджетом України;

2) надане Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю майно, що є державною власністю, на праві господарського відання, в користування чи управління.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю має право отримувати від урядів іноземних держав, їх агентств та установ, а також міжнародних фінансових організацій технічну допомогу у формі цільових грантів чи в інший спосіб на підставі відповідного договору. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю забезпечує окремий облік такої допомоги та на офіційному веб-сайті оприлюднює інформацію щодо розміру та напрямів використання такої допомоги у порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю самостійно володіє, користується і розпоряджається належним йому на праві власності майном.

Джерелами формування майна та коштів Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю можуть бути:

а) грошові внески до статутного капіталу;

б) внески суб'єктів аудиторської діяльності відповідно до цього Закону;

в) кошти, залучені на безповоротній основі (крім коштів від суб'єктів аудиторської діяльності), у тому числі кошти, отримані від урядів іноземних держав, їх агентств та установ, а також міжнародних фінансових організацій;

г) майно, придбане в установленому законодавством порядку;

г) інші джерела, не заборонені законодавством.

Майно, що є державною власністю і надане Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на праві господарського відання в користування чи управління, включається до його активів, але не може бути відчужене у будь-який спосіб без рішення Кабінету Міністрів України. Списання та передача державного майна

здійснюються відповідно до законодавства. Зазначене у цьому абзаці майно не включається до статутного капіталу Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю зобов'язаний вести бухгалтерський облік, подавати та оприлюднювати фінансову звітність, складену за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Річна фінансова звітність Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю підлягає обов'язковій перевірці незалежним суб'єктом аудиторської діяльності. Порядок відбору незалежного аудитора визначає Кабінет Міністрів України.

У разі ліквідації Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю всі кошти, що залишилися після задоволення вимог кредиторів, спрямовуються до Державного бюджету України.

15. Органи державної влади та інші суб'єкти не мають права втручатися в діяльність Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю з виконання ним своїх повноважень, визначених цим Законом. Рішення Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю з питань їх неправомірності можуть бути оскаржені в судовому порядку.

16. Організаційно-технічне та методичне забезпечення діяльності Ради нагляду забезпечує Інспекція.

**Стаття 16.** Порядок формування та функціонування Ради нагляду

1. Рада нагляду складається із семи осіб, по одному представнику від центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, двох представників Національного банку України і трьох осіб з числа непракуючих осіб.

*{Абзац перший частини першої статті 16 в редакції Закону № 79-ІХ від 12.09.2019}*

Три особи з числа непракуючих осіб обираються за відкритим конкурсом із прозорою процедурою номінаційним комітетом, що формується шляхом делегування по одному представнику від центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, Аудиторської палати України, двох представників Національного банку України та трьох представників професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів.

*{Абзац другий частини першої статті 16 в редакції Закону № 79-ІХ від 12.09.2019}*

Кандидатури для обрання членами Ради нагляду з числа непракуючих осіб пропонуються Аудиторською палатою України, професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів, а також шляхом самовисування.

Кожна професійна організація аудиторів та бухгалтерів, яка є членом Міжнародної федерації бухгалтерів, може делегувати не більше одного представника. У разі якщо загальна кількість делегованих представників більше трьох, то вибір представників до номінаційного комітету проводиться шляхом рейтингового голосування у порядку, визначеному органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

У разі якщо професійні організації аудиторів та бухгалтерів, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів, делегували менше трьох представників, то професійні організації аудиторів та бухгалтерів, які не є членами Міжнародної федерації бухгалтерів і мають у своєму складі повноправними членами не менше 20 відсотків загальної кількості аудиторів, включених до Реєстру станом на 1 січня поточного року, можуть делегувати не більше одного представника від кожної професійної організації. При цьому членство аудитора може бути враховано лише в одній професійній організації, за вибором аудитора, що має бути ним письмово засвідчено.

Професійні організації аудиторів та бухгалтерів обирають представників до номінаційного комітету шляхом рейтингового голосування у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Для кандидатів у члени Ради нагляду з числа непракуючих осіб є обов'язковим досвід роботи у сфері аудиту, бухгалтерського обліку, права, але не менше 10 років, та бездоганна репутація.

Не можуть бути обраними до складу Ради нагляду особи, які два і більше строків були членами Аудиторської палати України, створеної відповідно до Закону України "Про аудиторську діяльність".

За рішенням Ради нагляду особам з числа непракуючих осіб за рахунок Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю можуть бути оплачені витрати часу для виконання завдань, визначених Радою нагляду (крім участі у засіданнях Ради нагляду), відшкодовані транспортні витрати та витрати на проживання, пов'язані з участю у роботі Ради нагляду та виконанням її завдань.

Склад Ради нагляду затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, за поданням відповідних органів та за результатами конкурсу. Членами Ради нагляду можуть бути тільки непракуючі особи, які мають знання та/або досвід роботи у сфері бухгалтерського обліку, аудиту, права. Члени Ради нагляду призначаються строком на 5 років. Одна особа не може бути призначена до складу Ради нагляду більше двох строків поспіль.

Голова Аудиторської палати України та Виконавчий директор Інспекції можуть брати участь у засіданнях Ради нагляду як спостерігачі з правом дорадчого голосу.

2. Голова Ради нагляду обирається з числа членів Ради нагляду простою більшістю голосів.

3. Засідання Ради нагляду відбуваються не рідше ніж один раз на два місяці.

4. До повноважень Ради нагляду належать:

1) затвердження публічного звіту діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;

- 2) схвалення Статуту Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та проектів нормативно-правових актів з регулювання аудиторської діяльності;
- 3) нагляд за діяльністю Аудиторської палати України в частині виконання нею делегованих повноважень;
- 4) прийняття рішень про призначення перевірки виконання Аудиторською палатою України делегованих повноважень;
- 5) затвердження та надання Аудиторській палаті України рекомендацій щодо усунення виявлених порушень у діяльності Аудиторської палати України при виконанні нею делегованих повноважень;
- 6) перегляд рішень Аудиторської палати України, прийнятих нею в межах виконання делегованих повноважень, внесення до них змін та у разі обґрунтування недоцільності їх скасування;
- 7) нагляд за діяльністю Інспекції;
- 8) проведення конкурсу та за його результатами призначення Виконавчого директора Інспекції;
- 9) прийняття рішення про порушення дисциплінарної справи щодо аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;
- 10) прийняття рішень про застосування стягнень до аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;
- 11) прийняття рішень про накладення адміністративних стягнень у разі порушення законодавства в частині ненадання інформації до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю у випадках, передбачених цим Законом, та неоприлюднення фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності разом з аудиторським звітом;
- 12) участь членів Ради нагляду у роботі органів Аудиторської палати України в межах нагляду за виконанням делегованих повноважень;
- 13) отримання інформації від Інспекції, Аудиторської палати України з питань, віднесених до компетенції Ради;
- 14) затвердження графіка перевірок з контролю якості, що плануються до проведення Інспекцією разом з Аудиторською палатою України;
- 15) залучення експертів;
- 16) передача матеріалів до правоохоронних органів;
- 17) схвалення кошторису Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та звіту про його виконання;
- 18) затвердження кошторису Аудиторської палати України в частині фінансування виконання нею делегованих повноважень;
- 19) перегляд рішень комісії з атестації та їх скасування у разі обґрунтування їх недоцільності.

5. Повноваження Ради нагляду визначаються цим Законом та Статутом Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в межах повноважень, визначених законом.

#### **Стаття 17.** Формування та функціонування Інспекції

1. Інспекцію очолює Виконавчий директор, який призначається Радою нагляду строком на п'ять років. Виконавчим директором може бути неприпрактикуюча особа, яка має досвід роботи у сфері аудиту, бухгалтерського обліку, права не менше 10 років, бездоганну репутацію, не має конфлікту інтересів. При формуванні умов конкурсу з відбору кандидатури на посаду виконавчого директора Радою нагляду можуть бути встановлені додаткові вимоги до кандидатів на цю посаду. Виконавчий директор призначає та звільняє двох своїх заступників за погодженням з Радою нагляду, а також інспекторів та інших посадових осіб Інспекції відповідно до трудового законодавства. Заступником Виконавчого директора може бути неприпрактикуюча особа, яка має досвід роботи у сфері аудиту, бухгалтерського обліку, права не менше семи років, бездоганну репутацію, не має конфлікту інтересів.

Виконавчий директор може бути звільнений достроково у разі: відставки; неможливості виконувати свої повноваження за станом здоров'я; набрання чинності обвинувальним вироком суду; накладення адміністративного стягнення за вчинення правопорушення, пов'язаного з корупцією; усунення з посади рішенням Ради нагляду за аудиторською діяльністю за порушення вимог цього Закону та Статуту Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

*{Абзац другий частини першої статті 17 із змінами, внесеними згідно із Законом № 524-ІХ від 04.03.2020}*

2. До повноважень Інспекції належать:

- 1) проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності;
  - 2) підготовка проекту публічного звіту за результатами здійснення суспільного нагляду та проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та оприлюднення звіту, затвердженого Радою нагляду;
  - 3) здійснення перевірки, підготовка та надання Раді нагляду проектів рекомендацій для удосконалення реалізації Аудиторською палатою України делегованих повноважень;
  - 4) проведення перевірок та реалізація стягнень за дорученням Ради нагляду;
  - 5) методологічне забезпечення професійної кваліфікації.
3. Діяльність Інспекції провадиться відповідно до законодавства та Статуту Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Повноваження Інспекції визначаються цим Законом та Статутом Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в межах повноважень, визначених законом.

4. На посадових осіб Інспекції поширюється законодавство у сфері запобігання корупції.

**Стаття 18.** Оприлюднення інформації про діяльність Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

1. Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю оприлюднюється щонайменше в обов'язковому порядку така інформація:

- 1) щорічні звіти про свою діяльність;
- 2) щорічні програми роботи з виконання своїх завдань;
- 3) план-графік щорічних перевірок з контролю якості аудиторських послуг;
- 4) щорічні звіти про загальні результати системи забезпечення якості. Звіт має містити інформацію про проведені перевірки, надані рекомендації, перевірку їх виконання, вжиті заходи та накладені стягнення. Він має також містити інформацію про основні показники виконання кошторису Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та ресурси, залучені для виконання функцій;
- 5) інформація про накладені стягнення.

## **Розділ IV АТЕСТАЦІЯ АУДИТОРІВ**

### **Стаття 19.** Атестація аудиторів

1. Аудитором може бути визнана фізична особа, яка:
  - 1) має вищу освіту;
  - 2) підтвердила високий рівень теоретичних знань та професійну компетентність шляхом успішного складання відповідних іспитів;
  - 3) пройшла практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності.
2. Теоретичні знання підтверджуються за такими напрямками:
  - 1) стандарти професійної етики та професійна незалежність;
  - 2) міжнародні стандарти аудиту;
  - 3) законодавчі засади аудиторської діяльності та методика проведення аудиту (професійні навички);
  - 4) управління ризиками та внутрішній контроль;
  - 5) фінансовий аналіз;
  - 6) управлінський облік;
  - 7) міжнародні стандарти фінансової звітності;
  - 8) теорія бухгалтерського обліку та законодавчі засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
  - 9) податкове законодавство та законодавство про єдиний соціальний внесок;
  - 10) господарське, цивільне та трудове законодавство;
  - 11) корпоративне законодавство та законодавство про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом;
  - 12) інформаційні технології та комп'ютерні системи;
  - 13) фінанси підприємств;
  - 14) економіка підприємства та статистика.
3. Професійна компетентність підтверджується шляхом складання кваліфікаційного іспиту, який має засвідчити здатність особи застосовувати теоретичні знання на практиці.
4. Особам, які під час навчання у вищих навчальних закладах вивчали предмети за напрямками, зазначеними у частині другій цієї статті, протягом мінімальної кількості годин, визначеної комісією з атестації згідно із затвердженим Порядком, та успішно склали іспит, за рішенням комісії з атестації можуть бути зараховані теоретичні знання з відповідних предметів.

Особам, які склали відповідні теоретичні іспити за напрямками, зазначеними у цій статті, в професійних організаціях, що є дійсними членами Міжнародної федерації бухгалтерів, та ці особи є членами цих організацій або перебувають у процесі набуття членства у цих організаціях, за рішенням комісії з атестації зараховуються теоретичні знання.
5. Аудитори, допущені до проведення обов'язкового аудиту в будь-якій державі Європейського Союзу, які мають намір працювати в Україні, повинні скласти іспити з підтвердження теоретичних знань з питань законодавства України за напрямками: аудиторської діяльності і бухгалтерського обліку, податкового законодавства та законодавства про єдиний соціальний внесок, трудового, цивільного, господарського законодавства, у тому числі корпоративного, та законодавства про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом.
6. Особа, яка має вищу освіту та досвід роботи на посадах бухгалтера, ревізора, юриста, фінансиста, економіста, асистента (помічника) аудитора не менше 15 років, або має досвід роботи на зазначених посадах не менше семи років та пройшла стажування у порядку, визначеному цим Законом, може бути атестована за результатами кваліфікаційного іспиту.
7. Кваліфікаційний іспит та іспити з теоретичних знань проводяться незалежними центрами оцінювання знань, акредитованими комісією з атестації.

Підготовку до складання іспитів відповідно до програм, затверджених комісією з атестації, можуть проводити вищі навчальні заклади та інші установи, професійні організації аудиторів та бухгалтерів. Кандидат в аудитори може самостійно підготуватися до складання іспитів.

Зазначені у цій частині суб'єкти за рішенням комісії з атестації здійснюють підготовку завдань до складання іспитів.



При цьому підготовка кандидатів до складання іспитів та розробка екзаменаційних завдань за одним і тим же напрямом одним і тим же суб'єктом не допускаються.

8. Атестація аудиторів здійснюється комісією з атестації.

Комісія з атестації складається з дев'яти осіб та формується шляхом делегування до її складу:

1) однієї особи від вищих навчальних закладів за поданням центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері вищої освіти;

2) двох осіб - представників професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів;

3) однієї особи від Аудиторської палати України;

4) по одній особі від Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику економічного розвитку, та двох осіб від Національного банку України.

*{Абзац шостий частини восьмої статті 19 в редакції Закону № 79-ІХ від 12.09.2019}*

Кожна професійна організація аудиторів та бухгалтерів, яка є членом Міжнародної федерації бухгалтерів, може делегувати не більше одного представника. У разі якщо загальна кількість делегованих представників більше двох, то вибір представників до комісії з атестації проводиться шляхом рейтингового голосування у порядку, визначеному органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

У разі якщо професійні організації аудиторів та бухгалтерів, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів, делегували менше двох представників, то професійні організації аудиторів та бухгалтерів, які не є членами Міжнародної федерації бухгалтерів і мають у своєму складі повноправними членами не менше 20 відсотків загальної кількості аудиторів, включених до Реєстру станом на 1 січня поточного року, можуть делегувати не більше одного представника від кожної професійної організації. При цьому членство аудитора може бути враховано лише в одній професійній організації, за вибором аудитора, що має бути ним письмово засвідчено.

Професійні організації аудиторів та бухгалтерів обирають представників до комісії з атестації шляхом рейтингового голосування у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Голова комісії з атестації обирається з числа її членів простою більшістю голосів від загальної кількості членів комісії з атестації. Персональний склад комісії з атестації затверджує керівник центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Строк повноважень членів комісії з атестації становить три роки. Положення про комісію з атестації погоджується Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та затверджується наказом центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Матеріально-технічне та методичне забезпечення діяльності комісії з атестації здійснюється Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

9. До компетенції комісії з атестації належать:

1) організація розробки та подання на схвалення до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю проектів Порядку складання іспитів, Порядку проходження стажування, Порядку безперервного професійного навчання аудиторів, Порядку зарахування теоретичних знань, інших нормативно-правових актів з питань атестації та професійного навчання аудиторів;

2) затвердження програм іспитів для кандидатів в аудитори в обсязі, не меншому ніж обсяги навчальних програм вищих навчальних закладів IV рівня акредитації;

3) організація проведення іспитів;

4) затвердження результатів іспитів;

5) прийняття рішень про зарахування іспиту у випадках, передбачених цим Законом;

6) розгляд апеляцій на результати іспитів;

7) акредитація незалежних центрів оцінювання, центрів з підготовки екзаменаційних завдань та призначення осіб з перевірки екзаменаційних робіт;

8) формування вимог до юридичних осіб, що можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів;

9) прийняття рішення про визнання кваліфікаційної придатності особи до провадження аудиторської діяльності.

Неправомірні рішення комісії з атестації аудиторів, її дії або бездіяльність, що обмежують чи порушують права юридичних або фізичних осіб, можуть бути оскаржені до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю або до суду.

10. Порядок складання іспитів (у тому числі методика оцінювання кваліфікаційних іспитів, порядок розподілу коштів, отриманих у вигляді плати за складання іспиту) та порядок проходження стажування розробляються комісією з атестації та подаються на схвалення до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, який після схвалення передає їх для затвердження центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

11. Іспити проводяться у письмовій або електронній формі з дотриманням анонімності та конфіденційності.

12. За складання іспиту справляється плата у розмірі однієї мінімальної заробітної плати, встановленому на початок відповідного року. Зазначені кошти розподіляються лише між суб'єктами, які здійснюють підготовку екзаменаційних завдань, незалежними центрами оцінювання знань та особами з перевірки екзаменаційних робіт відповідно до затвердженого порядку. У разі зарахування іспиту плата не справляється.

13. Свідоцтво про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту видається на підставі рішення комісії з атестації центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Свідоцтво є чинним протягом п'яти років з дня складення кваліфікаційного іспиту.

Відмову у видачі свідоцтва може бути оскаржено до суду.

14. Особа, яка має намір бути аудитором, повинна набути практичного досвіду аудиторської діяльності шляхом працевлаштування/стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше трьох років у будь-який період незалежно від дати отримання свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту.

15. У разі наявності чинного свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту і позитивної характеристики за результатами набуття практичного досвіду у суб'єкта аудиторської діяльності комісія з атестації приймає рішення про визнання кваліфікаційної придатності особи до провадження аудиторської діяльності.

16. Аудитор повинен дотримуватися вимог щодо безперервного професійного навчання.

17. Порядок безперервного професійного навчання аудиторів затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

18. Безперервне професійне навчання аудиторів можуть проводити:

- 1) юридичні особи, які відповідають вимогам, встановленим комісією з атестації;
- 2) аудиторські фірми, що розробили власні програми безперервного професійного навчання, які визнані професійними організаціями - членами Міжнародної федерації бухгалтерів;
- 3) професійні організації аудиторів та/або бухгалтерів.

## **Розділ V**

### **РЕЄСТРАЦІЯ АУДИТОРІВ ТА СУБ'ЄКТІВ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

#### **Стаття 20.** Ведення Реєстру

1. Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати аудиторські послуги лише після включення до Реєстру.

2. Відомості до Реєстру вносяться Аудиторською палатою України.

3. Реєстр є публічним, оприлюднюється і підтримується в актуальному стані у мережі Інтернет на веб-сторінці Аудиторської палати України. Відомості, що містяться в Реєстрі, є відкритими і загальнодоступними з можливістю цілодобового вільного доступу та копіювання.

4. Номер реєстрації аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності є індивідуальним і не може передаватися іншим аудиторам і суб'єктам аудиторської діяльності.

5. З метою ведення Реєстру дозволяється обробка персональних даних фізичних осіб відповідно до законодавства з питань захисту персональних даних.

6. У Реєстрі обов'язково міститься інформація про Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та про орган, якому делеговано певні повноваження.

7. Порядок ведення Реєстру визначає центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

8. Плата за внесення інформації до Реєстру не справляється.

#### **Стаття 21.** Розділи Реєстру та відомості, що підлягають оприлюдненню у Реєстрі

1. Реєстр складається з таких розділів:

- 1) аудитори;
- 2) суб'єкти аудиторської діяльності;
- 3) суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності;
- 4) суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

2. Реєстр повинен містити такі відомості про аудитора:

- 1) прізвище, ім'я та по батькові аудитора;
- 2) номер реєстрації у Реєстрі;
- 3) номери реєстрації у публічних реєстрах аудиторів інших країн (за наявності) із зазначенням країни та найменування органу реєстрації;
- 4) дата та номер рішення комісії з атестації про визнання кваліфікаційної придатності особи до провадження аудиторської діяльності або номер сертифіката аудитора, отриманого до дати введення в дію цього Закону;

5) контактна інформація аудитора (номери телефонів, електронна адреса, адреса веб-сторінки за наявності);

6) найменування та реєстраційні номери суб'єктів аудиторської діяльності, у складі яких аудитор здійснює аудиторську діяльність або з якими його пов'язують відносини партнерства, участі тощо, та контактна інформація (місцезнаходження, номери телефонів, електронна адреса, адреса веб-сторінки цих суб'єктів).

3. Реєстр повинен містити таку інформацію про суб'єктів аудиторської діяльності:

1) найменування, організаційно-правова форма для юридичних осіб та прізвище, ім'я та по батькові аудитора, який одноосібно провадить аудиторську діяльність, із зазначенням форми її здійснення (фізична особа - підприємець чи провадження незалежної професійної діяльності);

2) номер реєстрації у Реєстрі;

3) ідентифікаційний код аудиторської фірми (для аудиторів, які одноосібно провадять аудиторську діяльність, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта (не оприлюднюється) (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, повідомили про це відповідний контролюючий орган та мають відмітку в паспорті про право здійснювати платежі за серією та номером паспорта);

4) місцезнаходження аудиторської фірми та контактна інформація (номери телефонів, електронна адреса, адреса веб-сторінки за наявності);

5) контактна інформація аудитора, який одноосібно провадить аудиторську діяльність (номери телефонів, електронна адреса, адреса веб-сторінки за наявності);

6) перелік засновників (учасників) аудиторської фірми, у тому числі прізвище, ім'я, по батькові (за наявності), країна громадянства, найменування, країна резидентства, місцезнаходження, ідентифікаційний код (не оприлюднюється), якщо засновником є юридична особа - частки кожного із засновників (учасників) у статутному капіталі, контактна інформація щодо кожної особи (номери телефонів, електронна адреса);

7) відомості про органи управління аудиторської фірми, прізвище, ім'я, по батькові, дата обрання (призначення) осіб, які обираються (призначаються) до органу управління аудиторської фірми, номери реєстрації у Реєстрі (за наявності), контактна інформація щодо кожної особи (номери телефонів, електронна адреса), обраної (призначеної) до органів управління;

8) відомості про кількість аудиторів, які є працівниками суб'єкта аудиторської діяльності, із зазначенням їх номера реєстрації у Реєстрі;

9) дані про відокремлені підрозділи аудиторської фірми, у тому числі місцезнаходження, контактна інформація (номери телефонів, електронна адреса, адреса веб-сторінки за наявності);

10) номери реєстрації у публічних реєстрах аудиторських фірм в інших країнах (за наявності) із зазначенням країни та найменування органу реєстрації;

11) дата і номер рішення про проходження перевірки системи контролю якості аудиторських послуг (за наявності).

4. В окремих розділах Реєстру містяться відомості про суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності та обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, а саме:

1) найменування, ідентифікаційний код (не оприлюднюється) суб'єкта аудиторської діяльності, номер реєстрації у Реєстрі;

2) перелік аудиторів, які є працівниками, партнерами, учасниками або в інший спосіб залучаються до провадження аудиторської діяльності, із зазначенням прізвища, ім'я, по батькові, номера реєстрації у Реєстрі;

3) інформація про аудиторську мережу (в разі членства суб'єкта аудиторської діяльності в аудиторській мережі);

4) дата і номер рішення про проходження перевірки системи контролю якості аудиторських послуг;

5) реквізити договору страхування цивільно-правової відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами, який провадить обов'язковий аудит фінансової звітності, строк дії такого договору, відомості про страховика та страхову суму.

## **Стаття 22.** Подання відомостей до Реєстру

1. Відомості, які підлягають оприлюдненню в Реєстрі, подаються до Аудиторської палати України за формою, затвердженою Аудиторською палатою України та погодженою Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Забороняється вимагати надання інформації, не передбаченої цим Законом. Документи для підтвердження відомостей, зазначених аудитором та суб'єктом аудиторської діяльності при їх внесенні до Реєстру, не подаються, а зберігаються в аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності і надаються у разі їх перевірки.

2. Аудитор або суб'єкт аудиторської діяльності протягом 30 календарних днів з того дня, коли відбулись зміни у відомостях, які оприлюднені в Реєстрі або повинні бути до нього внесені згідно з вимогами цього Закону, зобов'язаний надіслати відповідні відомості (зміни) до Аудиторської палати України для їх оприлюднення.

3. Заява аудитора або посадової особи, яка відповідно до установчих документів здійснює керівництво аудиторською фірмою (або особи, уповноваженої керівником аудиторської фірми), про внесення відомостей (у тому числі про внесення змін до оприлюднених відомостей) до Реєстру або виключення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру підписується особисто, електронний підпис накладається відповідно до

законодавства про електронні документи та електронний документообіг. У цій заяві обов'язково міститься декларація заявника про достовірність відомостей, які подаються для оприлюднення в Реєстрі, та усвідомлення відповідальності за подання недостовірних відомостей або приховування інформації, що підлягає оприлюдненню в Реєстрі відповідно до цього Закону.

4. Документи, які подаються (надсилаються поштовим відправленням або в електронній формі) для оприлюднення в Реєстрі, повинні бути складені державною мовою. Електронні документи оформляються згідно з вимогами законодавства у сфері використання електронних документів та електронного документообігу. Електронний документ вважається одержаним з часу надходження заявникові повідомлення в електронній формі про одержання такого електронного документа від уповноваженої особи Аудиторської палати України, яка автоматично після отримання від заявника електронного документа надсилає йому електронне повідомлення з підтвердженням факту одержання електронного документа.

5. У разі якщо документи подаються до Аудиторської палати України особисто, уповноважена особа Аудиторської палати України одразу перевіряє правильність оформлення заяви та наявність усіх відомостей. Відповідна перевірка електронного документа проводиться протягом повного робочого дня з часу його отримання. У разі виявлення недоліків в оформленні або відсутності окремих відомостей документи повертаються одразу після перевірки із зазначенням недоліків, що потребують усунення. Якщо недоліків не виявлено, подані документи приймаються для внесення їх до Реєстру.

6. Внесення відомостей про аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності до Реєстру здійснюється протягом трьох робочих днів, упродовж яких уповноважена особа Аудиторської палати України перевіряє відповідність наданих відомостей інформації, що міститься про аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності у відкритих (публічних) державних реєстрах. У разі виявлення невідповідності поданих відомостей оприлюдненій інформації документи повертають із зазначенням конкретних невідповідностей. Після отримання роз'яснень або усунення невідповідностей документи приймаються для внесення їх до Реєстру.

7. Повнота, достовірність та своєчасність подання відомостей до Реєстру перевіряються під час проведення перевірки системи контролю якості суб'єкта аудиторської діяльності.

8. У разі отримання інформації про недостовірність відомостей про аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, оприлюднених у Реєстрі, Аудиторська палата України має право вимагати роз'яснення або здійснити перевірку суб'єкта аудиторської діяльності щодо повноти, достовірності та своєчасності подання відомостей до Реєстру.

9. У разі встановлення факту несуттєвого порушення вимог цього Закону щодо повноти, достовірності та своєчасності подання відомостей про аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності для оприлюднення у Реєстрі до аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності застосовується стягнення у вигляді попередження.

У разі встановлення факту суттєвого порушення вимог цього Закону щодо повноти, достовірності та своєчасності подання відомостей про аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності для оприлюднення у Реєстрі Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю за поданням Інспекції або Аудиторської палати України приймає рішення про виключення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру. Зазначене рішення може бути оскаржене до суду.

Суттєвим порушенням вважається умисне неподання, несвоєчасне подання або подання недостовірної інформації, яка підлягає оприлюдненню у Реєстрі відповідно до вимог цього Закону, що призвело до введення в оману замовника аудиторських послуг та/або інших осіб щодо відповідності аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності вимогам для проведення обов'язкового аудиту або обов'язкового аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес.

10. Аудиторська палата України зобов'язана вести справи на кожного аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, в яких у хронологічному порядку зберігати усі відомості, які ними подавались для оприлюднення в Реєстрі. Після виключення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру його справа зберігається не менше ніж 10 років.

11. Виключення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру здійснюється за їх власною заявою або за рішенням Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, у разі прийняття рішення про ліквідацію суб'єкта аудиторської діяльності, смерті аудитора та в інших випадках, передбачених Порядком ведення Реєстру та цим Законом.

У разі якщо аудитор або суб'єкт аудиторської діяльності систематично не сплачує внески, передбачені частиною тринадцятою статті 15 цього Закону, та інші внески або платежі, рішення про сплату яких прийнято з'їздом аудиторів України відповідно до статті 48 цього Закону, Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю за поданням Інспекції або Аудиторської палати України застосовує щодо аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності стягнення, передбачене частиною шостою статті 42 цього Закону. Зазначене рішення може бути оскаржене до суду.

## Розділ VI

### ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ОБОВ'ЯЗКОВОГО АУДИТУ ТА АУДИТУ ПІДПРИЄМСТВ, ЩО СТАНОВЛЯТЬ СУСПІЛЬНИЙ ІНТЕРЕС

**Стаття 23.** Вимоги до внутрішньої організації суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності

1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити:

1) незалежність та об'єктивність аудиторів та ключового партнера при наданні аудиторських послуг, зокрема шляхом впровадження відповідних політики та процедур, а також наявність системи контролю за їх виконанням;

2) запровадження системи внутрішнього контролю, процедур реєстрації та обліку фактів, інформація про які підлягає фіксації та розкриттю відповідно до цього Закону, механізмів внутрішнього контролю, застосування методики оцінки ризиків, заходів та засобів для захисту систем обробки інформації;

3) можливість інформування уповноваженої особи суб'єкта аудиторської діяльності про факти порушень вимог цього Закону його працівниками;

4) достатній рівень кваліфікації та досвіду аудиторів і персоналу, який залучається до надання послуг відповідно до міжнародних стандартів аудиту. В суб'єкті аудиторської діяльності за основним місцем роботи має працювати не менше трьох аудиторів. При наданні послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес (крім тих, що відповідають критеріям малого підприємства), за основним місцем роботи має працювати не менше п'яти аудиторів із загальною чисельністю штатних кваліфікованих працівників, які залучаються до виконання завдань, не менше 10 осіб, з яких щонайменше дві особи повинні підтвердити кваліфікацію відповідно до статті 19 цього Закону або мати чинні сертифікати (дипломи) професійних організацій, що підтверджують високий рівень знань з міжнародних стандартів фінансової звітності. Перелік професійних організацій, сертифікат (диплом) яких свідчить про високий рівень відповідних знань, затверджується Радою нагляду;

5) достатній рівень забезпеченості працівниками за основним місцем роботи для виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності. У разі залучення до надання цих послуг аудиторів та інших працівників, які не є працівниками за основним місцем роботи суб'єкта аудиторської діяльності, суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язаний вжити заходів для недопущення зниження якості внутрішнього контролю. Участь працівників суб'єкта аудиторської діяльності, які працюють не за основним місцем роботи, у виконанні завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності не впливає на обсяг відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності, яка на нього покладається відповідно до законодавства та договору, укладеного з юридичною особою, якій надаються відповідні послуги;

6) запровадження організаційних та адміністративних механізмів для попередження, ідентифікації, усунення або управління і розкриття будь-яких ризиків та загроз своїй незалежності;

7) запровадження внутрішньої політики та процедур виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності, що також мають передбачати обов'язковість інструктажу, нагляду та перевірки роботи аудиторів та інших працівників, вимог до створення і обсягу робочих документів аудитора;

8) запровадження внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг. Відповідальність за організацію і ефективне функціонування внутрішньої системи контролю якості несе керівник суб'єкта аудиторської діяльності, при цьому ним може бути призначена відповідальна особа лише з числа аудиторів, яка є працівником суб'єкта аудиторської діяльності за основним місцем роботи;

9) використання вищезазначених внутрішніх процедур, систем, механізмів та ресурсів для забезпечення системного та регулярного надання послуг з обов'язкового аудиту;

10) запровадження механізмів реєстрації та розв'язання нестандартних ситуацій, що мають або можуть мати суттєві наслідки для неупередженості діяльності аудиторів та ключових партнерів, пов'язаної з наданням послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності;

11) застосовування політики оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що передбачала б стимули для забезпечення якості робіт. При цьому винагорода, отримана суб'єктом аудиторської діяльності від юридичної особи за послуги, не пов'язані з обов'язковим аудитом фінансової звітності, не може будь-яким способом враховуватися при визначенні обсягу оплати праці аудиторам та іншим працівникам, залученим до виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності цієї юридичної особи;

12) постійний моніторинг, оцінювання відповідності та ефективності внутрішньої політики і процедур, системи внутрішнього контролю, у тому числі щорічна оцінка внутрішньої системи контролю якості та вжиття відповідних заходів для усунення будь-яких недоліків. Суб'єкт аудиторської діяльності може залучати для незалежного оцінювання внутрішньої системи контролю якості професійні організації аудиторів. Суб'єкт аудиторської діяльності повинен зберігати інформацію про результати оцінки ефективності системи внутрішнього контролю та вжиті заходи протягом семи років.

**Стаття 24.** Організація роботи з виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності

1. Під час виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності аудиторська фірма має призначити щонайменше одного ключового партнера з аудиту, виходячи при виборі з критеріїв забезпечення якості аудиту, незалежності та компетентності. Аудиторська фірма повинна забезпечити ключового партнера з аудиту достатніми ресурсами та персоналом.

Ключовий партнер з аудиту повинен брати особисто активну участь у виконанні завдання з обов'язкового аудиту.

Під час виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності аудитор, який провадить аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець або провадить незалежну професійну діяльність,

повинен приділяти виконанню завдання достатньо часу та виділяти достатні ресурси, які б дозволили виконати свої обов'язки належним чином відповідно до вимог цього Закону та міжнародних стандартів аудиту.

2. Суб'єкт аудиторської діяльності повинен забезпечити облік виявлених невідповідностей вимогам цього Закону у власній практиці, розкриття інформації про їх наслідки та вжиті заходи з метою їх усунення або удосконалення системи внутрішнього контролю з метою попередження їх у подальшому. Суб'єкт аудиторської діяльності повинен щорічно складати звіт, що містить огляд таких заходів, для внутрішнього використання.

У разі якщо суб'єкт аудиторської діяльності звертається за консультацією до зовнішніх експертів, він повинен задокументувати звернення та отримані рекомендації.

3. Суб'єкт аудиторської діяльності повинен вести особові справи за кожною юридичною особою, фінансова звітність якої перевіряється, які мають щонайменше містити:

- 1) найменування та місцезнаходження такої юридичної особи;
- 2) для аудиторської фірми - прізвище, ім'я, по батькові призначеного ключового партнера з аудиту;
- 3) суму винагороди, отриманої за послуги з обов'язкового аудиту, та винагороди, отриманої за інші послуги, у кожному фінансовому році.

4. Суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язаний забезпечити складання аудитором, ключовим партнером з аудиту, який виконує завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності, робочих документів аудитора для кожного завдання, у яких обов'язково документувати дані з оцінки незалежності в обсязі, визначеному статтею 28 цього Закону, застосовані процедури, судження, підстави для висновків тощо, а також зберігати (як зазначено в статті 39 цього Закону) будь-яку іншу важливу інформацію і документи на підтвердження аудиторського звіту та для моніторингу дотримання вимог цього Закону та інших правових вимог.

Робочі документи аудитора мають бути остаточно сформовані і передані на зберігання не пізніше ніж через 60 днів з дня підписання аудиторського звіту.

5. Суб'єкт аудиторської діяльності має вести облік усіх поданих письмово скарг щодо надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності.

6. При наданні послуг з обов'язкового аудиту консолідованої фінансової звітності групи ключовий партнер з аудиту групи:

- 1) несе відповідальність за аудиторський звіт та за додатковий звіт для аудиторського комітету;
- 2) оцінює та перевіряє результат аудиту фінансової звітності дочірніх та асоційованих підприємств або іншої роботи, виконаної іншими суб'єктами аудиторської діяльності, у тому числі з інших країн, з метою проведення аудиту консолідованої фінансової звітності групи та документує характер, тривалість та обсяг такої роботи, результати перевірки робочих документів аудитора, які підтверджують результати аудиту дочірніх та асоційованих підприємств.

7. Обсяг робочих документів аудитора, підготовлених ключовим партнером з аудиту групи, та результати аудиту консолідованої фінансової звітності групи мають максимально характеризувати виконану ключовим партнером роботу. Ключовий партнер з аудиту групи може використовувати у своїй роботі і включити до робочих документів аудитора лише ті документи від суб'єктів аудиторської діяльності з інших країн, щодо яких від таких суб'єктів отримано згоду на їх розкриття Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

8. У разі якщо ключовий партнер з аудиту групи не може документально підтвердити результати аудиту фінансової звітності дочірнього та/або асоційованого підприємства, які мають суттєвий вплив на фінансову звітність групи, проведеного іншим суб'єктом аудиторської діяльності, то він повинен вжити належних заходів та поінформувати про це Інспекцію. Такі заходи повинні включати залежно від ситуації проведення додаткової роботи понад обсяги завдання з обов'язкового аудиту консолідованої фінансової звітності групи або шляхом залучення суб'єктів аудиторської діяльності для повторного аудиту фінансової звітності дочірнього та/або асоційованого підприємства.

9. Ключовий партнер з аудиту групи повинен на запит Інспекції або Аудиторської палати України, поданий Аудиторською палатою України з метою виконання делегованих повноважень, надати їм доступ до робочих документів аудитора, у тому числі до документів, що підтверджують результати аудиту фінансової звітності дочірніх підприємств юридичної особи або іншої роботи, виконаної суб'єктами аудиторської діяльності мережі аудиторських фірм, у тому числі з інших країн, крім випадків, коли надання робочих документів або інших документів суперечить законодавству.

#### **Стаття 25.** Обмеження щодо обсягу завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності

1. Завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності не повинно включати надання впевненості щодо майбутньої дієздатності юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, а також ефективності або результативності діяльності її органів управління або посадових осіб із провадження господарської діяльності на сьогодні або у майбутньому.

#### **Стаття 26.** Винагорода за послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності

1. Винагорода суб'єкта аудиторської діяльності за надання послуг з аудиту фінансової звітності юридичній особі не повинна залежати від надання цій самій юридичній особі неаудиторських послуг, а також договірних відносин або домовленостей, не пов'язаних з наданням послуг з аудиту фінансової звітності.

2. Забороняється встановлення суми винагороди за надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності на підставі наперед визначених умов до результатів надання аудиторських послуг або результатів їх використання, зокрема залежно від висловленої думки в аудиторському звіті.

3. Якщо суб'єкт аудиторської діяльності протягом трьох і більше років поспіль надає підприємству, що становить суспільний інтерес, його материнській компанії та/або дочірнім підприємствам послуги, не пов'язані з обов'язковим аудитом фінансової звітності, крім тих, що зазначені у частині четвертій статті 6 цього Закону, сума винагороди за такі послуги не може перевищувати 70 відсотків середньої суми винагороди, що була отримана суб'єктом аудиторської діяльності протягом останніх трьох років поспіль за послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) від такого підприємства, що становить суспільний інтерес, його материнської компанії та/або дочірніх підприємств.

4. Якщо загальна сума винагороди, отримана від підприємства, що становить суспільний інтерес, за кожен з останніх трьох років поспіль перевищує 15 відсотків загальної суми чистого доходу від надання послуг таким суб'єктом аудиторської діяльності з обов'язкового аудиту фінансової звітності, суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язаний поінформувати про це аудиторський комітет підприємства і вжити заходів для забезпечення незалежності, узгоджених з аудиторським комітетом. При цьому аудиторський комітет може прийняти рішення про проведення контрольного огляду завдання іншим суб'єктом аудиторської діяльності, який відповідно до цього Закону має право проводити аудит фінансової звітності підприємства, що становить суспільний інтерес, до затвердження аудиторського звіту.

5. Забороняється надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, якщо загальна сума винагороди, отримана від цього підприємства, щорічно перевищує 15 відсотків загальної суми чистого доходу від надання послуг таким суб'єктом аудиторської діяльності впродовж п'яти років поспіль.

#### **Стаття 27.** Обмеження щодо надання послуг

1. Суб'єкт аудиторської діяльності, який надає послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, або учасник аудиторської мережі, до якої належить такий суб'єкт аудиторської діяльності, не має права безпосередньо або опосередковано надавати цьому підприємству, його материнській компанії (резиденту України) та/або дочірнім підприємствам (резидентам України) послуги, зазначені у частині четвертій статті 6 цього Закону.

2. Якщо суб'єкт аудиторської діяльності, який надає послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, належить до аудиторської мережі, інші учасники цієї аудиторської мережі можуть надавати цьому підприємству, його материнській компанії (резиденту України) та/або дочірнім підприємствам (резидентам України) послуги, не пов'язані з аудитом фінансової звітності, крім наведених у частині четвертій статті 6 цього Закону, у разі відповідного схвалення аудиторським комітетом та вжиття заходів за результатами оцінки загроз незалежності.

3. Якщо учасник аудиторської мережі, до якої належить суб'єкт аудиторської діяльності, що надає послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, надає послуги, зазначені у частині четвертій статті 6 цього Закону, нерезиденту, який є материнською компанією та/або дочірнім підприємством підприємства, що становить суспільний інтерес, фінансова звітність якого перевіряється, такий суб'єкт аудиторської діяльності повинен провести у зв'язку з цим оцінку загроз незалежності. Суб'єкт аудиторської діяльності може продовжити виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємства, що становить суспільний інтерес, лише якщо може бути доведено, що надання послуг членом аудиторської мережі материнській компанії (нерезиденту) та/або дочірньому підприємству (нерезиденту) цього підприємства не впливає на незалежність суб'єкта аудиторської діяльності, його професійне судження та аудиторський звіт.

4. Обмеження щодо надання послуг, зазначених у частині четвертій статті 6 цього Закону, встановлені цією статтею, діють з початку звітного періоду фінансової звітності, що перевіряється суб'єктом аудиторської діяльності, до дати підписання аудиторського звіту. При цьому для послуг з розробки та впровадження процедур внутрішнього контролю період обмеження наданих послуг поширюється на фінансовий рік, який передує звітному періоду фінансової звітності, що перевіряється суб'єктом аудиторської діяльності.

#### **Стаття 28.** Оцінка загроз незалежності

1. До початку виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності суб'єкт аудиторської діяльності, ключовий партнер з аудиту та аудитори, які безпосередньо або опосередковано будуть виконувати завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності юридичної особи, повинні провести оцінку загроз незалежності, а саме оцінити та задокументувати:

- 1) відповідність вимогам незалежності, визначеним цим Законом;
- 2) загрози незалежності та вжиті застережні заходи для зменшення ризиків щодо їх настання;
- 3) достатність кількості аудиторів та іншого персоналу, часу та ресурсів, необхідних для здійснення повного комплексу процедур для виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності;
- 4) відповідність ключового партнера з аудиту та аудиторів, які будуть залучені до виконання завдання з обов'язкового аудиту, вимогам цього Закону.

2. При наданні послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, суб'єкт аудиторської діяльності, ключовий партнер з аудиту, аудитори, які будуть залучені до виконання завдання, на додаток до вимог, зазначених у частині першій цієї статті, повинні оцінити та задокументувати інформацію про:

1) виконання вимог, визначених цим Законом, щодо встановлення винагороди за послуги з обов'язкового аудиту, дотримання обмежень до надання послуг, які не пов'язані з обов'язковим аудитом, та тривалості періоду надання послуг з обов'язкового аудиту підприємству, що становить суспільний інтерес;

2) чесність і порядність посадових осіб органів управління та наглядових органів підприємства, що становить суспільний інтерес, фінансова звітність якого перевіряється.

3. Суб'єкт аудиторської діяльності, який надає послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, має щорічно письмово надавати підтвердження аудиторському комітету такого підприємства, що суб'єкт аудиторської діяльності, ключовий партнер з аудиту, аудитори, які залучаються до виконання відповідного завдання, є незалежними від цього підприємства. Суб'єкт аудиторської діяльності повинен поінформувати аудиторський комітет підприємства, що становить суспільний інтерес, фінансова звітність якого перевіряється, про загрози незалежності та узгодити заходи, що вживатимуться для зменшення ризиків щодо їх настання.

**Стаття 29.** Призначення та відсторонення суб'єкта аудиторської діяльності від надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності

1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності призначається загальними зборами акціонерного товариства, загальними зборами учасників, засновником у недержавних унітарних підприємствах, органом управління за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики державних (комунальних) підприємств та господарських товариств, у яких державі належить 100 відсотків акцій (часток, паїв) статутного капіталу, іншим вищим органом управління відповідно до законодавства та установчих документів. Призначеним для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності може бути суб'єкт аудиторської діяльності, який відповідає вимогам, встановленим цим Законом, та включений до відповідного розділу Реєстру.

У разі якщо загальні збори учасників господарського товариства не можуть відбутися у зв'язку з відсутністю кворуму, рішення про призначення аудитора може бути прийнято наглядовою радою такого товариства. У разі якщо наглядова рада не сформована або її створення не обов'язкове згідно із законодавством, рішення про призначення суб'єкта аудиторської діяльності може бути прийнято виконавчим органом такого товариства.

2. Забороняється встановлювати в договорах між юридичною особою, фінансова звітність якої підлягає перевірці, та третьою стороною вимоги чи критерії до суб'єктів аудиторської діяльності, які можуть бути призначені для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності цієї юридичної особи, або зазначати перелік суб'єктів аудиторської діяльності, з яких може бути зроблено вибір, або найменування конкретного суб'єкта аудиторської діяльності. Положення такого договору, що обмежує вибір для призначення суб'єкта аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту юридичної особи, є нікчемними.

Підприємство, що становить суспільний інтерес, зобов'язано негайно поінформувати Інспекцію про спробу третьої сторони встановити зазначені договірні положення або іншим чином вплинути на призначення суб'єкта аудиторської діяльності.

3. На підприємствах, що становлять суспільний інтерес, проводять конкурс з відбору суб'єктів аудиторської діяльності, які можуть бути призначені для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності цього підприємства. У конкурсі можуть брати участь суб'єкти аудиторської діяльності, які відповідають вимогам, встановленим цим Законом до суб'єктів аудиторської діяльності, які можуть надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, включені до відповідного розділу Реєстру, у яких за попередній річний звітний період сума винагороди від кожного з підприємств, що становлять суспільний інтерес, яким надавалися послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності протягом цього періоду, не перевищувала 15 відсотків загальної суми доходу від надання аудиторських послуг та які не мають обмежень, пов'язаних з тривалістю надання послуг цьому підприємству.

Для проведення конкурсу підприємство, що становить суспільний інтерес, має розробити і оприлюднити порядок його проведення і однозначні прозорі та недискримінаційні критерії відбору щонайменше двох суб'єктів аудиторської діяльності, які подаються на розгляд органів, що призначають суб'єктів аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності.

Суб'єктам аудиторської діяльності, які виявили бажання брати участь у конкурсі, безкоштовно надається тендерна документація, яка розкриває інформацію про діяльність підприємства, що становить суспільний інтерес, та містить завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності.

4. Відповідальність за проведення конкурсу покладається на аудиторський комітет підприємства, що становить суспільний інтерес, або інший орган (підрозділ), на який покладено відповідні функції. Аудиторський комітет або інший орган (підрозділ), на який покладено відповідні функції, оцінює конкурсні пропозиції, подані суб'єктами аудиторської діяльності, за встановленими критеріями відбору та складає звіт про висновки процедури відбору. До уваги беруться результати контролю якості послуг, що надаються суб'єктами аудиторської діяльності, які беруть участь у конкурсі. За результатами конкурсу аудиторський комітет представляє обґрунтовані рекомендації щодо призначення суб'єкта (суб'єктів) аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності, які мають включати щонайменше дві пропозиції щодо відбору суб'єктів аудиторської діяльності для проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності.



5. Підприємство, що становить суспільний інтерес, зобов'язано надати на вимогу Інспекції підтвердження дотримання процедури відбору та прозорості проведення конкурсу і формування рекомендацій аудиторського комітету.

6. Орган управління або наглядовий орган формують пропозиції для органу, зазначеного у частині першій цієї статті, про призначення суб'єкта (суб'єктів) аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності, які мають включати рекомендації аудиторського комітету або органу (підрозділу), на який покладено відповідні функції, а також обґрунтовані рекомендації щодо вибору одного суб'єкта аудиторської діяльності або групи суб'єктів аудиторської діяльності, які надаватимуть послуги з аудиту спільно. Якщо пропозиції органу управління або наглядового органу не враховують рекомендації аудиторського комітету, то має бути наведено обґрунтування відповідних пропозицій. Однак суб'єкт аудиторської діяльності, запропонований органом управління або наглядовим органом, має бути з числа суб'єктів аудиторської діяльності, які брали участь у конкурсі та відповідають вимогам, зазначеним у частині третій цієї статті.

7. Якщо у складі юридичної особи створено окремих комітет з призначень аудиторів, в якому представники його власників (засновників) мають вирішальний вплив і якому доручено надавати рекомендації з відбору суб'єкта аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності, то цей комітет може виконувати функції аудиторського комітету.

8. Підприємства, що становлять суспільний інтерес, до підписання договору щодо аудиту фінансової звітності інформують про суб'єкта аудиторської діяльності, який надаватиме ці послуги, відповідний орган державної влади, до якого відповідно до законодавства подається фінансова звітність разом з аудиторським висновком. Форма повідомлення встановлюється таким органом державної влади.

9. Суб'єкт аудиторської діяльності може бути відсторонений від виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності до завершення строку, визначеного договором з органом управління юридичної особи, якій надаються відповідні аудиторські послуги. Відсторонення суб'єкта аудиторської діяльності від виконання завдання з обов'язкового аудиту може бути здійснено органом управління на підставі достатніх обґрунтованих доказів порушення суб'єктом аудиторської діяльності вимог цього Закону. Розбіжності у думках щодо ведення бухгалтерського обліку і розкриття інформації у фінансовій звітності та процедур аудиту не є підставою для відсторонення суб'єкта аудиторської діяльності від виконання завдання з обов'язкового аудиту. Відсторонення від виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності може бути оскаржено до суду.

10. Юридичні особи, фінансова звітність яких перевіряється, та суб'єкти аудиторської діяльності, які виконували завдання з обов'язкового аудиту, інформують Інспекцію про відсторонення суб'єкта аудиторської діяльності від виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності до завершення строку виконання завдання, визначеного договором, і зазначають причини та необхідні пояснення.

11. Власники п'яти або більше відсотків акцій (часток, паїв) статутного капіталу підприємства, що становить суспільний інтерес, наглядовий орган цього підприємства, Інспекція, орган державної влади, до якого відповідно до законодавства подається фінансова звітність разом з аудиторським висновком, можуть звернутися до суду з вимогою до органу управління про відсторонення суб'єкта аудиторської діяльності за наявності фактів порушення цього Закону.

**Стаття 30.** Тривалість завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес

1. Підприємство, що становить суспільний інтерес, призначає суб'єкта аудиторської діяльності для виконання першого завдання з аудиту фінансової звітності щонайменше на один рік. Строк виконання такого завдання може бути продовжено. При цьому безперервна тривалість виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності для суб'єкта аудиторської діяльності не може перевищувати 10 років.

2. Після закінчення строку максимальної тривалості виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності, зазначеного у частині першій цієї статті, або після закінчення строку тривалості виконання завдання, продовженого відповідно до частини четвертої цієї статті, суб'єкт аудиторської діяльності або у відповідних випадках члени його мережі не повинні надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності тому самому підприємству, що становить суспільний інтерес, протягом наступних чотирьох років.

3. Максимальна тривалість виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності може бути продовжена, але не більше ніж на строки, зазначені у частині четвертій цієї статті, тільки якщо за рекомендацією аудиторського комітету орган управління пропонує органу, який відповідно до цього Закону здійснює призначення суб'єкта аудиторської діяльності, продовжити виконання завдання і ця пропозиція схвалюється.

4. Після закінчення строку виконання аудиторського завдання, визначеного у частині першій цієї статті, підприємство, що становить суспільний інтерес, може продовжити строк виконання суб'єктом аудиторської діяльності завдання з аудиту:

1) на 10 років за результатами відкритого конкурсу з відбору суб'єкта аудиторської діяльності, що проводиться відповідно до вимог цього Закону;

2) на 14 років, якщо у виконанні аудиторського завдання одночасно буде брати участь декілька суб'єктів аудиторської діяльності, а не один за умови, що за результатами обов'язкового аудиту представляється спільний аудиторський звіт.

5. Ключові партнери з аудиту, відповідальні за проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності, припиняють свою участь в обов'язковому аудиті фінансової звітності підприємства, що становить суспільний інтерес, не пізніше ніж через сім років з дати їх призначення. Вони не мають права брати участь у виконанні завдання з обов'язкового аудиту цього підприємства протягом наступних трьох років.

Суб'єкт аудиторської діяльності має забезпечити ротацію аудиторів, залучених до виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності. Механізм поступової ротації застосовується поетапно до конкретних осіб, а не до всієї групи, яка виконує завдання.

6. У цілях цієї статті тривалість виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності розраховується з першого фінансового року згідно з договором на проведення аудиту, відповідно до якого суб'єкт аудиторської діяльності вперше призначається виконувати завдання з обов'язкового аудиту одного й того самого підприємства, що становить суспільний інтерес.

У цілях цієї статті суб'єкт аудиторської діяльності включає інших суб'єктів аудиторської діяльності, які приєдналися до нього у процесі реорганізації.

Якщо у зв'язку з процесами реорганізації або змінами у структурі власності суб'єкта аудиторської діяльності існує невизначеність щодо дати, з якої він почав виконання завдання з обов'язкового аудиту, такий суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язаний негайно повідомити про це Інспекцію, яка остаточно визначає відповідну дату.

### **Стаття 31. Виявлення порушень**

1. Якщо аудитор або ключовий партнер при виконанні завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємства, що становить суспільний інтерес, має достатні підстави підозрювати, що могли мати місце або мали місце порушення, зокрема шахрайство щодо фінансової звітності такого підприємства, він повинен поінформувати про них орган управління підприємства та спонукати орган управління розслідувати таке питання та вжити відповідних заходів щодо усунення цих порушень і недопущення їх повторного вчинення в подальшому.

2. Якщо підприємство, що становить суспільний інтерес, не розслідує це питання, суб'єкт аудиторської діяльності, який надає такому підприємству послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності, зобов'язаний поінформувати про це орган, який згідно із законодавством здійснює нагляд за діяльністю відповідного підприємства, що становить суспільний інтерес.

Подання суб'єктом аудиторської діяльності такої інформації не є порушенням договірною або правового обмеження щодо розкриття інформації.

3. Аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані подавати в установленому порядку та у випадках, передбачених Законом України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення", інформацію центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, та центральному органу виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної політики у сфері запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму.

**Стаття 32. Вимоги щодо внутрішнього контролю якості виконаного завдання з аудиту фінансової звітності**

1. Внутрішній контроль якості виконаного завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, проводиться до подання аудиторського звіту та додаткового звіту для аудиторського комітету підприємства, що становить суспільний інтерес.

2. Внутрішній контроль якості виконаного завдання з аудиту фінансової звітності проводиться рецензентом, який призначається з числа аудиторів, не залучених до виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності, огляд якого проводиться. Якщо у суб'єкта аудиторської діяльності відсутній аудитор, який не залучався до виконання завдання з обов'язкового аудиту, то для огляду виконаного завдання може бути залучений аудитор, який не пов'язаний трудовими відносинами з таким суб'єктом аудиторської діяльності. У такому разі розкриття робочих документів чи інформації рецензенту не є порушенням професійної таємниці. Робочі документи та інформація, розкриті рецензенту, є для нього професійною таємницею.

3. При огляді виконаного завдання з аудиту фінансової звітності рецензент має щонайменше задокументувати:

1) усну і письмову інформацію, надану аудитором або ключовим партнером з аудиту, на підтвердження суттєвих суджень, а також основних результатів проведених аудиторських процедур і висновків, зроблених за цими результатами, на вимогу або без вимоги рецензента;

2) висновок аудитора та ключового партнера з аудиту, викладений у проектах аудиторського звіту та додаткового звіту для аудиторського комітету.

4. У рамках огляду виконаного завдання з аудиту фінансової звітності оцінюється щонайменше таке:

1) незалежність суб'єкта аудиторської діяльності від юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється;

2) значні ризики, виявлені аудитором або ключовим партнером з аудиту при виконанні завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності, і вжиті ним заходи з відповідного управління цими ризиками, а також обґрунтування щодо рівня їх суттєвості;

3) звернення за консультаціями до експертів та виконання їх рекомендацій;

4) характер викривлення та обсяг виправлених і не виправлених недостовірних даних у фінансовій звітності, виявлених при проведенні аудиту;

5) теми, що обговорювалися з аудиторським комітетом, посадовими особами юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється;

6) теми, що обговорювалися з компетентними органами та у відповідних випадках з іншими третіми сторонами;

7) підтвердження документами та інформацією, відібраними рецензентом з робочих документів аудитора, висновку аудитора або ключового партнера з аудиту, викладеного у проектах аудиторського звіту та додаткового звіту для аудиторського комітету.

5. Рецензент обговорює результати внутрішнього контролю якості виконаного завдання з аудиту фінансової звітності з аудитором або ключовим партнером з аудиту. Суб'єкт аудиторської діяльності має визначити процедури врегулювання розбіжностей між висновками ключового партнера з аудиту і рецензента.

6. Суб'єкт аудиторської діяльності і рецензент повинні документувати результати внутрішнього контролю якості виконаного завдання з аудиту фінансової звітності включно із судженнями, на яких ґрунтуються ці результати.

**Стаття 33.** Вимоги, що мають виконуватися при припиненні надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності

1. Якщо суб'єкт аудиторської діяльності припиняє надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, він зобов'язаний продовжувати дотримуватися вимог конфіденційності та професійної таємниці.

2. Суб'єкт аудиторської діяльності, що припиняє надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, має надати призначеному суб'єкту аудиторської діяльності доступ до додаткових звітів для аудиторського комітету, звітів для наглядових органів підприємства, що становить суспільний інтерес, та звітів про прозорість за попередні роки.

**Стаття 34.** Аудиторський комітет

1. Великі підприємства зобов'язані створити аудиторський комітет або покласти відповідні функції на ревізійну комісію або наглядову раду, що створюється відповідно до законодавства.

2. Інші підприємства, які належать до підприємств, що становлять суспільний інтерес, можуть покласти функції аудиторського комітету на окремий підрозділ органу управління або на наглядовий орган.

3. Більшість членів аудиторського комітету підприємств, що становлять суспільний інтерес (у разі його створення), не повинні бути пов'язані з такими підприємствами. З числа незалежних членів призначається Голова аудиторського комітету. До складу аудиторського комітету не можуть входити посадові особи органів управління таких підприємств.

4. Щонайменше один член аудиторського комітету повинен бути компетентним у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиту.

5. 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;

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.

**Стаття 35.** Додатковий звіт для аудиторського комітету

1. Суб'єкти аудиторської діяльності, які надають послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, подають до аудиторського комітету або органу (підрозділу), на який покладено відповідні функції, додатковий звіт не пізніше дати подання аудиторського звіту.

2. Додатковий звіт для аудиторського комітету повинен розкривати результати виконання завдання з обов'язкового аудиту та щонайменше має містити:

1) твердження про незалежність;

2) прізвище, ім'я та по батькові ключового партнера (партнерів) з аудиту та аудиторів, які залучалися до виконання завдання (для аудиторської фірми);

3) розкриття інформації про залучення зовнішніх експертів, інших суб'єктів аудиторської діяльності та підтвердження їх незалежності від юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється;

4) дані про співробітництво та обмін інформацією з аудиторським комітетом або органом (підрозділом), на який покладено відповідні функції, з посадовими особами органу управління та наглядового органу юридичної особи, зокрема із зазначенням дат та переліку питань, що обговорювалися;

5) інформацію про обсяг і строки виконання завдання з обов'язкового аудиту, залучені ресурси;

6) розподіл завдань між суб'єктами аудиторської діяльності при призначенні більш ніж одного суб'єкта аудиторської діяльності, якщо обов'язковий аудит проводиться спільно;

7) розкриття інформації про застосовану методику перевірки фінансової звітності, зокрема пояснюються усі суттєві відхилення порівняно з попереднім роком, навіть якщо у попередньому році завдання з обов'язкового аудиту виконувалося іншим суб'єктом аудиторської діяльності;

8) рівень суттєвості, що застосовувався під час виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності в цілому, та у відповідних випадках рівень або рівні суттєвості щодо певних класів операцій, статей фінансової звітності, іншого розкриття інформації, а також повинні наводитися якісні фактори, що враховуються при визначенні рівня суттєвості;

9) судження про виявлені події або обставини, у зв'язку з якими можуть виникнути значні сумніви у здатності юридичної особи продовжувати діяльність на безперервній основі, і те, чи є вони суттєвою невизначеністю, а також коротко викладені вжиті та очікувані заходи підтримки, які враховано при судженні щодо здатності замовника продовжувати діяльність на безперервній основі, і те, чи є вони суттєвою невизначеністю;

10) інформацію про виявлені суттєві недоліки системи внутрішнього контролю та/або системи бухгалтерського обліку, при цьому зазначається усунуто або не усунуто ці недоліки;

11) інформацію про виявлені факти або обґрунтовані підозри порушення законодавства або положень установчих документів;

12) опис застосованих методів оцінки щодо різних груп активів та зобов'язань, у тому числі розкриваються відповідні зміни;

13) пояснення щодо обсягу консолідації та критерії невключення дочірніх підприємств до консолідації;

14) опис роботи, виконаної залученим іноземним суб'єктом аудиторської діяльності, який не є членом аудиторської мережі;

15) інформацію щодо забезпечення посадовими особами юридичних осіб надання всіх необхідних запитів, пояснень та документів;

16) повідомлення про:

будь-які значні труднощі, що виникли в ході виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності;

суттєві питання, що були предметом обговорення з посадовими особами юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється;

інші питання, що можуть вплинути на якість фінансової звітності.

3. На вимогу суб'єкта аудиторської діяльності, аудиторського комітету, органу управління юридичної особи або наглядового органу суб'єкт аудиторської діяльності обговорює основні питання, що виникають у зв'язку з виконанням завдання з обов'язкового аудиту, зазначені в додатковому звіті для аудиторського комітету, з аудиторським комітетом або органом (підрозділом), на який покладено відповідні функції, органом управління або, у відповідних випадках, з наглядовим органом юридичної особи.

4. У разі виконання завдання з обов'язкового аудиту разом з декількома суб'єктами аудиторської діяльності при виникненні між ними будь-якої незгоди з процедури аудиту, правил бухгалтерського обліку або будь-якого іншого питання причини таких розбіжностей пояснюються в додатковому звіті для аудиторського комітету.

5. Додатковий звіт для аудиторського комітету оформлюється у порядку, визначеному для складання аудиторського звіту.

6. На вимогу Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та органів державної влади, до яких подається фінансова звітність разом з аудиторським висновком, суб'єкт аудиторської діяльності або аудиторський комітет, або орган (підрозділ), на який покладено відповідні функції, зобов'язаний надати додатковий звіт.

#### **Стаття 36.** Звіт для органів нагляду

1. Суб'єкт аудиторської діяльності, який надає послуги з обов'язкового аудиту підприємству, що становить суспільний інтерес, зобов'язаний інформувати орган, який відповідно до законодавства здійснює нагляд за таким підприємством про:

1) порушення законодавства з питань, що належать до компетенції органу нагляду;

2) суттєву загрозу або сумніви щодо можливості підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі;

3) відмову від висловлення думки або надання негативної чи модифікованої думки.

Суб'єкт аудиторської діяльності повинен повідомляти про будь-яку інформацію щодо питань, зазначених у пунктах 1-3 цієї частини, про яку йому стало відомо під час виконання завдання з обов'язкового аудиту юридичної особи, що має тісні зв'язки з підприємством, що становить суспільний інтерес, обов'язковий аудит фінансової звітності якого він також проводить. Для цілей цього абзацу під терміном "тісні зв'язки" слід

розуміти ситуацію, коли дві або більше фізичних чи юридичних осіб пов'язані у будь-який із зазначених способів:

1) участь у формі власності безпосередньо або шляхом контролю 20 або більше відсотків акцій, що мають право голосу, або статутного капіталу підприємства;

2) контроль;

3) постійний зв'язок двох або більшої кількості осіб до однієї і тієї самої третьої особи шляхом контролю.

2. Національний банк України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку запроваджують механізм взаємодії з суб'єктами аудиторської діяльності, які проводять обов'язковий аудит фінансової звітності публічних акціонерних товариств та емітентів цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, банків, страхових та фінансових установ та надавачів платіжних послуг.

*{Частина друга статті 36 із змінами, внесеними згідно із Законом № 79-IX від 12.09.2019; в редакції Закону № 1591-IX від 30.06.2021 - вводить в дію з 01.08.2022}*

3. Розкриття відповідно до цієї статті суб'єктом аудиторської діяльності або аудиторською мережею відповідної інформації органам нагляду не є порушенням договірною чи правового обмеження щодо розкриття інформації.

*{Стаття 36 із змінами, внесеними згідно із Законом № 738-IX від 19.06.2020}*

### **Стаття 37.** Звіт про прозорість

1. Суб'єкт аудиторської діяльності, що надає послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, оприлюднює звіт про прозорість за попередній рік не пізніше 30 квітня року, що настає за звітним. Звіт про прозорість опубліковується на веб-сторінці суб'єкта аудиторської діяльності і залишається доступним на цьому веб-сайті щонайменше сім років з дня його оприлюднення.

Суб'єкт аудиторської діяльності може вносити зміни до опублікованого звіту про прозорість. У такому разі зазначається, що це виправлений варіант звіту, при цьому первинний варіант звіту залишається доступним на веб-сторінці.

Суб'єкт аудиторської діяльності протягом 30 робочих днів з дати виникнення події інформує Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю про те, що звіт про прозорість опубліковано на його веб-сторінці та/або про внесення змін до нього.

2. Звіт про прозорість включає щонайменше таке:

1) опис організаційно-правової структури та структури власності аудиторської фірми;

2) у разі якщо суб'єкт аудиторської діяльності є членом мережі:

характеристику мережі та організаційно-правових і структурних механізмів мережі;

найменування аудиторських фірм (або прізвище та ім'я кожного аудитора, який працює одноосібно), які є членами аудиторської мережі, а також держави, в яких вони зареєстровані;

чистий дохід, отриманий мережею від надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності;

3) опис структури управління аудиторської фірми;

4) опис системи внутрішнього контролю якості та твердження органу управління або наглядового органу про її ефективність;

5) інформацію про дату останньої зовнішньої перевірки системи контролю якості;

6) перелік підприємств, що становлять суспільний інтерес, яким надавалися послуги з обов'язкового аудиту в попередньому фінансовому році;

7) інформацію про практики забезпечення незалежності, а також підтвердження проведення внутрішнього огляду дотримання незалежності;

8) інформацію про безперервне навчання аудиторів;

9) відомості щодо принципів оплати праці ключових партнерів;

10) опис політики ротатії ключових партнерів з аудиту та аудиторів, залучених до виконання завдання з обов'язкового аудиту;

11) інформацію про:

доходи від надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, і суб'єктів, що належать до групи компаній, материнською компанією яких є такі підприємства;

доходи від надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності інших юридичних осіб;

доходи від надання дозволених неаудиторських послуг підприємствам, що становлять суспільний інтерес;

доходи від надання неаудиторських послуг іншим юридичним особам;

12) інформацію про пов'язаних осіб суб'єкта аудиторської діяльності.

Звіт про прозорість складається у письмовій формі та підписується керівником суб'єкта аудиторської діяльності.

### **Стаття 38.** Інформація для Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

1. Суб'єкт аудиторської діяльності щороку, до 30 квітня року, наступного за звітним, подає до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю перелік підприємств, що становлять суспільний інтерес, яким надавалися послуги протягом звітного року з обов'язкового аудиту, із розкриттям інформації про:

доходи від надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємствам, що становлять суспільний інтерес;

доходи від надання інших послуг цим підприємствам.

**Стаття 39.** Зберігання документації

1. Суб'єкт аудиторської діяльності зберігає робочі документи та всі звіти протягом щонайменше семи років з дати завершення виконання завдання з аудиту фінансової звітності або їх створення, якщо виконання завдання з аудиту фінансової звітності не було завершено.

**Розділ VII**

**ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ**

**Стаття 40.** Контроль якості аудиторських послуг

1. Контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності здійснюється шляхом проведення перевірки якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг, дотримання вимог цього Закону.

2. Система контролю якості аудиторських послуг складається з політики та процедур, розроблених та впроваджених суб'єктами аудиторської діяльності відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

3. Обов'язковий контроль якості аудиторських послуг здійснюється щодо:

1) суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності великих підприємств, банків, професійних учасників ринків капіталу та емітентів, цінні папери яких допущені до торгів на регульованому фондовому ринку або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, - один раз на три роки;

2) суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності, крім зазначених у пункті 1 цієї частини, - один раз на шість років.

4. Контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, проводиться Інспекцією.

Контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності (крім суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес), проводиться Аудиторською палатою України.

Контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які не надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності, здійснюється за їхньою власною ініціативою Аудиторською палатою України.

5. З метою організації проведення контролю якості аудиторських послуг Інспекція:

1) розробляє та подає на розгляд Ради нагляду Порядок проведення перевірок з контролю якості;

2) розробляє рекомендації щодо проведення перевірок з контролю якості;

3) затверджує щорічні плани-графіки проведення перевірок з контролю якості;

4) призначає інспекторів для проведення перевірок з контролю якості;

5) ухвалює звіти за результатами перевірок з контролю якості;

6) затверджує рекомендації щодо усунення недоліків внутрішньої системи контролю якості, виявлених за результатами перевірок;

7) готує подання Раді нагляду щодо застосування стягнень за результатами перевірок з контролю якості.

6. З метою організації проведення контролю якості аудиторських послуг Аудиторська палата України:

1) бере участь у розробці Порядку проведення перевірок з контролю якості;

2) розробляє рекомендації щодо проведення перевірок з контролю якості;

3) розробляє щорічні плани-графіки проведення перевірок з контролю якості та подає їх на погодження Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;

4) створює у своєму складі Комітет з контролю якості аудиторських послуг;

5) затверджує звіти за результатами перевірок з контролю якості;

6) затверджує рекомендації щодо усунення недоліків внутрішньої системи контролю якості, виявлених за результатами перевірок;

7) застосовує до суб'єктів аудиторської діяльності стягнення (крім суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес).

7. Інспекцією та Аудиторською палатою України має бути впроваджено політику та процедури незалежності інспекторів і забезпечено недопущення виникнення конфлікту інтересів.

8. Безпосередньо перевірки з контролю якості здійснюються інспекторами, які є посадовими особами Інспекції та працівниками Комітету з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України. Інспектором може бути призначено особу, яка відповідає таким критеріям:

1) має досвід роботи аудитором не менше п'яти років;

2) припинила діяльність із надання аудиторських послуг одноосібно або у складі суб'єкта аудиторської діяльності;

3) підвищила кваліфікацію за відповідною програмою, затвердженою комісією з атестації.

Перед початком проведення перевірки з контролю якості інспектор повинен задекларувати відсутність конфлікту інтересів між ним та суб'єктом аудиторської діяльності, перевірка якого здійснюватиметься.

Інспектор може здійснювати перевірку суб'єкта аудиторської діяльності, з яким його пов'язували трудові відносини або відносини власності, контролю тощо, не раніше ніж через три роки після припинення таких відносин.

9. Інспекція та Аудиторська палата України можуть залучати до перевірки з контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності експертів. У такому разі щодо експертів мають бути виконані вимоги незалежності, встановлені до інспекторів.

10. Контроль якості аудиторських послуг передбачає тестування внутрішніх процедур, здійснення перевірки робочих документів, аудиторських звітів та інших звітів, договорів про надання аудиторських послуг, внутрішніх розпорядчих актів суб'єкта аудиторської діяльності, якими визначаються політика і процедури, які мають застосовуватися при наданні аудиторських послуг, щодо:

1) дотримання застосованих міжнародних стандартів аудиту, вимог щодо незалежності та інших вимог цього Закону, у тому числі забезпечення достовірності інформації, поданої для включення до Реєстру;

2) кількості та якості використаних ресурсів, у тому числі дотримання вимог щодо безперервного навчання аудиторів;

3) дотримання вимог стосовно винагороди за аудиторські послуги, якщо вони встановлені;

4) ефективності системи внутрішнього контролю якості суб'єкта аудиторської діяльності;

5) достовірності інформації у звіті про прозорість, якщо його оприлюднення передбачається цим Законом, щодо оцінки ефективності системи внутрішнього контролю якості суб'єкта аудиторської діяльності.

11. При проведенні перевірки з контролю якості робочі документи обираються виходячи з аналізу ризиків невиконання суб'єктом аудиторської діяльності завдання з аудиту фінансової звітності в обсязі та за процедурами, визначеними міжнародними стандартами аудиту.

12. За результатами перевірки з контролю якості складається звіт, який має містити основні висновки та рекомендації.

13. Висновки та рекомендації за результатами перевірки з контролю якості з їх обґрунтуванням мають бути доведені до відома суб'єкта аудиторської діяльності та обговорені з ним до складання звіту.

14. Порядок проведення перевірок з контролю якості затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

15. У разі виявлення порушень у системі контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності Інспекція та Аудиторська палата України надають відповідному суб'єкту аудиторської діяльності обов'язкові до виконання рекомендації щодо їх виправлення та встановлюють строк їх виправлення, але не більше 12 місяців з дати завершення перевірки.

16. У разі вчинення суб'єктом аудиторської діяльності професійного проступку, визначеного пунктом 4 частини п'ятої статті 42 цього Закону, Інспекція направляє до Ради нагляду подання про застосування стягнень.

У разі вчинення суб'єктом аудиторської діяльності професійного проступку, визначеного пунктом 4 частини п'ятої статті 42 цього Закону, Комітет з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України направляє до Ради Аудиторської палати України подання про застосування стягнень.

17. Інспекція та Комітет з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України щороку систематизують та узагальнюють результати проведених перевірок контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності для подальшого оприлюднення результатів аналізу порушень суб'єктами аудиторської діяльності професійних вимог щодо якості аудиторських послуг на офіційному веб-сайті за рішенням Ради нагляду та Ради Аудиторської палати України.

18. Неправомірні рішення Інспекції та Аудиторської палати України, які обмежують чи порушують права суб'єктів аудиторської діяльності, можуть бути оскаржені до Ради нагляду або до суду.

*{Стаття 40 із змінами, внесеними згідно із Законом № 738-IX від 19.06.2020}*

**Стаття 41.** Моніторинг якості ринку аудиторських послуг та конкуренції

1. Інспекція за дорученням Ради нагляду здійснює регулярний моніторинг змін на ринку аудиторських послуг, зокрема оцінює:

1) ризики, що виникають внаслідок значної кількості недоліків у роботі суб'єктів аудиторської діяльності;

2) рівень концентрації на ринку;

3) роботу аудиторських комітетів або органів (підрозділів), на які покладено відповідні функції;

4) необхідність здійснення заходів для зменшення відповідних ризиків.

2. За результатами моніторингу щонайменше кожні три роки складається звіт.

## Розділ VIII

### ПРОФЕСІЙНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ АУДИТОРІВ ТА СУБ'ЄКТІВ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

**Стаття 42.** Дисциплінарні заходи, що застосовуються до аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності

1. Аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності може бути притягнуто до професійної відповідальності у порядку дисциплінарного провадження з підстав, передбачених цим Законом.

2. Дисциплінарне провадження - це процедура розгляду письмової скарги, подання або загальнодоступної інформації, що містить відомості про наявність у діях суб'єкта аудиторської діяльності ознак професійного проступку.

3. Дисциплінарне провадження стосовно суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, здійснюється Радою нагляду.

Дисциплінарне провадження стосовно аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (крім суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес) здійснюється Радою Аудиторської палати України.

4. Підставою для притягнення аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності до професійної відповідальності є вчинення ними професійного проступку.

5. Професійним проступком аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності є:

- 1) невиконання або неналежне виконання своїх професійних обов'язків;
- 2) недотримання вимог незалежності суб'єкта аудиторської діяльності;
- 3) порушення міжнародних стандартів аудиту;
- 4) ухилення суб'єктів аудиторської діяльності від проведення перевірки з контролю якості та/або невиконання рекомендацій, наданих за результатами проведення перевірок з контролю якості;
- 5) порушення вимог цього Закону щодо повноти, достовірності та своєчасності подання відомостей про аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності для оприлюднення у Реєстрі;
- 6) порушення інших обов'язків, визначених цим Законом.

6. За вчинення професійного проступку до аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності може застосовуватися одне з таких стягнень:

1) попередження, що вимагає від аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, відповідального за порушення, припинення неприйнятної поведінки або усунення порушення та утримання від будь-яких подібних повторних дій;

2) зупинення права на надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності або обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, на строк від одного місяця до трьох років;

3) офіційна заява Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю або Аудиторської палати України про невідповідність аудиторського звіту вимогам Закону;

4) накладення штрафу на аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності;

5) виключення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру.

7. Аудитор або суб'єкт аудиторської діяльності може притягуватися до професійної відповідальності протягом семи років з дня вчинення професійного проступку.

8. На суб'єкта аудиторської діяльності накладається штраф у розмірі:

1) до 30 відсотків суми винагороди за договором про надання аудиторських послуг у разі укладення договору без належного забезпечення виконання вимог та обмежень, встановлених пунктом 4 частини першої статті 23, статтями 26, 27 та статтею 30 цього Закону;

2) до 10 відсотків суми винагороди за договором про надання аудиторських послуг у разі надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності без чинного договору страхування цивільно-правової відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами, який провадить обов'язковий аудит.

Штрафи сплачуються до Державного бюджету України.

**Стаття 43.** Відповідальність суб'єктів аудиторської діяльності перед третіми особами

1. Відповідальність суб'єкта аудиторської діяльності перед замовником аудиторських послуг та третіми особами обмежується виключно реальними збитками, що виникли внаслідок неправомірної дії або бездіяльності суб'єкта аудиторської діяльності у разі надання послуг з обов'язкового аудиту або огляду фінансової звітності. Упущена, втрачена вигода, додаткові витрати, що можуть бути понесені замовником аудиторських послуг та/або третіми особами, не відшкодовуються.

Відповідальність суб'єкта аудиторської діяльності перед замовником аудиторських послуг, що не є обов'язковим аудитом або оглядом фінансової звітності, встановлюється договором між замовником та суб'єктом аудиторської діяльності.

2. Суб'єкт аудиторської діяльності, який провадить обов'язковий аудит фінансової звітності, зобов'язаний мати чинний договір страхування цивільно-правової відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами, укладений відповідно до типової форми договору страхування, затвердженої Національним банком України, за погодженням з Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

*{Абзац перший частини другої статті 43 із змінами, внесеними згідно із Законом № 79-IX від 12.09.2019}*

Мінімальний розмір страхової суми за договором страхування цивільно-правової відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами, укладеним суб'єктом аудиторської діяльності, який провадить обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, має становити 10 відсотків суми отриманої винагороди за договорами про надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту суб'єктів суспільного інтересу (без урахування податку на додану вартість) протягом року, що минув, але не менше 10 мільйонів гривень, якщо інше не передбачено законом.



3. Суб'єкту аудиторської діяльності забороняється надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності без чинного договору страхування цивільно-правової відповідальності перед третіми особами.

4. Контроль за дотриманням суб'єктами аудиторської діяльності, які надають послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності (крім суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес), вимоги щодо наявності чинного договору страхування цивільно-правової відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами покладається на Аудиторську палату України.

Контроль за дотриманням суб'єктами аудиторської діяльності, які проводять обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, вимоги щодо наявності чинного договору страхування цивільно-правової відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами покладається на Інспекцію.

#### **Стаття 44.** Оприлюднення інформації про застосовані стягнення

1. Інформація про застосування дисциплінарних стягнень після винесення рішення щодо застосування дисциплінарного стягнення має бути оприлюднена у триденний строк на офіційному веб-сайті Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та на офіційному веб-сайті Аудиторської палати України, а також має бути доступною для ознайомлення протягом п'яти років з дати оприлюднення. Інформація про визнання аудиторського звіту таким, що не відповідає вимогам цього Закону, не оприлюднюється, а надсилається до органів державної влади, до яких має подаватися аудиторський звіт, та юридичної особи, фінансова звітність якої перевірялася.

2. Інформація про стягнення має містити відомості про порушення, прізвище, ім'я, по батькові аудитора або найменування суб'єкта аудиторської діяльності та номер реєстрації у Реєстрі щодо такого аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, до якого застосовується стягнення, інформацію про оскарження та його результати. При цьому забороняється оприлюднення інформації про юридичну особу, щодо аудиту якої було допущено порушення.

Рішення про накладення стягнення може бути оприлюднено без зазначення інформації про аудитора та/або суб'єкта аудиторської діяльності, якщо:

1) за попередньою оцінкою оприлюднення персональних даних про аудитора, на якого накладено стягнення, не співставно із суттєвістю проступку;

2) оприлюднення інформації може мати загрозу стабільності фінансових ринків або об'єктивності розслідування, що проводиться правоохоронними органами;

3) збитки, що можуть бути спричинені оприлюдненням інформації, істотно перевищують реальні збитки внаслідок професійного проступку, за який накладено стягнення.

3. У разі скасування рішення про накладення стягнення відповідна інформація вилучається з офіційного веб-сайту Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та/або офіційного веб-сайту Аудиторської палати України у триденний строк з дати прийняття відповідного рішення Радою нагляду або Радою Аудиторської палати України або з дати набрання рішенням суду законної сили.

#### **Стаття 45.** Порядок дисциплінарного провадження та прийняття рішень

1. Право на звернення до Ради нагляду та/або Аудиторської палати України із заявою (скаргою) щодо дій аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, яка може бути підставою для професійної відповідальності, має кожен, кому відомі факти таких дій.

2. Не допускається зловживання правом на звернення до Ради нагляду та/або Аудиторської палати України, у тому числі ініціювання розгляду питання про професійну відповідальність аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності без достатніх підстав, і використання зазначеного права як засобу тиску на аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності у зв'язку із провадженням ним аудиторської діяльності.

3. Дисциплінарне провадження стосовно аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності не може бути порушено за заявою (скаргою), що не містить відомостей про наявність ознак професійного проступку аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, а також за анонімною заявою (скаргою).

4. Кожна заява (скарга), крім тих, що не можуть бути підставою для дисциплінарного провадження відповідно до цього Закону, підлягає розгляду.

Негайному розгляду підлягають заяви від Національного банку України, Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку.

*{Абзац другий частини четвертої статті 45 із змінами, внесеними згідно із Законом № 79-IX від 12.09.2019}*

5. За дорученням Ради нагляду Інспекція проводить перевірку відомостей, зазначених у заяві (скарзі).

Перевірка відомостей, зазначених у заявах (скаргах), що надходять до Аудиторської палати України, проводиться Комітетом з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України.

6. Під час проведення перевірки Інспекція та Комітет з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України мають право отримувати за письмовим запитом від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їхніх посадових та службових осіб, керівників підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності та підпорядкування, громадських об'єднань, фізичних осіб необхідну для проведення перевірки інформацію, опитувати осіб, яким відомі обставини вчинення діяння, що має ознаки професійного проступку.

7. Орган державної влади, орган місцевого самоврядування, їхні посадові та службові особи, керівники підприємств, установ, організацій, громадських об'єднань, фізичні особи, яким надіслано запит Інспекції або Комітету з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України щодо отримання інформації, необхідної для проведення перевірки заяв (скарг) щодо дій аудиторів або суб'єктів аудиторської діяльності, зобов'язані не пізніше 10 робочих днів з дня отримання запиту надати відповідну інформацію, копії документів.

8. Відмова в наданні інформації на запит Інспекції або Комітету з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України, несвоєчасне або неповне надання інформації, надання інформації, що не відповідає дійсності, тягнуть за собою відповідальність, передбачену законом.

9. За результатами перевірки відомостей, зазначених у заяві (скарзі), складається довідка, яка має містити викладення обставин, виявлених під час перевірки, висновки та пропозиції щодо наявності підстав для порушення дисциплінарної справи.

10. Заява (скарга) про професійний проступок аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, довідка та всі матеріали перевірки, а також подання та матеріали перевірки з контролю якості подаються:

1) Інспекцією - на розгляд Ради нагляду;

2) Комітетом з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України - на розгляд Ради Аудиторської палати України.

11. За результатами розгляду заяви (подання) про професійний проступок аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, довідки, відповідних матеріалів Рада нагляду більшістю голосів членів Ради нагляду, які беруть участь у її засіданні, вирішує питання про порушення або відмову в порушенні дисциплінарної справи стосовно аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності.

За результатами розгляду заяви (подання) про професійний проступок аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, довідки, відповідних матеріалів Рада Аудиторської палати України більшістю голосів членів Ради вирішує питання про порушення або відмову в порушенні дисциплінарної справи стосовно аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності.

12. Рішення про порушення дисциплінарної справи з визначенням місця, дня і часу її розгляду чи про відмову в порушенні дисциплінарної справи надсилається або вручається під розпис аудитору або представнику суб'єкта аудиторської діяльності та особі, яка ініціювала питання про професійну відповідальність аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, протягом трьох робочих днів з дня прийняття такого рішення.

13. Дисциплінарна справа стосовно аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності розглядається Радою нагляду або Радою Аудиторської палати України протягом 60 календарних днів з дня її порушення.

14. Розгляд дисциплінарної справи здійснюється на засадах змагальності. Розгляд справи про професійну відповідальність аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності є відкритим.

Під час розгляду справи Рада нагляду заслуховує повідомлення уповноваженого представника Інспекції, Рада Аудиторської палати України - інспекторів Комітету з контролю якості аудиторських послуг про результати перевірки, пояснення аудитора або представника суб'єкта аудиторської діяльності, стосовно якого порушено дисциплінарну справу, особи, яка ініціювала розгляд питання про професійну відповідальність аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, та пояснення інших заінтересованих осіб.

15. За зверненням особи, яка ініціювала питання про професійну відповідальність аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, осіб, які надали інформацію, матеріали та пояснення при розгляді справи, може бути збережена їхня конфіденційність. У такому разі при розгляді дисциплінарної справи заслуховуються відповідні письмові матеріали без зазначення особи, яка їх надала.

Голова та члени Ради нагляду, голова Аудиторської палати України та члени Ради Аудиторської палати України зобов'язані забезпечити конфіденційність вищезазначених осіб. За розголошення конфіденційної інформації голова та члени Ради нагляду, голова Аудиторської палати України та члени Ради Аудиторської палати України несуть відповідальність, передбачену законодавством, та підлягають виключенню зі складу Ради нагляду та Ради Аудиторської палати України.

16. За результатами розгляду дисциплінарної справи Рада нагляду або Рада Аудиторської палати України приймає рішення про притягнення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності до професійної відповідальності за вчинення професійного проступку і застосування до нього стягнення та/або про подання інформації правоохоронним органам, або про закриття дисциплінарної справи. Рішення Ради нагляду або Ради Аудиторської палати України приймається більшістю голосів її загального складу. Рішення Ради нагляду або Ради Аудиторської палати України щодо виключення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру приймається двома третинами голосів загального складу. Рішення у дисциплінарній справі має бути вмотивованим.

17. Під час обрання виду стягнення враховуються обставини вчинення порушення та його наслідки, серйозність та тривалість порушення, фінансовий стан, рівень співробітництва відповідної особи з Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та Аудиторською палатою України, попередні порушення, вчинені аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності.

18. Аудитор або суб'єкт аудиторської діяльності чи особа, яка ініціювала питання про професійну відповідальність аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності, має право оскаржити рішення у дисциплінарній справі до суду. Рішення Ради Аудиторської палати України у дисциплінарній справі в частині

делегованих повноважень може бути оскаржено до Ради нагляду. Оскарження рішення не зупиняє його дії (крім оскарження в частині делегованих повноважень до Ради нагляду).

## Розділ ІХ ПРОФЕСІЙНЕ САМОВРЯДУВАННЯ АУДИТОРІВ

### **Стаття 46.** Загальні принципи професійного самоврядування аудиторів

1. Метою професійного самоврядування аудиторів є об'єднання на професійній основі зусиль аудиторів для виконання покладених на них цим Законом обов'язків і забезпечення їхніх прав, представництва професійних інтересів аудиторів в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, захисту професійних інтересів та соціальних прав аудиторів, сприяння підвищенню професійного рівня аудиторів та надання їм методичної допомоги, захисту інтересів фізичних і юридичних осіб у разі заподіяння їм шкоди внаслідок незаконних дій або недбалості аудиторів, а також здійснення саморегулювання аудиторської діяльності.

2. Професійне самоврядування аудиторів функціонує на засадах законності, гласності, незалежності, демократичності, колегіальності, виборності, обов'язковості членства аудиторів та виконання рішень органів професійного самоврядування, прийнятих відповідно до їх компетенції, забезпечення рівних можливостей доступу аудиторів до участі у професійному самоврядуванні.

3. Професійне самоврядування аудиторів здійснюється через Аудиторську палату України.

### **Стаття 47.** Аудиторська палата України

1. Аудиторська палата України є юридичною особою, яка здійснює професійне самоврядування аудиторської діяльності та не має на меті отримання прибутку, та утворюється з метою забезпечення реалізації завдань аудиторського самоврядування.

2. Членами Аудиторської палати України є включені до Реєстру аудитори і аудиторські фірми.

3. Діяльність Аудиторської палати України провадиться відповідно до законодавства та Статуту Аудиторської палати України. Статут Аудиторської палати України затверджується з'їздом аудиторів України відповідно до вимог цього Закону.

4. Повноваження Аудиторської палати України визначаються цим Законом.

Аудиторська палата України:

- 1) здійснює реєстрацію аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;
- 2) здійснює контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 3) регулює взаємовідносини між членами Аудиторської палати України у процесі провадження аудиторської діяльності;
- 4) здійснює дисциплінарні провадження щодо суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 5) здійснює контроль за безперервним навчанням аудиторів, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 6) бере участь у проведенні експертизи законопроектів і нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності;
- 7) узагальнює інформацію про практику застосування міжнародних стандартів аудиту та надає рекомендації на запит суб'єктів аудиторської діяльності щодо спірних та складних питань;
- 8) представляє аудиторів України у відносинах з органами державної влади, органами місцевого самоврядування, їх посадовими і службовими особами, підприємствами, установами, організаціями незалежно від форми власності, громадськими об'єднаннями та міжнародними організаціями;
- 9) забезпечує захист професійних прав аудиторів;
- 10) забезпечує доступ та відкритість інформації стосовно аудиторів України.

Щорічно Аудиторська палата України отримує від суб'єктів аудиторської діяльності звіти про надані ними послуги, здійснює їх аналіз та подає до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю узагальнену інформацію про діяльність цих суб'єктів та стан аудиторської діяльності в Україні.

Повноваження Аудиторської палати України не можуть бути делеговані іншим суб'єктам.

Аудиторська палата України може виконувати інші повноваження у порядку і на умовах, визначених цим Законом.

5. З метою належного виконання делегованих повноважень Аудиторська палата України має право:

- 1) мати доступ до даних щодо аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, які мають відношення до виконання таким аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності своїх професійних обов'язків, з можливістю отримання копій таких даних;
- 2) отримувати від юридичних та фізичних осіб інформацію щодо аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, пов'язаної з виконанням аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності професійних обов'язків;
- 3) проводити перевірки суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, у частині виконання ними професійних обов'язків;
- 4) вносити пропозиції органам державної влади щодо формування та реалізації державної політики у сфері аудиторської діяльності;

5) оскаржувати до суду за правилами адміністративного судочинства від свого імені рішення (нормативні акти, акти індивідуальної дії, дії чи бездіяльність суб'єктів владних повноважень), які порушують права чи законні інтереси членів Аудиторської палати України;

6) у порядку, передбаченому законодавством, отримувати від Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю інформацію, необхідну для виконання повноважень Аудиторської палати України;

7) проводити перевірки дотримання членами Аудиторської палати України вимог Положення про членські внески, що затверджує з'їзд аудиторів України;

8) застосовувати до членів Аудиторської палати України передбачені цим Законом дисциплінарні заходи;

9) здійснювати міжнародне співробітництво;

10) використовувати працю найманих працівників, встановлювати структуру, штатний розпис, чисельність працівників, форми і розміри оплати та матеріального стимулювання їхньої праці згідно із законодавством та в межах кошторису Аудиторської палати України, затвердженого відповідно до вимог цього Закону.

Аудиторська палата України має інші права, передбачені законодавством.

6. Аудиторська палата України зобов'язана:

1) належним чином виконувати делеговані повноваження;

2) дотримуватися вимог законодавства, Статуту Аудиторської палати України та рішень Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;

3) надавати Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю звіти та будь-яку іншу інформацію про виконання делегованих повноважень;

4) дотримуватися рекомендацій, наданих Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю щодо дій, які необхідно здійснити для належного виконання делегованих повноважень;

5) здійснювати реєстрацію аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності відповідно до вимог цього Закону;

6) розглядати скарги на дії членів Аудиторської палати України;

7) забезпечувати в порядку, передбаченому законодавством та Статутом Аудиторської палати України, вільний доступ до інформації про її діяльність.

Аудиторська палата України має й інші обов'язки, передбачені законодавством.

7. Діяльність Аудиторської палати України є публічною. Звіт про діяльність Аудиторської палати України, фінансова звітність, кошторис Аудиторської палати України та звіт про його виконання, інформація про стан аудиторської діяльності в Україні, річні програми роботи та звіти про їх виконання підлягають розміщенню на офіційному веб-сайті Аудиторської палати України протягом 180 днів з дня закінчення календарного року.

8. Органами управління Аудиторської палати України є:

1) з'їзд аудиторів України;

2) Рада Аудиторської палати України.

9. У складі Аудиторської палати України з метою забезпечення проведення перевірок суб'єктів аудиторської діяльності створюється Комітет з контролю якості аудиторських послуг.

10. Ведення поточних справ у Аудиторській палаті України здійснює Секретаріат. Порядок діяльності Секретаріату Аудиторської палати України визначається положенням, що затверджує з'їзд аудиторів України.

Секретаріат очолює Виконавчий директор, який призначається на посаду з'їздом аудиторів України та працює в Аудиторській палаті України за основним місцем роботи. Виконавчий директор має бути непридатною особою.

Виконавчий директор згідно з укладеним трудовим договором несе персональну відповідальність за використання майна та коштів Аудиторської палати України і створення належних умов для діяльності Аудиторської палати України.

11. За рішенням з'їзду аудиторів України у складі Аудиторської палати України можуть створюватися комісії з числа членів Ради Аудиторської палати України. До роботи в комісіях можуть залучатися експерти, які не є членами Ради Аудиторської палати України.

12. За рішенням з'їзду аудиторів України можуть бути утворені регіональні відділення Аудиторської палати України. Повноваження регіональних відділень та порядок їх діяльності визначаються положенням, що затверджує з'їзд аудиторів України.

13. У роботі органів Аудиторської палати України в межах здійснення повноважень з нагляду за виконанням делегованих повноважень беруть участь члени Ради нагляду.

**Стаття 48.** З'їзд аудиторів України

1. Вищим органом управління Аудиторської палати України є з'їзд аудиторів України.

2. З'їзди аудиторів України можуть бути черговими, повторними та позачерговими. Чергові з'їзди аудиторів України проводяться в другому кварталі кожного року.

3. Конкретна дата проведення з'їзду аудиторів України визначається рішенням Ради Аудиторської палати України. Якщо до кінця другого кварталу поточного року Рада Аудиторської палати України не визначить дату проведення з'їзду аудиторів України, його проведення має право ініціювати Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

4. До виключної компетенції з'їзду аудиторів України належать такі питання:

- 1) делегування аудиторів до Ради Аудиторської палати України та дострокового припинення їхніх повноважень;
  - 2) затвердження Статуту Аудиторської палати України, Положення про Раду Аудиторської палати України, Положення про Комітет з контролю якості аудиторських послуг, Положення про Секретаріат Аудиторської палати України, Положення про регіональні відділення, Порядку скликання та проведення з'їзду, Регламенту з'їзду;
  - 3) затвердження Положення про членські внески та визначення розміру членських внесків та інших платежів членів Аудиторської палати України, необхідних для виконання Аудиторською палатою України передбачених цим Законом повноважень;
  - 4) заслуховування звітів членів Ради Аудиторської палати України та Голови Аудиторської палати України;
  - 5) схвалення звіту про виконання кошторису Аудиторської палати України;
  - 6) прийняття рішень про вступ Аудиторської палати України до міжнародних та інших організацій, про вихід із цих організацій.
5. З'їзд може взяти до розгляду інші питання, що мають важливе значення для аудиторської діяльності, крім питань, які цим Законом віднесені до компетенції інших органів.
6. Делегатами з'їзду аудиторів України є зареєстровані в Реєстрі аудитори.
7. Аудитор особисто бере участь у з'їзді аудиторів України. Аудитор має право делегувати (передати) свій голос іншому аудитору, про що він письмово інформує Аудиторську палату України. При цьому кожне таке нове делегування аудитором свого голосу скасовує попереднє делегування (за наявності). Інформація про делегування (передачу) аудитором свого голосу іншому аудитору вноситься Аудиторською палатою України до Реєстру. Одному аудитору може бути делеговано (передано) не більше 10 додаткових голосів.
8. З'їзд аудиторів України вважається правочинним за умови участі в його роботі не менше 20 відсотків загальної кількості делегатів з'їзду. У разі відсутності кворуму з'їзд аудиторів України визнається таким, що не відбувся. Протягом 30 календарних днів від призначеної дати проведення з'їзду, що не відбувся, Рада Аудиторської палати України приймає рішення про проведення повторного з'їзду аудиторів України. Повторний з'їзд аудиторів України проводиться в порядку, визначеному цим Законом для проведення чергового з'їзду.
9. Рішення з'їзду аудиторів України приймаються простою більшістю голосів загальної кількості присутніх на з'їзді делегатів, крім випадків, передбачених цим Законом та Статутом Аудиторської палати України. Голосування на з'їзді аудиторів України за рішенням з'їзду може бути відкритим або таємним.
10. Рішення з'їзду аудиторів України з питань делегування членів до Ради Аудиторської палати України або інших органів Аудиторської палати України приймаються таємним голосуванням.
11. Позачергові з'їзди аудиторів України можуть бути скликані Аудиторською палатою України на вимогу професійних організацій аудиторів України, а також у випадках, передбачених цим Законом, Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.
12. Порядком скликання та проведення з'їзду аудиторів України може передбачатися можливість прийняття рішень з'їздом аудиторів України за допомогою дистанційної електронної системи голосування. У такому разі система електронного голосування має бути безпечною, захищеною та надійною.
- Стаття 49.** Рада Аудиторської палати України
1. Рада Аудиторської палати України обирається членами Аудиторської палати України на з'їзді аудиторів України таємним голосуванням з числа висококваліфікованих аудиторів і стажем аудиторської діяльності не менше п'яти років.
  2. Загальна кількість членів Ради Аудиторської палати України становить 11 осіб.  
Строк повноважень членів Ради Аудиторської палати України становить п'ять років. Одна і та сама особа не може делегуватися до складу Ради Аудиторської палати України більше двох строків. Не можуть обиратися до складу Ради Аудиторської палати України особи, які два і більше строків були членами Аудиторської палати України, створеної відповідно до Закону України "Про аудиторську діяльність".
  3. Рада Аудиторської палати України представляє інтереси членів Аудиторської палати України у період між з'їздами аудиторів України.  
Рада Аудиторської палати України приймає рішення від імені Аудиторської палати України. Рішення Ради Аудиторської палати України приймаються на її засіданнях простою більшістю голосів за наявності більш як половини її членів, крім випадків, передбачених цим Законом та Статутом Аудиторської палати України.
  4. У засіданнях Ради Аудиторської палати України беруть участь члени Ради нагляду.  
Рішення Ради Аудиторської палати України, прийняті нею в межах виконання делегованих повноважень, може бути переглянуто Радою нагляду та у разі обґрунтування доцільності скасовано.
  5. Члени Ради Аудиторської палати України виконують свої обов'язки на громадських засадах.  
У межах кошторису Аудиторської палати України членам Ради Аудиторської палати України можуть бути оплачені витрати часу для виконання доручень (крім участі у засіданнях Ради Аудиторської палати України), відшкодовані транспортні витрати та витрати на проживання, пов'язані з участю у роботі Ради та виконанням її завдань.
  6. На членів Ради Аудиторської палати України поширюється законодавство у сфері запобігання корупції.

Члени Ради Аудиторської палати України повинні дотримуватися режиму конфіденційності щодо інформації, яка їм може стати відомою під час виконання обов'язків, передбачених цим Законом.

7. Повноваження члена Ради Аудиторської палати України достроково припиняються у разі:

- 1) особистої письмової заяви про складення повноважень члена Ради Аудиторської палати України;
  - 2) виключення з Реєстру;
  - 3) систематичної необґрунтованої відсутності на засіданнях Ради Аудиторської палати України протягом шести місяців поспіль;
  - 4) за рішенням з'їзду аудиторів України. Рішення з'їзду аудиторів України з питань дострокового припинення повноважень членів Ради Аудиторської палати України приймаються таємним голосуванням двома третинами голосів аудиторів, які беруть участь у роботі з'їзду аудиторів України;
  - 5) смерті.
8. Порядок діяльності Ради Аудиторської палати України визначається положенням, затвердженим з'їздом аудиторів України.

**Стаття 50.** Голова Аудиторської палати України

1. Голова Аудиторської палати України обирається з'їздом аудиторів України з числа членів Ради Аудиторської палати України.
2. Голова Аудиторської палати України виконує представницькі функції від імені Аудиторської палати України, головує на засіданнях Ради Аудиторської палати України, контролює виконання рішень Ради Аудиторської палати України та виконує інші повноваження, передбачені цим Законом.
3. Голова Аудиторської палати України виконує свої обов'язки на громадських засадах. За рішенням з'їзду аудиторів України голова Аудиторської палати України в межах затвердженого кошторису Аудиторської палати України може отримувати винагороду за виконання повноважень.
4. Порядок здійснення повноважень Головою Аудиторської палати України визначається Положенням про Раду Аудиторської палати України.

**Стаття 51.** Комітет з контролю якості аудиторських послуг

1. Комітет з контролю якості аудиторських послуг забезпечує проведення перевірок суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.
2. Комітет з контролю якості аудиторських послуг очолює голова комітету, який призначається на посаду з'їздом аудиторів України та працює в Аудиторській палаті України за основним місцем роботи. Головою комітету може бути особа, яка має досвід у сфері аудиту та/або бухгалтерського обліку не менше 10 років, має бездоганну репутацію та яка на момент призначення на посаду припинила діяльність із надання аудиторських послуг одноосібно або у складі суб'єкта аудиторської діяльності. Інспекторами Комітету з контролю якості аудиторських послуг можуть бути особи, які відповідають вимогам, встановленим частиною восьмою статті 40 цього Закону.
3. На працівників Комітету з контролю якості аудиторських послуг поширюється законодавство у сфері запобігання корупції.
4. Порядок діяльності Комітету з контролю якості аудиторських послуг визначається положенням, що затверджує з'їзд аудиторів України.

**Стаття 52.** Професійні організації аудиторів України

1. Аудитори відповідно до вимог законодавства мають право об'єднуватися у громадські організації за професійною ознакою і створювати професійні організації аудиторів з метою об'єднання на професійній основі своїх зусиль для сприяння розвитку та поширенню професії незалежних аудиторів, підвищення значення професії аудитора в Україні, для задоволення економічних інтересів суспільства, удосконалення аудиторської діяльності, представництва в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, захисту професійних інтересів та соціальних прав своїх членів, міжнародного визнання професійної кваліфікації аудиторів України.
2. Професійні організації аудиторів мають право в порядку, визначеному цим Законом:
  - 1) здійснювати підготовку фізичних осіб до складання кваліфікаційного іспиту та іспитів з теоретичних знань з метою атестації аудиторів;
  - 2) створювати незалежні центри оцінювання знань для проведення кваліфікаційних іспитів та іспитів з теоретичних знань з метою атестації аудиторів;
  - 3) проводити безперервне професійне навчання аудиторів;
  - 4) пропонувати кандидатури для обрання членами Ради нагляду, членами Ради Аудиторської палати України;
  - 5) брати участь у розробленні проектів нормативно-правових актів та методичних рекомендацій з питань аудиторської діяльності;
  - 6) здійснювати незалежне оцінювання внутрішньої системи контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності.
3. Професійні організації аудиторів не можуть обмежуватися в реалізації своїх прав, крім обмежень за рішенням суду, що набрало законної сили.

## Розділ X ПРИКІНЦЕВІ ТА ПЕРЕХІДНІ ПОЛОЖЕННЯ

1. Цей Закон набирає чинності з 1 січня 2018 року та вводиться в дію з 1 жовтня 2018 року, крім підпункту 1 пункту 9 розділу X "Прикінцеві та перехідні положення" цього Закону щодо внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення, який набирає чинності через 12 місяців з дня набрання чинності цим Законом.

2. Аудитори, строк чинності сертифікатів яких не закінчився до дати введення в дію цього Закону, вважаються такими, які підтвердили кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності та набули практичний досвід у порядку, визначеному цим Законом, та підлягають обов'язковому внесенню Аудиторською палатою України до Реєстру. Зазначені в цьому пункті особи до 31 жовтня 2018 року подають до Аудиторської палати України відомості, що підлягають оприлюдненню в Реєстрі відповідно до вимог цього Закону.

3. Право на провадження аудиторської діяльності зберігається за аудиторськими фірмами та аудиторами, які зареєстровані як фізичні особи - підприємці, що мали право на провадження аудиторської діяльності на дату введення в дію цього Закону. Зазначені в цьому пункті особи підлягають обов'язковому внесенню Аудиторською палатою України до Реєстру. Зазначені в цьому пункті особи подають до Аудиторської палати України відомості, що підлягають оприлюдненню в Реєстрі відповідно до вимог цього Закону, до 31 жовтня 2018 року.

4. Чинне Свідоцтво про проходження перевірки системи контролю якості, видане Аудиторською палатою України до дати введення в дію цього Закону, є підставою для внесення відповідної інформації до Реєстру. Визначення строку проходження перевірки контролю системи якості відповідно до вимог цього Закону здійснюється з урахуванням результатів проходження перевірок, що проводилися Аудиторською палатою України до дня набрання чинності цим Законом.

5. З метою створення Аудиторської палати України відповідно до вимог цього Закону не пізніше шести місяців з дня набрання чинності цим Законом проводиться установчий з'їзд аудиторів України.

Здійснення організаційних заходів щодо скликання установчого з'їзду аудиторів України покладається на Організаційний комітет з проведення установчого з'їзду аудиторів.

До складу Організаційного комітету з проведення установчого з'їзду аудиторів по одному представнику делегують центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, Національний банк України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, Аудиторська палата України та професійні організації аудиторів та бухгалтерів, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів, та професійні організації аудиторів і бухгалтерів, які не є членами Міжнародної федерації бухгалтерів і мають у своєму складі повноправними членами не менше 20 відсотків аудиторів від загальної кількості аудиторів, внесених до Реєстру станом на 1 січня поточного року. При цьому членство аудитора може бути враховано лише в одній професійній організації аудиторів та бухгалтерів за вибором аудитора, що має бути ним письмово засвідчено.

Перевірку отриманої інформації про повноправних членів професійних організацій проводить орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Про свої наміри щодо делегування представників до Організаційного комітету з проведення установчого з'їзду аудиторів професійні організації аудиторів та бухгалтерів протягом 10 календарних днів з дня набрання чинності цим Законом інформують діючу Аудиторську палату України. Право професійних організацій аудиторів та бухгалтерів на участь у роботі Організаційного комітету з проведення установчого з'їзду аудиторів перевіряється діючою на день набрання чинності цим Законом Аудиторською палатою України.

Делегування представників до Організаційного комітету з проведення установчого з'їзду аудиторів здійснюється протягом одного місяця з дня набрання чинності цим Законом.

Фінансування витрат на проведення з'їзду здійснюється діючою на день набрання чинності цим Законом Аудиторською палатою України.

Делегатами установчого з'їзду аудиторів України є аудитори України, які мають чинний на момент проведення з'їзду сертифікат аудитора.

На установчому з'їзді аудиторів України обирається голова установчого з'їзду, який організовує роботу з'їзду та головує на ньому.

На установчому з'їзді затверджується Статут Аудиторської палати України, формується персональний склад Ради Аудиторської палати України та вирішуються інші питання, пов'язані зі створенням Аудиторської палати України.

Висування кандидатів у члени Ради Аудиторської палати України може здійснюватися від професійних організацій аудиторів та бухгалтерів або шляхом самовисування у необмеженій кількості. Висунуті кандидати мають не пізніше як за 30 календарних днів до дня проведення установчого з'їзду подати до Секретаріату діючої на момент прийняття цього Закону Аудиторської палати України заяву про їхню реєстрацію. Не можуть бути зареєстрованими кандидати, які не відповідають вимогам, встановленим цим Законом до членів Ради Аудиторської палати України, а також особи, які на день прийняття цього Закону були членами Аудиторської палати України два і більше строків поспіль.

Установчий з'їзд вважається правомочним за умови участі в його роботі не менше 20 відсотків загальної кількості делегатів з'їзду. У разі відсутності кворуму з'їзд визнається таким, що не відбувся. Протягом 30 календарних днів від призначеної дати проведення з'їзду, що не відбувся, Організаційний комітет з проведення установчого з'їзду аудиторів у порядку, визначеному цим Законом, приймає повторно рішення про проведення установчого з'їзду аудиторів України.

Рішення установчого з'їзду аудиторів України приймаються простою більшістю голосів загальної кількості присутніх на з'їзді аудиторів, крім випадків, передбачених цим Законом. Голосування на з'їзді може бути відкритим або таємним. Рішення з'їзду з питань делегування членів до Ради Аудиторської палати України приймаються таємним голосуванням. Обраними вважаються кандидати, які набрали більшу кількість голосів аудиторів, які брали участь у роботі установчого з'їзду аудиторів України.

За результатами установчого з'їзду аудиторів України складається протокол, що підписується головою установчого з'їзду.

6. Реєстрація Аудиторської палати України, створеної у порядку, визначеному цим Законом, здійснюється відповідно до Закону України "Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань". Діюча на момент прийняття цього Закону Аудиторська палата України продовжує виконувати свої повноваження до створення Аудиторської палати України в порядку, визначеному цим Законом.

Прийом-передача справ, майна і коштів від діючої Аудиторської палати України до сфери управління Аудиторської палати України, створеної в порядку, визначеному цим Законом, здійснюється комісією, що створюється установчим з'їздом аудиторів України.

7. Установити, що протягом трьох років з дня набрання чинності цим Законом Національний банк України має право відповідно до процедур, установлених нормативно-правовими актами Національного банку України, відхилити обрану банком для проведення зовнішнього аудиту аудиторську фірму або відсторонити аудиторську фірму, яка проводить зовнішній аудит банку.

8. Визнати такими, що втратили чинність з дня введення в дію цього Закону:

Закон України "Про аудиторську діяльність" (Відомості Верховної Ради України, 1993 р., № 23, ст. 243 із наступними змінами);

Постанову Верховної Ради України "Про порядок введення в дію Закону України "Про аудиторську діяльність" (Відомості Верховної Ради України, 1993 р., № 23, ст. 244; 1995 р., № 33, ст. 259; 1996 р., № 17, ст. 76; 1997 р., № 48, ст. 297).

9. Внести зміни до таких законодавчих актів України:

1) У Кодексі України про адміністративні правопорушення (Відомості Верховної Ради УРСР, 1984 р., додаток до № 51, ст. 1122):

доповнити статтями 163<sup>-16</sup> і 166<sup>-26</sup> такого змісту:

"**Стаття 163<sup>-16</sup>**. Порухення порядку оприлюднення фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності

Порухення порядку оприлюднення фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності разом з аудиторським звітом -

тягне за собою накладення штрафу від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Повторне протягом року вчинення порушення, передбаченого частиною першою цієї статті, за яке особу вже було піддано адміністративному стягненню, -

тягне за собою накладення штрафу від двох тисяч до трьох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян";

"**Стаття 166<sup>-26</sup>**. Ненадання аудитором інформації до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

Ненадання аудитором, у випадках, визначених законом, інформації до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю -

тягне за собою накладення штрафу від ста до двохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Повторне протягом року вчинення порушення, передбаченого частиною першою цієї статті, за яке особу вже було піддано адміністративному стягненню, -

тягне за собою накладення штрафу від двохсот до п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян";

частину першу статті 234<sup>-3</sup> після слів і цифр "Національний банк України розглядає справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням порядку здійснення операцій з електронними грошима (стаття 163<sup>-14</sup>)" доповнити словами і цифрами "порушенням банками порядку оприлюднення фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності разом з аудиторським звітом (стаття 163<sup>-16</sup>)";

частину першу статті 244<sup>-16</sup> після слів "Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, розглядає справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з" доповнити словами і цифрами "порушенням небанківськими фінансовими установами порядку оприлюднення фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності разом з аудиторським звітом (стаття 163<sup>-16</sup>)";

частину першу статті 244<sup>-17</sup> доповнити словами і цифрами "порушенням емітентами, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, або



професійними учасниками фондового ринку порядку оприлюднення фінансової звітності разом з аудиторським звітом (стаття 163<sup>16</sup>");

главу 17 доповнити статтею 244<sup>22</sup> такого змісту:

"**Стаття 244<sup>22</sup>**. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю розглядає справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням порядку оприлюднення фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності разом з аудиторським звітом (стаття 163<sup>16</sup>, крім вчинення порушень банками, небанківськими фінансовими установами та емітентами, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, або професійними учасниками фондового ринку), ненаданням аудитором, у випадках, визначених законом, інформації до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (стаття 166<sup>26</sup>).

Від імені Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю розглядати справи про адміністративні правопорушення і накладати адміністративні стягнення має право виконавчий директор Інспекції із забезпечення якості";

2) у Господарському кодексі України (Відомості Верховної Ради України, 2003 р., №№ 18-22, ст. 144):

в абзаці першому частини восьмої статті 73 слова "відбору незалежного аудитора та критерії" виключити;

в абзацах другому і третьому частини третьої статті 90 слова "відбору незалежного аудитора та критерії" виключити;

статті 362-364 викласти в такій редакції:

"**Стаття 362**. Аудиторська діяльність

1. Аудиторська діяльність - це незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг.

2. Аудиторська діяльність регулюється цим Кодексом, законом про аудиторську діяльність та іншими прийнятими відповідно до них нормативно-правовими актами.

**Стаття 363**. Аудит фінансової звітності та державний фінансовий аудит

1. Аудит фінансової звітності - це аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність, 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.

2. Аудит фінансової звітності здійснюється суб'єктами аудиторської діяльності, зареєстрованими у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

3. Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у здійсненні перевірки та аналізу фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

4. Державний фінансовий аудит здійснюється Рахунковою палатою та органами державного фінансового контролю відповідно до закону.

5. Аудит фінансової звітності та державний фінансовий аудит можуть проводитися за ініціативою суб'єктів господарювання, а також у випадках, передбачених законом (обов'язковий аудит).

**Стаття 364**. Аудитор і суб'єкти аудиторської діяльності

1. Аудитор - це фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та внесена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

2. Суб'єкт аудиторської діяльності - це аудиторська фірма або аудитор, який провадить аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець або провадить незалежну професійну діяльність, що набув права на провадження аудиторської діяльності на підставах та в порядку, передбачених законодавством, та внесений до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

3. Умови та порядок здійснення аудиторської діяльності, права та обов'язки аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності визначаються законом, іншими нормативно-правовими актами";

статтю 365 виключити;

3) пункт 24 частини другої статті 7 Закону України "Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні" (Відомості Верховної Ради України, 1996 р., № 51, ст. 292 із наступними змінами) виключити;

4) у Законі України "Про Національний банк України" (Відомості Верховної Ради України, 1999 р., № 29, ст. 238; 2011 р., № 36, ст. 362; 2015 р., № 32, ст. 315):

у пункті 9 статті 7 слова "Реєстр аудиторських фірм, які мають право на проведення аудиторських перевірок банків" виключити;

у пункті 11 частини першої статті 9 слова "аудиторський висновок" замінити словами "аудиторський звіт";

5) у Законі України "Про банки і банківську діяльність" (Відомості Верховної Ради України, 2001 р., № 5-6, ст. 30; 2011 р., № 36, ст. 362; 2015 р., № 32, ст. 315):

у статті 70:

у частині першій слова "норм і стандартів аудиту, затверджених Аудиторською палатою України згідно з міжнародними стандартами аудиту та етики" виключити;

частину другу викласти в такій редакції:

"Право на проведення аудиторської перевірки банку має аудиторська фірма, внесена до розділу Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, що ведеться відповідно до закону, в частині суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес";

частини третю і четверту виключити;

у тексті Закону слова "аудиторський висновок" в усіх відмінках замінити словами "аудиторський звіт" у відповідному відмінку;

б) частину четверту статті 17 Закону України "Про політичні партії в Україні" (Відомості Верховної Ради України, 2001 р., № 23, ст. 118; 2015 р., № 49-50, ст. 449) виключити;

7) пункт 3 частини першої статті 15 Закону України "Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг" (Відомості Верховної Ради України, 2002 р., № 1, ст. 1; 2011 р., № 36, ст. 362) виключити.

8) у пункті 17<sup>1</sup> частини другої статті 5 Закону України "Про управління об'єктами державної власності" (Відомості Верховної Ради України, 2006 р., № 46, ст. 456) слова "критерії відбору незалежного аудитора та" виключити;

9) у статті 75 Закону України "Про акціонерні товариства" (Відомості Верховної Ради України, 2008 р., № 50-51, ст. 384):

пункт 3 частини третьої викласти в такій редакції:

"3) особа, яка не є незалежною від товариства, що підлягає перевірці. Вимоги до забезпечення незалежності аудитора встановлюються законодавством України, що регулює аудиторську діяльність";

частину четверту викласти в такій редакції:

"4. Аудиторський звіт, крім даних, передбачених законодавством про аудиторську діяльність, повинен містити інформацію, передбачену частиною другою статті 74 цього Закону".

10. Кабінету Міністрів України у тримісячний строк з дня набрання чинності цим Законом:

прийняти акти, передбачені цим Законом;

забезпечити приведення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади їх нормативно-правових актів у відповідність із цим Законом;

забезпечити делегування представників відповідних органів державної влади до Ради нагляду та комісії з атестації.

11. Національному банку України, Національній комісії з цінних паперів та фондового ринку, Національній комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, у шестимісячний строк з дня набрання чинності цим Законом привести свої нормативно-правові акти у відповідність із цим Законом.

12. У разі якщо інші законодавчі акти містять правила, положення щодо здійснення обов'язкового аудиту, для визначення вимог до суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності, застосовуються правила та положення, визначені виключно цим Законом.

Положення цього пункту поширюється також на проведення зовнішнього незалежного фінансового аудиту звітності про майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру політичної партії.

**Президент України**  
**м. Київ**  
**21 грудня 2017 року**  
**№ 2258-VIII**

**П.ПОРОШЕНКО**

## **ПОЛОЖЕННЯ**

### **про Державну аудиторську службу України**

*{У тексті Положення слово "територіальні" в усіх відмінках замінено словами "міжрегіональні територіальні" у відповідному відмінку згідно з Постановою КМ № 950 від 14.12.2016}*

1. Державна аудиторська служба України (Держаудитслужба) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю.

*{Пункт 1 із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 469 від 22.07.2016, № 922 від 03.11.2019}*

2. Держаудитслужба у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства.

3. Основними завданнями Держаудитслужби є:

1) реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю;

*{Підпункт 1 пункту 3 із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 469 від 22.07.2016, № 922 від 03.11.2019}*

*{Підпункт 2 пункту 3 виключено на підставі Постанови КМ № 469 від 22.07.2016}*

2<sup>1</sup>) внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у сфері державного фінансового контролю;

*{Пункт 3 доповнено підпунктом 2<sup>1</sup> згідно з Постановою КМ № 922 від 03.11.2019}*

3) здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів;

4) надання у передбачених законом випадках адміністративних послуг.

4. Держаудитслужба відповідно до покладених на неї завдань:

1) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до її компетенції, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Міністру фінансів;

*{Підпункт 1 пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 469 від 22.07.2016, № 922 від 03.11.2019}*

2) здійснює контроль у:

міністерствах, інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах, суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі - підконтрольні установи);

суб'єктах господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні;

3) реалізує державний фінансовий контроль через здійснення:

державного фінансового аудиту;

перевірки закупівель;

*{Абзац третій підпункту 3 пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 659 від 26.07.2018}*

інспектування (ревізії);

моніторингу закупівель;

*{Абзац шостий підпункту 3 пункту 4 виключено на підставі Постанови КМ № 57 від 08.02.2017}*

4) здійснює контроль за:

цільовим, ефективним використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів;

досягненням економії бюджетних коштів і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів;

цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), отриманих під державні (місцеві) гарантії;

достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах під час складання планових бюджетних показників та відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);

відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів довгострокових зобов'язань за енергосервісом затвердженим в установленому порядку умовам закупівлі енергосервісу;

дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів;  
дотриманням законодавства про закупівлі;

*{Абзац восьмий підпункту 4 пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 659 від 26.07.2018}*

веденням бухгалтерського обліку, а також складенням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;

станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності;

виконанням функцій з управління об'єктами державної власності;

станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів, станом внутрішнього контролю в інших підконтрольних установах;

усуненням виявлених недоліків і порушень;

реалізацією інвестиційних проектів;

*{Підпункт 4 пункту 4 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ № 740 від 12.09.2018}*

законним та ефективним використанням публічних коштів та інших активів для використання (впровадження) інформаційних технологій (систем, процесів, ресурсів);

*{Підпункт 4 пункту 4 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ № 517 від 22.05.2019}*

законністю та правомірністю витрат бенефіціарів (партнерів) у межах виконання спільних операційних програм прикордонного та транскордонного співробітництва;

*{Підпункт 4 пункту 4 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ № 795 від 09.09.2020}*

5) проводить оцінку управління бюджетними коштами, досягнення їх економії, стану фінансової і господарської діяльності, ефективності і результативності в діяльності підконтрольних установ;

6) проводить оцінку достовірності фінансової звітності підконтрольних установ;

7) сприяє забезпеченню законного та ефективного використання державних і комунальних коштів та/або майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності суб'єктами господарювання державного сектору економіки, визначеними в установленому порядку;

7<sup>1</sup>) на підставі результатів аналізу інформації щодо використання державних ресурсів планує заходи державного фінансового контролю за високоризиковими операціями;

*{Пункт 4 доповнено підпунктом 7<sup>1</sup> згідно з Постановою КМ № 795 від 09.09.2020}*

8) вживає в межах повноважень, передбачених законом, заходів до усунення виявлених недоліків та запобігання їм у подальшому, а саме:

проводить аналіз стану дотримання фінансової та бюджетної дисципліни, виявляє причини та умови, що призвели до недоліків і порушень, готує рекомендації та пропозиції щодо їх усунення і запобігання їм у подальшому;

подає зазначені рекомендації та пропозиції Кабінету Міністрів України, міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади, іншим державним органам, органам місцевого самоврядування та керівникам підконтрольних установ;

здійснює контроль за станом врахування і впровадження поданих рекомендацій та пропозицій;

9) вживає в установленому порядку заходів до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб, а саме:

вимагає від керівників та інших осіб підприємств, установ та організацій, що контролюються, усунення виявлених порушень законодавства; здійснює контроль за виконанням таких вимог;

звертається до суду в інтересах держави у разі незабезпечення виконання вимог щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження і використання активів;

застосовує заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає адміністративні стягнення на осіб, винних у порушенні законодавства;

передає в установленому порядку правоохоронним органам матеріали за результатами державного фінансового контролю у разі встановлення порушень законодавства, за які передбачено кримінальну відповідальність або які містять ознаки корупційних діянь;

10) забезпечує участь представників Держаудитслужби в ревізійних комісіях господарських організацій, у яких корпоративні права держави перевищують 50 відсотків статутного капіталу;

11) здійснює розгляд листів, заяв і скарг про факти порушення законодавства з фінансових питань та бюджетного законодавства, вживає згідно із законодавством відповідних заходів для їх усунення;

12) подає щомісяця Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України і Мінфіну звіти про узагальнені результати контролю за дотриманням бюджетного законодавства;

*{Підпункт 13 пункту 4 виключено на підставі Постанови КМ № 57 від 08.02.2017}*

14) здійснює управління об'єктами державної власності, що належать до сфери управління Держаудитслужби;

15) інформує громадськість про свою діяльність та стан реалізації державної політики у визначеній сфері;

16) здійснює розгляд звернень громадян з питань, пов'язаних з діяльністю Держаудитслужби, підприємств, установ та організацій, що належать до сфери її управління;

17) здійснює міжнародне співробітництво з питань, що належать до компетенції Держаудитслужби;

17<sup>1</sup>) бере участь у проведенні перевірок на місцях (інспектувань) Європейським бюро з боротьби з шахрайством з метою захисту фінансових інтересів ЄС від шахрайства та інших порушень на території України відповідно до положень Регламенту Ради (Євратом, ЄС) № 2185/96 від 11 листопада 1996 р. та законодавства України;

*{Пункт 4 доповнено підпунктом 17<sup>1</sup> згідно з Постановою КМ № 795 від 09.09.2020}*

17<sup>2</sup>) забезпечує самопредставництво в судах України без окремого доручення через державних службовців юридичної служби та інших структурних підрозділів Держаудитслужби відповідно до положень про такі структурні підрозділи Держаудитслужби, через державних службовців структурних підрозділів міжрегіональних територіальних органів відповідно до положень про такі органи;

*{Пункт 4 доповнено підпунктом 17<sup>2</sup> згідно з Постановою КМ № 795 від 09.09.2020}*

17<sup>3</sup>) здійснює функції Національного контактного пункту з організації взаємодії з Європейським управлінням з питань запобігання зловживанням та шахрайству (OLAF) та Європейським судом аудиторів (ЄСА) з питань виконання розділу VI “Фінансове співробітництво та положення щодо боротьби із шахрайством” Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, та додатків до нього;

*{Пункт 4 доповнено підпунктом 17<sup>3</sup> згідно з Постановою КМ № 702 від 07.07.2021}*

18) здійснює інші повноваження, визначені законом.

5. Держаудитслужба з метою організації своєї діяльності:

1) забезпечує в межах повноважень, передбачених законом, здійснення заходів щодо запобігання корупції і контроль за їх реалізацією в апараті Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління;

2) здійснює добір кадрів в апарат Держаудитслужби та на керівні посади в її міжрегіональні територіальні органи, на підприємства, в установи та організації, що належать до сфери її управління, організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і працівників Держаудитслужби;

*{Підпункт 2 пункту 5 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 861 від 15.11.2017}*

3) координує та контролює діяльність міжрегіональних територіальних органів Держаудитслужби;

*{Підпункт 3 пункту 5 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 950 від 14.12.2016}*

4) організовує планово-фінансову роботу в апараті Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління, здійснює контроль за використанням фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію та вдосконалення бухгалтерського обліку в установленому законодавством порядку;

5) забезпечує в межах повноважень, передбачених законом, виконання завдань із мобілізаційної підготовки та мобілізаційної готовності держави;

6) організовує ведення діловодства та архівне зберігання документів відповідно до встановлених правил.

6. Держаудитслужба для виконання покладених на неї завдань має право:

1) залучати в установленому порядку вчених і фахівців, працівників центральних та місцевих органів виконавчої влади, державних фондів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій за погодженням з їх керівниками до виконання окремих робіт, а також для проведення контрольних обмірів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт, контрольних запусків сировини і матеріалів у виробництво, контрольних аналізів сировини, матеріалів і готової продукції, інших перевірок;

2) отримувати безоплатно (зокрема шляхом тимчасового доступу до інформаційно-телекомунікаційних систем підконтрольних установ з урахуванням вимог до забезпечення захисту інформації, яка є власністю держави, або інформації з обмеженим доступом, вимога щодо захисту якої встановлена законом) від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності та їх посадових осіб, фізичних осіб - підприємців, а також громадян та їх об'єднань інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на неї завдань, у тому числі відомості, необхідні для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підконтрольних установ;

*{Підпункт 2 пункту 6 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 517 від 22.05.2019}*

3) отримувати інформацію про стан та рух коштів державного бюджету від Казначейства;

4) скликати наради, утворювати комісії та робочі групи, проводити наукові конференції, семінари з питань, що належать до її компетенції;

5) користуватися відповідними інформаційними базами даних державних органів, державною системою урядового зв'язку та іншими технічними засобами;

6) перевіряти в ході державного фінансового контролю грошові та бухгалтерські документи, звіти, кошториси та інші документи, що підтверджують надходження і витрачання коштів та матеріальних цінностей, документи щодо проведення процедур закупівель, дані на електронних носіях, проводити перевірку фактичної наявності цінностей (коштів, цінних паперів, сировини, матеріалів, готової продукції, устаткування тощо);

*{Підпункт 6 пункту 6 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 659 від 26.07.2018}*

7) безперешкодного доступу в ході державного фінансового контролю на склади, у сховища, виробничі та інші приміщення, що належать підприємствам, установам та організаціям, що контролюються;

8) вимагати від керівників підконтрольних установ проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків;

9) отримувати від службових і матеріально відповідальних осіб об'єктів, що контролюються, письмові пояснення з питань, які виникають під час здійснення державного фінансового контролю;

10) отримувати від підприємств, установ та організацій, що контролюються, завірені копії, витяги з документів (у тому числі електронних), які свідчать про порушення законодавства;

11) вилучати під час проведення ревізій у підприємств, установ і організацій копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про порушення, а на підставі рішення суду - вилучати до закінчення ревізії оригінали первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів із складенням опису, який засвідчується підписами представника органу Держаудитслужби та керівника відповідного підприємства, відповідної установи, організації, та залишенням копій зазначених документів таким підприємствам, установам, організаціям;

12) отримувати від Національного банку і його установ, банків та інших кредитних установ необхідні відомості, копії документів, довідки про банківські операції та залишки коштів на рахунках об'єктів, що контролюються, а від інших підприємств і організацій, в тому числі недержавної форми власності, що мали правові відносини із зазначеними об'єктами, довідки і копії документів про операції та розрахунки з підприємствами, установами, організаціями. Отримання від банків інформації, що становить банківську таємницю, здійснюється у порядку та обсязі, встановлених законом;

13) звертатися в установленому порядку за наявності відповідних міжнародних договорів до контролюючих чи правоохоронних органів іноземних держав за додатковою інформацією про порушення фінансової дисципліни на підприємствах, в установах та організаціях;

14) проводити на підприємствах, в установах та організаціях зустрічні звірки з метою документального та фактичного підтвердження виду, обсягу і якості операцій та розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підприємства, установи та організації, що контролюються;

15) ініціювати проведення перевірок робочими групами центральних органів виконавчої влади;

16) пред'являти керівникам та іншим особам підприємств, установ та організацій, що контролюються, обов'язкові до виконання вимоги щодо усунення виявлених порушень законодавства;

17) надавати міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади, державним органам, іншим підконтрольним установам обов'язкові до розгляду пропозиції та рекомендації щодо усунення причин і умов, які призвели (можуть призвести) до вчинення порушень та виникнення недоліків у діяльності підконтрольних установ, а також отримувати від зазначених органів інформацію про розгляд таких пропозицій та рекомендацій;

18) призупиняти в межах повноважень, передбачених законом, бюджетні асигнування, зупиняти операції з бюджетними коштами в установленому законодавством порядку, а також застосовувати та ініціювати застосування відповідно до закону інших заходів впливу в разі виявлення порушень законодавства;

19) вилучати в судовому порядку до бюджету виявлені під час проведення ревізій приховані, занижені валютні та інші платежі, порушувати перед відповідними органами питання про припинення бюджетного фінансування і кредитування у разі, коли отримані підприємствами, установами та організаціями кошти і позички використовуються з порушенням законодавства;

20) порушувати перед відповідними державними органами питання про визнання недійсними договорів, укладених з порушенням законодавства, у судовому порядку стягувати у дохід держави кошти, отримані підконтрольними установами за незаконними договорами, без установлених законом підстав та з порушенням законодавства;

21) накладати у випадках, передбачених законом, адміністративні стягнення;

22) порушувати перед керівниками відповідних органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у допущених порушеннях;

23) у разі виявлення збитків, завданих державі чи підприємству, установі, організації, що контролюється, визначати їх розмір в установленому законодавством порядку;

24) брати в установленому порядку участь у засіданнях колегій міністерств, інших центральних та місцевих органів виконавчої влади з питань стану фінансово-бюджетної дисципліни.

7. Держаудитслужба здійснює свої повноваження безпосередньо і через утворені в установленому порядку міжрегіональні територіальні органи.

*{Пункт 7 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 950 від 14.12.2016}*

8. Держаудитслужба під час виконання покладених на неї завдань взаємодіє з іншими державними органами, допоміжними органами і службами, утвореними Президентом України, тимчасовими консультативними, дорадчими та іншими допоміжними органами, утвореними Кабінетом Міністрів України, органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, громадськими спілками, профспілками та організаціями роботодавців, відповідними органами іноземних держав і міжнародних організацій, а також підприємствами, установами та організаціями.

9. Держаудитслужба в межах повноважень, передбачених законом, на основі і на виконання Конституції та законів України, актів Президента України та постанов Верховної Ради України, прийнятих відповідно до Конституції та законів України, актів Кабінету Міністрів України, наказів Мінфіну видає накази організаційно-розпорядчого характеру, організовує та контролює їх виконання.

*{Пункт 9 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 469 від 22.07.2016; в редакції Постанови КМ № 922 від 03.11.2019}*

10. Держаудитслужбу очолює Голова, який призначається на посаду та звільняється з посади Кабінетом Міністрів України в установленому порядку.

*{Пункт 10 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 469 від 22.07.2016}*

11. Голова Держаудитслужби:

1) очолює Держаудитслужбу, здійснює керівництво її діяльністю, представляє Держаудитслужбу у відносинах з іншими органами, підприємствами, установами, організаціями в Україні та за її межами;

2) вносить на розгляд Міністра фінансів пропозиції щодо забезпечення формування державної політики у сфері державного фінансового контролю, зокрема розроблені Держаудитслужбою проекти законів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, а також позицію щодо проектів, розробниками яких є інші міністерства;

*{Підпункт 2 пункту 11 в редакції Постанов КМ № 469 від 22.07.2016, № 922 від 03.11.2019}*

*{Підпункт 3 пункту 11 виключено на підставі Постанови КМ № 469 від 22.07.2016}*

3<sup>-1</sup>) вносить на розгляд Міністра фінансів проекти нормативно-правових актів Мінфіну з питань, що належать до компетенції Держаудитслужби;

*{Пункт 11 доповнено підпунктом 3<sup>-1</sup> згідно з Постановою КМ № 922 від 03.11.2019}*

4) в межах повноважень, передбачених законом, організовує і контролює виконання в апараті Держаудитслужби та її міжрегіональних територіальних органах Конституції та законів України, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, наказів Мінфіну;

*{Підпункт 4 пункту 11 із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 469 від 22.07.2016, № 922 від 03.11.2019}*

5) подає Міністру фінансів для затвердження плани роботи Держаудитслужби;

*{Підпункт 5 пункту 11 в редакції Постанов КМ № 469 від 22.07.2016, № 922 від 03.11.2019}*

*{Підпункт 6 пункту 11 виключено на підставі Постанови КМ № 469 від 22.07.2016}*

6<sup>-1</sup>) звітує перед Міністром фінансів про виконання планів роботи Держаудитслужби та покладених на неї завдань, усунення порушень і недоліків, виявлених під час проведення перевірок діяльності Держаудитслужби, її територіальних органів, а також про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у допущених порушеннях;

*{Пункт 11 доповнено підпунктом 6<sup>-1</sup> згідно з Постановою КМ № 922 від 03.11.2019}*

*{Підпункт 7 пункту 11 виключено на підставі Постанови КМ № 469 від 22.07.2016}*

8) розподіляє обов'язки між своїми заступниками;

9) призначає на посаду та звільняє з посади керівників та заступників керівників міжрегіональних територіальних органів Держаудитслужби відповідно до законодавства про державну службу;

*{Підпункт 9 пункту 11 в редакції Постанов КМ № 469 від 22.07.2016, № 950 від 14.12.2016, № 922 від 03.11.2019}*

*{Підпункт 10 пункту 11 виключено на підставі Постанови КМ № 469 від 22.07.2016}*

*{Підпункт 11 пункту 11 виключено на підставі Постанови КМ № 303 від 25.04.2018}*

11<sup>-1</sup>) призначає на посаду та звільняє з посади за погодженням з Міністром фінансів керівників і заступників керівників самостійних структурних підрозділів апарату Держаудитслужби;

*{Пункт 11 доповнено підпунктом 11<sup>-1</sup> згідно з Постановою КМ № 922 від 03.11.2019}*

12) призначає на посаду та звільняє з посади у порядку, передбаченому законодавством про державну службу, державних службовців апарату Держаудитслужби;

13) приймає на роботу та звільняє з роботи у порядку, передбаченому законодавством про працю, працівників апарату Держаудитслужби;

*{Підпункт 14 пункту 11 виключено на підставі Постанови КМ № 469 від 22.07.2016}*

14<sup>-1</sup>) забезпечує взаємодію Держаудитслужби з визначеним Міністром фінансів структурним підрозділом Мінфіну, відповідальним за взаємодію з Держаудитслужбою;

*{Пункт 11 доповнено підпунктом 14<sup>-1</sup> згідно з Постановою КМ № 922 від 03.11.2019}*

*{Підпункт 15 пункту 11 виключено на підставі Постанови КМ № 469 від 22.07.2016}*

15<sup>-1</sup>) забезпечує дотримання встановленого Міністром фінансів порядку обміну інформацією між Мінфіном і Держаудитслужбою та своєчасне подання такої інформації;

*{Пункт 11 доповнено підпунктом 15<sup>-1</sup> згідно з Постановою КМ № 922 від 03.11.2019}*

16) затверджує положення про самостійні структурні підрозділи апарату Держаудитслужби;

17) вирішує в установленому порядку питання щодо заохочення та притягнення до дисциплінарної відповідальності державних службовців і працівників апарату Держаудитслужби, керівників її міжрегіональних територіальних органів, присвоює їм ранги державних службовців (якщо інше не передбачено законом);

18) вносить в установленому порядку подання щодо представлення державних службовців і працівників апарату Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів до відзначення державними нагородами;

19) вносить Міністру фінансів пропозиції щодо утворення в межах граничної чисельності державних службовців та працівників Держаудитслужби і коштів, передбачених на її утримання, міжрегіональних територіальних органів Держаудитслужби, які є юридичними особами публічного права, а також щодо ліквідації, реорганізації Кабінетом Міністрів України таких органів;

*{Підпункт 19 пункту 11 із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 469 від 22.07.2016, № 950 від 14.12.2016; в редакції Постанови КМ № 922 від 03.11.2019}*

20) затверджує штатний розпис та кошторис міжрегіональних територіальних органів Держаудитслужби;  
{Підпункт 20 пункту 11 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 950 від 14.12.2016}

21) скасовує повністю чи в окремій частині акти міжрегіональних територіальних органів Держаудитслужби;

{Підпункт 21 пункту 11 із змінами, внесеними згідно з Постановою КМ № 950 від 14.12.2016}

22) утворює, ліквідує, реорганізує підприємства, установи, організації, затверджує їх положення (статути), в установленому порядку призначає на посаду та звільняє з посади їх керівників, здійснює в межах своїх повноважень інші функції з управління об'єктами державної власності, що належать до сфери управління Держаудитслужби;

{Підпункт 23 пункту 11 виключено на підставі Постанови КМ № 469 від 22.07.2016}

23<sup>1</sup>) забезпечує виконання наказів Мінфіну та доручень Міністра фінансів з питань, що належать до компетенції Держаудитслужби;

{Пункт 11 доповнено підпунктом 23<sup>1</sup> згідно з Постановою КМ № 922 від 03.11.2019}

24) утворює комісії, робочі та експертні групи;

25) скликає та проводить наради з питань, що належать до його компетенції;

26) підписує накази Держаудитслужби;

27) дає в межах повноважень, передбачених законом, доручення, обов'язкові для виконання державними службовцями і працівниками апарату Держаудитслужби та її міжрегіональних територіальних органів;

28) забезпечує реалізацію державної політики щодо державної таємниці, контроль за її збереженням в апараті Держаудитслужби;

29) здійснює інші повноваження, визначені законом.

12. Голова Держаудитслужби має заступників, які призначаються на посаду та звільняються з посади Кабінетом Міністрів України в установленому порядку.

{Пункт 12 із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 469 від 22.07.2016, № 303 від 25.04.2018, № 188 від 27.02.2019}

13. Для підготовки рекомендацій щодо виконання покладених на Держаудитслужбу завдань у Службі може утворюватися колегія.

Рішення колегії можуть бути реалізовані шляхом видання відповідного наказу Держаудитслужби.

Для розгляду наукових рекомендацій та проведення фахових консультацій з основних питань діяльності в Держаудитслужбі можуть утворюватися інші постійні або тимчасові консультативні, дорадчі та інші допоміжні органи.

Рішення про утворення чи ліквідацію колегії, інших постійних або тимчасових консультативних, дорадчих та інших допоміжних органів, їх кількісний та персональний склад, положення про них затверджує Голова Держаудитслужби.

14. Граничну чисельність державних службовців і працівників Держаудитслужби затверджує Кабінет Міністрів України.

Структуру апарату Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів затверджує Голова Держаудитслужби за погодженням з Міністром фінансів.

{Абзац другий пункту 14 із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ № 469 від 22.07.2016, № 303 від 25.04.2018; в редакції Постанови КМ № 922 від 03.11.2019}

Штатний розпис, кошторис апарату Держаудитслужби затверджує Голова Держаудитслужби за погодженням з Мінфіном.

15. Держаудитслужба є юридичною особою публічного права, має печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в органах Казначейства.



*Навчальне видання*

**Кулинич** Мирослава Богданівна

**Скорук** Олена Володимирівна

**ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА БУХГАЛТЕРА, АУДИТОРА ТА ПОДАТКІВЦЯ**

Конспект лекцій

Друкується в авторській редакції

Підп. до друку \_\_.\_\_.2022. Формат 60x84/16. Папір офс.  
Гарн. Таймс New Roman. Ум. друк. арк.3,15  
Тираж 50 прим.