

Відсутність прозорості серйозно заважає зусиллям посилити конкуренцію, особливо для малих та середніх підприємств (МСП) та підприємств, що належать меншинам. Включення оцінки контрактів з часом забезпечить користувачам даних краще розуміння того, коли термін дії відповідних контрактів має закінчитися. Це також перешкоджає ефективному контролю за зменшенням шахрайства та корупції.

Стандарт відкритих договорів даних (OCDS - Open Contracting Data Standard) забезпечує корисну основу для стандартизації, особливо в поєднанні з інструментами та процесами для забезпечення якості та повноти даних.

**Список використаних джерел:** 1. Сапитон М. История ProZorro в Wired: как Украина создала самую прозрачную систему госзакупок в мире. 2018. URL: <https://ain.ua/2018/08/21/wired-prozorro>. 2. Міжнародна діяльність у сфері публічних закупівель. 2020. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/MoreDetails?lang=ukUA&id=274b77ed-ad89-446f-83f5-7686f44827bd&title=UgodaSotProDerzhavniZakupivli-wtoGra-&isSpecial=true>.

УДК 657.6

**О. С. Дубинська**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку, оподаткування та економічної безпеки

Донбаська державна машинобудівна академія, м. Краматорськ, Україна

### **РОЛЬ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ АУДИТОРА ЯК МЕХАНІЗМУ ВИКОНАННЯ ЗАХОДІВ АУДИТУ**

*Ключові слова:* аудит, незалежний контроль, професійне судження, якість інформації звітності, Міжнародні стандарти аудиту.

Вирішення завдань аудиту як одного з чинників забезпечення сталого розвитку передбачає здійснення низки заходів. Їхній зміст, послідовність та обсяг передбачає, серед іншого, застосування аудитором власного професійного судження. Зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» розширили перелік підприємств, які зобов'язані складати фінансову звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності, а також оприлюднювати її на сайтах із підтвердженим аудиторським звітом. Тому для виконання завдань аудиту необхідне отримання достатніх аудиторських доказів, на доказовості яких буде формуватися аудиторське судження про дотримання вимог, принципів, якісних характеристик підготовки фінансових звітів згідно МСФЗ.

Згідно з Міжнародною концептуальною основою завдань із надання впевненості, «відповідні критерії необхідні для достатньо стабільного вимірювання чи оцінювання предмета завдання в контексті професійного судження. Без системи координат, яку створюють прийнятні критерії, будь-який висновок може, або трактуватися як завгодно, або, навіть, не бути зрозумілим» [1].

Досліджуючи роль професійного судження в аудиті, необхідно аналізувати його параметри, виходячи з призначення, яке визначається об'єктно-предметними характеристиками. Особливого значення це набуває в умовах, що супроводжуються взаємним впливом економічного суб'єкта та суб'єкта аудиту.

Як слушно зауважує О. Ю. Редько, «нині, навіть у останній редакції МСА ІФАС, межа суб'єктивного аудиторського судження чітко не визначена. Як визначити суттєву невідповідність даних звітності чи її тверджень; як визначити вплив викривлень на рівні тверджень класу операцій та сальдо рахунків; як розрахувати достатність отриманих доказів для формування свого судження; що слід вважати реальним критерієм для відмови від виказування судження; чи можуть існувати різні судження різних аудиторів з одного предмета перевірки, якщо всі вони мають свідоцтво АПУ про проходження контролю якості аудиторських послуг?» [2; 3].

Як зазначають О. В. Томчук та В. Ю. Фабіянська, «об'єктом аудиторського судження є прийняття рішень протягом усього процесу аудиторської перевірки, тобто починаючи з вибору об'єкта аудиту до складання підсумкового аудиторського звіту, але найважливішим його предметом є вибір типу аудиторської думки, оскільки це і є головною метою незалежного аудиту» [4].

Н. Ф. Манько визнає, що «аудитор на основі професійного судження повинен сформулювати висновок про цінність зібраних доказів, відповідно до визначених критеріїв їх оцінки» [5]. На думку автора, на професійному судженні ґрунтується «визначення достатності доказів для прийняття кінцевого рішення аудитора щодо достовірності фінансової звітності, в усіх суттєвих аспектах, комплексна оцінка доказів...» [5].

Заходи формування, обґрунтування, та застосування професійних суджень аудитора під час виконання завдань має бути досліджене в контексті впливу обставин функціонування аудиту в інтересах суспільства та його окремих груп.

Насамперед це стосується інституціонального статусу аудиту. Роль професійного судження в забезпеченні реалізації місії цього суспільного інституту може бути визначена, виходячи з необхідності врахування таких обставин:

- професійне судження аудитора генерується на основі його суб'єктивного ставлення як безпосередньо до інформації, яка досліджується при виконанні відповідних завдань, так і до процесів її підготовки та подальшого опрацювання (в тому числі й самим аудитором). Іншими словами, аудитор через механізм застосування професійного судження надає оцінку явищам і процесам, виходячи з власного їх розуміння;

- професійне судження аудитора є способом узагальнення та формалізації ставлення виконавця відповідних заходів. Це означає, що будь-які судження, сформульовані під час виконання завдань, ґрунтуються на результатах окремих дій аудитора з урахуванням його професійної підготовки, освітньої кваліфікації та досвіду роботи;

- застосування професійних суджень аудитора передбачає прийняття виконавцем аудиторських заходів відповідальності перед суспільством за відповідність результатів роботи критеріям задоволення інтересів користувачів інформації. При цьому в контексті реалізації функцій, делегованих суспільством інституту аудиту, набуває значення не лише формальна, але й функціональна складова відповідальності аудитора.

Таким чином, роль професійного судження аудитора як механізму виконання заходів аудиту, виходячи з доктрини інституціонального статусу аудиту, полягає в забезпеченні обґрунтованості результатів роботи аудитора.

Варто відзначити, що інституціональний статус аудиту дає підстави для ідентифікації особливостей застосування професійних суджень при виконанні завдань різними видами суб'єктів. Проте існують відмінності в обсягах застосування суджень суб'єктами незалежного, державного та внутрішнього аудиту. Чинником такого виду розбіжностей є зміст повноважень, якими наділені відповідні суб'єкти, що знаходить своє відображення в рівнях та способах регулювання виконання завдань у нормативних документах.

**Список використаних джерел:** 1. Манько Н. Ф. Критерії оцінки доказовості аудиторського судження. *Траекторія науки*. 2018. Т. 4. № 12. С. 1021-1030. 2. Редько О. Ю. Основні ілюзії щодо ринку аудиту в Україні. *Статистика України*. 2018. № 1. С. 93-97. 3. Редченко К. І. Незалежність аудитора та її вплив на якість аудиторських послуг. *Регіональна економіка та управління*. 2020. № 2. Ч. 2. С. 48-51. 4. Додаток до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років / пер. з англ. Київ : Аудиторська палата України ; Видавництво «Фенікс», 2018. Ч. 3. 1120 с. 5. Василюк М. М. Концептуальні основи якості аудиту : монографія. Івано-Франківськ : Видавець Кушнір Г. М., 2019. 588 с.

УДК 657.6

**Ю. Ю. Чебан**, канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування

**Т. С. Ганошенко**, здобувач вищої освіти обліково-фінансового факультету

Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

### **ПРОФЕСІЙНИЙ СКЕПТИЦИЗМ АУДИТОРА: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ**

**Ключові слова:** скептицизм, професійний скептицизм, аудитор, аудиторська думка.

Глобальна фінансова криза стала поштовхом до виникнення такого поняття, як «професійний скептицизм». Більшість професій характеризуються об'єктивністю та неупередженістю як одними з професійних особливостей. Однією з таких професій є професія аудитора.