

Центральноукраїнський національний технічний університет  
Економічний факультет  
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»  
зав. кафедрою аудиту, обліку та  
оподаткування  
к.е.н., професор  
Олена МАГОПЕЦЬ  
\_\_\_\_\_ «30» травня 2024 р.

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
за другим (магістерським) рівнем вищої освіти  
на тему:  
«Аудит фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності»

Виконав здобувач вищої освіти  
II курсу, групи ООА-22 М (1,9)  
ОПП «Аудит, державний  
фінансовий контроль та  
експертиза»  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»  
\_\_\_\_\_ Глазков А.С.  
« 30 » травня 2024 р.

Керівник проекту  
к.е.н., доцент  
\_\_\_\_\_ Тетяна ФОМІНА  
« 30 » травня 2024 р.

Рецензент  
к.е.н., провідний фахівець  
економіст ЦНТУ

\_\_\_\_\_ Яна КЛИМЕНКО

**Центральноукраїнський національний технічний університет**  
 Факультет економічний  
 Кафедра аудиту, обліку та оподаткування  
 Рівень вищої освіти другий (магістерський)  
 Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»  
 Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
 Освітньо-професійна (освітньо-наукова) програма  
Аудит, державний фінансовий контроль та експертиза

ЗАТВЕРДЖУЮ  
 завідувач кафедри  
 к.е.н., професор  
 Олена МАГОПЕЦЬ  
 « 02 » лютого 2024 року

**ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ  
 ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ  
 ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ**

Глазков Андрій Сергійович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту)

Аудит фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності

2. Керівник роботи (проекту)

Фоміна Тетяна Володимирівна, кандидат економічних наук, доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

3. Строк подання роботи до захисту 30 травня 2024  
 р. \_\_\_\_\_

4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи  
 (проекту) \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№з/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Узагальнення матеріалів переддипломної практики	04.03.2024 р. – 08.03.2024 р.	Виконано
2.	Огляд літературних джерел, узагальнення нормативних та законодавчих документів	11.03.2024 р. – 17.03.2024 р.	Виконано
3.	Написання основного змісту випускної кваліфікаційної роботи	18.03.2024 р. – 06.05.2024 р.	Виконано
4.	Оформлення випускної кваліфікаційної роботи	07.05.2024 р. – 20.05.2024 р.	Виконано
5.	Отримання відгуку наукового керівника	21.05.2024 р. – 28.05.2024 р.	Виконано
6.	Представлення випускної кваліфікаційної роботи на засіданні кафедри аудиту, обліку та оподаткування	30.05.2024 р.	Виконано

Дата видачі завдання

« 02 » \_\_\_\_\_ лютого 2024 р.

Підпис керівника

\_\_\_\_\_ (прізвище та ініціали)

Завдання прийнято до виконання

« 05 » \_\_\_\_\_ лютого 2024 р.

Підпис здобувача

\_\_\_\_\_ (прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

Глазков Андрій Сергійович. Аудит фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності. – Випускна кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти. – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. – Кропивницький, 2024.

Вступ роботи містить актуальність, мету, завдання, об'єкт, предмет, інформаційну базу, методи дослідження та структуру випускної кваліфікаційної роботи, а також наведено наукове і практичне значення здійсненого дослідження та апробацію його результатів. У першому розділі доведено необхідність аудиту фінансової звітності, узагальнено концептуальні аспекти його проведення та виявлено особливості функціонування суб'єктів адвокатської діяльності та їх вплив на проведення аудиту фінансової звітності. Другий розділ містить організаційно-економічну характеристику Адвокатського бюро «Глазков та партнери» та аудиторську перевірку фінансової звітності досліджуваного суб'єкта адвокатської діяльності. У третьому розділі представлено проблемні напрямки та шляхи їх вирішення для удосконалення аудиту фінансової звітності, а також наведено позитивні сторони у співпраці адвоката та аудитора при виконанні ними своїх професійних обов'язків, як напрямку покращення організації і методики аудиту фінансової звітності. Висновки роботи містять узагальнення отриманих результатів дослідження.

**Ключові слова:** аудит, аудиторська перевірка, аудиторські процедури, фінансова звітність, форми фінансової звітності, суб'єкти адвокатської діяльності, адвокатське бюро (об'єднання), незалежна професійна діяльність, проблеми і перспективи розвитку, удосконалення

## SUMMARY

Глазков Андрій Сергійович. Аудит фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності. – Graduation qualification work on the second (master's) level of higher education in the specialty 071 "Accounting and Taxation". – Central Ukrainian National Technical University of the Ministry of Education and Science of Ukraine. – Kropyvnytskyi, 2024.

The introduction of the work contains the relevance, purpose, task, object, subject, information base, research methods and the structure of the final qualification work, as well as the scientific and practical significance of the conducted research and the approval of its results. The first chapter proves the necessity of auditing financial statements, summarizes the conceptual aspects of its implementation, and reveals the peculiarities of the functioning of legal entities and their influence on the audit of financial statements. The second section contains the organizational and economic characteristics of the Law Office "Glazkov and Partners" and the audit of the financial statements of the legal entity under investigation. The third chapter presents problematic directions and ways to solve them for improving the audit of financial statements, as well as positive aspects of the cooperation between the lawyer and the auditor in the performance of their professional duties, as a direction for improving the organization and methodology of the audit of financial statements. The conclusions of the work contain a generalization of the obtained research results.

**Key words:** audit, audit procedures, financial reporting, forms of financial reporting, legal entities, legal office (association), independent professional activity, development problems and prospects, improvement

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ АДВОКАТСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	11
1.1. Необхідність та концептуальні аспекти аудиту фінансової звітності.....	11
1.2. Особливості функціонування суб'єктів адвокатської діяльності та їх вплив на проведення аудиту фінансової звітності.....	23
Висновки до розділу 1.....	30
РОЗДІЛ 2. АУДИТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ АДВОКАТСЬКОГО БЮРО «ГЛАЗКОВ ТА ПАРТНЕРИ».....	31
2.1. Організаційно-економічна характеристика та правові засади діяльності Адвокатського бюро «Глазков та партнери».....	31
2.2. Аудит балансу АБ «Глазков та партнери».....	44
2.3. Аудиторська перевірка звіту про фінансові результати АБ «Глазков та партнери».....	65
2.4. Узагальнення результатів аудиту та складання Аудиторського звіту щодо річної фінансової звітності АБ «Глазков та партнери».....	69
Висновки до розділу 2.....	71
РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ АДВОКАТСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	74
3.1. Проблемні напрямки та шляхи їх вирішення для удосконалення аудиту фінансової звітності.....	74
3.2. Співпраця адвоката та аудитора при виконанні ними своїх професійних обов'язків, як напрям покращення організації і методики аудиту фінансової звітності.....	89
Висновки до розділу 3.....	90
ВИСНОВКИ.....	92
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	98
ДОДАТКИ.....	112

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Станом на 01.01.2024 р. загальна кількість адвокатів в Україні становить 66,5 тисяч осіб, з яких «46,7 адвокатів здійснюють адвокатську діяльність (чиє право не зупинене і не припинене в установленому порядку)» [68].

Аудит фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності є важливим процесом, що забезпечує дотримання принципів прозорості, відповідності законодавчим вимогам і підвищення довіри клієнтів, партнерів й інших зацікавлених сторін. Аудит фінансової звітності забезпечує високу ступінь прозорості фінансових операцій адвокатських фірм, адже її підтвердження незалежним аудитором є свідченням надійності й стабільності.

Основними причинами, що зумовлюють необхідність проведення аудиту для суб'єктів незалежної професійної діяльності, у т.ч. й адвокатів, є: перевірка їх звітності щодо її повної відповідності законодавчим вимогам; попередження шахрайства і помилок, що важливо для захисту як самих адвокатів, так і її клієнтів від можливих фінансових втрат; підтвердженням фінансової стабільності адвокатської фірми, що може бути важливим для залучення інвесторів, отримання кредитів або участі в тендерах тощо. У процесі аудиту оцінюється ефективність існуючої системи внутрішнього контролю та надають рекомендації щодо їх покращення, а це допомагає адвокатським фірмам ефективніше управляти своїми фінансовими ресурсами та мінімізувати ризики. Підтверджена аудитором фінансова звітність сприяє підвищенню репутації адвокатської фірми на ринку юридичних послуг, що стає конкурентною перевагою при укладенні договорів із новими клієнтами та підтриманні стосунків з існуючими. Суб'єкти адвокатської діяльності, що проходять аудит, демонструють свою відданість високим стандартам професійної етики та якості послуг, що є надважливим фактором для підтримки високого рівня професіоналізму у юридичній діяльності. Все це

свідчить про актуальність обраної для дослідження тематики та підтверджує її необхідність і нагальність.

Аудит фінансової звітності досліджувався у значній кількості наукових робіт, зокрема цій тематиці приділяли увагу: М. Білуха, М. Василюк, Г. Давидов, Н. Дорош, Л. Кулаковська, О. Лубенченко, Н. Мардус, О. Петрик, Н. Проскуріна, О. Редько, О. Рубітель, В. Рудницький, В. Рядська, О. Сметанко, Б. Усач, К. Утенкова, О. Царенко, Н. Шалімова та інші. Проте, особливості аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності практично не досліджено (окрім статті М. Лучко [12]), що підтверджує доречність обраної теми випускної кваліфікаційної роботи на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти.

**Метою роботи** є дослідження теоретичних і практичних аспектів стану, проблем і перспектив розвитку аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності.

Для досягнення мети роботи ми поставили і вирішили такі **завдання**:

- доведено необхідність та узагальнено концептуальні аспекти аудиту фінансової звітності;
- визначено особливості функціонування суб'єктів адвокатської діяльності та з'ясовано їх вплив на проведення аудиту фінансової звітності;
- описано організаційно-економічну характеристику Адвокатського бюро «Глазков та партнери»;
- здійснено аудиторську перевірку фінансової звітності досліджуваного суб'єкта адвокатської діяльності;
- розглянуто проблемні напрямки та шляхи їх вирішення для удосконалення аудиту фінансової звітності;
- досліджено позитивні сторони співпраці адвоката та аудитора при виконанні ними своїх професійних обов'язків, як напряму покращення організації і методики аудиту фінансової звітності.

**Об'єктом дослідження** є порядок здійснення аудиту фінансової звітності суб'єктів незалежної професійної діяльності. **Предмет дослідження** – сукупність методологічних, теоретичних і практичних аспектів аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності.

**Методи дослідження.** Дана робота базувалась на положеннях економічної теорії та наукових працях українських і зарубіжних вчених і практиків з питань управління, обліку та аудиту фінансової звітності, а також враховувались базові положення й юридичні підстави здійснення адвокатської діяльності в Україні. У процесі дослідження було використано діалектичний метод, індукцію й дедукцію при дослідженні особливостей функціонування суб'єктів адвокатської діяльності; метод порівняння, аналіз і синтез при з'ясуванні позитивних сторін співпраці адвоката та аудитора при виконанні ними своїх професійних обов'язків; систематизація і групування при дослідженні концептуальних засад та проблем розвитку аудиту фінансової звітності; описовий метод при доведенні важливості аудиту фінансової звітності в цілому та для суб'єктів адвокатської діяльності зокрема; метод моделювання при розробці пропозицій з удосконалення організації і методики аудиту фінансової звітності; емпіричні методи дослідження при проведенні аудиту фінансової звітності Адвокатського бюро «Глазков та партнери»; графічний – для наочного представлення результатів дослідження; логічний – для формулювання висновків й узагальнень.

Інформаційною базою при дослідженні порядку проведення аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності були: законодавчо-нормативні акти; підручники і навчальні посібники; публікації у наукових, науково-практичних і фахових виданнях; внутрішні регламенти, первинні документи, реєстри аналітичного й синтетичного обліку та фінансова і податкова звітність Адвокатського бюро «Глазков та партнери».

**Теоретичне і практичне значення** отриманих результатів полягає в дослідженні порядку та особливостей аудиту фінансової звітності суб'єктів

адвокатської діяльності та розробці пропозицій з його вдосконалення, а саме:

- встановлено надважливе значення аудиту фінансової звітності із зазначенням переваг при його проведенні та згруповано мету, аналітичні процедури й можливі порушення при аудиті окремих форм звітності – Балансу (Звіту про фінансовий стан), Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), Звіту про рух грошових коштів і Звіту про власний капітал;
- доведено, що проведення аудиту фінансової звітності є ключовим інструментом забезпечення фінансової прозорості та надійності суб'єктів адвокатської діяльності, ще сприяє: підвищенню довіри з боку клієнтів і партнерів; виявленню можливих помилок або шахрайських дій; покращенню системи внутрішнього контролю та управління; забезпечує дотримання законодавчих вимог і високих стандартів професійної етики адвокатів;
- узагальнено проблеми, що впливають на ефективність та точність аудиторських процедур фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності, зокрема: конфіденційність інформації; відсутність спеціалізованих знань; складність обліку гонорарів; неповна або неточна документація; вплив суб'єктивних оцінок; недосконала система внутрішнього контролю; регуляторні зміни. Це дозволяє виявити шляхи їх вирішення та встановити можливі загрози і ризики при проведенні аудиту адвокатських бюро й об'єднань;
- наголошено, що фінансова звітність, підтверджена незалежним аудитом, свідчить про фінансову стабільність адвокатської фірми, що важливо для укладення договірних відносин із новими замовниками, залучення інвестицій, отримання кредитів. Крім того, адвокатські фірми, що проходять аудит, можуть використовувати результати перевірки як маркетинговий інструмент, демонструючи свою надійність і відповідальність, що надає їм конкурентні переваги в

умовах нестабільного ринку юридичних послуг;

- запропоновано об'єктом аудиту визначати є не лише власне фінансову звітність, як джерела інформації про діяльність підприємства-замовника, а й її якість, оскільки наразі аудит якості фінансової звітності націлений на уникнення інформаційної асиметрії та усунення конфлікту між учасниками соціально-економічних процесів, котрі є користувачами і фінансової звітності, і результатів аудиту.

Практичне значення результатів дослідження полягає в тому, що представлені для Адвокатського бюро «Глазков та партнери» пропозиції і рекомендації можуть бути використані й іншими суб'єктами адвокатської, аудиторської та іншої подібної незалежної професійної діяльності.

**Апробація результатів і публікації.** Основні положення роботи доповідались на трьох конференціях: LVII науково-технічна конференція здобувачів вищої освіти «День науки-2023», 20.04.2023 р. (ЦНТУ, м. Кропивницький) на тему «Судові експертизи в оподаткуванні місцевими податками і зборами»; III Міжнародна науково-практична інтернет-конференція здобувачів вищої освіти і учнівської молоді «Облік, оподаткування і контроль в управлінні», 17.04.2024 р. (ЦНТУ, м. Кропивницький) на тему «Особливості оподаткування діяльності адвокатських бюро (адвокатських об'єднань)» із друком тез [20]; LVIII науково-технічна конференція здобувачів вищої освіти «День науки-2024», 06.05.2024 р. (ЦНТУ, м. Кропивницький) на тему «Особливості застосування спрощеної системи оподаткування».

**Структура роботи.** Робота складається зі вступу, трьох розділів, у т.ч.: 43 таблиця і 5 рисунків, висновків до кожного з розділів і загальних висновків, списку використаних джерел із 128 найменувань та 14 додатків. Загальний обсяг роботи – 112 сторінок.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ АДВОКАТСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

#### **1.1. Необхідність та концептуальні аспекти аудиту фінансової звітності**

На законодавчому рівні закріплено, що аудит фінансової звітності – це «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» [82].

Наразі «особливе значення при прийнятті ефективних управлінських рішень відіграє фінансова звітність, саме вона є основним джерелом інформації про фінансовий стан суб'єкта господарювання» [58, с. 105].

«Сучасний аудит фінансової звітності (найпоширеніший вид аудиту) вже не обмежується резюмуванням недоліків у системі обліку та фінансовій звітності клієнта за минулий рік чи декілька років. Від аудитора очікують також оцінки подій, які відбуваються після дати складання останнього балансу, висловлення думки про можливість безперервного функціонування підприємства, яке перевіряється протягом найближчого перспективного періоду, аналізу прогнозних фінансових показників» [112, с. 248].

«Аудит фінансової звітності є ключовим аспектом аудиторської перевірки, який виконує надзвичайно важливу функцію щодо підтвердження достовірності та неупередженості поданої користувачам інформації, що допомагає їм у прийнятті правильних рішень. Цим забезпечується суттєве зменшення ризиків, пов'язаних із прийняттям управлінських рішень,

підвищується довіра до підприємства з боку партнерів та утверджується його позитивний імідж, спрощуються процес налагодження нових контактів. У комплексі перелічені переваги сприяють успішному розвитку підприємства» [58, с. 107].

Аудит фінансової звітності відіграє ключову роль у забезпеченні прозорості, достовірності та надійності фінансової інформації. У таблиці 1.1 наведено основні причини, які підкреслюють необхідність проведення аудиту фінансової звітності.

Таблиця 1.1

## Причини та переваги проведення аудиту фінансової звітності

Аргумент	Причина	Переваги
Відповідність законодавчим вимогам	Законодавство багатьох країн вимагає від певних категорій підприємств обов'язкового проходження аудиту, зокрема: публічних компаній, великих корпорацій (наприклад, банківські установи, акціонерні товариства) тощо	Аудит допомагає забезпечити відповідність фінансової звітності компаній чинним законодавчим та регуляторним вимогам, що є необхідною умовою для легальної діяльності та уникнення юридичних санкцій
Забезпечення достовірності фінансової інформації	Фінансова звітність повинна бути точною та достовірною, оскільки на її основі приймаються важливі управлінські рішення, а також рішення інвесторів і кредиторів	Аудит підтверджує правильність та достовірність фінансових даних, що підвищує довіру до компанії з боку внутрішніх і зовнішніх зацікавлених сторін
Виявлення та запобігання шахрайству	Аудиторські процедури спрямовані на виявлення помилок і шахрайських дій у фінансовій звітності	Виявлення шахрайства на ранніх стадіях і запровадження рекомендацій для покращення внутрішнього контролю знижує ризик фінансових зловживань у майбутньому
Підвищення ефективності внутрішнього контролю	Аудитори оцінюють системи внутрішнього контролю компанії та надають рекомендації щодо їх удосконалення	Покращення внутрішнього контролю сприяє більш ефективному управлінню ресурсами компанії, зменшенню ризиків і підвищенню операційної ефективності
Підтвердження фінансової стабільності	Підтверджена незалежним аудитом фінансова звітність є важливим інструментом для залучення інвестицій та отримання кредитів	Інвестори та кредитори мають більшу довіру до компаній, фінансова звітність яких перевірена незалежними аудиторами, що полегшує доступ до капіталу

Аргумент	Причина	Переваги
Підтримка репутації та ділового іміджу	Прозорість та достовірність фінансової звітності є ключовими факторами для підтримки позитивної репутації компанії на ринку	Висока репутація сприяє залученню нових клієнтів, партнерів й інвесторів, а також утриманню існуючих
Дотримання етичних стандартів	Аудит сприяє дотриманню етичних стандартів у фінансовій діяльності компанії	Впровадження високих етичних стандартів у діяльність компанії сприяє створенню чесного та прозорого бізнес-середовища, що є вигідним для всіх учасників ринку

Аудит фінансової звітності є необхідним інструментом для забезпечення відповідності законодавчим вимогам, підвищення достовірності фінансової інформації, виявлення та запобігання шахрайству, покращення внутрішнього контролю, підтвердження фінансової стабільності, підтримки репутації компанії та дотримання етичних стандартів. Це робить аудит важливим елементом ефективного управління для підприємства-замовника та зміцнює довіру з боку зацікавлених сторін.

«Склад і зміст фінансової звітності підпорядковані завданню комплексного задоволення інформаційних потреб її користувачів, і кожен елемент звітності виконує функції надання інформації в певному розрізі. Тому при формуванні думки про достовірність звітності важливо не тільки отримати уявлення про правильність складання її форм, а й наскільки зміст кожного елемента представленої підприємством звітності відповідає встановленому інформаційному завданню» [58, с. 106].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає, що фінансова звітність – це «звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства» [86]. Фінансова звітність включає:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;

- Примітки до фінансової звітності [86].

МСА 200 визначає, що фінансова звітність, яка підлягає аудиту – «це фінансова звітність суб'єкта господарювання, складена управлінським персоналом суб'єкта господарювання під наглядом тих, кого наділено найвищими повноваженнями. МСА не встановлюють відповідальність управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, та не скасовують юридичної сили законодавчих або нормативних актів, що регулюють їхню відповідальність. Проте аудит відповідно до МСА проводиться згідно з передумовою, що управлінський персонал і в разі потреби ті, кого наділено найвищими повноваженнями, визнали певну відповідальність, яка є фундаментальною для проведення аудиту. Аудит фінансової звітності не звільняє управлінський персонал або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, від їхньої відповідальності» [60].

Таким чином, «усі частини фінансової звітності – це єдине ціле, достовірність яких, згідно зі звітними документами, повинна бути підтверджена у взаємозв'язку і несуперечності всіх показників, що містяться у формах фінансової звітності» [58, с. 106].

У МСА 200 декларується, що «метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності. Це досягається через висловлення аудитором думки про те, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування. У разі більшості концептуальних основ загального призначення така думка висловлюється стосовно того, чи подана фінансова звітність достовірно, в усіх суттєвих аспектах, або чи надає вона правдиву та неупереджену інформацію відповідно до концептуальної основи. Аудит, проведений згідно з МСА та відповідними етичними вимогами, надає аудитору можливість формулювати таку думку» [60].

Метою аудиту фінансової звітності є «надання аудитору можливості висловити думку про те, чи підготовлено фінансову звітність у всіх суттєвих

аспектах відповідно до встановлених стандартів її складання тобто незалежна оцінка фінансової звітності для встановлення її реальності та достовірності відповідно до вимог чинного законодавства» [110, с. 161] – таблиця 1.2.

Таблиця 1.2

### Мета аудиту окремих складових фінансової звітності

Складові фінансової звітності	Мета аудиту
Баланс (Звіт про фінансовий стан) – відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал підприємства	Висловлення неупередженої думки аудитора про фінансовий стан підприємства-замовника на звітну дату
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – відображає доходи, витрати та фінансові результати і сукупний дохід підприємства	Висловлення думки аудитора стосовно достовірності інформації у частині доходів, витрат, прибутку і збитків діяльності підприємства-замовника та відображення її у цій формі фінансової звітності
Звіт про рух грошових коштів – «відображає надходження і вибуття грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності» [86]	Перевірка достовірності інформації про зміни, що відбулись в грошових коштах підприємства-замовника за звітний період та підтвердження правильності застосування методики відображення у цій формі фінансової звітності
Звіт про власний капітал – відображає зміни, що відбулись протягом звітного періоду у складі власного капіталу підприємства	Перевірка реальності і достовірності інформації про зміни протягом звітного періоду у складі власного капіталу підприємства-замовника
Примітки до фінансової звітності – це «сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності» [86]	Висловлення незалежної думки аудитора стосовно достовірності інформації і даних представлених у Примітках до фінансової звітності

Основними завданнями аудиту фінансової звітності є:

- оцінка стану внутрішнього контролю та облікового процесу на підприємстві, що є замовником аудиту;
- дослідження стану зобов'язань та використання і збереження активів;
- оцінка достовірності відповідних показників фінансової звітності та перевірка їх тотожності із даним Головної книги;
- підтвердження належності організації облікового процесу і, як

наслідок, окремих показників фінансової звітності;

- перевірка взаємоузгодженості показників між різними формами фінансової звітності;
- аналіз облікової політики підприємства-замовника та оцінка змін, що відбулись протягом звітного періоду і їх впливу на показники фінансової звітності;
- виявлення помилок і порушень у фінансовій звітності минулих періодів і перевірка її корегування.

Джерелами аудиту фінансової звітності виступають первинні документи, реєстри обліку (аналітичні й синтетичні), узагальнена облікова інформація та безпосередньо звітність. «Основними формами фінансової звітності є баланс і звіт про фінансові результати, а інші форми по суті є аналітичними розшифровками або доповненнями до перших двох. Разом з тим основне змістове навантаження із складу звітних форм для характеристики майнового та фінансового стану підприємства несе бухгалтерський баланс, оскільки будь-яка форма фінансової звітності може бути зведена до бухгалтерського балансу» [110, с. 262].

Аудитор відповідає за достовірність висловлення своєї думки про фінансову звітність, а відповідальність за її підготовку і надання несе керівництво підприємства-замовника. Аудит фінансової звітності не звільняє посадових осіб і керівництво від відповідальності за недостовірне відображення інформації і даних у ній. Для підтвердження виконання підприємством-замовником усіх умов підготовки фінансової звітності аудитором необхідно розробити алгоритм своїх дій за такими напрямками:

- виявити події та фінансово-господарські операції, що мали місце протягом відповідного звітного періоду та згрупувати їх за змістом;
- встановити коло рахунків бухгалтерського обліку, котрі використовуються для відображення подій і операцій та дослідити порядок визначення сальдо цих рахунків на кінець звітного періоду у

фінансовій звітності;

- вивчити обсяг і зміст інформації і даних, що подається до розкриття.

Із метою виконання намічених дій «доцільно розукрупнювати інформацію фінансової звітності таким чином, щоб аудиторські докази логічно і повно відображали всі процедури аудиту. Систематизація інформації на етапах розукрупнення інформації дасть змогу визначити ризик її спотворення і уточнити обсяг необхідних аудиторських процедур» [58, с. 106]. Послідовність розукрупнення показників фінансової звітності при проведенні її аудиту така: вивчення процедур із підготовки фінансової звітності в зворотному порядку → виділення зі звітності важливих сегментів і складових та формування цілей аудиту у частині кожного сегмента → розподіл статей, що впливають на формування їх значень за рахунками бухгалтерського обліку → групування рахунків за подіями і господарськими операціями, котрі є підставою для записів на рахунках.

«На базі узагальнення результатів тестування сальдо і оборотів відповідних рахунків бухгалтерського обліку та господарських операцій визначається відповідність кожної статті встановленим критеріям. Основним тестованим елементом є господарська операція. Така послідовність досягнення мети аудиту – основа організації процесу аудиторської перевірки» [58, с. 106].

Перед початком аудиту здійснюється підготовка до проведення аудиту, що «охоплює такі дії аудитора: формування аудиторської групи; вирішення про необхідність залучення сторонніх спеціалістів (для оцінки стану майна, вимірювання обсягу виконаних робіт, загальної стратегії аудиту (визначення необхідних ресурсів для конкретних сфер аудиту); складання плану аудиту із зазначенням видів запланованих робіт, періоду виконання, відповідальних виконавців, розрахунок аудиторських ризиків та рівня суттєвості); розробка програми аудиту фінансових результатів, яка містить перелік етапів та визначення завдань аудиту, детальний опис кожного методу перевірки та способу перевірки» [15, с. 20].

В організаційному аспекті процес аудиту фінансової звітності поділяється на відповідні етапи: планування; вивчення; оцінювання; встановлення достовірності; звітування (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3

## Організаційні етапи аудиту фінансової звітності

Етап	Характеристика
Планування	Передбачає розробку загальної стратегії і тактики аудиту фінансової звітності, «визначити строки і обсяги аудиторської перевірки. І хоча зміст та форма загального плану аудиту фінансової звітності змінюватиметься залежно від мети перевірки, виду підконтрольного об'єкта, сфери його діяльності, розміру, а також складності перевірки і процедур, що застосовуватиметься аудитором, під час його формування необхідно врахувати такі аспекти: по-перше, особливості фінансово-господарської діяльності клієнта; по-друге, вибір сфери діяльності аудитора; по-третє, залучення персоналу до проведення аудиту» [110, с. 260]
Вивчення	На цьому етапі «аудитору необхідно здійснити попередній огляд та дати оцінку стану бухгалтерського обліку і фінансової звітності замовника аудиту. При тому на цьому етапі аудитор за допомогою опитування, вивчення та аналізу фінансової звітності та даних бухгалтерського обліку здійснює збір необхідних даних. Аудитору доцільно в своїй діяльності використовувати такі методичні прийоми дослідження, як аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація, системний і функціонально-вартісний аналіз» [110, с. 260]
Оцінювання	На цьому етапі «аудитор зобов'язаний одержати якомога більше інформації про об'єкт дослідження з метою її аналізу та оцінки для наступного формування обґрунтованої думки, на підставі якої і формуватиметься висновок про достовірність фінансової звітності клієнта. Збір необхідних даних для їх оцінювання провадиться з використанням таких аудиторських процедур, як перевірка, спостереження, інспектування, запити і підтвердження, а також аналітичні процедури. У разі, якщо аудитор виявить можливі факти фальсифікації фінансової звітності та помилки у ній, то він повинен дослідити потенційний вплив на неї і здійснити додаткові процедури контролю» [110, с. 261-262]
Встановлення достовірності фінансової звітності	Ґрунтується «на підтвердженні попередньо здійсненої оцінки про достовірність відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку та звітності інформації про активи, зобов'язання, власний капітал, а також про доходи, витрати і фінансові результати господарюючого суб'єкта. Під час висловлення думки про достовірність фінансової звітності аудитор повинен бути достатньо впевненим, що вона не містить істотних викривлень і помилок. Разом з тим аудитору не варто забувати про те, що у зв'язку із застосуванням аудиторської вибірки з'являється вагомий ризик того, що навіть істотні помилки він може не виявити» [110, с. 262]

Етап	Характеристика
Звітування	<p>Є завершальним етапом процесу аудиту фінансової звітності. Аудитор формує незалежну думку з таких питань:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• чи відповідає існуюча система бухгалтерського обліку підприємства-замовника вимогам чинного законодавства;</li> <li>• чи є ефективною система внутрішнього контролю замовника аудиту;</li> <li>• чи відповідають представлені показники бухгалтерського обліку та сформованої фінансової звітності затвердженим принципам облікової політики підприємства-замовника;</li> <li>• чи достовірно відображено в обліку та фінансовій звітності інформацію про активи, власний капітал, зобов'язання, витрати, доходи і фінансові результати.</li> </ul> <p>Результати аудиту фінансової звітності повинні оформлюватись у вигляді Аудиторського звіту про достовірність фінансової звітності</p>

Профільним законодавством задекларовано, що аудиторський звіт – це «документ, підготовлений суб'єктом аудиторської діяльності відповідно до міжнародних стандартів аудиту та вимог цього Закону за результатами аудиту фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності, комбінованої фінансової звітності)» [82]. Замовникам аудиту варто враховувати, що аудиторський звіт «дозволяє встановити достовірність стану бухгалтерського обліку і звітності, разом з тим він не може бути гарантією майбутньої життєдіяльності суб'єкта господарювання» [110, с. 262].

До методичних прийомів аудиту фінансової звітності відносять: фізичну перевірку; документальну перевірку; спостереження; опитування; підтвердження; аналітичні процедури; узагальнення.

Надзвичайно важливим є збір аудиторських доказів, які «необхідні для обґрунтування думки та звіту аудитора. За своїм характером докази є такими, що дають результат у сукупності і отримуються в основному за допомогою аудиторських процедур, які виконуються в процесі аудиту. При цьому вони можуть також включати інформацію, отриману з інших джерел, які можуть вплинути на їхню застосовність до поточного аудиту» [15, с. 22]. При цьому, «більша частина роботи аудитора при формуванні думки аудитора полягає в отриманні й оцінці аудиторських доказів. Аудиторські процедури, спрямовані на отримання аудиторських доказів, можуть включати крім

запитів ще й інспектування, спостереження, підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання та аналітичні методи, які часто комбінуються між собою» [15, с. 22].

Послідовність аудиту фінансової звітності представлена в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

#### Послідовність аудиту фінансової звітності

Вид	Суть
Формальна перевірка	Огляд фінансової звітності «на предмет заповнення всіх необхідних реквізитів, вивчення всіх статей звітності для оцінки та визначення величини ризику за кожною із статей. Формальна перевірка фінансової звітності дасть можливість уточнення аудиту та оцінки можливих ризиків, а також виявлення можливих викривлень» [15, с. 21]
Аналітична перевірка	Визначає ті складові фінансової звітності, де аудиторський ризик є найбільшим, тобто, засовують де наявність помилок в обліку і звітності або можливість шахрайства є найімовірнішою
Перевірка по суті	Перевіряється правильність відображення усіх показників та сам порядок складання фінансової звітності
Розрахункова перевірка	

У таблиці 1.5 узагальнено процедури аудиту фінансової звітності.

Таблиця 1.5

#### Процедури аудиту окремих форм фінансової звітності

Форма фінансової звітності	Процедури аудиту
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Перевірка реальності фактів існування зобов'язань, активів та права власності на них
	Перевірка правильності визнання та формування оцінки активів, зобов'язань і власного капіталу
	Оцінка стану збереження, схоронності та ефективності використання активів
	Підтвердження правильності документального оформлення, а також відображення в бухгалтерському обліку операцій стосовно активів, власного капіталу і зобов'язань підприємства-замовника
	Перевірка правильності визначення первісної вартості та нарахування амортизації за об'єктами необоротних активів
	Перевірка своєчасності і належності проведення інвентаризації активів і зобов'язань та своєчасності й правильності відображення в обліку інвентаризаційних різниць
	Перевірка достовірності відображення інформації стосовно активів, власного капіталу і зобов'язань у Балансі підприємства-замовника

Форма фінансової звітності	Процедури аудиту
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Перевірка обсягів і сум від реалізації активів та визнання витрат і доходів звітного періоду
	Перевірка правильності оцінки і класифікації доходів, витрат і фінансових результатів у розрізі окремих видів діяльності
	Перевірка правомірності і належності відображення доходів і витрат у системі рахунків бухгалтерського обліку
	Підтвердження правильності порядку відображення доходів, витрат і фінансових результатів у Звіті про фінансові результати
	Аналіз структури витрат і доходів із метою визначення ефективності діяльності підприємства-замовника
	Виявлення фактів виникнення надзвичайних витрат і доходів та перевірка правильності відображення їх в обліку
	Контроль правильності визначення й відображення податку на прибуток у Звіті про фінансові результати
Звіт про рух грошових коштів	Оцінка доцільності і правильності класифікації грошових потоків у розрізі видів діяльності підприємства-замовника – операційна, фінансова, інвестиційна
	Перевірка «господарських операцій клієнта стосовно того, чи не включено до складу операції, що пов'язані із внутрішніми змінами у складі грошових коштів та негрошові операції (наприклад, операції з отримання активів на умовах фінансової оренди, бартерні операції, придбання активів шляхом емісії акцій, придбання активів за рахунок позики тощо)» [110, с. 264]
	Перевірка правильності визначення та відображення в обліку чистого руху грошових коштів за результатами операційної, фінансової та інвестиційної діяльності
	Оцінка правильності арифметичного підрахунку за звітний період показника чистого руху грошових коштів
	Аналіз і оцінка доцільності руху грошових потоків за відповідний звітний період та визначення тенденцій і динаміки отримання грошових коштів у майбутньому
Звіт про власний капітал	Перевірка законності юридичного оформлення установчих документів і відносин власників для здійснення підприємницької діяльності
	Перевірка відповідності статутним вимогам видів діяльності підприємства-замовника
	Оцінка законності та правомірності внесення учасниками передбачених внесків до капіталу
	Перевірка своєчасності і законності внесення змін у засновницькі документи та перевірка правильності відображення тих змін у системі рахунків бухгалтерського обліку
	Контроль за правомірністю й доцільністю розподілу прибутку
	Перевірка достовірності відображеної інформації у Звіті про власний капітал

«Кількість аудиторських доказів установлюється згідно з передумовами підготовки фінансової звітності. Принципи підготовки

складання фінансової звітності за національними стандартами не суперечать міжнародним і включають ті ж елементи, а саме: активи, зобов'язання, капітал, доходи і витрати, що відображають реальні господарські процеси. Угрупування їх відповідним чином дасть змогу правильно виконати розукрупнення звітності, визначити основні напрями планованої перевірки і перелік аудиторських процедур, необхідну кількість доказів по кожному перевіряючому факту господарської діяльності. Особливе значення тут надається оцінці суттєвості інформації та аудиторському ризику» [58, с. 107].

До випадків, що можуть підвищити ймовірність фальсифікації облікових і звітних даних та шахрайства, можна віднести такі: нетипові для підприємства-замовника господарські операції (особливо, коли вони здійснюються після закінченні звітного періоду); наявність значної кількості операцій із пов'язаними сторонами; застосування «складних» методів бухгалтерського обліку чи операцій; неадекватні облікові записи; купівля / продаж матеріальних цінностей за істотно вищими / нижчими цінами порівняно з ринковими тощо (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6

## Можливі помилки при аудиті окремих форм фінансової звітності

Форма фінансової звітності	Можливі помилки
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Порушення правил і порядку розрахунків готівкою
	Відображення в обліку неправомірних бухгалтерських записів
	Наявність фіктивних документів
	Заниження (завищення) вартісної оцінки активів, зобов'язань і власного капіталу
	Наявність прихованих нестач та фактів крадіжок активів
	Необґрунтоване списання зобов'язань та активів
	Необґрунтовані виправлення в первинних документах й облікових регістрах за попередні періоди
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Реалізація активів за нижчими / вищими цінами, що не відповідають ринковим
	Необґрунтоване (завищення) заниження витрат чи доходів
	Некоректна кореспонденція та неправильне використання рахунків з обліку витрат і доходів
	Включення до складу доходів (витрат) майбутніх періодів тих сум, що є доходами чи витратами діяльності звітного періоду
	Недостовірне визначення фінансових результатів і неправильне складання Звіту про фінансові результати

Форма фінансової звітності	Можливі помилки
Звіт про рух грошових коштів	«Неправильне відображення інформації в звіті, внаслідок недостовірності даних балансу, звіту про фінансові результати та даних бухгалтерського обліку» [110, с. 264]
	Неправильна класифікація грошових коштів від різних видів діяльності
	Арифметичні помилки, що виникають при підрахунках
	Включення негрошових операцій до Звіту про рух грошових коштів
	Недоліки, помилки та інші перекручення інформації, даних і підсумкових сум (наприклад, шахрайство)
Звіт про власний капітал	Здійснення діяльності без усіх відповідних дозволів
	Несвоєчасне чи неналежне внесення змін у Реєстр акціонерів
	«Несвоєчасне внесення вкладів засновниками до капіталу підприємства або внесення активів, що непридатні до використання чи не мають практичної цінності для підприємства» [110, с. 264]

Наразі «зростає ризик прийняття помилкових рішень на підставі фінансової звітності різними її користувачами. Підтвердження достовірності фінансової звітності аудитором має надзвичайне значення для прийняття будь-якими користувачами обґрунтованих ефективних управлінських рішень, які повинні прийматися на підставі достовірно наданої обліково-аналітичної інформації» [110, с. 265]. Правильно організований процес аудиту фінансової звітності дозволяє звести до мінімуму аудиторський ризик, що надалі допоможе уникати підприємству-замовнику істотних помилок та сприятиме реальнішій оцінці його фінансово-майнового стану.

## **1.2. Особливості функціонування суб'єктів адвокатської діяльності та їх вплив на проведення аудиту фінансової звітності**

Адвокатська діяльність – це «незалежна професійна діяльність адвоката щодо здійснення захисту, представництва та надання інших видів правничої допомоги клієнту» [81].

Пп. 14.1.226 Податкового кодексу України визначає, що незалежна професійна діяльність – це «участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність

лікарів, приватних нотаріусів, приватних виконавців, адвокатів, арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів), аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою-підприємцем» [78]. Також суб'єкт незалежної професійної діяльності має право використовувати найману працю не більше чотирьох фізичних осіб та мати спеціальний документ виданий відповідним органом (свідоцтво, сертифікат, довідка, ліцензія) та дотримуватись профільного законодавства:

- адвокати мають провадити свою діяльність у відповідності до Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» [81];
- нотаріуси – згідно Закону України «Про нотаріат»;
- приватні виконавці – відповідно Закону України «Про органи та осіб, які здійснюють примусове виконання судових рішень і рішень інших органів» [92];
- судові експерти – згідно із Законом України «Про судову експертизу»;
- арбітражні керуючі – у відповідності до Кодексу України з процедур банкрутства.

Отже, адвокати є суб'єктами незалежної професійної діяльності. «Самозайнята особа – платник податку, який є фізичною особою-підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності» [78]. Податковий статус суб'єктів незалежної професійної діяльності досліджено в роботі [109].

На відміну від ряду інших суб'єктів незалежної професійної діяльності, адвокату дозволено обирати форму здійснення своєї діяльності – це може бути індивідуальна адвокатська практика або діяльність у формі адвокатського бюро чи адвокатського об'єднання (таблиця 1.7).

Таблиця 1.7

## Форми здійснення адвокатської діяльності

Форма	Характеристика
Здійснення адвокатської діяльності адвокатом індивідуально	«Адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, може відкривати рахунки в банках, мати печатку, штампи, бланки (у тому числі ордера) із зазначенням свого прізвища, імені та по батькові, номера і дати видачі свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю» [81] При цьому, він стає самозайнятою особою
Адвокатське бюро	Юридична особа, що створена «одним адвокатом, і діє на підставі статуту. Найменування адвокатського бюро повинно включати прізвище адвоката, який його створив» [81]
Адвокатське об'єднання	Юридична особа, що створена «шляхом об'єднання двох або більше адвокатів (учасників), і діє на підставі статуту» [81]

Адвокатське бюро чи адвокатське об'єднання може самостійно обрати одну з двох систем оподаткування – загальну або спрощену.

Загальна система оподаткування передбачає сплату усіх видів податків і зборів, передбачених ПКУ за наявності певних об'єктів оподаткування. Якщо обрано загальну систему оподаткування, то об'єктом оподаткування адвокатського бюро або об'єднання буде «прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, на різниці, які визначені ПКУ, за ставкою 18 відсотків» [78]. За умови, якщо дохід адвокатського бюро (об'єднання) не перевищує 40 мільйонів гривень за рік, Податкова декларація з податку на прибуток підприємств складається та подається один раз на рік (протягом 60 к.д., що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) року), якщо перевищує – щоквартально (протягом 40 к.д., що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу (півріччя, трьох місяців)).

Застосовувати спрощену систему оподаткування адвокатські бюро (об'єднання) можуть за умови, якщо протягом року їх дохід не буде перевищувати 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої станом на 1 січня поточного податкового року (у 2024 р. це становить

8285700 грн). За дотримання відповідним законодавчих вимог адвокатські бюро (об'єднання) можуть застосовувати спрощену систему оподаткування III групи. Ставка податку за такої системи становить: 3 відсотки – у разі реєстрації платником ПДВ; 5 відсотків – за відсутності реєстрації платником ПДВ. Звітують адвокатські бюро (об'єднання) шляхом подання до територіальних податкових органів Податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) щоквартально.

Оподаткуванню також підлягають доходи адвоката (адвокатів), як засновника (засновників) адвокатського бюро (адвокатського об'єднання). Тут все залежить від форми виплати таких доходів, які можуть бути двох видів: у вигляді заробітної плати; у вигляді дивідендів.

«Якщо дохід виплачується у вигляді заробітної плати, то податковий агент (адвокатське бюро або адвокатське об'єднання) зобов'язаний утримувати та сплачувати ПДФО до бюджету, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам та нести відповідальність за порушення норм ПКУ. Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід. Ставка податку на доходи фізичних осіб у такому випадку становить 18% бази оподаткування» [20, с. XX].

«У випадку виплати доходів у вигляді дивідендів, для цілей оподаткування вони прирівнюються до платежів у грошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника (учасників) у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини). Ставки податку на пасивні доходи до бази оподаткування встановлюються у таких розмірах: 9% для пасивних доходів (якщо бюро оподатковується за спрощеною системою оподаткування); 5% для доходів у вигляді дивідендів за акціями та корпоративними правами, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств» [20, с. XX].

Отже, порядок оподаткування адвокатської діяльності безпосередньо залежить від обраної системи оподаткування адвокатським бюро (об'єднанням) – загальна чи спрощена. Виплата доходів самим адвокатам, що

є засновниками адвокатських бюро (об'єднань) здійснюється в залежності від форми виплати доходу – чи то у вигляді дивідендів, чи то у вигляді заробітної плати.

Аудит фінансової звітності є критично важливим інструментом для забезпечення ефективної, стабільної та прозорої діяльності адвокатських фірм. Необхідність аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності зумовлена такими ключовими чинниками: дотримання законодавчих вимог; забезпечення прозорості та підвищення довіри; попередження шахрайства і помилок; покращення систем внутрішнього контролю; підтвердження фінансової стабільності; підвищення репутації та конкурентоспроможності; відповідність професійним стандартам.

Аудит фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності є надзвичайно актуальним з кількох причин (таблиця 1.8).

Таблиця 1.8

**Причини актуальності аудиту фінансової звітності  
суб'єктів адвокатської діяльності**

<b>Причина</b>	<b>Характеристика</b>
Забезпечення прозорості та довіри	Адвокатські фірми обслуговують широкий спектр клієнтів, включаючи фізичних осіб та великі корпоративні структури. Наявність аудиту фінансової звітності сприяє підвищенню довіри клієнтів та партнерів до адвокатської фірми, що особливо важливо в умовах конкурентного ринку юридичних послуг
Дотримання нормативних вимог	У багатьох країнах, включаючи Україну, існують законодавчі вимоги щодо фінансової звітності та аудиту. Для адвокатських фірм проведення аудиту не є обов'язковим, це ініціативне рішення, що підвищує їх діловий імідж
Захист від шахрайства та помилок	Аудит допомагає виявляти фінансові помилки та шахрайські дії, що можуть виникнути в процесі ведення бухгалтерського обліку. Це особливо актуально для адвокатських фірм, що здійснюють адвокатський супровід складних фінансових операцій
Оптимізація системи внутрішнього контролю	Аудитори надають рекомендації щодо покращення системи внутрішнього контролю, що допомагає адвокатським фірмам більш ефективно управляти своїми фінансовими ресурсами та зменшувати ризики
Підтвердження фінансової стабільності	Аудит фінансової звітності є важливим інструментом для підтвердження фінансової стабільності адвокатської фірми перед банками, інвесторами та іншими зацікавленими сторонами

<b>Причина</b>	<b>Характеристика</b>
Підвищення конкуренто-спроможності	Наявність аудиторського звіту може бути конкурентною перевагою для адвокатської фірми, особливо при участі в тендерах або укладенні договорів із великими клієнтами
Підтримка ділової репутації	Адвокатські фірми часто працюють над захистом прав та інтересів своїх клієнтів, тому їх власна репутація має бути бездоганною. Аудит фінансової звітності допомагає підтримувати високий рівень репутації фірми

Аудит фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності може стикатися з певними проблемами, які впливають на ефективність та точність аудиторських процедур (таблиця 1.9).

Таблиця 1.9

**Основні проблеми, що можуть виникати при проведенні аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності**

<b>Напрямок</b>	<b>Проблема</b>	<b>Рішення</b>
Конфіденційність інформації	Адвокатські фірми зобов'язані дотримуватися адвокатської таємниці, що обмежує доступ аудиторів до певної інформації	Аудиторам необхідно розробити чітку політику та процедури, що забезпечують збереження конфіденційності, а також узгодити з адвокатською фірмою обсяг інформації, яка може бути доступна для аудиту без порушення професійної етики
Відсутність спеціалізованих знань	Аудиторам може бракувати спеціалізованих знань у галузі адвокатської діяльності, що ускладнює оцінку специфічних операцій і процедур	Залучення аудиторів, які мають досвід роботи з адвокатськими фірмами, або спеціалізоване навчання аудиторів щодо специфіки юридичної діяльності
Складність обліку гонорарів	Адвокатські фірми можуть використовувати складні системи обліку гонорарів, що включають авансові платежі, нерозподілені доходи та різні методи нарахування	Впровадження детального аналізу системи обліку та визначення ключових контрольних точок для перевірки правильності нарахування, оподаткування і виплати гонорарів
Неповна або неточна документація	Відсутність необхідної документації або її недостовірність може ускладнити процес аудиту	Аудиторам слід встановити чіткі вимоги до документації та запровадити процедури для забезпечення її повноти і точності. Також можна провести навчання для співробітників адвокатських фірм щодо ведення документації

Напря́м	Пробле́ма	Ріше́ння
Вплив суб'єктивних оцінок	У процесі аудиту можуть виникати ситуації, де необхідні суб'єктивні оцінки (наприклад, у випадках резервів під сумнівну заборгованість або оцінки непередбачених витрат)	Використання чітко визначених методологій і стандартів для оцінки таких ситуацій, а також залучення експертів для незалежної оцінки
Недосконала система внутрішнього контролю	Відсутність або недостатня ефективність системи внутрішнього контролю може призвести до помилок і зловживань	Проведення оцінки існуючої системи внутрішнього контролю та надання рекомендацій щодо її покращення. Аудиторам також варто проводити навчання для співробітників щодо важливості внутрішнього контролю
Регуляторні зміни	Зміни законодавства та регуляторних вимогах можуть ускладнювати процес аудиту	Постійний моніторинг законодавчих змін та забезпечення актуальності знань аудиторів щодо нових вимог. Також важливо мати гнучкі процедури, які дозволяють швидко адаптуватися до змін

Проблеми, з якими стикаються аудитори при перевірці фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності, можуть бути вирішені шляхом впровадження чітких процедур, спеціалізованого навчання, залучення досвідчених аудиторів та постійного моніторингу регуляторних змін. Це дозволяє забезпечити ефективність та достовірність аудиту, що, в свою чергу, сприяє підвищенню довіри до фінансової звітності адвокатських фірм.

Отже, особливостями аудиту адвокатських фірм є:

- високий ступінь конфіденційності, оскільки аудитори повинні суворо дотримуватися правил збереження адвокатської таємниці;
- суб'єкти адвокатської діяльності підпадають під дію специфічних нормативних актів і професійних стандартів, котрі повинні враховуватися при проведенні аудиту;
- адвокатські фірми можуть мати специфічні джерела доходів, такі як гонорари за послуги, та витрати пов'язані з професійною діяльністю, що потребують детального аналізу тощо.

У сучасних умовах ринку, де фінансова прозорість і надійність є

ключовими чинниками успіху, проведення аудиту є необхідною умовою для забезпечення стабільної та успішної діяльності адвокатських фірм.

### **Висновки до розділу 1**

В Україні аудит фінансової звітності регулюється рядом нормативно-правових актів, основними серед яких є: Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Міжнародні стандарти аудиту, Кодекс професійної етики аудитора.

Метою аудиту фінансової звітності є перевірка правильності відображення фінансових операцій у звітності та підтвердження того, що вона надає правдиву і неупереджену інформацію про фінансовий стан і результати діяльності замовника аудиту.

Основними етапи аудиту є: планування (збір інформації про діяльність замовника, оцінка ризиків, пов'язаних з аудиторським завданням, розробка плану і програми аудиту); оцінка системи внутрішнього контролю (аналіз існуючої системи внутрішнього контролю та проведення тестування ефективності цієї системи); проведення аудиторських процедур (виконання аналітичних процедур, детальних тестів операцій і балансів та безпосередньо перевірка документів і свідчень, отриманих від третіх сторін); підготовка аудиторського звіту на основі аналізу отриманих даних і висновків та формування аудиторської думки, що включає оцінку фінансової звітності та рекомендації щодо покращення).

Актуальність аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності важко переоцінити, оскільки він забезпечує прозорість і надійність фінансової інформації; відповідність її нормативним вимогам; виявлення та попередження фінансових помилок і шахрайства; підвищення ефективності внутрішнього контролю; підтвердження фінансової стабільності та конкурентоспроможності; підтримку високої репутації адвокатської фірми.

**РОЗДІЛ 2**  
**АУДИТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**  
**АДВОКАТСЬКОГО БЮРО «ГЛАЗКОВ ТА ПАРТНЕРИ»**

**2.1. Організаційно-економічна характеристика та правові засади діяльності Адвокатського бюро «Глазков та партнери»**

Адвокатське бюро «Глазков та партнери» (далі АБ «Глазков та партнери») є юридичною особою, що діє на підставі Статуту, прийнятого рішенням №1 від 04 січня 2019 р. (додаток А). Воно створене одним адвокатом Глазковим Андрієм Сергійовичем, який має Свідоцтво про право на зайняття адвокатською діяльністю, видане Національною асоціацією адвокатів України на підставі рішення Ради адвокатів Кіровоградської області від 06 серпня 2018 р. №17/3 (додаток Б).

Місцезнаходження бюро: 25006, м. Кропивницький, вул.Гоголя, 127, квартира 5.

Основною метою діяльності АБ «Глазков та партнери» є забезпечення здійснення захисту, представництва та надання інших видів правової допомоги на професійній основі громадянам України, іноземним громадянам, особам без громадянства, юридичним особам; отримання доходу, з урахуванням обмежень, встановлених чинним законодавством та нормами адвокатської етики.

АБ «Глазков та партнери» є юридичною особою, має право від свого імені укладати правочини, набувати майнові та особисті немайнові права і нести обов'язки, виступати позивачем та відповідачем у місцевих судах, апеляційних судах, Верховному Суді та інших міжнародних судових інстанціях, третейських судах.

Воно має самостійний баланс, поточні, вкладні (деPOSITNІ) та інші рахунки в установах банків, а в установленому чинним законодавством порядку – і в іноземних банках, має право на володіння, користування і розпорядження своїм майном.

Для досягнення своєї мети АБ «Глазков та партнери» має право утримувати на своєму балансі і орендувати будівлі, приміщення, транспортні засоби, інше рухоме й нерухому майно, укладати правочини з транспортними, промисловими та іншими організаціями, установами, підприємствами, а також фізичними особами, укладати будь-які правочини відповідно до законодавства України.

АБ «Глазков та партнери» в особі адвоката здійснює види адвокатської діяльності, що згруповані на рис. 2.1.



Рис.2.1. Види діяльності АБ «Глазков та партнери»

Засновник приймається на роботу в АБ «Глазков та партнери» на

посаду адвоката на умовах трудового договору відповідно до трудового законодавства. Засновник АБ «Глазков та партнери» має право:

- брати участь у розподілі прибутку та одержувати його частку (дивіденди);
- здійснювати відчуження частки у Статутному капіталі;
- брати участь в управлінні бюро.

Помічником адвоката в АБ «Глазков та партнери» можуть працювати особи, що мають повну вищу юридичну освіту, працюють на підставі трудового договору.

Колектив АБ «Глазков та партнери» складають адвокати, помічники адвоката та технічний персонал.

Вищим органом управління АБ «Глазков та партнери» є його засновник – Глазков Андрій Сергійович. Розмір вкладу до Статутного капіталу АБ «Глазков та партнери» Глазкова А.С. становить 1000 гривень, що відповідає 100% Статутного капіталу.

Оплата праці адвокатів здійснюється за рахунок коштів гонорару, отриманих АБ «Глазков та партнери» на підставі договору (угоди) між громадянином чи юридичною особою та бюро.

Розмір оплати праці конкретного адвоката встановлюється рішенням керівних органів АБ «Глазков та партнери» відповідно до законодавства та Статуту і максимальним розміром не обмежується.

Прибуток АБ «Глазков та партнери» утворюється з надходжень від діяльності, передбаченої Статутом, після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат, а також сплати податків та інших обов'язкових платежів, встановлених чинним законодавством України.

АБ «Глазков та партнери» веде облік результатів своєї діяльності, складає бухгалтерську і статистичну звітність. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, звітності протягом встановленого

терміну, але не менше трьох років, несе виконавчий орган бюро.

12 лютого 2019 р. АБ «Глазков та партнери» було відкрито поточний рахунок у гривні за №2600785647 в АТ ПУМБ (МФО 334851) (додаток В).

Бухгалтерський облік в АБ «Глазков та партнери» ведеться за допомогою програми Excel.

У Витязі з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань від 17 грудня 2020 р. (додаток Д) наведено правові засади здійснення діяльності АБ «Глазков та партнери» (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1

#### Основні відомості про АБ «Глазков та партнери»

Засновник	Глазков Андрій Сергійович
Організаційно-правова форма	Адвокатське бюро
Код ЄДРПОУ	42739260
Місцезнаходження юридичної особи	25006, м. Кропивницький, вул. Гоголя, будинок 127, квартира 5
Види економічної діяльності	69.10 «Діяльність у сфері права» 68.20 «Надання в оренду й експлуатація власного чи орендованого нерухомого майна» 73.20 «Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки» 70.22 «Консультування з питань комерційної діяльності» 70.10 «Діяльність головних управлінь (хед-офісів)» 69.20 «Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудит, консультування з питань оподаткування»
Кінцевий бенефіціарний власник	Глазков Андрій Сергійович
Розмір статутного капіталу	1000,0 грн.
Номер запису в ЄДРПОУ	14441020000013120
Взято на облік 09.01.2019 р.	Головне управління територіальної статистики, 21680000
	Головне управління ДФС у Кіровоградській області, Кропивницьке управління, Кропивницька ДПП (м. Кропивницький) (як платник податків та як платник єдиного соціального внеску)

Для підтвердження реальності факту існування досліджуваного підприємства нами було здійснено запит на витяг із системи Опендатабот (додаток Ж).

Інформація про АБ «Глазков та партнери» також присутня у сервісі перевірки контрагентів YouControl (рис. 2.2).

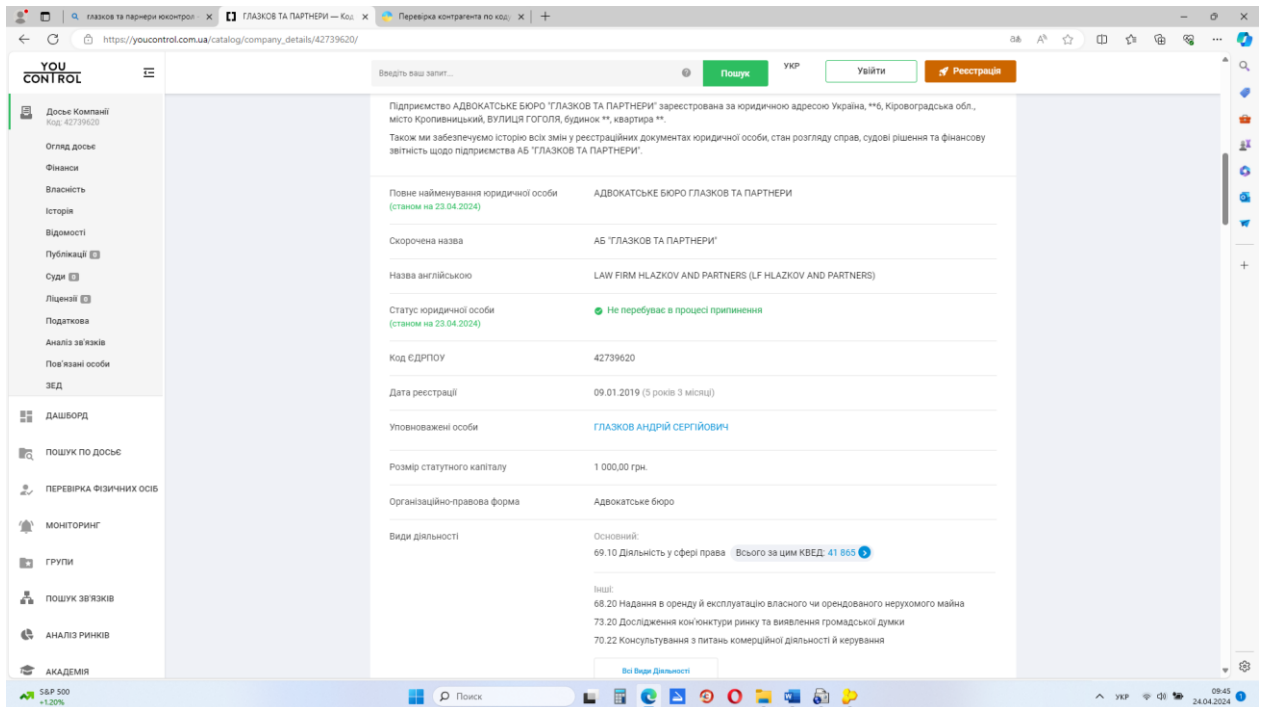


Рис. 2.2. Інформація про АБ «Глазков та партнери» у сервісі YouControl

Звітність АБ «Глазков та партнери» подає до контролюючих органів через електронний кабінет платника податків. На виконання вимог НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» досліджуване адвокатське бюро формує та подає Фінансову звітність мікропідприємства (додаток К, К1).

На підставі Фінансової звітності мікропідприємства АБ «Глазков та партнери» проведемо аналіз основних показників його діяльності. Для цього використаємо ряд показників фінансового аналізу (коефіцієнти ліквідності, фінансової стійкості, фінансової незалежності тощо). Для аналізу основних показників діяльності скористаємось методом абсолютних та відносних величин для визначення тенденцій змін, а для наочності – графічним методом представлення інформації (графіки, діаграми).

У таблиці 2.2 наведено аналіз основних показників діяльності досліджуваного підприємства за останні три роки, сформовані на підставі

Звіт про фінансові результати за 2021 р., 2022 р., 2023 р.

Таблиця 2.2

Аналіз основних показників діяльності  
АБ «Глазков та партнери» протягом 2021-2023 рр.

Показник	2021р.	2022р.	2023р.	Зміна у 2023р. відносно 2021р.	Зміна у 2023р. відносно 2022р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	247,9	24,5	103,7	-144,2	79,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	283,0	232,6	151,9	-131,1	-80,7
Інші витрати	12,4	36,9	101,8	89,4	64,9
Фінансовий результат до оподаткування	-47,5	-245	-150	-102,5	95,0

Отже проведений аналіз вказує на зменшення величини чистого доходу від реалізації послуг протягом останніх трьох років. Наведемо динаміку таких у змін за допомогою діаграми, представленої на рис. 2.3.

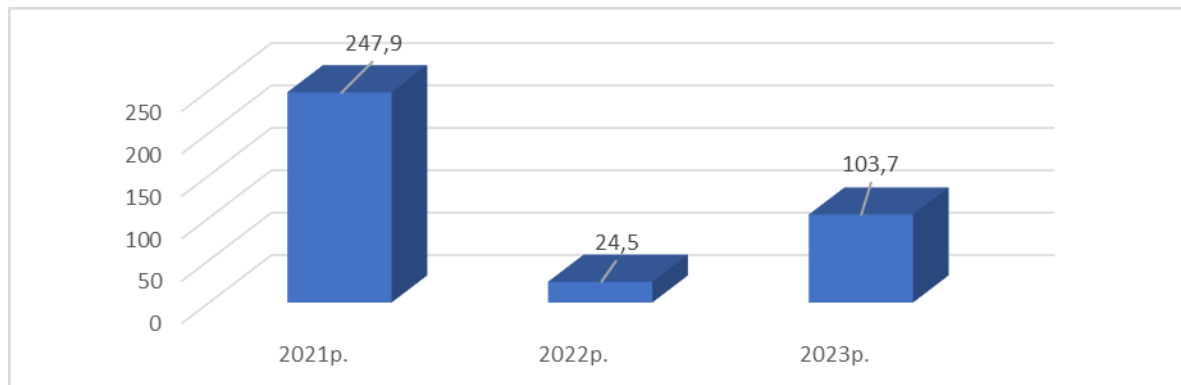


Рис. 2.3. Динаміка зміни чистого доходу від реалізації послуг  
АБ «Глазков та партнери» протягом 2021-2023 рр.

Отже, суттєве зниження чистого доходу від надання юридичних послуг відбулось у 2022р. – у порівнянні з 2021 р. на 223,4 тис.грн. Це можна пояснити введенням в Україні воєнного стану, коли майже весь бізнес перебував в екстремальних умовах функціонування, що логічно скоротило і

попит на юридичні послуги. У 2023р. даний показник дещо збільшився, але у порівнянні з 2021р. все одно менший на 144.2 тис.грн.

Не такі стрімкі зміни відбувались у величині собівартості наданих юридичних послуг, що прослідковується на діаграмі, зображеній на рис. 2.4.

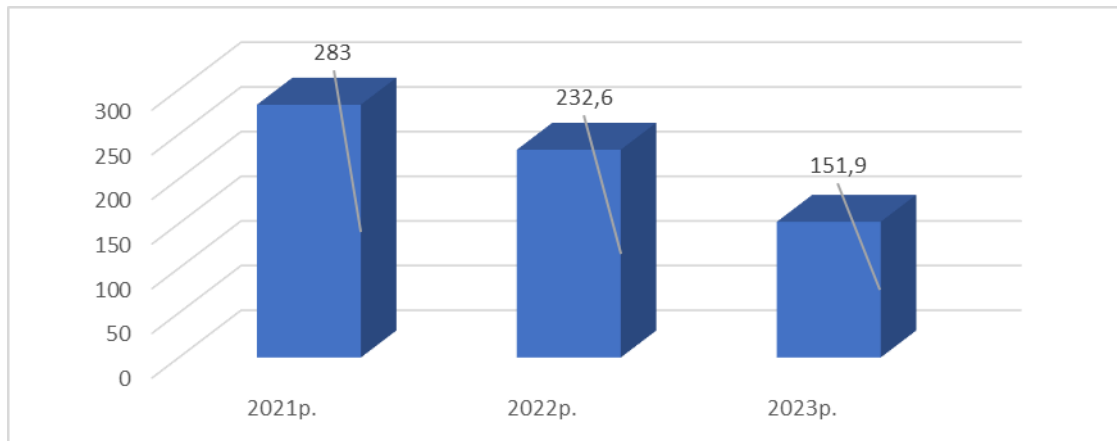


Рис. 2.4. Динаміка зміни собівартості наданих юридичних послуг АБ «Глазков та партнери» протягом 2021-2023 рр.

Отже, як видно з даних таблиці 2.2 та рис. 2.4 зменшення чистого доходу від реалізації послуг не призвело до зниження витрат адвокатського бюро.

Протягом 2021-2023 рр. досліджуване адвокатське бюро мало збиток (рис. 2.5).

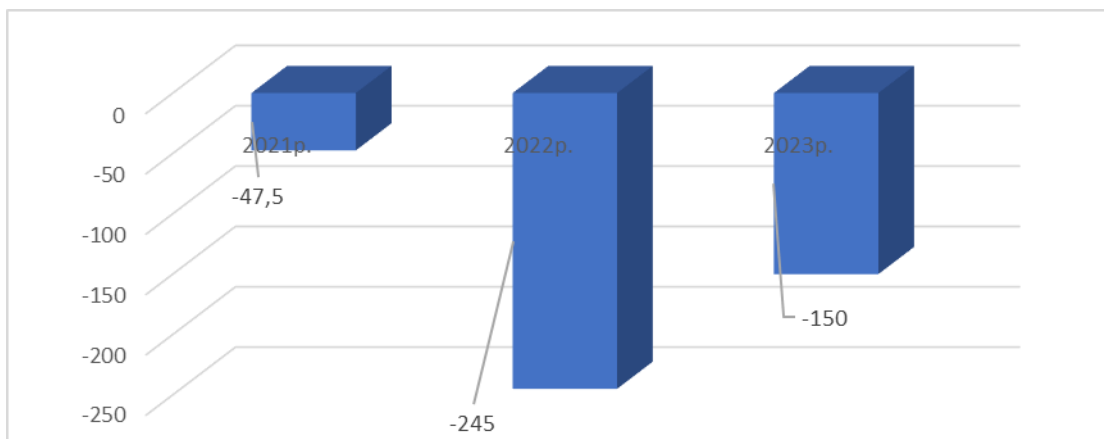


Рис. 2.5. Динаміка зміни фінансового результату АБ «Глазков та партнери» протягом 2021-2023 рр.

Отже, найбільший збиток за останні три роки АБ «Глазков та партнери» мало у 2022 році – 245,0 тис.грн., що на 197,5 тис.грн. більше проти 2021 р., та на 95,0 тис.грн. більше у порівнянні з 2023р.

У таблиці 2.3 представлено аналіз структури Балансу АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023 рр.

Таблиця 2.3

## Аналіз структури Балансу АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023 рр.

Стаття балансу	Станом на 31.12.2021р.	Питома вага, %	Станом на 31.12.2022р.	Питома вага, %	Станом на 31.12.2023р.	Питома вага, %.
Залишкова вартість основних засобів	142,6	17,3	106,9	18,6	71,3	16,7
Первісна вартість основних засобів	178,3		178,3		178,3	
Знос	35,7		71,4		107,0	
Поточна дебіторська заборгованість	662,2	80,4	465,5	81,2	355,5	83,2
Гроші та їх еквіваленти	18,4	2,2	0,8	0,1	0,4	0,1
<b>Разом актив</b>	<b>823,2</b>	<b>100,0</b>	<b>573,2</b>	<b>100,0</b>	<b>427,2</b>	<b>100,0</b>
Нерозподілений прибуток (збиток)	818,2	99,4	573,2	100,0	423,2	99,1
Кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	5,0	0,6			4,0	0,9
<b>Разом пасив</b>	<b>823,2</b>	<b>100,0</b>	<b>573,2</b>	<b>100,0</b>	<b>427,2</b>	<b>100,0</b>

Отже, протягом 2021-2023 рр. найбільшу питому вагу у структурі активів балансу АБ «Глазков та партнери» займала поточна дебіторська заборгованість: у 2021 р. – 80,4%, або 662,2 тис.грн.; у 2022 р.-71,4%, або 465,5 тис.грн.; у 2023 р. – 83,2%, або 355,5 тис.грн. При цьому, дана стаття балансу має тенденцію до збільшення з 80,4% у 2021 р до 83,2 – у 2023 р.

У структурі пасивів балансу АБ «Глазков та партнери» визначальну

питому вагу складав нерозподілений прибуток (збиток): у 2021р. – 99,4%, або 818,2 тис.грн., у 2022 р. – 100,0%, або 573,2 тис.грн., у 2023 р. – 99,1%, або 423,2 тис.грн.

Сума поточних зобов'язань у загальній величині пасивів балансу склала незначну вагу: у 2021 р. – 5,0 тис.грн., або 0,6%, у 2022 р. – 0%, у 2023 р. – 0,9%, або 4,0 тис.грн. Можна дійти висновку, що пасиви балансу АБ «Глазков та партнери» майже складається тільки з нерозподіленого прибутку (непокритого збитку). При цьому, зауваження викликає той факт, що у пасиві балансу АБ «Глазков та партнери» не відображено суму статутного капіталу у рядку 1400 «Капітал». У Статуті АБ «Глазков та партнери» сума статутного капіталу визначена на рівні 1,0 тис.грн., але у балансі вона відсутня. На підставі балансу АБ «Глазков та партнери» здійснимо аналіз фінансового стану та ліквідності за допомогою коефіцієнтів (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4

Показники фінансової стійкості  
АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023рр.

Коефіцієнт	Станом на 31.12.2021р.	Станом на 31.12.2022р.	Станом на 31.12.2023р.	Зміна у 2023р. відносно 2021р.	Зміна у 2023р. відносно 2022р.
Наявність власних оборотних коштів	675,60	466,30	351,90	-323,70	-114,40
Коефіцієнт автономії	0,99	1,00	0,99	0,00	-0,01
Коефіцієнт фінансової залежності	1,01	1,00	1,01	0,00	0,01
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,83	0,81	0,83	0,01	0,02
Коефіцієнт фінансового ризику	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Виходячи з розрахованих у таблиці 2.6 показників фінансової стійкості

можна дійти таких висновків:

- значення показника наявності власних оборотних коштів має тенденцію до зменшення у 2023
- коефіцієнт автономії протягом 2021 р та 2022 р не змінився і дорівнював 1. Проте, у 2023 р його показник у порівнянні з 2022 р зменшився на 0,01 п.п., що свідчить про наявність на підприємстві фінансових труднощів у майбутньому і зменшення власних резервів. Поряд з цим, значення коефіцієнту автономії більше 0,6 (рекомендоване значення), свідчить стійке фінансове становище АБ «Глазков та партнери», що забезпечує виконання своїх зобов'язань за рахунок власних коштів;
- коефіцієнт фінансової незалежності у 2023 р збільшився проти 2022 р. на 0,01 процентних пункти. Це свідчить про підвищення платоспроможності АБ «Глазков та партнери», покращення його фінансової стійкості та підвищення довіри до нього з боку партнерів;
- коефіцієнт маневреності власного капіталу у 2023 р. становив 0,83 п.п., що на 0,01 більше проти 2022 р. Маневреність власного капіталу збільшилась, що характеризується як позитивна тенденція;
- коефіцієнт фінансового ризику протягом 2021-2023 рр. мав нульове значення, оскільки АБ «Глазков та партнери» не залучало позикових коштів.

Отже, обчислені показники свідчать про те, що АБ «Глазков та партнери» здійснює свою діяльність виключно за рахунок власних коштів.

У таблиці 2.5 наведено показники ліквідності АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023 рр.

Таблиця 2.5

Показники ліквідності АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023рр.

Коефіцієнт	Станом на 31.12.2021р.	Станом на 31.12.2022р.	Станом на 31.12.2023р.	Зміна у 2023р. відносно 2021р.	Зміна у 2023р. відносно 2022р.
Коефіцієнт	136,12	466,3	88,88	-47,24	-377,42

Коефіцієнт	Станом на 31.12.2021р.	Станом на 31.12.2022р.	Станом на 31.12.2023р.	Зміна у 2023р. відносно 2021р.	Зміна у 2023р. відносно 2022р.
покриття					
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	3,68	0,8	0,1	-3,58	-0,7
Коефіцієнт швидкої ліквідності	136,12	466,3	88,88	-47,24	-377,42

На підставі показників, обчислених у таблиці 2.5 можна зробити такі висновки:

- нормативним вважається значення коефіцієнту покриття у межах від 1,5 до 2,5 п.п. Такі великі показники протягом періоду, що аналізується, пов'язані з тим, що АБ «Глазков та партнери» не мало поточних зобов'язань, або їх сума була незначною. Проте, зменшення значення такого коефіцієнта вказує на зниження платоспроможності досліджуваного підприємства;
- значення показників абсолютної ліквідності вказують на здатність підприємства у терміновому порядку погасити свої поточні зобов'язання. Рекомендованим значенням є 0,2-0,35 п.п. Протягом 2021-неможливість підприємства погасити свої поточні зобов'язання у терміновому порядку;
- щодо коефіцієнту швидкої ліквідності, то він має такі ж значення, як і коефіцієнт покриття через відсутність в АБ «Глазков та партнери» поточних фінансових інвестицій.

Таким чином, АБ «Глазков та партнери» є фінансово незалежним та стійким, проте погасити свої зобов'язання у терміновому порядку на кінець 2023 р. не у змозі. Негативною тенденцією є отримання протягом останніх трьох років фінансового результату у вигляді збитку.

Державна реєстрація АБ «Глазков та партнери» відбувалась відповідно до вимог Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців» та Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність».

Отже, першим етапом реєстрації стало складання Рішення засновника №1 АБ «Глазков та партнери» від 04 січня 2019 р. (додаток Л), згідно із яким було:

- прийнято рішення про власне створення АБ «Глазков та партнери», визначення його назви та місцезнаходження;
- встановлено розмір статутного капіталу АБ «Глазков та партнери», порядку його формування, визначення та затвердження внеску засновника;
- визначено органи управління АБ «Глазков та партнери»;
- призначено керуючого АБ «Глазков та партнери»;
- затверджено Статут АБ «Глазков та партнери»;
- призначення особи, уповноваженої на подання документів для державної реєстрації АБ «Глазков та партнери» - Глазкова А.С.

Перед прийняттям рішення було розроблено проєкт Статуту, який було нотаріально засвідчено. При цьому, рішення про створення АБ «Глазков та партнери» було оформлено на спеціальному бланку, а підпис учасника засвідчений нотаріально.

Після цього Глазков А.С. підготував та подав на державну реєстрацію такі документи:

- заява про державну реєстрацію юридичної особи;
- оригінал та нотаріально засвідчена копія рішення про створення АБ «Глазков та партнери»;
- Статут АБ «Глазков та партнери»;
- структура власності за визначеною формою (додаток М);
- копії паспорта Глазкова А.С., який є кінцевим бенефіціарним власником АБ «Глазков та партнери».

Протягом 24 годин після надходження документів державний реєстратор проводить реєстрацію юридичної особи та передає дані до органів Державної податкової служби, Державної служби статистики.

Після реєстрації державний реєстратор видав Глазкову А.С. один примірник Статуту (додаток А) та Виписку з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань (додаток Н), а також опис документів (додаток П). Після цього Глазков А.С. замовив виготовлення штампу та печатки. Після цього було відкрито рахунок у банку (додаток В).

Враховуючи те, що в Україні існує дві системи оподаткування – загальна та спрощена, засновником АБ «Глазков та партнери» було прийнято рішення про застосування спрощеної системи оподаткування. Для цього протягом 10 днів від дня державної реєстрації було подано заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування третьої групи за ставкою 5%, що не передбачає реєстрацію платником податку на додану вартість. Після реєстрації платником єдиного податку в ІТК податкової служби було сформовано Витяг з реєстру платників єдиного податку 14 січня 2019 р. №1911233400062 (додаток Р).

Звітним періодом для платників єдиного податку є календарний квартал, а строк подачі звітності – протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу. На сплату єдиного податку відводиться 10 календарних днів після граничного строку подання звітності з єдиного податку (тобто 50 календарних днів від останнього дня звітного кварталу).

АБ «Глазков та партнери» уклало трудові договори з помічниками адвоката, а також прийняло на основне місце роботи секретаря. Крім того, АБ «Глазков та партнери» залучає до роботи інших адвокатів (суб'єктів незалежної професійної діяльності) на договірних засадах.

## **2.2. Аудит балансу АБ «Глазков та партнери»**

На підставі укладеного договору було проведено аудит фінансової звітності АБ «Глазков та партнери» відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Аудиторська перевірка була спланована та приводилась з метою отримання достаньмо впевненості у тому, що фінансова звітність

АБ «Глазков та партнери» не містить суттєвих викривлень через помилки та шахрайство. Аудиторська перевірка передбачала виконання визначених процедур для отримання доказів щодо сум, відображених у фінансовій звітності. Звітність АБ «Глазков та партнери» представляє собою Фінансову звітність мікропідприємства та складається з Балансу та Звіту про фінансові результати.

Аудиторський звіт, що буде надано АБ «Глазков та партнери» буде складено відповідно до вимог Міжнародних стандартів аудиту.

На початковому етапі аудиту фінансової звітності АБ «Глазков та партнери» встановлено об'єкти аудиту, тобто ті операції та їх наслідки, що мали місце на підприємстві протягом періоду, що підлягав перевірці. Тому, об'єктами аудиту були такі статті балансу АБ «Глазков та партнери»:

- 1010 «Основні засоби» (залишкова вартість);
- 1011 «Первісна вартість»;
- 1012 «Знос»;
- 1155 «Поточна дебіторська заборгованість»;
- 1165 «Гроші та їх еквіваленти»;
- 1420 «Нерозподілений прибуток (покритий збиток)»;
- 1620 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом».

Першим етапом аудиту балансу АБ «Глазков та партнери» є підтвердження правильності формування рядку 1010 «Основні засоби». Так, станом на 31 грудня 2021р. у балансі первісна вартість основних засобів склала 178,3 тис.грн. Протягом 2021-2023 рр. величина первісної вартості основних засобів не змінювалась, оскільки не було їх придбання. Всі основні засоби було придбано після реєстрації АБ «Глазков та партнери», а саме у 2019 р. та 2022 р. Аудитором було перевірено порядок формування первісної вартості основних засобів за допомогою таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Робочий документ аудитора з перевірки правильності формування первісної вартості об'єктів основних засобів, що придбані протягом 2019-2020рр. в АБ «Глазков та партнери»

Об'єкт основних засобів	Рахунок обліку	Документальне підтвердження понесених витрат	Сформована первісна вартість	
			на підприємстві	Аудитором
Копіювальний апарат Canon imageRUNNER 1435i	104	Накладна №154780 від 25.04.2019р.	14802,00	14802,00
Шредер Fellowes M-7Cm 7 листов 4x35 мм 13 л	104	Накладна №154 від 26.05.2019р.	5321,00	5321,00
БФП Canon Pixma G3430 with WiFi	104	Накладна №15487/PH від 29.05.2019р.	9699,00	9699,00
Panasonic KX-TG2511UAT Titan	104	Накладна №14 від 29.06.2019р.	1449,00	1449,00
Комп'ютер ARTLINE Gaming X47 (X47v45) AMD Ryzen 5 5500 / 16ГБ DDR4	104	Накладна №14987/2019 від 10.07.2019р.	28999,00	28999,00
Комп'ютер COBRA Advanced (A36.16.S4.165.6130)	104	Накладна №2587 від 20.08.2019р.	17999,00	17999,00
Веб-камера Logitech ConferenceCam Connect Silver (960-001034)	104	Накладна №65879/2020 від 02.02.2020р.	19399,00	19399,00
Біндер на пластикову пружину DA Ibind A12	104	Накладна №124 від 11.01.2020р.	2356,00	2356,00
Ноутбук ASUS VivoBook 17X M3704YA-AU092	104	Накладна №6587/0001 від 12.02.2020р.	26500,00	26500,00
Портативний безпроводной А4 термо принтер Phomemo M08F, Bluetooth, 1200mAh батарея	104	Накладна №12 від 13.02.2020р.	3031,00	3031,00
Ноутбук ASUS TUF Gaming A15	104	Накладна №3657 від 15.03.2020р.	45294,00	46794,00
МФУ Canon Pixma MG3640S with Wi-Fi, duplex Black	104	Накладна №14 від 20.03.2020р.	3449,00	3449,00
<b>Разом</b>			<b>178298,00</b>	<b>179798,00</b>

Протягом 2021-2023 рр. придбання основних засобів не відбувалось. Як видно з даних таблиці 2.6 зауваження аудитора викликає порядок формування первісної вартості за таким об'єктом, як Ноутбук ASUS TUF Gaming A15

(2023). Так, під час вивчення документів, було виявлено, що, окрім вартості придбання даного ноутбуку у сумі 45294,0 грн., було сплачено ФОП Кірілов С.В. за його налагодження суму розміром 1500,0 грн. При цьому, до складу первісної вартості зазначена сума не була включена, в віднесена на рахунок 92 «Адміністративні витрати». Це порушує вимоги п.8 НП(С)БО 7 «Основні засоби», згідно із яким до складу первісної вартості об'єктів основних засобів включаються витрати на «налагодження основних засобів». Тобто, у даному випадку, витрати на налагодження ноутбука повинні бути включені до його первісної вартості, яка б мала становити 46794,0 грн. Таке порушення призвело до заниження первісної об'єктів основних засобів та до завищення адміністративних витрат АБ «Глазков та партнери» на 1500,0 грн. Первісна вартість зі всіма іншими об'єктами сформована правильно.

При подальшій перевірці аудитором виявлено факт продажу МФУ Canon Pixma 22 квітня 2021 р., що підтверджують видаткові документи та зарахування коштів на поточний рахунок АБ «Глазков та партнери» від покупця у сумі 4200,0 грн. При цьому, в обліку даний об'єкт основних засобів не було списано і він продовжує обліковуватись у складі основних засобів на кінець 2023 р. Аудитор рекомендує терміново провести в обліку такий продаж зі складанням такої кореспонденції рахунків (таблиця 2.7). При цьому, з'ясовано, що накопичений знос складає 632,32 грн.

Таблиця 2.7

Рекомендована аудитором кореспонденція рахунків з продажу  
МФУ Canon Pixma АБ «Глазков та партнери»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Переведення МФУ Canon Pixma до складу запасів	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	104 «Машини та обладнання»	2759,20
Списання суми накопиченого зносу (3 місяці 2021 р.)	131 «Знос основних засобів»	104 «Машини та обладнання»	172,45

Зміст господарської	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
Надходження оплати від покупця на поточний рахунок	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	4200,00
Списана собівартість реалізованого МФУ	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	2759,20

Вся придбана протягом 2019-2020 рр. офісна техніка була включена до складу основних засобів та віднесена на рахунок 104 «Машини та обладнання». При цьому, в АБ «Глазков та партнери» відсутній Наказ про облікову політику підприємства. Це унеможливило здійснення аудитором оцінки правильності віднесення того чи іншого об'єкту до складу основних засобів, адже невідомою є вартісна межа. При цьому, ПКУ встановлена вартісна межа у розмірі 20000,0 грн. Всі об'єкти, що можуть використовуватись на підприємстві понад один, але їх вартість менша від 20000,0 грн. відносяться до малоцінних необоротних матеріальних активів. Проте, встановлення цієї чи іншої вартісної межі має бути закріплено Наказом про облікову політику. Тому, у даному випадку аудитор може керуватись лише строком використання об'єктів, а відсутність Наказу про облікову політику є порушенням Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

Наступним етапом перевірки щодо підтвердження правильності даних, наведених у рядку 1010 «основні засоби» є перевірка правильності нарахування зносу. АБ «Глазков та партнери» використовує прямолінійним метод нарахування зносу з визначенням корисного строку використання об'єктів 5 років. При цьому, з'ясовано, що всі основні засоби АБ «Глазков та партнери» ввело в експлуатацію 01 січня 2021 р., а тому нарахування зносу почало відбуватись з цієї дати. У таблиці 2.8 представлено порядок нарахування зносу основних засобів в АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023 рр.

Таблиця 2.8

Порядок нарахування зносу основних засобів  
в АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023 рр.

Об'єкт основних засобів	Первісна вартість, грн.	Нарахований знос, грн.			Сума накопиченого зносу станом на 31.12.2023 р.
		за 2021 р	за 2022 р.	за 2023 р.	
Копіювальний апарат Canon imageRUNNER 1435i	14802,00	2960,4	2960,4	2960,4	8881,2
Шредер Fellowes M-7Cm 7 листов 4x35 мм 13 л	5321,00	1064,2	1064,2	1064,2	3192,6
БФП Canon Pixma G3430 with WiFi	9699,00	1939,8	1939,8	1939,8	5819,4
Panasonic KX-TG2511UAT Titan	1449,00	289,8	289,8	289,8	869,4
Комп'ютер ARTLINE Gaming X47 (X47v45) AMD Ryzen 5 5500 / 16ГБ DDR4	28999,00	5799,8	5799,8	5799,8	17399,4
Комп'ютер COBRA Advanced (A36.16.S4.165.6130)	17999,00	3599,8	3599,8	3599,8	10799,4
Веб-камера Logitech ConferenceCam Connect Silver (960-001034)	19399,00	3879,8	3879,8	3879,8	11639,4
Біндер на пластикову пружину DA Ibind A12	2356,00	471,2	471,2	471,2	1413,6
Ноутбук ASUS VivoBook 17X M3704YA-AU092	26500,00	5300	5300	5300	15900
Портативний безпроводной А4 термо принтер Phomemo M08F, Bluetooth, 1200mAh батарея	3031,00	606,2	606,2	606,2	1818,6
Ноутбук ASUS TUF Gaming A15	45294,00	9058,8	9058,8	9058,8	27176,4
МФУ Canon Pixma MG3640S with Wi-Fi, duplex Black	3449,00	689,8	689,8	689,8	2069,4
<b>Разом за даними обліку</b>	<b>178298,00</b>	<b>35659,6</b>	<b>35659,6</b>	<b>35659,6</b>	<b>106978,8</b>
<b>За даними балансу</b>	<b>178,3</b>	<b>35,7</b>	<b>35,7</b>	<b>35,7</b>	<b>107,0</b>

Отже, порушень у порядку нарахування зносу основних засобів

аудитором не виявлено. Дані обліку відповідають даним балансу досліджуваного підприємства.

При цьому з урахуванням виявлених порушень аудитором було здійснено перерахунок суми зносу, інформація про що наведена у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Робочий документ аудитора з перевірки правильності нарахування зносу за окремими об'єктами основних засобів АБ «Глазков та партнери»

Об'єкт основних засобів	Первісна вартість, грн.	Нарахований знос, грн.			Сума накопиченого зносу станом на 31.12.2023 р.
		за 2021 р	за 2022 р.	за 2023 р.	
<b>На підприємстві</b>	<b>178298,00</b>	<b>35659,6</b>	<b>35659,6</b>	<b>35659,6</b>	<b>106978,8</b>
МФУ Canon Pixma MG3640S with Wi-Fi, duplex Black (реалізований у квітні 2021 р)	3449,00	+517,35	+689,80	+689,80	+1896,95
Ноутбук ASUS TUF Gaming A15 (невірно сформована первісна вартість) донарахування зносу від 1500 грн.	46794,00	-300,00	-300,00	-300,00	-900,00
<b>За розрахунком аудитора</b>	<b>-</b>	<b>35442,25</b>	<b>35969,80</b>	<b>35969,80</b>	<b>107381,85</b>
<b>Різниця</b>	<b>-</b>	<b>217,35</b>	<b>389,80</b>	<b>389,80</b>	<b>+996,95</b>

При цьому, слід врахувати той факт, що сума зносу була завищена на суму зносу реалізованого принтера. Тому завищення зносу становило:  $(689,80 \text{ грн.} - 172,45 \text{ грн.}) + 689,80 \text{ грн.} + 689,80 \text{ грн.} = 1896,95 \text{ грн.}$  Слід також додати те, що через невключення до складу первісної витрат на налагодження ноутбука, необхідно донарахувати знос у сумі 300,0 грн. за кожен рік.

Отже, як видно з даних таблиці 2.11 у 2021 р. сума нарахованого зносу завищена на 217,35 грн., у 2022 – на 389,80 грн., у 2023 р. – на 389,80 грн., що у цілому призвело до завищення зносу на 996,95 грн.

З урахуванням проведених обчислень аудитором здійснено

перерахунок залишкової вартості основних засобів на 31 грудня 2021 р., 31 грудня 2022 р., 31 грудня 2023 р. (таблиця 2.10, 2.11, 2.12).

Таблиця 2.10

Робочий документ аудитора з перевірки правильності визначення залишкової вартості, відображеній у рядку 1010 «Основні засоби» балансу АБ «Глазков та партнери» станом на 31 грудня 2021 р.

Об'єкт основних засобів	Первісна вартість на 31.12.2020 р.	Нарахований знос за рік за розрахунком аудитор	Залишкова вартість		Відхилення
			за даними обліку	за розрахунком аудитора	
Копіювальний апарат Canon imageRUNNER 1435i	14802,00	2960,4	11841,6	11841,6	0
Шредер Fellowes M-7Cm 7 листов 4x35 мм 13 л	5321,00	1064,2	4256,8	4256,8	0
БФП Canon Pixma G3430 with WiFi	9699,00	1939,8	7759,2	7759,2	0
Panasonic KX-TG2511UAT Titan	1449,00	289,8	1159,2	1159,2	0
Комп'ютер ARTLINE Gaming X47 (X47v45) AMD Ryzen 5 5500 / 16ГБ DDR4	28999,00	5799,8	23199,2	23199,2	0
Комп'ютер COBRA Advanced (A36.16.S4.165.6130)	17999,00	3599,8	14399,2	14399,2	0
Веб-камера Logitech ConferenceCam Connect Silver (960-001034)	19399,00	3879,8	15519,2	15519,2	0
Біндер на пластикову пружину DA Ibind A12	2356,00	471,2	1884,8	1884,8	0
Ноутбук ASUS VivoBook 17X M3704YA-AU092	26500,00	5300	21200	21200	0
Портативний беспроводной А4 термо принтер Phomemo M08F, Bluetooth, 1200mAh батарея	3031,00	606,2	2424,8	2424,8	0
Ноутбук ASUS TUF Gaming A15	46794,00	9358,8	36235,2	37435,2	-1200,0

Об'єкт основних	Первісна	Нарахований	Залишкова вартість		Відхилення
МФУ Canon Pixma MG3640S with Wi-Fi, duplex Black	3449,00	172,45	2759,2	0	2759,2
<b>Разом</b>	<b>179798,00</b>	<b>35442,25</b>	<b>142638,4</b>	<b>141079,2</b>	<b>1559,2</b>
<b>За даними балансу</b>	<b>178,3</b>	<b>35,7</b>	<b>142,6</b>	<b>141,1</b>	<b>1,6</b>

Отже, як видно з даних таблиці 2.10 порушення у порядку формування первісної вартості Ноутбуку ASUS TUF та несвоєчасного списання з обліку реалізованого МФУ Canon Pixma призвели до викривлення залишкової вартості основних засобів станом на 31 грудня 2021 р., а саме завищення її на 1559,20 грн.

Таблиця 2.11

Робочий документ аудитора з перевірки правильності визначення залишкової вартості, відображеній у рядку 1010 «Основні засоби» балансу АБ «Глазков та партнери» станом на 31 грудня 2022 р.

Об'єкт основних засобів	Залишкова вартість на 31.12.2021 р.	Нарахований знос за рік за розрахунком аудитор	Залишкова вартість		Відхилення
			за даними обліку	за розрахунком аудитора	
Копіювальний апарат Canon imageRUNNER 1435i	11841,6	2960,4	8881,20	8881,2	0,00
Шредер Fellowes M-7Cm 7 листов 4x35 мм 13 л	4256,8	1064,2	3192,60	3192,6	0,00
БФП Canon Pixma G3430 with WiFi	7759,2	1939,8	5819,40	5819,4	0,00
Panasonic KX-TG2511UAT Titan	1159,2	289,8	869,40	869,4	0,00
Комп'ютер ARTLINE Gaming X47 (X47v45) AMD Ryzen 5 5500 / 16ГБ DDR4	23199,2	5799,8	17399,40	17399,4	0,00
Комп'ютер SOBRA Advanced (A36.16.S4.165.6130)	14399,2	3599,8	10799,40	10799,4	0,00
Веб-камера Logitech ConferenceCam Connect Silver (960-001034)	15519,2	3879,8	11639,40	11639,4	0,00
Біндер на пластикову пружину DA Ibind A12	1884,8	471,2	1413,60	1413,6	0,00
Ноутбук ASUS	21200	5300	15900,00	15900	0,00

Об'єкт основних	Залишкова	Нарахований	Залишкова вартість		Відхилення
VivoBook 17X M3704YA-AU092					
Портативний беспроводной А4 термо принтер Phomemo M08F, Bluetooth, 1200mAh батарея	2424,8	606,2	1818,60	1818,6	0,00
Ноутбук ASUS TUF Gaming A15	37435,2	9358,8	27176,40	28076,4	-900,00
МФУ Canon Pixma MG3640S with Wi-Fi, duplex Black	0	0	2069,40	0	2069,40
<b>Разом</b>	<b>141079,2</b>	<b>35269,80</b>	<b>106978,80</b>	<b>105809,40</b>	1169,40
<b>За даними балансу</b>	<b>141,1</b>	<b>35,7</b>	<b>107,0</b>	<b>105,8</b>	<b>1,2</b>

Отже, як видно з даних таблиці 2.11 через вищезазначені порушення призвели до викривлення залишкової вартості основних засобів станом на 31 грудня 2022 р., а саме завищення її на 1169,40 грн.

Таблиця 2.12

Робочий документ аудитора з перевірки правильності визначення залишкової вартості, відображеній у рядку 1010 «Основні засоби» балансу АБ «Глазков та партнери» станом на 31 грудня 2023 р.

Об'єкт основних засобів	Залишкова вартість на 31.12.2022 р.	Нарахований знос за рік за розрахунком аудитор	Залишкова вартість		Відхилення
			за даними обліку	за розрахунком аудитора	
Копіювальний апарат Canon imageRUNNER 1435i	8881,2	2960,4	5920,80	5920,8	0,00
Предер Fellowes M- 7Cm 7 листов 4x35 мм 13 л	3192,6	1064,2	2128,40	2128,4	0,00
БФП Canon Pixma G3430 with WiFi	5819,4	1939,8	3879,60	3879,6	0,00
Panasonic KX- TG2511UAT Titan	869,4	289,8	579,60	579,6	0,00
Комп'ютер ARTLINE Gaming X47 (X47v45) AMD Ryzen 5 5500 / 16ГБ DDR4	17399,4	5799,8	11599,60	11599,6	0,00
Комп'ютер COBRA Advanced (A36.16.S4.165.6130)	10799,4	3599,8	7199,60	7199,6	0,00
Веб-камера Logitech ConferenceCam	11639,4	3879,8	7759,60	7759,6	0,00

Об'єкт основних	Залишкова	Нарахований	Залишкова вартість		Відхилення
Connect Silver (960-001034)					
Біндер на пластикову пружину DA Ibind A12	1413,6	471,2	942,40	942,4	0,00
Ноутбук ASUS VivoBook 17X M3704YA-AU092	15900	5300	10600,00	10600	0,00
Портативний беспроводной А4 термо принтер Phomemo M08F, Bluetooth, 1200mAh батарея	1818,6	606,2	1212,40	1212,4	0,00
Ноутбук ASUS TUF Gaming A15	28076,4	9358,8	18117,60	18717,6	-600,00
МФУ Canon Pixma MG3640S with Wi-Fi, duplex Black	0		1379,60	0	1379,60
<b>Разом</b>	<b>105809,40</b>	35959,6	71319,20	69849,80	779,60
<b>За даними балансу</b>	<b>105,8</b>	<b>35,7</b>	<b>71,3</b>	<b>69,8</b>	<b>0,8</b>

Отже, як видно з даних таблиці 2.12 через вищезазначені порушення призвели до викривлення залишкової вартості основних засобів станом на 31 грудня 2023 р., а саме завищення її на 779,60 грн.

Наступною статтею балансу АБ «Глазков та партнери», що підлягатиме підтвердженню є 1155 «Поточна дебіторська заборгованість», величина якої складала: на 31 грудня 2021 р. – 662,2 тис.грн.; на 31 грудня 2022 р. – 465,5 тис.грн.; на 31 грудня 2023 р. – 355,5 тис.грн.

Вся поточна дебіторська заборгованість АБ «Глазков та партнери» складалась із заборгованості із замовниками, тобто у зв'язку із наданням адвокатських та інших юридичних послуг. Слід додати, що були випадки надходження передоплати на надані послуги, але досліджуване адвокатське бюро не використовує для обліку авансів рахунок 681 «Розрахунки за авансами одержаними». Це є порушенням методології обліку.

Аудитором було перевірено первинні та договірні документи, що сформували дану дебіторську заборгованість, а саме: договори на надання послуг, рахунки на оплату, акти виконаних робіт, виписки банку тощо. Крім того, для отримання впевненості у реальності дебіторської заборгованості

аудитором було ініційовано складання актів взаємних розрахунків. Результати такої перевірки представлено у робочому документі аудитора з підтвердження величини поточної дебіторської заборгованості у розрізі замовників станом на 31 грудня 2021 р., наведеному у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13

Робочий документ аудитора з підтвердження величини поточної дебіторської заборгованості (рядок 1155) у розрізі замовників в АБ «Глазков та партнери» станом на 31 грудня 2021 р.

Замовник	Сальдо за рахунком 361	Дата виникнення	Дані акту звірки	Документальне підтвердження заборгованості	Сума заборгованості, підтверджена аудитором	Сума заборгованості, підтверджена аудитором із застереженням
ТОВ «Вересень Плюс»	15480,00	20.09.2021	15480		15480,00	
ПФ «Ганнівська»	58700,00	17.08.2021	58700		58700,00	
ТОВ «Долинська ХПП»	6500,00	29.03.2021	6500	відсутній договір		6500,00
ТОВ «Капро Ойл»	12540,00	10.03.2021	12540		12540,00	
ТОВ «ПВІ «Агропроект»	15000,00	11.03.2021	15000		15000,00	
ТзДВ «Завод дозавтоматів»	84500,00	24.05.2021	84500		84500,00	
ПП «Лікарня Святого Луки»	154700,00	11.09.2021	154700		154700,00	
ТОВ «Кір. Інстр. завод «Лезо»	68000,00	11.02.2021	68000		68000,00	
ПАТ «Криворіжхліб»	2400,00	17.06.2021	2400	відсутній акт наданих послуг		2400,00
ТОВ «Вікант»	32650,00	19.12.2021	32650		32650,00	
АВ «Вікторія»	87400,00	10.10.2021	87400		87400,00	
ТОВ «Вітал»	5400,00	10.10.2021	5400	відсутній акт наданих послуг		5400,00
ТОВ «Моторс ВТ»	2800,00	17.11.2021	2800		2800,00	
В/ч А 1840	1500,00	14.08.2021	1500		1500,00	
ПрАТ «Гарант»	500,00	03.02.2021	500		500,00	
ПрАТ «Гідросила»	7800,00	10.12.2021	7800	відсутній договір		7800,00
ПП «Голубка»	106325,00	25.12.2021	106325		106325,00	
<b>Разом</b>	<b>662195,00</b>		<b>662195</b>		<b>640095,00</b>	<b>22100,00</b>
<b>За даними балансу</b>	<b>662,2</b>				<b>662195,00</b>	

Отже, як видно з даних таблиці 2.13 сума дебіторської заборгованості, підтверджена аудитором беззаперечно становить 640 095,0 грн. Проте на суму 22 100,0 грн. відсутні підтверджуючі документи. Аудитором дана сума також підтверджена, оскільки здійснено звіряння взаємних розрахунків за такими замовниками, проте із застереженням та запевненням про відновлення таких документів.

У таблиці 2.14 представлено робочий документ аудитора з підтвердження величини поточної дебіторської заборгованості у розрізі замовників станом на 31 грудня 2022 р.

Таблиця 2.14

Робочий документ аудитора з підтвердження величини поточної дебіторської заборгованості (рядок 1155) у розрізі замовників в АБ «Глазков та партнери» станом на 31 грудня 2022 р.

Замовник	Сальдо за рахунком 361	Дата виникнення	Дані акту звірки	Документальне підтвердження заборгованості	Сума заборгованості, підтверджена аудитором	Сума заборгованості, підтверджена аудитором із застереженням
ТОВ «Вересень Плюс»	480,00	20.09.2021	480		480,00	
Приватна агрофірма «Ганнівська»	7000,00	17.08.2021	7000		7000,00	
ТзДВ «Завод дозуючих автоматів»	54700,00	02.02.2022	54700		54700,00	
ПАТ «Криворіжхліб»	2400,00	17.06.2021	2400	відсутній акт наданих послуг		2400,00
ТОВ "Вікант"	32650,00	19.12.2021	32650		32650,00	
ТОВ "Вітал"	5400,00	10.10.2021	5400		5400,00	
ТОВ "Моторс ВТ"	2800,00	17.11.2021	2800	відсутній акт наданих послуг		2800,00
В/ч А 1840	1500,00	14.08.2021	1500		1500,00	
ПрАТ «Гідросила»	7800,00	10.12.2021	7800		7800,00	
ДГ «Елітне»	38000,00	15.11.2022	38000		38000,00	
ТОВ «Екокорм»	2400,00	14.05.2022	2400		2400,00	
ТОВ «Ерідіон»	56000,00	17.10.2022	56000	відсутній договір		56000,00
ФГ «Зерновик»	80000,00	13.11.2022	80000		80000,00	
ТОВ «Злагода»	12000,00	25.09.2022	12000		12000,00	
ТОВ «Іванківці»	51000,00	19.09.2022	51000		51000,00	
ПП «Імпексмаш»	33200,00	13.10.2022	33200		33200,00	
ТОВ «Інтек	14000,00	01.11.2022	14000		14000,00	

Замовник	Сальдо за рахунком 361	Дата виникнення	Дані акту звірки	Документальне підтвердження заборгованості	Сума заборгованості, підтверджена аудитором	Сума заборгованості, підтверджена аудитором із застереженням
Електронікс»						
ТОВ «Капро Ойл»	5000,00	15.11.2022	5000		5000,00	
ПрАТ «Кіровоградгаз»	10000,00	19.11.2022	10000		10000,00	
ТОВ «ГДВ Колос»	1850,00	20.11.2022	1850		1850,00	
Кооперативний технікум	2600,00	01.12.2022	2600		2600,00	
ТОВ «Куртаж»	2500,00	17.08.2022	2500		2500,00	
СФГ «Наталка»	7100,00	19.06.2022	7100		7100,00	
СФГ «Нива»	16500,00	13.07.2022	16500		16500,00	
ПП «Омега Моторс»	600,00	13.12.2022	600		600,00	
СТОВ «Промінь»	1500,00	29.12.2022	1500		1500,00	
ТОВ «Ремзавод»	8500,00	17.12.2022	8500	відсутній акт наданих послуг		8500,00
ТОВ «Стройспектр»	4500,00	17.04.2022	4500	відсутній акт наданих послуг		4500,00
ПП «Три-Стар»	2500,00	15.11.2022	2500	відсутній акт наданих послуг		2500,00
ФГ «Фрунзе»	1000,00	13.11.2022	1000	відсутній акт наданих послуг		1000,00
<b>Разом</b>	<b>465480</b>		<b>465480</b>		<b>387780,00</b>	<b>77700,00</b>
<b>За даними балансу</b>	<b>465,5</b>				<b>465480,00</b>	

У таблиці 2.15 представлено робочий документ аудитора з підтвердження величини поточної дебіторської заборгованості у розрізі замовників станом на 31 грудня 2023 р.

Таблиця 2.15

Робочий документ аудитора з підтвердження величини поточної дебіторської заборгованості (рядок 1155) у розрізі замовників в АБ «Глазков та партнери» станом на 31 грудня 2023 р.

Замовник	Сальдо за рахунком 361	Дата виникнення	Дані акту звірки	Документальне підтвердження заборгованості	Сума заборгованості, підтверджена аудитором	Сума заборгованості, підтверджена аудитором із застереженням
ТОВ «АБ-Юг»	15400,00	25.09.2023	15400	відсутній акт наданих послуг		15400,00
АПГ «Авалон»	8900,00	17.09.2023	8900		8900,00	
СФГ «Авангард»	2500,00	25.11.2023	2500	відсутній акт		2500,00

Замовник	Сальдо за рахунком 361	Дата виникнення	Дані акту звірки	Документальне підтвердження заборгованості наданих послуг	Сума заборгованості, підтверджена аудитором	Сума заборгованості, підтверджена аудитором із застереженням
СТОВ «Агро Пром Сфера»	25000,00	21.12.2023	25000		25000,00	
СФГ «Агродар	35400,00	11.11.2023	35400		35400,00	
ТОВ «Алмаз М»	19000,00	12.10.2023	19000		19000,00	
ПП «Антарекс»	15400,00	10.10.2023	15400		15400,00	
ПП «Арт Салон» Буд	25600,00	17.10.2023	25600		25600,00	
КП «АТП 13555»	30000,00	15.12.2023	30000	відсутній договір		30000,00
ПП «Богдан»	7400,00	13.12.2023	7400	відсутній акт наданих послуг		7400,00
ТОВ «Вересень Плюс»	2500,00	25.10.2023	2500		2500,00	
СФГ «Відродження»	2500,00	30.10.2023	2500		2500,00	
ТОВ «Вікант»	3000,00	31.10.2023	3000		3000,00	
АФ «Вікторія»	5500,00	01.11.2023	5500		5500,00	
ТОВ «Вітал»	6200,00	30.11.2023	6200		6200,00	
ТОВ «Омега Моторс»	15000,00	01.12.2023	15000		15000,00	
СТОВ «Промінь»	90000,00	19.09.2023	90000		90000,00	
ТОВ «Ремзавод»	15000,00	11.09.2023	15000		15000,00	
ТОВ «Три-Стар»	26200,00	25.09.2023	26200		26200,00	
ФГ «Фрунзе»	5000,00	03.10.2023	5000		5000,00	
<b>Разом</b>	<b>355500,00</b>		<b>355500</b>		<b>300200,00</b>	<b>55300,00</b>
<b>За даними балансу</b>	<b>355,5</b>				<b>355500,00</b>	

Наступною статтею балансу, що підтверджуватиметься аудитором є 1165 «Гроші та їх еквіваленти». У фінансовій звітності АБ «Глазков та партнери» значення даного рядка складало: на 31 грудня 2021 р. – 18,4 тис.грн.; на 31 грудня 2022 р. – 0,8 тис.грн.; на 31 грудня 2023 р. – 0,4 тис.грн.

Значення даного рядка сформоване на підставі залишків за рахунком 311 «Поточні рахунки у національній валюті», який відкритий у гривні за №2600785647 в АТ ПУМБ (МФО 334851) (додаток В).

Аудитором було суцільним способом згруповано виписки банку та співставлено обчислені суми з даними обліку та даними рядка 1165 «Гроші та їх еквіваленти» на відповідні звітні дати. Робочий документ аудитора з

підтвердження даних за рядком 1165 «Грошові кошти та їх еквіваленти» на відповідні звітні дати представлено у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16

Робочий документ аудитора з підтвердження даних рядка 1165 «Гроші та їх еквіваленти» в АБ «Глазков та партнери» на відповідні дати

Джерело інформації	Сальдо за рахунком 311 «Поточні рахунки в національній валюті»		
	на 31 грудня 2021р.	на 31 грудня 2022р.	на 31 грудня 2023р.
Дані обліку	18390,45	815,95	399,06
Дані виписок банку	18390,45	815,95	399,06
Дані балансу	18,4	0,8	0,4
Відхилення	0	0	0

Отже, аудитор має достатню кількість доказів та впевненість у тому, що дані рядка 1165 «Грошові та їх еквіваленти» на визначені дати є реальними та правильно визначеними.

Наступна стаття балансу, що відображена в пасиві і підлягає підтвердженню аудитором є 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». Облік нерозподіленого прибутку ведеться на субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений». Аудитор, крім дослідження оборотів за вказаним рахунком, здійснює співставлення даних балансу та Звіту про фінансові результати. У таблиці 2.17 наведено робочий документ аудитора щодо такого співставлення.

Таблиця 2.17

Робочий документ аудитора з підтвердження даних рядка  
1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)»  
в АБ «Глазков та партнери» на відповідні дати

Джерело інформації	Сальдо за рахунком 44 «Нерозподілені прибутки (нерозподілені збитки)»		
	на 31 грудня 2021р.	на 31 грудня 2022р.	на 31 грудня 2023р.
Дані обліку	818192,5	573205,2	423195,6
Залишок за даними балансу	818,2	573,2	423,2
Зміна за даними балансу	-47,5	-245,0	-150,0
Дані Звіту про фінансові результати	-47,5	-245,0	-150,0
<b>Відхилення</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

Отже, як вказують дані таблиці 2.17, між даними балансу та Звіту про фінансові результати в АБ «Глазков та партнери» аудитором встановлена відповідність, а зазначені суми підтверджуються.

Підтвердженню підлягає також рядок 1620 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом». Величина даного рядка становила на: 31 грудня 2021 р. – 5,0 тис.грн.; 31 грудня 2022 р. – 0,0 тис.грн.; на 31 грудня 2023 р. – 4,0 тис.грн. Оскільки АБ «Глазков та партнери» перебуває на спрощеній системі оподаткування третьої групи за ставкою 5% (неплатник ПДВ), дана заборгованість виникла через наявність кредитового сальдо за рахунком 641 «Єдиний податок». Аудитором даний об'єкт було перевірено суцільним способом, результати чого наведено нижче. Варто зазначити, що кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом на досліджуваному підприємстві має поточний характер і виникла внаслідок того, що у попередньому до звітної періоду було нарахування єдиного податку, а його сплата, як правило, відбувалась у наступному періоді, у межах законодавчо відведеного строку для його сплати.

Доходом АБ «Глазков та партнери», як платника єдиного податку, є обсяг коштів, що були зараховані на його поточні рахунки. Тому у таблиці 2.18 згруповано дані про надходження коштів на поточний рахунок №2600785647, що відкритий в АТ ПУМБ.

Таблиця 2.18

Дані про обсяг коштів, що надійшли на поточний рахунок №2600785647, що відкритий в АТ ПУМБ у 2021 році в АБ «Глазков та партнери»

Дата	Сума коштів, що надійшли на поточний рахунок у вигляді доходу, отриманого від здійснення господарської діяльності
06.01.2021	1500,00
29.01.2021	1400,00
10.02.2021	2740,00
15.02.2021	5700,00
19.02.2021	8200,00
01.03.2024	12500,00
19.03.2021	13540,00
22.03.2021	5220,00

Дата	Сума коштів, що надійшли на поточний рахунок у вигляді доходу, отриманого від здійснення господарської діяльності
26.03.2021	1900,00
<b>Разом за 1 кв. 2021р.</b>	<b>52700,00</b>
02.04.2021	2500,00
05.04.2021	1500,00
10.04.2021	1000,00
19.04.2021	1000,00
22.04.2021	4200,00
15.05.2021	6000,00
20.05.2021	19500,00
21.05.2021	6200,00
10.06.2021	5500,00
12.06.2021	5000,00
13.06.2021	4000,00
19.06.2021	1000,00
22.06.2021	1000,00
23.06.2021	1500,00
26.06.2021	2800,00
<b>Разом за 2 кв. 2021р.</b>	<b>62700,00</b>
<b>Разом за півріччя 2021р.</b>	<b>115400,00</b>
05.07.2021	1500,00
06.07.2021	2000,00
30.07.2021	500,00
01.08.2021	400,00
20.08.2021	1200,00
21.08.2021	5500,00
29.08.2021	13600,00
31.08.2021	1400,00
01.09.2021	1200,00
04.09.2021	3600,00
15.09.2021	4800,00
20.09.2021	2540,00
<b>Разом за 3 кв. 2021р.</b>	<b>38240,00</b>
<b>Разом за три квартали 2021р.</b>	<b>153640,00</b>
01.10.2021	4000,00
11.10.2021	1500,00
12.10.2021	500,00
15.10.2021	600,00
30.10.2021	1000,00
01.11.2021	600,00
15.11.2021	1200,00
16.11.2021	10000,00
17.11.2021	1500,00
24.11.2021	1250,00
28.11.2021	1100,00
30.11.2021	1000,00
15.12.2021	1200,00
21.12.2021	500,00

Дата	Сума коштів, що надійшли на поточний рахунок у вигляді доходу, отриманого від здійснення господарської діяльності
<b>Разом за 4 кв. 2021р.</b>	<b>25950,00</b>
<b>Разом за 2021 рік</b>	<b>179590,00</b>

Аудитором було здійснено співставлення даних виписок банку та даних Податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи) АБ «Глазков та партнери» за відповідні квартали 2021 р., результати чого наведено у робочому документі у таблиці 2.19.

Таблиця 2.19

Робочий документ аудитор про співставлення податкової звітності з єдиного податку та виписок банку АБ «Глазков та партнери» за 2021 р

Квартали 2021 р.	Дані Податкової декларації платника єдиного податку третьої групи	Дані виписок банку	Відхилення
1	52700,00	52700,00	0,00
2	58500,00	62700,00	-4200,00
3	38240,00	38240,00	0,00
4	25950,00	25950,00	0,00
<b>Разом за 2021 р.</b>	<b>175390,00</b>	<b>179590,00</b>	<b>-4200,00</b>

Отже, відхилення показників і звітності і виписок банку складає 4200,0 грн. Під час перевірки документів в АБ «Глазков та партнери» аудитором було виявлено наступну господарську ситуація, що викликала зауваження.

Так, виявлено договір про постачання, укладений між АБ «Глазков та партнери» та фізичною особою-підприємцем Глозуватий Є.Л. 21 квітня 2021 р. щодо продажу принтера (МФУ Canon Pixma) на суму 4200,0 грн. 21 квітня 2021 р. Дана сума була внесена готівкою на поточний рахунок АБ «Глазков та партнери» 22 квітня 2021р. При цьому встановлено, що даний об'єкт основних засобів використовувався на підприємстві менше 12 місяців (він був придбаний 20.03.2020р.). При обчисленні бази оподаткування єдиним податком згідно зі ст. 292.2 ПКУ базою

оподаткування єдиним податком буде сума коштів, отримана від продажу, тобто 4200,0 грн. Отже, сума *недоплати з єдиного податку становитиме 210,0 грн. за 2 квартал 2021 р.*

У таблиці 2.20 згруповані дані виписок банку за 2022 р. у частині надходження коштів на поточний рахунок.

Таблиця 2.20

Дані про обсяг коштів, що надійшли на поточний рахунок №2600785647, що відкритий в АТ ПУМБ у 2022 році в АБ «Глазков та партнери»

Дата	Сума коштів, що надійшли на поточний рахунок у вигляді доходу, отриманого від здійснення господарської діяльності
05.01.2022	1500,00
12.01.2022	1400,00
<b>Разом за 1 кв. 2022р.</b>	<b>2900,00</b>
15.05.2022	700,00
25.05.2022	1500,00
<b>Разом за 2 кв. 2022р.</b>	<b>2200,00</b>
<b>Разом за півріччя 2021р.</b>	<b>5100,00</b>
17.07.2022	1700,00
25.07.2022	1500,00
24.08.2022	1500,00
05.09.2022	1200,00
<b>Разом за 3 кв. 2022р.</b>	<b>5900,00</b>
<b>Разом за три квартали 2022р.</b>	<b>11000,00</b>
10.10.2022	700,00
15.10.2022	1200,00
25.10.2022	5100,00
01.11.2022	1200,00
30.11.2022	300,00
01.12.2022	600,00
17.12.2022	850,00
25.12.2022	8700,00
<b>Разом за 4 кв. 2022р.</b>	<b>18650,00</b>
<b>Разом за 2022 рік</b>	<b>29650,00</b>

Згрупувавши дані таблиці 2.20, аудитором здійснено співставлення даних первинних документів (виписок банку) та даних податкової звітності з єдиного податку.

Таблиця 2.21

Робочий документ аудитор про співставлення податкової звітності

з єдиного податку та виписок банку АБ «Глазков та партнери» за 2022 р.

Квартали 2022 р.	Дані Податкової декларації платника єдиного податку третьої групи	Дані виписок банку	Відхилення
1	2900,00	2900,00	0,00
2	2200,00	2200,00	0,00
3	5900,00	5900,00	0,00
4	18650,00	18650,00	0,00
<b>Разом за 2022 р.</b>	<b>29650,00</b>	<b>29650,00</b>	<b>0,00</b>

Отже, порушень у порядку визначення єдиного податку в АБ «Глазков та партнери» за 2022 р. аудитором не виявлено.

У таблиці 2.22 згруповані дані виписок банку за 2023 р. у частині надходження коштів на поточний рахунок.

Таблиця 2.22

Дані про обсяг коштів, що надійшли на поточний рахунок №2600785647, що відкритий в АТ ПУМБ у 2023 році в АБ «Глазков та партнери»

Дата	Сума коштів, що надійшли на поточний рахунок у вигляді доходу, отриманого від здійснення господарської діяльності
10.01.2023	700,00
11.02.2023	1500,00
15.03.2023	13000,00
18.03.2023	400,00
24.03.2023	2500,00
<b>Разом за 1 кв. 2023р.</b>	<b>18100,00</b>
01.04.2023	2500,00
12.04.2023	1500,00
15.05.2023	1000,00
06.06.2023	1000,00
10.06.2023	6000,00
15.06.2023	10000,00
19.06.2023	5400,00
23.06.2023	2540,00
<b>Разом за 2 кв. 2023р.</b>	<b>29940,00</b>
<b>Разом за півріччя 2023р.</b>	<b>48040,00</b>
11.07.2023	1500,00
25.07.2023	2000,00
26.07.2023	500,00
20.08.2023	400,00
11.06.2023	1200,00
17.09.2023	5500,00

Дата	Сума коштів, що надійшли на поточний рахунок у вигляді доходу, отриманого від здійснення господарської діяльності
<b>Разом за 3 кв. 2023р.</b>	<b>11100,00</b>
<b>Разом за три квартали 2023р.</b>	<b>59140,00</b>
10.10.2023	10000,00
15.10.2023	1500,00
31.10.2023	1250,00
07.11.2023	23910,00
19.11.2023	1000,00
01.12.2023	1200,00
05.12.2023	500,00
<b>Разом за 4 кв. 2023р.</b>	<b>39360,00</b>
<b>Разом за 2023 рік</b>	<b>98500,00</b>

У таблиці 2.23 узагальнено дані про надходження грошових коштів у розрізі кварталів 2023 р.

Таблиця 2.23

Робочий документ аудитор про співставлення податкової звітності з єдиного податку та виписок банку АБ «Глазков та партнери» за 2023

Квартали 2023 р.	Дані Податкової декларації платника єдиного податку третьої групи	Дані виписок банку	Відхилення
1	18100,00	18100,00	0,00
2	29940,00	29940,00	0,00
3	11100,00	11100,00	0,00
4	39360,00	39360,00	0,00
<b>Разом за 2023 р.</b>	<b>98500,00</b>	<b>98500,00</b>	<b>0,00</b>

Отже, виходячи із проведеної перевірки порядку формування бази оподаткування єдиними податком та власне його обчисленням аудитором здійснено співставлення обчислених даних з показниками балансу АБ «Глазков та партнери» (таблиця 2.24). При цьому, аудитор включає суму недоплати з єдиного податку, що виявлена у квітні 2021 р.

Таблиця 2.24

Робочий документ аудитора з підтвердження даних рядка 1620 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом»

## в АБ «Глазков та партнери» на відповідні дати

Джерело інформації	Сальдо за рахунком 641 «Єдиний податок»		
	на 31 грудня 2021р.	на 31 грудня 2022р.	на 31 грудня 2023р.
Дані обліку	5230,0	0,0	4010,0
Залишок за даними балансу	5,0	0,0	4,0
Відхилення	0,2	0,0	0,0

Отже, аудитор підтверджує дані рядка 1620 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» на 31 грудня 2022 р. та на 31 грудня 2023 р. Проте, нарахування недоплати по єдиному податку призвело до зниження даних зазначеного рядку на 31 грудня 2021 р. на 0,2 тис.грн. (додаток Р).

Крім того, у даній частині зауваження аудитора викликав і той факт, що підприємство не вело до 13 травня 2021 р. Книгу обліку доходів і витрат ані в паперовому, ані в електронному вигляді. Це ускладнює контроль за порядком формування бази оподаткування єдиним податком.

### **2.3. Аудиторська перевірка звіту про фінансові результати АБ «Глазков та партнери»**

Об'єктами аудиторської перевірки Звіту про фінансові результати в АБ «Глазков та партнери» є такі рядки:

- 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)»;
- 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)»;
- 2165 «Інші витрати»;
- 2350 «Чистий прибуток (збиток)».

Чистий дохід від реалізації адвокатських та інших юридичних послуг в АБ «Глазков та партнери» формується на рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». При цьому аудитор враховує той факт, що дохід від реалізації послуг та база оподаткування єдиним податком не будуть співпадати через перебуванням досліджуваного підприємства на спрощеній системі оподаткування, при якій діє «касовий метод». Тому, для

підтвердження даних рядка 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» аудитором будуть враховуватись не обороти за рахунком 311 «Поточні рахунки у національній валюті», а обороти за рахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Для підтвердження правильності визначення доходу від реалізації адвокатських та інших юридичних послуг аудитором було перевірено договори, акти наданих послуг, рахунки, виписки банку тощо. Аудитор враховує той факт, що АБ «Глазков та партнери» не платником податку на додану вартість, а тому кредитовий оборот за рахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» не зменшується на суму непрямих податків.

У таблиці 2.25 представлено робочий документ аудитора з перевірки правильності формування доходу від реалізації адвокатських та інших юридичних послуг на досліджуваному підприємстві за 2021-2023 рр.

Таблиця 2.25

Робочий документ аудитора з підтвердження даних рядка  
2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)»  
в АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023 рр.

Джерело інформації	Кредитовий оборот за рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»		
	2021р.	2022р.	2023р.
За даними обліку	247895,60	24450,60	103720,00
За даними актів наданих послуг	247895,60	24450,60	103720,00
За даними звіту про фінансові результати	247,9	24,5	103,7
Відхилення	0,00	0,05	-0,02

Отже, як видно з даних таблиці 2.25, виявлені відхилення пов'язані із заокругленнями, а тому аудитором дані рядка 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» звіту про фінансові результати підтверджуються.

У таблиці 2.26 аудитором згруповано всі види витрат, які були понесені підприємством протягом років, що підлягають перевірці. Основна увага аудитора тут буде приділена документальному підтвердженню фактів

понесених витрат. Слід зауважити, що всі витрати АБ «Глазков та партнери» обліковує на рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Таблиця 2.26

Робочий документ аудитора з перевірки документального підтвердження понесених АБ «Глазков та партнери» витрат у 2021 р.

Склад витрат	Документальне підтвердження	Сума, грн.
Розрахунково-касове обслуговування	+	11341,38
Членський внесок в Національну асоціацію адвокатів України	+	14000,00
Комунальні послуги (світло, газ, вода)	+	18000,00
Оренда офісного приміщення	+	96000,0
Оренда офісних меблів	+	12000,00
Послуги інтернет	+	1800,00
Послуги нотаріуса	+	9500,00
Послуги охорони	+	5400,00
Придбання канцтоварів	+	8700,00
Послуги заправки картриджа	+	2600,00
Оренда автомобіля	+	15840,00
Заробітна плата найманих працівників (0,5 ставки – бухгалтер; 0,5 ставки – секретар офісу)	+	72000,00
ЄСВ від заробітної плати найманих працівників	+	15840,00
<b>Разом за 2021 р.</b>		<b>283021,38</b>

Всі витрати, згруповані у таблиці 2.26 засвідчені документально, а тому підтверджуються аудитором.

Таблиця 2.27 містить перелік та загальну величину витрат, понесених АБ «Глазков та партнери» у 2022 р.

Таблиця 2.27

Робочий документ аудитора з перевірки документального підтвердження понесених АБ «Глазков та партнери» витрат у 2022 р.

Склад витрат	Документальне підтвердження	Сума, грн.
Розрахунково-касове обслуговування	+	3587,60
Членський внесок в Національну асоціацію адвокатів України	+	28000,00
Комунальні послуги (світло, газ, вода)	+	17400,00
Оренда офісного приміщення	+	96000,00
Оренда офісних меблів	+	12000,00
Послуги інтернет	+	2760,00
Послуги нотаріуса	+	1400,00

Склад витрат	Документальне підтвердження	Сума, грн.
Послуги охорони	+	2760,00
Придбання канцтоварів	+	2400,00
Послуги заправки картриджа	+	900,00
Заробітна плата найманих працівників (0,5 ставки – бухгалтер; 0,5 ставки – секретар офісу)	+	53600,00
ЄСВ від заробітної плати найманих працівників	+	11792,00
<b>Разом за 2022 р.</b>		<b>232599,60</b>

Всі витрати, згруповані у таблиці 2.27 засвідчені документально, а тому підтверджуються аудитором.

У таблиці 2.28 згруповані витрати АБ «Глазков та партнери» за 2023 р.

Таблиця 2.28

Робочий документ аудитора з перевірки документального підтвердження понесених АБ «Глазков та партнери» витрат у 2023 р.

Склад витрат	Документальне підтвердження	Сума, грн.
Розрахунково-касове обслуговування	+	6410,40
Членський внесок в Національну асоціацію адвокатів України	+	14000,00
Комунальні послуги (світло, газ, вода)	+	15200,00
Оренда офісного приміщення	+	96000,00
Оренда офісних меблів	+	12000,00
Послуги інтернет	+	3000,00
Послуги нотаріуса	+	500,00
Послуги охорони	+	2800,00
Придбання канцтоварів	+	1400,00
Послуги заправки картриджа	+	600,00
<b>Разом за 2023 р.</b>		<b>151910,40</b>

Всі витрати, згруповані у таблиці 2.28 засвідчені документально, а тому підтверджуються аудитором.

Всі сформовані витрати включені до рядка 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)», а в обліку синтезуються на рахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

До складу рядка 2165 «Інші витрати» в АБ «Глазков та партнери» включені витрати на придбання послуг у фізичних осіб за договорами цивільно-правового характеру. При виплаті їм винагороди утримувались усі

передбачені законодавством податки та збори, а сума доходу відображалась у податковій звітності. Так, у 2021 р. така виплата склала 12,4 тис.грн.; у 2022 р. – 36,9 тис.грн.; у 2023 р. – 101,8 тис.грн.

У таблиці 2.29 представлено робочий документ аудитора з підтвердження даних про собівартість реалізованих послуг АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023 рр.

Таблиця 2.29

Робочий документ аудитора з підтвердження даних рядка  
2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)»  
в АБ «Глазков та партнери» за 2021-2023 рр.

Джерело інформації	Оборот за рахунком 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»		
	2021р.	2022р.	2023р.
За даними обліку	283021,38	232599,60	151910,40
За даними первинних документів	283021,38	232599,60	151910,40
За даними звіту про фінансові результати	283,0	232,6	151,9
Відхилення	0,00	0,00	0,00

Отже, сума, відображена у рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» в АБ «Глазков та партнери» станом на кінець відповідного року аудитором підтверджена.

#### **2.4. Узагальнення результатів аудиту та складання Аудиторського звіту щодо річної фінансової звітності АБ «Глазков та партнери»**

Результати проведеної аудиторської перевірки фінансової звітності АБ «Глазков та партнери» оформлюються Аудиторським звітом, зміст якого наведено у **додатку Т**.

Структура складеного нами Аудиторського звіту відповідає вимогам Міжнародних стандартів аудиту та містить такі розділи:

- ВСТУПНИЙ ПАРАГРАФ;
- ОСНОВНІ ВІДОМОСТІ ПРО АБ «ГЛАЗКОВ ТА ПАРТНЕРИ» (реєстраційні дані, скорочена назва, місцезнаходження (фактична і

юридична адреса), код ЄДРПОУ, КВЕД, директор, місце проведення аудиту);

- **ОСНОВНІ ВІДОМОСТІ ПРО АУДИТОРСЬКУ ФІРМУ** (відповідальність керівництва, відповідальність аудитора). У цьому розділі визначається рівень суттєвості.

Визначення рівня суттєвості при проведенні аудиту на рівні фінансової звітності визначено у межах 4% від базового показника. Базовим показником є показник фінансової звітності – валюта балансу АБ «Глазков та партнери». Оскільки аудиторська перевірка охоплювала 3 роки, для обчислення показники суттєвості для розрахунку приймемо валюту балансу станом на відповідну звітну дату. Так, валюті балансу станом на 31.12.2021 р. становила 823,2 тис.грн., на 31.12.2022 р. – 573,2 тис.грн., на 31.12.2023 р. – 427,2 тис.грн. Відповідно рівень (межа суттєвості) визначена на рівні: у 2021 р. – 32,9 тис.грн., у 2022 р. – 22,9 тис.грн., у 2023 р. – 17,1 тис.грн. Отже, викривлення фінансової звітності на суму більше 32,9 тис.грн. у 2021 р., на 22,9 тис.грн. – у 2022 р., 17,1 тис.грн. – у 2023 р. розглядатиметься як суттєве.

- **ЗМІСТОВНА ЧАСТИНА АУДИТОРСЬКОГО ВИСНОВКУ** включає в себе наступні підрозділи:

1. Стан бухгалтерського обліку та облікова політика АБ «Глазков та партнери»;
2. Розкриття інформації за видами активів (необоротні активи, оборотні активи, розкриття інформації про зобов'язання, інформація про статутний капітал, розкриття інформації про чистий прибуток, повноту та достовірність відображення фінансових результатів діяльності, оцінка діяльності керівництва щодо здатності продовжувати діяльність безперервно).

- **ПІДСТАВИ ДЛЯ ВИСЛОВЛЕННЯ ДУМКИ**

Згідно МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора» аудитор може висловити: немодифіковану думку; думку із застереженням; негативну думку; відмову від висловлення думки.

- **ВИСЛОВЛЕННЯ ДУМКИ ІЗ ЗАСТЕРЕЖЕННЯМ**

Аудитор не спостерігав за проведенням інвентаризації активів та зобов'язань, оскільки її дата передувала укладанню договору про проведення аудиту, а обмежений термін проведення аудиту не дав можливості провести її повторно.

Також аудитором виявлена відсутність ряду первинних та договірних документів, що впливають на сформовану величину поточної дебіторської заборгованості. Аудитором виявлено завищення залишкової вартості основних засобів на визначені звітні дати та порушення у сумі нарахованого зносу. Через порушення формування бази оподаткування єдиним податком виявлено заниження поточних зобов'язань за розрахунками з бюджетом. Сума величини статутного капіталу, визначена Статутом підприємства не відображена у балансі.

Зазначені обставини є такими, що підпадають під вимоги п. 7 МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора».

Тому, на думку аудитора, за винятком впливу визначених обставин, фінансова звітність достовірно, в усіх суттєвих аспектах відображає реальний фінансовий стан АБ «Глазков та партнери» станом на 31.12.2021 р., 31.12.2022 р., 31.12.2023 р. та його фінансові результати за відповідні роки. Звітність складена у відповідності до визначеної концептуальної основи фінансової звітності та у цілому відповідає Національним положення (стандартам) бухгалтерського обліку та чинного законодавства України.

Отже, як видно зі складеного нами Звіту незалежного аудитора, складена думка аудитора має ознаки модифікованої.

## **Висновки до розділу 2**

Адвокатське бюро «Глазков та партнери» є юридичною особою, що діє на підставі Статуту, створене одним адвокатом Глазковим Андрієм Сергійовичем, який має Свідоцтво про право на зайняття адвокатською діяльністю, видане Національною асоціацією адвокатів України. Основним

видом діяльності є 69.10 «Діяльність у сфері права».

На виконання вимог НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» досліджуване адвокатське бюро формує та подає Фінансову звітність мікропідприємства.

АБ «Глазков та партнери» є фінансово незалежним та стійким, проте погасити свої зобов'язання у терміновому порядку на кінець 2023 р. не у змозі. Негативною тенденцією є отримання протягом останніх трьох років фінансового результату у вигляді збитку.

На підставі укладеного договору було проведено аудит фінансової звітності АБ «Глазков та партнери» відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Аудиторська перевірка була спланована та приводилась з метою отримання достаньмо впевненості у тому, що фінансова звітність АБ «Глазков та партнери» не містить суттєвих викривлень через помилки та шахрайство.

Проведений аудит дав підстави для формування модифікованої думки. Аудитор не спостерігав за проведенням інвентаризації активів та зобов'язань, оскільки її дата передувала укладанню договору про проведення аудиту, а обмежений термін проведення аудиту не дав можливості провести її повторно.

Також аудитором виявлена відсутність ряду первинних та договірних документів, що впливають на сформовану величину поточної дебіторської заборгованості. Аудитором виявлено завищення залишкової вартості основних засобів на визначені звітні дати та порушення у сумі нарахованого зносу. Через порушення формування бази оподаткування єдиним податком виявлено заниження поточних зобов'язань за розрахунками з бюджетом. Сума величини статутного капіталу, визначена Статутом підприємства не відображена у балансі.

За винятком впливу визначених обставин, фінансова звітність достовірно, в усіх суттєвих аспектах відображає реальний фінансовий стан АБ «Глазков та партнери» станом на 31.12.2021 р., 31.12.2022 р.,

31.12.2023 р. та його фінансові результати за відповідні роки. Звітність складена у відповідності до визначеної концептуальної основи фінансової звітності та у цілому відповідає Національним положення (стандартам) бухгалтерського обліку та чинного законодавства України.

### РОЗДІЛ 3

## ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ АДВОКАТСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### 3.1. Проблемні напрямки та шляхи їх вирішення для удосконалення аудиту фінансової звітності

Аудит слугує дієвим способом підтвердження даних у фінансовій звітності та є однією з важливих послуг, що дедалі набуває більшої актуальності. Для виконання аудитором ключової ролі у суспільстві, доцільно постійно підвищувати його якість, забезпечити незалежність й безумовне дотримання етичних принципів.

«Роль та значення незалежного аудиту, як інструменту підтвердження якості фінансової інформації особливо зростає в умовах інформаційної економіки. Інформація є ресурсом, який є вкрай важливим для забезпечення стабільного розвитку як окремого підприємства, так і ринків капіталу, в результаті коливання яких під загрозою можуть опинитися цілі галузі, економічні системи держав, регіонів та світу. На початку століття скандали корпоративні, обумовлені фальсифікацією фінансової звітності та неякісними аудиторськими перевірками спричинили зниження суспільної довіри до ринків цінних паперів та кризи в енергетичній галузі США. Це в свою чергу призвело до жахливих соціальних наслідків» [24, с. 84].

Машталяр Г. абсолютно обґрунтовано зазначає, що «формування фінансової звітності проявляється в послідовній дії сукупності етапів формування даних, контролю, перевірки даних, підтвердження даних аудитором та подання, що становить його внутрішню сторону стосовно підприємства. Зовнішня його сторона проявляється в опрацюванні даних фінансової звітності користувачами та прийманням ними відповідних рішень. На сучасному етапі розвитку економіки та складності нормативно-правової бази зростає ризик прийняття помилкових рішень на підставі

фінансової звітності різними її користувачами. Аудит фінансової звітності виконує надзвичайно важливу функцію щодо підтвердження достовірності та неупередженості поданої користувачам інформації, що допомагає їм у прийнятті правильних рішень. Ефективність аудиторської перевірки фінансової звітності в багатьох аспектах залежить від організації аудиту» [56, с. 159].

Шалімова Н. наголошує, що «аудит як важливий інститут та елемент соціально-економічних відносин був запроваджений та функціонує заради головної мети: зменшення ступеня невизначеності у користувачів фінансової інформації. В процесі виконання завдань з аудиту як професійних послуг відбувається передача різнопланової інформації, а головним результатом є аудиторський звіт. Особливість аудиту як комунікаційного процесу передбачає дослідження різноманітних факторів (середовище комунікації, процес передачі інформації), але, в першу чергу, користувачів, які визначають можливості підвищення якості аудиту в напрямі забезпечення відповідності аудиторської інформації реальним потребам та адекватності її сприйняття» [111, с. 25].

Наразі, «попри наявність скрупульозно розроблених аудиторських процедур контролю достовірності існуючої фінансової звітності, поставлена проблема коректної оцінки фінансової звітної інформації повністю так і не вирішена. До того ж саме відсутність належної уваги з боку законодавчих органів, як і членів бізнес-спільноти, які щодня приймають відповідні управлінські рішення, може призводити до серйозних помилок, включаючи великі фінансові втрати як для самої організації, так і для зовнішніх користувачів її звітності» [58, с. 105].

Бандура В., Кузів Д. і Мелех В. до основоположних проблематичних питань аудиторської діяльності в Україні відносять: недосконалість методичних і теоретико-прикладних матеріалів з аудиторського контролю; низьку довіру до аудиторів; значний негативний вплив т.з. «тіньового» бізнесу; низький рівень кваліфікації аудиторських кадрів; недостатній

практичний досвід аудиторської діяльності; недотримання аудиторами якості аудиторських послуг; відсутність штрафів і покарань за недостовірність аудиторського звіту; відсутність чіткого визначеного механізму формування цін на аудиторські послуги; відсутність методичних рекомендацій щодо питань комп'ютеризації аудиту; відсутність типових формулярів документів із аудиту; «негативний вплив дослівного перекладу закордонних стандартів і концепцій без врахування особливостей економічного розвитку нашої країни» [7, с. 49].

Бессонова Г. основною проблемою в аудиті вважає «недостатній контроль якості аудиторських послуг. Відсутність практичного досвіду аудиторів і необхідних ресурсів, а також тісний ринок призводять до того, що аудиторські фірми не можуть якісно виконувати аудиторські завдання, за які вони беруться. Ця проблема породжує іншу проблему, котра пов'язана з тим, що на ринку аудиторських послуг головними суб'єктами виступають іноземні компанії. Жодна українська аудиторська фірма не наважиться стати конкурентом для іноземних компаній, тому що єдине, в чому можуть поступатися іноземні аудиторські фірми вітчизняним, – це ціни на послуги» [9].

Бугай Н. стверджує, що «професійному аудиті притаманні такі основні проблеми: недостатність і недосконалість теоретичних та методичних розробок; брак висококваліфікованих кадрів; неналежний контроль у сфері ліцензування аудиторської діяльності; надання аудиторами неякісних послуг; недосконалість типових форм документів із аудиту; відсутність методичних рекомендацій із питань комп'ютеризації; низька довіра до аудитора та його незалежності; відсутність чіткого механізму формування ціни на аудиторські послуги; висока вартість сертифікації (підвищення кваліфікації аудиторів) тощо» [13, с. 100].

Гуцаленко Л. і Марченко С. проблемними аспектами надання аудиторських послуг в Україні вважають: недостатність теоретичних і методичних розробок з аудиторського контролю; недостатню кількість

кваліфікованих аудиторських кадрів; брак достатнього досвіду аудиторської діяльності; недотримання аудиторами якості аудиторських послуг; відсутність методичних рекомендацій щодо питань комп'ютеризації аудиту; відсутність чіткого механізму формування ціни аудиторських послуг; низька довіра до аудиторів; недостатній контроль за видачею ліцензій аудиторам [25, с. 350]. Частина з окреслених ними проблем уже вирішена, наприклад, процедура ліцензування аудиторських фірм уже відмінена. На їх погляд, причинами, що стримують ефективний розвиток аудиту в Україні є наявність значної кількості фінансових порушень, неефективного й нецільового використання державних ресурсів, обмеження на рівні законодавства ефективності результатів аудиту, а також «незначний період функціонування ринкових механізмів регулювання та відповідних механізмів державного фінансового контролю в Україні» [25, с. 350].

Касап В. до основних проблем аудиту фінансової звітності відносить «нестабільність нормативної бази проведення аудиту форм фінансової звітності, формальний підхід до проведення аудиту через брак інформації, недосконалість спрощених форм обліку для малих підприємств та неузгодженість критеріїв визначення малих підприємств у чинних нормативних документах з підприємства, бухгалтерського обліку, оподаткування, аудиту» [40, с. 150].

Мулик Я. стверджує, що «нині аудиторська діяльність має ряд суперечностей та проблем. Недосконале регулювання ринку аудиторської діяльності в Україні призвело до проблем з підтвердження якості і достовірності фінансової звітності. Це підвищує ризики банкрутства підприємств та банків, що знижує рівень довіри до них з боку потенційних інвесторів та населення, а також створює перешкоди у залученні інвестицій у національну економіку в цілому» [63, с. 46].

Олійник Є. з урахуванням євроінтеграційного розвитку економіки виділяє такі «основні першочергові проблеми, які стримують розвиток вітчизняного аудиту, як: недосконалість законодавчої бази; відсутність

повної довіри щодо якості і достовірності аудиторських послуг з боку іноземних користувачів; відсутність фіксованих цін на аудиторські послуги; недостатня кількість кваліфікованих аудиторів; недотримання аудиторами якості послуг; відсутність покарань за недостовірну інформацію у звітах аудитора; відсутність вітчизняних аудиторських фірм у міжнародних аудиторських об'єднаннях» [69, с. 434].

На думку Соболева В., Слюніної Т. і Розіт Т., «одна із основних проблем в аудиті – недостатній контроль якості аудиторських послуг. Відсутність практичного досвіду аудиторів і необхідних ресурсів, а також тісний ринок призводять до того, що аудиторські фірми не можуть якісно виконувати аудиторські завдання, за які вони беруться. Ця проблема породжує іншу проблему, котра пов'язана з тим, що на ринку аудиторських послуг головними суб'єктами виступають іноземні компанії» [104, с. 326]. Наразі «Велика четвірка» аудиторських компаній із світовим ім'ям використовують сучасні інноваційні технології та передові методики, що дає їм можливість регулювати переважну частину ринку аудиту в Україні. При цьому, жодна з українських аудиторських фірм не є конкурентом для цих компаній, тому єдине, чим можуть поступатися національні компанії іноземним аудиторським фірмам – це ціни на аудиторські послуги.

Бандура В., Кузів Д. і Мелех В. переконують, що «вдосконалення аудиту в Україні – це складний та багатогранний процес, який потребує: вдосконалення системи економічного контролю у країні в цілому, підвищення кваліфікаційних вимог до аудиторів, поліпшення нормативного та методичного забезпечення здійснення аудиторської діяльності» [7, с. 49].

Шевчук О. й Здирко Н. вважають, що «перша і фундаментальна проблема в аудиті – відсутність чіткого та однозначного термінологічного апарату, який є базою для розуміння сутності аудиту, його місця, завдань та ролі в системі господарського контролю. Так, наприклад, замість того, щоб спрямовувати аудиторську діяльність на удосконалення перевірок дотримання чинного законодавства, основні завдання аудиту зводяться лише

до висновків про достовірність фінансової звітності підприємства» [113, с. 531].

Бугай Н. запевняє, що «поряд із негативною палітрою існують і позитивні тенденції на ринку аудиторських послуг, а саме посилення державного контролю над аудиторською діяльністю (ця тенденція виявилась особливо гостро в останні роки через економічну кризу, яка спіткала економіку України), що забезпечує більш достовірні результати аудиторських перевірок, спонукає великі компанії до набуття бездоганної ділової репутації (зокрема шляхом припинення надання послуг одним і тим самим клієнтам та зміни аудиторів, що обслуговують клієнтів), веде до відокремлення підрозділів компаній, які надають інші (аніж аудиторські) послуги, сприяє збільшенню обсягів виручки аудиторсько-консалтинговими групами завдяки наданню клієнтам консалтингових та освітніх послуг, змушує фірми об'єднувати зусилля з метою надання більш широкого спектру послуг» [13, с. 101].

Зозуляк М., Зубака Р. стверджують, що в епоху розвитку цифрової економіки «та з появою нових бізнес-моделей виникає необхідність розробки нових підходів та методів аудиту фінансової звітності компаній, що працюють у цифровій економіці, таких як аналітика даних, перевірка на відповідність, виявлення потенційних ризиків та помилок тощо. Автоматизація аудиту, використання сучасних комп'ютерних технологій та аналітичних інструментів дозволяють швидко виявляти можливі порушення та помилки, що сприяє підвищенню ефективності аудиторської перевірки» [38, с. 312]. Також вони зазначають, що необхідність подальшого розвитку методології аудиту фінансової звітності обумовлюється змінами у законодавстві, мінливістю зовнішніх і внутрішніх факторів впливу на суб'єктів господарювання, гнучкими вимогами функціонування сучасного ринку та стрімким розвитком цифрових технологій.

Михалків А. зазначає, що підвищення ролі аудиту вимагає посилення його дієвості, що дозволяє виділити основні передумови для забезпечення

дієвості аудиту фінансової звітності, а саме: розробка якісних стандартів аудиторської діяльності, які б повною мірою відповідали міжнародним стандартам аудиту; встановлення чітких правил незалежності аудиторів та аудиторських організацій; затвердження єдиних кваліфікаційних вимог до аудиторів незалежно від сфери і галузі ведення їх діяльності; високий кваліфікаційний рівень аудиторів, у т.ч. і в частині МСФЗ, який забезпечувався б постійним підвищенням кваліфікації; створення ефективної системи державно-громадського нагляду за аудиторами й аудиторськими організаціями; «контроль якості роботи аудиторських організацій та аудиторів передусім із боку професійних громадських об'єднань» [58, с. 106-107].

Мулик Я. вважає, що «реалізація реформи аудиторської діяльності в Україні сприятиме позитивному інвестиційному клімату в Україні, зокрема забезпечить підвищення рівня довіри з боку інвесторів до фінансової звітності вітчизняних підприємств; підвищення рівня довіри до діяльності національних аудиторів; унеможливить надання неякісних аудиторських послуг, а також сприятиме прозорості та достовірності фінансової звітності емітентів цінних паперів, банків, страхових компаній, інших публічних компаній, у т. ч. державних підприємств, та відкриє українським аудиторам доступ на європейські ринки» [63, с. 46]. Вона ж пріоритетними напрямками розвитку українського ринку аудиторських послуг вважає покращення «якості аудиторських послуг наданих професійними кадрами та розширенням їх діапазону з застосуванням спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення, а також володінням галузевими методиками проведення аудиту. Надання аудиторських послуг клієнту, з врахуванням вимог міжнародних стандартів, законодавства ЄС, застосування передового досвіду з питань проведення аудиту, специфіки функціонування клієнта, підвищить зацікавленість до аудиту» [63, с. 46].

Олійник Є. переконана, що «подальше вдосконалення національного аудиту має значні перспективи його розвитку, а саме: покращення якості

аудиту та підвищення довіри громадськості до професії аудитора шляхом успішного впровадження Директив ЄС; вихід вітчизняних аудиторських фірм на європейські ринки; підвищення міжнародного авторитету України через імплементацію Директив; підвищення прогресу економіко-правових відносин та демократизації суспільної сфери» [69, с. 434].

На думку Соболева В., Слюніної Т. і Розіт Т., «для підвищення ефективності діяльності аудиторів потрібно приділити увагу розробці внутрішньофірмових методик аудиту та підвищенню рівня професійної компетентності аудиторів, кооперації внутрішнього та зовнішнього аудиту» [104, с. 327].

Шевчук О. і Здирко Н. вважають, що «розвиток послуг вітчизняного аудиту обумовлений нагальними потребами господарюючих суб'єктів, держави та самих аудиторських фірм (аудиторів). Вдосконалення потребує нормативно-правова база, інформаційне та методичне забезпечення процесу аудиту, що, в свою чергу, підвищуватиме кваліфікаційний рівень аудиторів та якість його проведення в цілому» [113, с. 532].

У роботі [9] зазначають, що наведені рекомендації «слід підсилити ще й діями з боку держави, а саме: забезпечити законодавчу стабільність; підтримати середніх підприємців у розвитку; адаптувати нормативне та методичне забезпечення до вітчизняних реалій; забезпечити підтримку у формуванні великих національних аудиторських кампаній на ринку аудиторських послуг; упроваджувати міжнародні системи контролю якості аудиторських послуг у роботу аудиторів та Аудиторської палати України; враховувати результати аудиторських перевірок іншими суб'єктами державного фінансового контролю» [9].

Грицишен Д., Прокопенко Ж., Кочин Т. й Опанасюк А. наполягають, що «аудит якості фінансової звітності направлений на уникнення інформаційної асиметрії на ринку та усунення конфлікту між учасниками соціально-економічних відносин, які є користувачами як фінансової звітності так власне і результатами аудиту. Кількість користувачів та змістовні

характеристики їх інформаційних запитів постійно змінюються, що залежить від економічних реалій певного періоду суспільних відносин. Сучасний стан науки про бухгалтерський облік, аналіз та аудит характеризується різноманітними підходами до ідентифікації інформаційних запитів користувачів» [24, с. 85].

Аудиторська інформація стосовно якості фінансової звітності допоможе в уникненні інформаційних ризиків та може слугувати основою для забезпечення безпеки як для зовнішніх, так і внутрішніх користувачів. Так, «для оцінки якості фінансової звітності є важливим не лише оцінка інформації, що міститься в звітності, а її відповідність властивостям об'єкту управління, тобто господарській діяльності підприємства. Для підтвердження якості фінансової звітності трансформується власне як система аудиту так і його методологічний інструментарій. Це зумовлює потребу в удосконаленні організаційних та методологічних положень. Це важливо для того, що задовольнити інформаційні потреби користувачів як аудиту так і фінансової звітності, що виступає інформаційною моделлю господарської діяльності. Адже, вагоме значення в сучасному суспільстві є збалансоване забезпечення економічних інтересів різних учасників суспільних відносин» [24, с. 90].

У цілому якість фінансової звітності, як об'єкту аудиту, можна представити у вигляді моделі, що передбачає такі складові: «1) господарська діяльність, що є об'єктом прийняття рішення внутрішніми та зовнішніми користувачами; 2) бухгалтерський облік як процес інформаційного моделювання господарської діяльності підприємства; 3) фінансові звітність як результат бухгалтерського обліку; 4) інформаційний ресурс, що формується на основі фінансової звітності за різні звітні періоди та інші довідкові інформаційні дані (дані економічного аналізу фінансової звітності); 5) взаємодія властивостей об'єктів бухгалтерського обліку та якісних властивостей інформації, що генерувалася системою бухгалтерського обліку; 6) незалежний аудит як інструмент підтвердження якісних властивостей інформації у фінансовій звітності. Для оцінки якості фінансової звітності є

важливим не лише оцінка інформації, що міститься в звітності, а її відповідність властивостям об'єкту управління, тобто господарській діяльності підприємства» [24, с. 93].

Слід пам'ятати, що для підтвердження якісних характеристик фінансової звітності необхідно трансформувати і саму систему аудиту, і його методологічний інструментарій. Доцільність цих процесів пояснюється необхідністю задоволення інформаційних потреб користувачів як аудиту, так і фінансової звітності, котра виступає інформаційною моделлю всієї господарської діяльності. Такі заходи дозволять збалансувати економічні інтереси різних учасників суспільних відносин.

Удосконалення аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності є критично важливим для забезпечення точності, надійності та відповідності їх діяльності вимогам законодавства та зовнішньому економічному середовищу (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1

Основні причини та напрямки удосконалення аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності

<b>Проблема</b>	<b>Причина</b>	<b>Напрямок удосконалення</b>
Відповідність змінним регуляторним вимогам	Регуляторне середовище постійно змінюється, вводяться нові вимоги та стандарти до фінансової звітності та аудиту	Постійний моніторинг законодавчих змін, регулярне оновлення знань аудиторів та адаптація аудиторських процедур до нових вимог
Підвищення кваліфікації аудиторів	Аудит фінансової звітності адвокатських фірм вимагає специфічних знань і навичок	Запровадження спеціалізованих програм навчання для аудиторів, які охоплюють специфіку адвокатської діяльності, новітні аудиторські методики та техніки
Використання сучасних технологій	Традиційні методи аудиту можуть бути неефективними або недостатньо точними в сучасному цифровому середовищі	Впровадження передових технологій, таких як аналітика великих даних, штучний інтелект і блокчейн, для покращення точності та ефективності аудиторських процедур
Підвищення якості внутрішнього контролю	Слабка система внутрішнього контролю може призвести до помилок і шахрайства	Проведення аудиторами детальної оцінки системи внутрішнього контролю адвокатської фірми та надання рекомендацій щодо її

<b>Проблема</b>	<b>Причина</b>	<b>Напрямок удосконалення</b>
		покращення. Запровадження регулярних внутрішніх аудитів для виявлення та усунення недоліків
Забезпечення конфіденційності та безпеки даних	Адвокатська діяльність передбачає роботу з конфіденційною інформацією, що потребує особливої уваги до збереження її в таємниці	Впровадження суворої політики і процедур щодо захисту даних, використання шифрування та інших технологій захисту інформації, а також проведення навчань із питань безпеки даних для аудиторів
Розробка галузевих стандартів	Відсутність чітких стандартів аудиту для адвокатської діяльності може призвести до неоднорідності та неефективності аудиту	Співпраця з професійними асоціаціями і регуляторами для розробки та впровадження галузевих стандартів аудиту, які враховують специфіку адвокатської діяльності
Підвищення прозорості та довіри	Довіра клієнтів і партнерів до адвокатських фірм залежить від прозорості їх фінансової звітності	Забезпечення більш прозорих і детальних аудиторських звітів, які надають чітку інформацію про фінансовий стан адвокатської фірми та її відповідність встановленим стандартам

Удосконалення аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності є необхідним для забезпечення високої якості аудиторських процедур, відповідності сучасним вимогам ринку та законодавства, підвищення довіри клієнтів і партнерів. Це можна досягти через постійний моніторинг законодавчих змін, підвищення кваліфікації аудиторів, впровадження сучасних технологій, покращення системи внутрішнього контролю, забезпечення конфіденційності даних і розробку галузевих стандартів.

Масова «діджиталізація», стрімкий розвиток ІТ-технологій, жорстка конкуренція впливають на всі сфери економіки, змінюють підходи до виробництва та управління суб'єктами господарювання, що в свою чергу відображається і на методах аудиту. Використання інформаційних технологій в аудиті дозволяє суттєво підвищити якість та ефективність аудиторських послуг. Разом з тим в Україні спостерігається низький рівень автоматизації

аудиту, недостатній рівень обізнаності аудиторів у цій сфері, зокрема щодо використання комплексного аудиторського програмного забезпечення, яке на сьогодні довело свої переваги і набуло широкого застосування у світі» [39, с. 491].

Класифікація аудиторського програмного забезпечення (таблиця 3.2) представлена в Міжнародних стандартах професійної практики внутрішнього аудиту, де зазначено: «технологічні методи аудиту – це будь-які автоматизовані методи аудиту, такі, як комплексне аудиторське програмне забезпечення (далі GAS), генератори тестових даних, спеціалізовані сервісні програми та комп'ютеризовані методи аудиту (СААТs)» [61].

Таблиця 3.2

#### Класифікація аудиторського програмного забезпечення

<b>ТЕХНОЛОГІЧНІ МЕТОДИ</b>		
Комплексне аудиторське програмне забезпечення (GAS):		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• комерційне</li> <li>• розроблене підприємством самостійно</li> </ul>		
Генератори тестових даних	Спеціалізовані сервісні продукти	Комп'ютеризовані методи

Проте, існує думка, «що комплексне аудиторське програмне забезпечення (GAS) є однією з форм комп'ютеризованих методів аудиту (СААТ), які включають: службові програми (Utility Software), тестові дані (Test data), паралельне моделювання (Parallel Simulation), інтегровані тест-центри (ITF), вбудовані модулі аудиту (EAM)» [39, с. 491].

Всесвітньо відомі науковці акцентують увагу на важливості використання GAS та їх перевагах як для внутрішніх, так і для зовнішніх аудиторів. Так, М. Бредфорд і Д. Хендерсон [122] підкреслюють, що GAS є саме тією частиною комп'ютеризованих методів аудиту, котра використовується аудиторами найбільш часто з-поміж інших. Водночас, використовуючи GAS, аудитори всіх країн зустрічаються, переважно, з

однаковими причинами, що перешкоджають впровадженню GAS (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3

**Проблеми застосування комплексного  
аудиторського програмного забезпечення**

<b>Країна дослідження</b>	<b>Рік</b>	<b>Суть проблеми</b>
Сінгапур	2005	«Наявність власних корпоративних систем, можливості яких подібні до GAS. Труднощі використання GAS та його вартість. Аудитори надають перевагу тестуванню на відповідність та оцінці системи внутрішнього контролю без використання GAS. Окремі аудитори сприймають GAS як метод виявлення шахрайства, а не як інструментарій аудиту» [39, с. 493]
США	2014	Нерозуміння всіх переваг GAS, через що низька підтримка з боку колег, професійних організацій і керівництва
Великобританія		Добровільність використання GAS
США	2017	Сприйняття GAS як занадто вартісного забезпечення; низька довіра до GAS через наявність психологічних бар'єрів; занизьке усвідомлення всіх переваг використання GAS аудиторами;
Південна Африка		«Складність створення запитів із правильним набором аналітичних даних. Не завжди є доступ до релевантних та точних даних організації. Відсутність часу та ресурсів для впровадження GAS, не бажання платити більшу зарплату аудиторам, які обізнані у GAS» [39, с. 493]
Австралія	2018	Внутрішні аудитори при використанні GAS не отримують ніякої додаткової винагороди за це, адже його застосування не є важливим показником їх KPI
Україна	2020	Висока вартість, недостатнє розуміння переваг, недовіра до комп'ютерних технологій, а також небажання змінюватись

В Україні практично не використовується комплексне аудиторське програмне забезпечення. Аудитори надають перевагу або ризико-орієнтованому або системно-орієнтованому підходам до аудиту із застосуванням вибіркового методу дослідження.

Проте, «принциповою відмінністю комплексного аудиторського програмного забезпечення є те, що сучасний аудитор сьогодні має можливість перевірити всю генеральну сукупність, яка формує певний тип операцій або залишок на рахунку, увесь набір документів або рахунків аналітичного обліку, а не формувати вибірки. Це є надзвичайно актуальним

для України, як країни з підвищеним ризиком шахрайства та викривлення даних в обліку та звітності» [39, с. 493].

Наразі основним видом GAS, що використовують українські аудитори є Excel, проте, у порівнянні із іншими видами комплексного аудиторського програмного забезпечення, він має обмежені функціональні можливості та не дозволяє досліджувати цілісність даних замовників аудиту.

Отже, можна стверджувати, «що в Україні немає вимоги щодо обов'язковості використання аудиторами комплексного аудиторського програмного забезпечення в своїй діяльності, але, на нашу думку, згодом це стане вимогою часу. Це пояснюється перш за все тим, що масова діджиталізація та передові технології, які вже використовуються більшістю успішних підприємств-клієнтів аудиторських фірм, вимагають від останніх бути більш інноваційними та в повній мірі використовувати переваги, які надають новітні інформаційні технології в аудиті» [39, с. 494].

Касап В. вважає, що «першочергового роз'яснення потребує удосконалення законодавчого регулювання аудиту в Україні; подальша розробка і впровадження національних нормативів аудиту; поліпшення методики та організації аудиторських перевірок, їх якості. Виходячи з вище зазначених проблем, вдосконалення аудиту в Україні – це складний та багатогранний процес, який потребує: вдосконалення системи економічного контролю в країні в цілому шляхом вдосконалення структури; використання комп'ютерної техніки в аудиті; вдосконалення процедур і техніки аудиту, підвищення кваліфікації аудиторів» [40, с. 152-153].

Розвиток аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності включає в себе ряд напрямків, які стимулюють покращення якості та ефективності аудиторських процедур та сприяють виконанню різних ролей аудиту у сучасному бізнес-середовищі (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4

Перспективи розвитку аудиту фінансової звітності  
суб'єктів адвокатської діяльності

Перспективний напрям	Заходи
Використання сучасних технологій	Застосування штучного інтелекту та автоматизованих систем для аналізу великих обсягів даних і виявлення потенційних ризиків
	Впровадження блокчейн-технологій для підвищення безпеки та достовірності фінансових операцій
	Використання аналітики даних для прогнозування фінансових тенденцій і виявлення аномалій
Спеціалізація та підвищення кваліфікації аудиторів	Розвиток спеціалізованих програм навчання для аудиторів, які працюють з адвокатськими фірмами, з метою підвищення їх компетентності
	Посилення уваги до питань етики та професійної поведінки серед аудиторів
Розширення сфер аудиту	Посилення контролю за внутрішніми процесами і системами управління ризиками в адвокатських фірмах
	Розвиток інтегрованих аудиторських підходів, що охоплюють не лише фінансові, а й нематеріальні ризики
Глобалізація аудиту	Розширення міжнародного співробітництва між аудиторськими фірмами для забезпечення відповідності міжнародним стандартам і нормам
	Використання міжнародних досвіду та найкращих практик для підвищення якості аудиту на рівні країни
Забезпечення конфіденційності та безпеки даних	Вдосконалення систем захисту даних і забезпечення конфіденційності важливої інформації про замовників аудиту
	Використання кібербезпекових технологій для запобігання кібератак і захисту конфіденційної інформації
Посилення ефективності та гнучкості аудиторських процесів	Використання принципів аудиту ґрунтовного аналізу та екосистемного підходу для оптимізації аудиторських процесів
	Впровадження гнучких методологій і підходів, що дозволять адаптувати аудит до специфіки кожного замовника

Розвиток аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності вимагає поєднання технологічних інновацій, підвищення кваліфікації аудиторів, розширення сфер аудиту та забезпечення безпеки і конфіденційності даних. Ці напрямки сприятимуть забезпеченню високої якості та достовірності аудиту, що є ключовими факторами для довіри до фінансової звітності адвокатських фірм.

### **3.2. Співпраця адвоката та аудитора при виконанні ними своїх професійних обов'язків, як напрям покращення організації і методики аудиту фінансової звітності**

Грунтовне дослідження даного питання представлено в роботі М. Лучка [52], де наводяться не лише теоретичні аргументи користі й ефективності співпраці аудитора й адвоката, а також і практичні приклади.

Однією із конституційних свобод громадян є їх право на захист. «Кожен має право будь-якими не забороненими законом засобами захищати свої права і свободи від порушень і протиправних посягань (стаття 55 Конституції України). Для надання правничої допомоги в Україні діє інститут адвокатури. Адвокат може здійснювати різні види адвокатської діяльності. Так, до його повноважень може входити надання правової інформації, консультацій і роз'яснень з правових питань, складення заяв, скарг, процесуальних та інших документів правового характеру, представництво інтересів сторони в цивільних, господарських, адміністративних спорах, захист прав, свобод і законних інтересів різних фігурантів кримінального процесу, надання правової допомоги свідку у кримінальному провадженні, представництво інтересів потерпілого під час розгляду справи про адміністративне правопорушення, надання правової допомоги під час виконання та відбування кримінальних покарань. Під час здійснення адвокатської діяльності адвокат має право вчиняти будь-які дії, не заборонені законом, правилами адвокатської етики та договором про надання правової допомоги, необхідні для належного виконання договору про надання правової допомоги» [52, с. 177-178].

Так, «адвокат має право одержувати письмові висновки фахівців, експертів з питань, що потребують спеціальних знань. Не рідко, таким фахівцем є саме аудитор – особа яка володіє спеціальними знаннями у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності, яка може висловити незалежну думку про достовірність показників фінансової звітності в усіх суттєвих аспектах, їх відповідність вимогам законів України, положень

(стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання). Необхідність отримання адвокатом незалежної професійної думки аудитора з метою забезпечення якісного захисту прав та законних інтересів клієнта виникає як в кримінальному процесі, так і в господарських, адміністративних та цивільних спорах» [52, с. 178].

Окремі приклади співпраці аудитора та адвоката в межах кримінального, господарського, адміністративного та цивільного провадження наведено в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

**Варіанти співпраці аудитора та адвоката  
в межах різних видів провадження**

<b>Вид провадження</b>	<b>Приклад співпраці</b>
У кримінальних справах	Незалежної думки аудитора «адвокат найчастіше потребує в справах, щодо вчинення злочинів в сфері господарської діяльності. Наприклад ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням, фальсифікація фінансових документів та звітності фінансової організації, шахрайство з фінансовими ресурсами, тощо» [52, с. 178]
У господарських спорах	Ті, «що виникають при укладанні, зміні, розірванні і виконанні правочинів у господарській діяльності, у спорах, що виникають з корпоративних відносин, в тому числі у спорах між учасниками (засновниками, акціонерами, членами) юридичної особи або між юридичною особою та її учасником (засновником, акціонером, членом), пов'язані зі створенням, діяльністю, управлінням або припиненням діяльності такої юридичної особи, що виникають з правочинів щодо акцій, часток, паїв, інших корпоративних прав в юридичній особі, справи у спорах щодо цінних паперів, в тому числі пов'язані з правами на цінні папери та правами, що виникають з них, емісією, розміщенням, обігом та погашенням цінних паперів, в справах про банкрутство» [52, с. 178]
В адміністративних справах	Співпраця відбувається, як правило, «щодо оскарження рішень фіскальних органів, яким донараховано податкові зобов'язання, чи встановлено штрафні (фінансові) санкції, у спорах, що виникають з приводу сплати чи відшкодування податку на додану вартість» [52, с. 178-179]
У цивільних справах	Спеціальні знання аудитора використовуються не настільки часто. Проте, останнім часом важливого значення набуває отримання незалежної аудиторської думки в спорах у частині укладення, юридичного супроводу та виконання кредитних договорів

На думку О. Редька, «професіонального аудитора слід ототожнювати з суддею, адвокатом та лікарем-діагностом, але тільки у сфері бізнесу. Однак чомусь ніхто не здогадався контролювати якість лікарів, якість суддів або якість результатів адвокатської діяльності, не кажучи вже про контроль якості бухобліку. Не створено ані інспекцію з контролю якості при відповідному міністерстві, ані орган суспільного нагляду. Тому дивно, що аудит став першим з об'єктів такого контролю» [97, с. 75].

М. Лучко вважає, що «думка аудитора може бути сформована як за результатами проведення аудиторської перевірки фінансової звітності та обліку, про що аудитором складається аудиторський висновок або письмова консультація з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, експертизи і оцінки стану фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення господарської діяльності суб'єктів господарювання» [52, с. 179].

Так, до Рішення Аудиторської палати України «Про Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми)» [93], включено цілий ряд супутніх послуг, «визначених Міжнародними стандартами аудиту, як то консультації з питань оподаткування, у тому числі з організації податкового обліку та податкової звітності, консультації з питань застосування інформаційних технологій, щодо правового забезпечення форм господарювання, функцій власності, легітимності окремих господарських операцій, управління грошовими потоками, інвестиційної політики, оцінка (перевірка) відповідності управлінських рішень або окремих господарських операцій вимогам законодавства, оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) систем корпоративного управління, оцінка відповідності діяльності підприємства вимогам законодавства (податкового, митного, господарського та ін.)» [53, с. 179].

Таким чином, аудиторський звіт із його незалежною думкою, чи навіть письмова аудиторська консультація може бути належно використана адвокатом у процесі захисту прав замовника, зокрема з метою підсилення

доводів і позиції захисту, на котрі посилається адвокат, у т.ч. аргументів щодо необхідності призначення судової експертизи.

### **Висновки до розділу 3**

Для забезпечення фінансової прозорості, дотримання законодавчих вимог, запобігання шахрайству, підвищення ефективності управління, зміцнення репутації та конкурентоспроможності розробка пропозицій з покращення організації і методики аудиту фінансової звітності в цілому та для адвокатських фірм зокрема, є вкрай необхідною і нагальною.

Удосконалення аудиту фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності має значний потенціал завдяки інноваційним змінам і зростаючій потребі у фінансовій прозорості, що передбачає розвиток таких напрямків: впровадження цифрових технологій шляхом використання передових технологій, таких як штучний інтелект, машинне навчання та аналітика великих даних, що дозволить значно підвищити ефективність й точність аудиторських процедур; розробка спеціалізованого програмного забезпечення для аудиту адвокатських фірм для виявлення аномалій і потенційних ризиків їх діяльності; збільшення вимог до прозорості й достовірності фінансової звітності адвокатських фірм, що сприятиме підвищенню якості аудиту; підвищення кваліфікації та спеціалізації аудиторів через розвиток спеціалізованих програм навчання для аудиторів, що працюють з адвокатськими фірмами; створення курсів і сертифікаційних програм, орієнтованих на специфіку адвокатської діяльності та співпраця з професійними асоціаціями для обміну досвідом і знаннями; впровадження чітких галузевих стандартів аудиту для адвокатських фірм, що сприятиме уніфікації та покращенню якості аудиторських процедур; розробка методик, які враховують специфіку адвокатської діяльності; підвищення ролі внутрішнього аудиту тощо.

## ВИСНОВКИ

Аудит фінансової звітності є важливою частиною фінансового контролю, який допомагає забезпечити довіру до фінансової інформації, підвищити прозорість бізнесу і сприяти економічній стабільності. Теоретичні засади аудиту є основою для ефективної практики й дотримання високих професійних стандартів та охоплюють принципи, методи, процедури й етапи проведення, які забезпечують достовірність та об'єктивність фінансової звітності.

Аудит фінансової звітності в Україні регламентується однойменним законом та Міжнародними стандартами аудиту (ISA), що видаються Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAC) та прийняті в нашій державі в якості національних. Основними принципами аудиту є: незалежність (щоб забезпечити об'єктивність та неупередженість аудитори повинні бути незалежними від підприємства-замовника); професійна компетентність (відповідна кваліфікація та виконання своїх професійних обов'язків із належною ретельністю); конфіденційність (отримана під час аудиту інформація має залишатись у таємниці); професійна поведінка (дотримання високих етичних стандартів).

Мета аудиту полягає у підтвердженні достовірності та повноти фінансової звітності, а також у наданні впевненості користувачам цієї звітності, що вона не містить суттєвих помилок або шахрайства. Мета аудиту фінансової звітності досягається шляхом: підтвердження достовірності, що передбачає надання об'єктивної оцінки фінансової звітності; виявлення й запобігання помилкам і шахрайству; надання інформації керівництву та власникам для прийняття рішень; розробки рекомендацій щодо покращення внутрішнього контролю і управління.

До методів аудиту належать тестування операцій (вибіркова перевірка фінансових операцій для оцінки достовірності фінансової звітності), контрольні-перевірочні заходи з перевірки документів і матеріальних

активів, аналітичні процедури (передбачають аналіз фінансових показників для виявлення аномальних операцій і тенденцій), підтвердження інформації (як всередині підприємства, так і від третіх осіб) тощо.

Етапами проведення аудиту фінансової звітності є планування, що передбачає визначення обсягу, мети і методів аудиту; ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень; тестування і перевірка шляхом проведення аудиторських процедур для збору доказів; підготовка аудиторського звіту та надання рекомендацій. Всі аудиторські процедури та їх результати повинні бути задокументовані для забезпечення доказової бази аудиту. Результатом аудиту є аудиторський звіт, який містить думку аудитора щодо достовірності фінансової звітності, а також можливі зауваження та рекомендації.

Аудит фінансової звітності суб'єктів адвокатської діяльності є критично важливим для забезпечення фінансової прозорості, достовірності інформації та відповідності законодавчим вимогам. Ключовими аспектами, що підкреслюють необхідність такого аудиту є: забезпечення відповідності фінансової звітності встановленим вимогам законодавства України та стандартам бухгалтерського обліку й звітності; підтвердження достовірності фінансової інформації, адже перевіряється правильність відображення всіх операцій, що дозволяє уникнути помилок і викривлень; виявлення та запобігання шахрайству, оскільки процедури аудиту спрямовані на виявлення таких дій або недоліків у системі внутрішнього контролю; аналіз внутрішніх процесів і процедур дозволяє отримати рекомендації щодо їх покращення і сприятиме зниженню ризиків фінансових зловживань; допомога ідентифікації слабких місць у системі внутрішнього контролю, що сприяє підвищенню загальної ефективності управління адвокатською фірмою та зменшенню ризиків втрат тощо.

Адвокатське бюро «Глазков та партнери» є юридичною особою, що створене одним адвокатом Глазковим Андрієм Сергійовичем. Колектив АБ «Глазков та партнери» складають адвокати, помічники адвоката та технічний персонал.

За останні три роки АБ «Глазков та партнери» мало збиток: у 2022 році – 245,0 тис.грн., що на 197,5 тис.грн. більше проти 2021 р., та на 95,0 тис.грн. більше у порівнянні з 2023р.

Засновником АБ «Глазков та партнери» було прийнято рішення про застосування спрощеної системи оподаткування третьої групи за ставкою 5%, що не передбачає реєстрацію платником податку на додану вартість. Звітність АБ «Глазков та партнери» представляє собою Фінансову звітність мікропідприємства та складається з Балансу та Звіту про фінансові результати.

На підставі укладеного договору було проведено аудит фінансової звітності АБ «Глазков та партнери» відповідно до Міжнародних стандартів аудиту.

В АБ «Глазков та партнери» діє журнально-ордерна система обліку, що синтезована у програмі Excel, складання та подання звітності відбувається за допомогою електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків». Проведені господарські операції оформлені правильно, повністю та своєчасно відображені в облікових регістрах.

Через виявлення порушень у формуванні первісної вартості певних об'єктів аудитором було перераховано знос основних засобів на кожну звітну дату балансу періоду, що підлягав аудиту. Так, аудитором було вставлена, що у результаті допущених помилок величина зносу основних засобів була завищена у 2021 р. на 0,2 тис.грн., у 2022 р. – на 0,4 тис.грн., у 2023 р. – на 0,4 тис.грн.

Аудитором було визначено залишкову вартість на кожну звітну дату з урахуванням виявлених аудитором помилок. За результатами перерахунку з'ясовано, що станом на 31.12.2021р. залишкова вартість основних засобів в АБ «Глазков та партнери» завищена на 1,6 тис.грн., на 31.12.2022 р. – 1,2 тис.грн., на 31.12.2023 р. – 0,8 тис.грн.

Остання інвентаризація основних засобів проведена 13 листопада 2023 р. Аудитор не був присутній під час проведення

інвентаризації. За її результатами суттєвих інвентаризаційних різниць не виявлено.

Аудитором було виявлено випадки відсутності за деякими контрагентами договорів і актів наданих послуг. Проте, проведені звірки із зазначеними дебіторами підтвердили суми заборгованості, відображеної в обліку АБ «Глазков та партнери».

Аудитором виявлено порушення у порядку формування бази оподаткування єдиним податком, призвело до недоплати єдиного податку станом на 31 грудня 2021 р. на 0,2 тис.грн.

Статутний капітал АБ «Глазков та партнери» у рішенні про створення адвокатського бюро та Статуті визначено на рівні 1,0 тис.грн., проте у балансі сума статутного капіталу не зазначена взагалі.

Відповідно до МСА «Безперервність» аудитором здійснено оцінювання управлінського персоналу щодо здатності АБ «Глазков та партнери» продовжувати свою діяльність на безперервній основі. Така оцінка здійснювалась за 2023 рік.

Отже, складений Звіт незалежного аудитора вказує на сформовану модифіковану думку.

Удосконалення аудиту фінансової звітності є актуальним питанням завжди, оскільки саме цей напрям аудиторських послуг є найбільш поширеним і затребуваним серед замовників. Напрямами його вдосконалення для підвищення ефективності та точності аудиторських процедур можуть бути: розвиток сучасних, інноваційних, технологічних засобів для аудиту (використання штучного інтелекту, аналітика великих даних і блокчейн-технологій); запровадження більш стандартизованих і прозорих процедур аудиту, що дозволить покращити якість та довіру до фінансової звітності; посилення незалежності аудиторів та етичних стандартів для запобігання конфлікту інтересів задля забезпечення об'єктивності аудиту; посилення нагляду і регулювання у сфері аудиту для підвищення якості аудиторських послуг.

Доволі важливою сферою покращення якості аудиторських послуг у цілому та при проведенні аудиту фінансової звітності зокрема, є залучення більш широкого кола зацікавлених сторін у процес аудиту, включаючи представників громадськості та інші органи контролю.

Для забезпечення більшої відкритості та довіри до результатів аудиту фінансової звітності перспективним є впровадження автоматизованих систем аудиту, що дозволить збільшити швидкість і точність аналізу фінансової звітності, використання спеціалізованих програмних засобів для аналізу великих обсягів даних, що дозволить виявити потенційні ризики і недоліки, постійне професійне навчання та підвищення кваліфікації аудиторського персоналу для використання нових методик і практик у сфері аудиту фінансової звітності.

У результаті проведеного дослідження нами доведено, що репутація адвокатської фірми значною мірою залежить від її фінансової прозорості та надійності, а результати аудиту фінансової звітності підвищують довіру клієнтів і партнерів, підтверджуючи відповідність високим стандартам професійної адвокатської етики. Представлені нами пропозиції з удосконалення аудиту фінансової звітності для Адвокатського бюро «Глазков та партнери» можуть бути використані й іншими суб'єктами адвокатської та аудиторської діяльності.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонюк О.Р. Методологія та організація процесу виконання аудиторських послуг : Дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Жит. держ. технол. ун-т, Житомир, 2019. URL: [https://ztu.edu.ua/ua/science/files/autoreferat/aref\\_Antonyuk\\_OR.pdf](https://ztu.edu.ua/ua/science/files/autoreferat/aref_Antonyuk_OR.pdf) (дата звернення: 08.04.2024)
2. Артюх О.В. Податковий аудит у системі фінансового контролю: теорія, методологія та організація : Дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Одес. нац. економ. ун-т, Одеса, 2019. URL: <http://oneu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Avtoreferat-Artyuh-O.V..pdf> (дата звернення: 11.04.2024)
3. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) : Підручник ; За ред. проф. Немченко В.В., Редько О.Ю. К.: Центр учбової літератури, 2012. 540 с.
4. Аудит : наук. ред. І.І. Пилипенка. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. 643 с.
5. Аудит: навчальний посібник / Укладач: Бержанір І.А. Умань: ВПЦ «Візаві», 2018. 230 с.
6. Аудит: підручник (в двох частинах) ; за ред. Грушко В.І. / Брадул О.М., Шепелюк В.А., Ільїна С.Б., Юнацький М.О., Хорошенко А.П., Брадул Т.В., 4-ге вид. доп. і перероб. Київ: Видавництво Ліра-К, 2019. 324 с.
7. Бандура В., Кузів Д., Мелех В. Проблеми та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні. *Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток соціально-економічних систем в геоекономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування»* 11-12 травня 2017 р. (ТНТУ ім. І. Пулюя, м. Тернопіль), 2017. С. 47-49.
8. Баранова А.О., Наумова Т.А., Кашперська А.І. Аудит : навчальний

- посібник. Х.: ХДУХТ, 2017. 246 с.
9. Бессонова Г.П. Проблеми розвитку аудиту і аудиторських послуг в Україні. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8429> (дата звернення: 06.04.2024).
  10. Бірюкова А. Реклама адвокатської діяльності як прояв впливу процесу глобалізації. *Підприємництво, господарство і право*. 2018. № 8. С. 202-206.
  11. Бірюкова А.М. Принцип пріоритету інтересів клієнта в системі етичних засад адвокатської діяльності. *Вісник кримінального судочинства*. 2017. № 4. С. 121-128.
  12. Брадул О.М., Шепелюк В.А., Ільїна С.Б., Юнацький М.О., Хорошенюк А.П., Брадул Т.В. Аудит : підручник (в двох частинах) ; за ред. Грушко В.І., 4-те вид. доп. і перероб. К.: Видавництво Ліра-К, 2019. 324 с.
  13. Бугай Н.О. Професія аудитора в Україні: сьогодення та майбутнє. *Економічний часопис-XXI*. 2013. № 9-10 (1). С. 99-102.
  14. Виноградова М.О., Жидеєва Л.І. Аудит : навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури», 2014. 654 с.
  15. Візіренко С., Копил Я. Удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства та його фінансового стану. *Управління змінами та інновації*. 2021. № 1. С. 18-23.
  16. Вільчик Т.Б. Професійні права адвоката і гарантії адвокатської діяльності у країнах Європейського Союзу. 2018. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/34304> (дата звернення: 12.04.2024)
  17. Внутрішній аудит : навчальний посібник ; за ред. Ю.Б. Слободяник. Суми: ТОВ «ВПП «Фабрика друку», 2018. 248 с.
  18. Войнарович А.Б. Особливості проведення окремих процесуальних дій відносно адвоката у кримінальному провадженні як гарантії адвокатської

- діяльності. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2016. № 36 (2). С. 126-130.
19. Гамалюк Б.М., Семенюк І.Я. Моральні імперативи в системі професійної адвокатської діяльності. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. серія юридична*. 2018. № 3. С. 98-108.
20. Глазков А.С. Особливості оподаткування діяльності адвокатських бюро (адвокатських об'єднань): *матеріали III Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції здобувачів вищої освіти і учнівської молоді*, 17 квітня 2024 р. Кропивницький: ЦНТУ, 2024. С. XX-XX
21. Головань І.В. До питання про поняття адвокатської діяльності. *Адвокат*. 2012. № 1. С. 12-15.
22. Горбань Н.С. Гарантії адвокатської діяльності: поняття, генеза, значення. *Часопис Київського університету права*. 2018. № 2. С. 284-289.
23. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація : навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і доп. Харків: ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2017. 319 с.
24. Грицишен Д.О., Прокопенко Ж.В., Кочин Т.М., Опанасюк А.А. Якість фінансової звітності як об'єкт аудиту: ідентифікація протиправних дій . *Актуальні проблеми державного управління*. 2017. Вип. 1. С. 83-94.
25. Гуцаленко Л.В., Марченко С.О. Реалії аудиту у вітчизняній та зарубіжній практиці. *Економіка і суспільство*. Вип. 6. 2016. С. 349-354.
26. Давидов Г.М., Давидов І.Г., Давидов Ю.Г. та ін. Аудит: підручник ; за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. 2-ге вид., переробл. і доповн. К.: Знання, 2009. 495 с.
27. Джабурія О. Адвокатське бюро як організаційна форма адвокатської діяльності. *Підприємництво, господарство і право*. 2019. № 9. С. 281-286.
28. Діордіца І.В. Кібербезпека адвокатської діяльності в Україні та світі. *Нове українське право*. 2021. № 5. С. 105-111.
29. Добровольська О., Кравченко М., Даніленко О. Фінансова звітність як елемент системи управління підприємством. *Економіка та суспільство*.

2021. № 32. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-34> (дата звернення: 10.04.2024).
30. Долбнева Д.В. Сучасний стан і напрями удосконалення аудиторської діяльності в умовах європейської інтеграції України та застосування міжнародних стандартів. *Економіка та держава*. 2018. № 2. С. 72-76.
31. Дрозд І.К., Іванков В.М., Магопець О.А., Назарова Г.Б., Шалімов В.В., Шалімова Н.С. Оподаткування юридичних осіб та аудит у сфері оподаткування: навч. посіб. ; За ред. Н.С. Шалімової. К.: ТОВ «Видавництво «Сова», 2017. 524 с.
32. Дубинська О. Теоретичні й практичні аспекти аудиту фінансової звітності як напряму виявлення загроз фінансовій безпеці підприємства в умовах воєнного стану. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2023. № 4. С. 374-384.
33. Жидєєва Л.І., Колісник О.П., Салямон-Міхеєва К.Д. Аудит : навчальний посібник. Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. 312 с.
34. Заборовський В.В. Конфіденційне спілкування адвоката зі своїм клієнтом як гарантія здійснення адвокатської діяльності. 2021. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/44250> (дата звернення: 07.04.2024)
35. Заяць О.С. Антропологічна константа професійної адвокатської діяльності. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2019. № 2-1 (26). С. 3-7.
36. Заяць О.С. Право як аксіологічна константа адвокатської діяльності. *Juris Europensis Scientia*. 2021. № 6. С. 3-7.
37. Зелікман В.Д., Бондарчук І.М., Єрьоміна О.Л., Кравченко Т.В. Аудит: Навч. посібник. Частина І. Теоретичні засади аудиторської діяльності та її регулювання. Дніпро: НМетАУ, 2019. 107 с.
38. Зозуляк М.М., Зубака Р.В. Сучасні підходи до аналізу та аудиту фінансової звітності підприємства. *Міжнародний науковий журнал «ОСВІТА І НАУКА»*. 2023. Вип. 2 (35). С. 309-315.
39. Карпенко Є.А. Місце комплексного аудиторського програмного

- забезпечення (GAS) в інформаційних системах і технологіях аудиту. *Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу, контролю і оподаткування у контексті Європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації : матеріали ІХ міжнар. наук.-практ. конф.* Львів: ЛТЕУ, 2021. С. 491-494.
40. Касап В.В. Шляхи поліпшення аудиторської перевірки звіту про фінансові результати. *Збірник наукових праць студентів кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу.* 2019. Вип. 1. С. 150-153
41. Кашперська А.І. Сучасний стан та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні. *Вісник Мукачівського державного університету «Економіка і суспільство».* 2018. № 9. С. 1272-1282. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/19\\_ukr/190.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/19_ukr/190.pdf) (дата звернення: 30.03.2024)
42. Ковальчук Т.М., Никифорак І.І. Облік і аудит : навч. посібник ; за ред. Т.М. Ковальчук. Вид. 2-ге, доп. та перероб. Чернівці: Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2020. 520 с.
43. Колісник Г.М., Слюсаренко В.Є. Аудит : Навчальний посібник. Ужгород. ДВНЗ «УжНУ», 2015. 296 с.
44. Кононенко Л.В., Сисоліна Н.П., Чумаченко О.С. Звітність підприємств в умовах сталого розвитку: сучасний стан, проблеми, перспективи, інформаційне забезпечення. *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки.* 2021. № 6 (39). С. 179-186.
45. Конспект лекцій з дисципліни «Аудит» для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування» та здобувачів вищої освіти за скороченим планом навчання (інтегровані) денної та заочної форм навчання / Укладач: Антонюк О.Р. Рівне: НУВГП, 2018. 62 с.
46. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text) (дата звернення: 29.03.2024)
47. Король С.Я., Ключко А.О. Цифрові технології в обліку й аудиті. *Держава*

- та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2020. № 1 (112). URL: [http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/1\\_2020/31.pdf](http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2020/1_2020/31.pdf). (дата звернення: 12.04.2024).*
48. Костирко А.Г. Аудит: курс лекцій. Миколаїв: МНАУ, 2017. 104 с.
49. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. ; 2-е вид. К.: Каравела, 2005. 560 с.
50. Курс лекцій з дисципліни «Аудит» / Укл. Завитій О.П. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 96 с.
51. Лівінська К.Б. Монополізація адвокатської діяльності: проблемні питання. *Часопис Київського університету права. 2015. № 3. С. 398-401.*
52. Лучко М.Р. Адвокат і аудитор: можливості співпраці. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф., 31 травня-01 червня 2018 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С. 177-180.*
53. Мардус Н.Ю. Аудит: Навчальний посібник для студентів спеціальностей 071 «Облік і оподаткування» першого (бакалаврського) рівня вищої освіти усіх форм навчання вищих навчальних закладів. Харків: НТУ «ХП», 2022. 203 с.
54. Мардус Н.Ю. Правові засади аудиту фінансової звітності. *Інформаційні технології: наука, техніка, технологія, освіта, здоров'я. 2021. Ч. III. С. 134*
55. Марущак Л., Бобик В., Шумило А., Кіндратів Р. Фінансова звітність як елемент системи управління підприємством. *Соціально-економічні проблеми і держава: електронне наукове фахове видання. 2021. № 2 (25). С. 128-135*
56. Машталяр Г.П. Організація аудиту фінансової звітності. *Бухгалтерський облік, аналіз, аудит. 2015. № 1 (57). С. 158-164.*
57. Методичні рекомендації з вивчення курсу «Аудит» для бакалаврів спеціальності 6.030509 «Облік і аудит» всіх форм навчання / Укл.: О.Б. Пугаченко. Кропивницький: ЦНТУ, 2017. 89 с.

58. Михалків А.А. Роль аудиту в забезпеченні достовірності фінансової звітності. *Науковий вісник Ужгородського національного університету Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. Вип. 6. Ч. 2. С. 105-107
59. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності), видання 2022 року ; пер. з англ. К.: IFAC (МФБ), 2023. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/kodex\\_et.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf) (дата звернення: 11.04.2024)
60. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2020 року, частини I, II, III ; пер. з англ. К.: IFAC (МФБ), 2023. URL: [https://www.apob.org.ua/?page\\_id=3482](https://www.apob.org.ua/?page_id=3482) (дата звернення: 29.03.2024)
61. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти) Редакція 2017 року. The Institute of Internal Auditors [переклад ВГО «Інститут внутрішніх аудиторів України»]. URL: [https://iia-ua.org/?page\\_id=189](https://iia-ua.org/?page_id=189) (дата звернення 20.04.2024)
62. Міжнародні стандарти фінансової звітності. URL: [https://mof.gov.ua/uk/translation\\_of\\_international\\_financial\\_reporting\\_standards\\_2022\\_updated-576](https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576) (дата звернення: 14.04.2024)
63. Мулик Я.І. Аудиторська діяльність в Україні: сучасний стан, реформування та розвиток. *Агросвіт*. 2020. № 7. С. 37-47.
64. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1> (дата звернення: 14.04.2024)
65. Облік, аудит і оподаткування: бакалаврський курс. Частина 1: Навчальний посібник для студентів спеціальностей 071 «Облік і оподаткування» / Колектив авторів. За ред. проф. Мардус Н.Ю. Харків: НТУ «ХП», 2022. 523 с.
66. Облік. Оподаткування. Аудит : наук.-допом. бібліогр. покажч. / [упоряд. О.В. Олабоді] ; К.: Нац. ун-т харч. технол., Наук.-техн. б-ка, 2021. 234 с.
67. Огійчук М.Ф., Рагуліна І.І., Новіков І.Т. Аудит: Навч. посібник. Вид. 4-те,

- перероб. і допов. Київ: Алерта, 2020. 852 с.
68. Озвучено реальну кількість адвокатів системи БПД / Національна асоціація адвокатів України. URL: <https://unba.org.ua/news/8068-ozvucheno-real-nu-kil-kist-advokativ-sistemi-bpd.html> (дата звернення: 20.03.2024)
69. Олійник Є.В. Аудит в Україні: становлення, проблеми та перспективи розвитку. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. 2018. Вип. 1 (51). С. 430-435
70. Олійник С.О. Внутрішній аудит: сутність, проблеми та перспективи розвитку. *Журнал «Науковий огляд»*. 2017. № 5 (37). URL: <http://oaji.net/articles/2017/797-1499706382.pdf> (дата звернення: 06.04.2024)
71. Організація і методика аудиту : навч. посіб. для закладів вищої освіти / МОН України, Уманський держ. пед. ун-т імені Павла Тичини ; уклад. І.А. Бержанір. Умань: ВПЦ «Візаві», 2022. 326 с.
72. Остапенко Т.М., Кубецька О.М., Кононова І.В., Протопопова Н.А. Оподаткування суб'єктів підприємництва : навч. посібник (у схемах). Дніпро: Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2022. 148 с.
73. Пашкевич М.С., Шишкова Н.Л. Контроль: незалежний, внутрішній, державний : навч. посіб.: у 2 ч. Ч. 1. Незалежний аудиторський та внутрішньогосподарський контроль. Дніпро: НГУ, 2017. 182 с.
74. Петрик О.А., Зотов В.О., Кудрицький Б.В. та ін. Аудит : підручник ; за заг. ред. проф. О.А. Петрик. К.: КНЕУ, 2015. 498 с.
75. Петришин Л.П., Сиротюк Г.В. Звітність підприємств. Згідно нового законодавства : навч. посіб. К.: Кондор, 2020. 440 с.
76. Плаксієнко В.Я., Верига Ю.А., Кулик В.А., Карпенко Є.А. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. [для студ. вищих навч. закл.]. К.: ЦУЛ, 2019. 509 с.
77. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ М-ва фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. URL:

- <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 21.03.2024).
78. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 02.04.2024)
79. Позняковська Н.М., Зубілевич С.Я., Міклуха О.Л. та ін. Обліково-аналітичне забезпечення суб'єктів господарювання в умовах євроінтеграції : монографія. Рівне: НУВГП. 2019. 414 с.
80. Примуш Ю.С., Лазебна А.А. Аудиторська діяльність в Україні у порівнянні з аудитом в інших країнах. *Науково-практичний журнал «Регіональна економіка та управління»*. 2019. № 4 (26). Частина II. С. 63-67.
81. Про адвокатуру та адвокатську діяльність : Закон України від 05.07.2012 р. № 5076-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17#Text> (дата звернення: 25.03.2024).
82. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 15.03.2024)
83. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 05.04.2024)
84. Про затвердження Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 15.04.2024)
85. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : Наказ М-ва фінансів України від 29.12.2000 р.

- № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 18.14.2024)
86. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ М-ва фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 08.03.2024)
87. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 18.14.2024).
88. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ М-ва фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 23.03.2024).
89. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 21.04.2024).
90. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 15.04.2024)
91. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 24.14.2024)
92. Про органи та осіб, які здійснюють примусове виконання судових рішень і рішень інших органів : Закон України від 02.06.2016 р. № 1403-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1403-19#Text> (дата звернення:

- 25.03.2024).
93. Про Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми) : Рішення Аудиторської палати України від 22.12.2011 р. № 244/14. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr244230-11#Text> (дата звернення: 20.04.2024).
94. Прохорова Л.І., Юхименко Є.С. Аналіз сучасного стану та проблеми реформування і розвитку аудиторської діяльності в Україні на основі міжнародного досвіду. *«Молодий вчений»*. 2019. № 6 (70). С. 205-210.
95. Пугаченко О.Б. Аналіз завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової звітності, які надають суб'єкти аудиторської діяльності в Україні. *Соціально-економічні аспекти розвитку підприємництва в Україні* : Колективна монографія під ред. д.е.н., професора О.О. Непочатенко. Умань: Видавець «Сочинський М.М.», 2018. С. 206-215.
96. Пугаченко О.Б. Безперервне професійне навчання аудиторів: сутність, законодавче регулювання та порядок здійснення *Економічний простір: Збірник наукових праць*. 2021. № 173. С. 81-87.
97. Редько О.Ю. Дволикий Янус якості українського аудиту. *Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2020. № 3. С. 70-76.
98. Резнікова Г.І. Інформаційна безпека адвокатської діяльності: криміналістичний погляд. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція*. 2017. № 29 (2). С. 117-122.
99. Руденко М.В. Організаційні форми адвокатської діяльності у країнах Європи (Німеччина, Швеція, Австрія). *Форум права*. 2016. № 2. С. 168-174.
100. Рязанова Н.О. Аудит: навчально-методичний посібник. Старобільськ: ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка», 2021. 234 с.
101. Святоцька В.О. До питань необхідності, актуальності та мети запровадження національних стандартів адвокатської діяльності.

*Підприємництво, господарство і право.* 2018. № 2. С. 218-222.

102. Северин К.М. Проблеми нормативного регулювання та реалізації принципу конфіденційності адвокатської діяльності. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція.* 2014. № 9-2 (2). С. 120-122.
103. Слива Л.В. Консультативна діяльність адвоката як особливий вид адвокатської діяльності. *Цивілістична процесуальна думка.* 2016. № 3. С. 80-82.
104. Соболев В.М., Слюніна Т.Л., Розіт Т.В. Основні проблеми та перспективи розвитку аудиту в Україні. *БізнесІнформ.* 2013. № 11 С. 324-328
105. Сталовєров В.М. Проблеми реформування законодавства про адвокатуру та адвокатську діяльність. *Молодий вчений.* 2017. № 1. С. 127-132.
106. Стародубцев А.А., Стебелєв А.М. Теоретико-правовий аналіз етичних засад адвокатської діяльності. *Вісник Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна. Серія «Право».* 2019. № 28. С. 90-96.
107. Утенкова К.О. Методологічні засади формування моделі аудиту економічної безпеки. *Облік і фінанси.* 2019. № 2 (84). С. 144-153.
108. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія ; за ред. Є.В. Мниха. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 416 с.
109. Фоміна Т., Чумак В. Податковий статус суб'єктів незалежної професійної діяльності в Україні. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем : Матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції, 17 листопада 2022 р.* Кропивницький: ЦНТУ, 2022. С. 285-288
110. Хом'як Р.Л., Цюцяк І.Л., Цюцяк А.Л. Організація та методика аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка».* 2016. № 263. С. 259-265.

111. Шалімова Н.С. Користувачі аудиторської інформації та їх потреби в контексті забезпечення соціальної відповідальності аудиту як інституту. *Технологічний аудит і резерви виробництва*. 2015. № 6/5 (26). С. 25-31.
112. Шалімова Н.С., Невдаха Н.А. Теоретичні засади аудиту фінансового стану підприємства. *Наукові праці КНТУ: Економічні науки*. 2005. Вип. 7. Ч. II. С. 248-257
113. Шевчук О., Здирко Н. Аудит в Україні – проблеми та перспективи розвитку. *Економічний аналіз: збірник наукових праць*. 2010. Вип. 6. С. 530-532.
114. Шерстюк О.Л. Теорія та методологія аудиту фінансової інформації : Дис... д-ра екон. наук : 08.00.09 / ННЦ «Ін-т аграр. економіки» НААНУ, Київ, 2018.
115. Шульга С.В. Зміна вимог до компетентностей аудитора з урахуванням євроінтеграційних процесів. *Стратегія розвитку України: фінансово-економічний та гуманітарний аспекти*: матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції. Київ: «Інформаційно-аналітичне агентство». 2019. С. 570-574.
116. Шульга С.В. Теоретичні аспекти класифікації аудиторських послуг в умовах законодавчих новацій. *Економіка та держава*. 2019. № 7. С. 63-68.
117. 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/pdf/3\\_2019/49.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2019/49.pdf) (дата звернення: 02.04.2024)
118. Яновська О.Г. Правова та соціальна природа адвокатської професії. *Вісник кримінального судочинства*. 2015. № 2. С. 108-113.
119. Яновська О.Г. Стандартизація адвокатської діяльності: вимога сьогодення. *Вісник кримінального судочинства*. 2015. № 1. С. 157-162.
120. Ярова Л.Г. Сучасний стан аудиту та перспективи розвитку

- аудиторських послуг в Україні. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія: «Економічні науки». 2019. № 3 (23). С. 55-60.
121. Bame-Aldred C.W., Brandon D.M., Messier Jr.W.F., Rittenberg L.E., Stefaniak C.M. (2013) A summary of research on external auditor reliance on the internal audit function. *Auditing: a Journal of Practice & Theory*. May, Vol. 32, № Supplement 1. P. 251-286.
122. Bradford M., Henderson D. (2017). Barriers and Enablers to Auditors Accepting Generalized Audit Software. *ISACA Journal*. Vol. 5. P. 1-8.
123. Brody R.G., Haynes C.M., White C.G. (2014) The impact of audit reforms on objectivity during the performance of non-audit services. – *Managerial Auditing Journal*. P. 222-236.
124. Dobler M. (2014) Auditor-provided non-audit services in listed and private family firms. *Managerial Auditing Journal*. № 29.5. P. 454-427.
125. Ferguson A., Pünderich G.G., Raftery A. (2014) Auditor industry specialization, service bundling, and partner effects in a mining-dominated City. *Auditing: a Journal of Practice & Theory*. August. Vol. 33. № 3. P. 153-180.
126. Matskiv H., Smirnova I., Malikova A., Puhachenko O. & Dubinina M. (2023). The application of blockchain technology in accounting and auditing: experience of Ukraine and Kazakhstan. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 1 (48). P. 180-192
127. Mozhaikina O. Міжнародно-правове регулювання адвокатської діяльності. *Foreign-trade: economics, finance, law*. 2020. № 110 (3), С. 26-34.
128. Viter S., Dmytrenko O., Yarmoliuk O., Fomina T., Puhachenko O. (2021). Audit in developing countries: the case of Eastern Europe. *AD ALTA: Journal of Interdisciplinary Research*. Volume 11, Issue 2, Special Issue XXII. P. 182-186.

# Додатки