

**Шалімова Н.С.**

д.е.н., професор

Центральноукраїнський національний технічний університет (Україна)

## **ВПЛИВ ТРИСТОРОННІХ ВІДНОСИН НА ФОРМАТ ДОГОВОРІВ НА ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ІНТЕГРОВАНІХ СТРУКТУР**

На сучасному етапі розвитку економічних систем важливим аспектом аудиту як практичної діяльності є взаємовідносини аудитора, замовників, відповідальних осіб тощо та напрями їх врегулювання під час виникнення договірних відносин. Відмінною рисою сучасного розвитку є поява високо інтегрованих (вертикального та горизонтального типу) структур, які відрізняються можливостями спільного використання технологій, людських та фінансових ресурсів, які спроможні розвивати високотехнологічні виробництва, і така концентрація зусиль особливо важлива, коли декілька ідей повинні поєднатися в одну життєздатну інновацію. Тому найбільш складними є такі взаємовідносини при виконанні завдань з аудиту та інших видів аудиторських послуг для інноваційно-інтегрованих структур різних типів.

Завдання з надання впевненості, одним із видів яких є і аудит, передбачає обов'язкову участь наступних окремих сторін: фахівця-практика (аудитора), відповідальної особи, користувача (Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості [1]). До них можна додати замовника, адже окремо підкреслено, що відповідальна сторона може бути, а може й не бути стороною, яка наймає фахівця-практика. Отже, особливості виконання завдань з аудиту проявляються в специфіці тристоронніх відносин між аудитором, відповідальною особою, користувачем, зокрема, в такому: різноманітність зв'язків між відповідальною стороною та користувачем (користувачами); наявність широкого кола користувачів; необхідність повідомлення інформації як управлінському персоналу, так і іншим користувачам. Значні особливості має і процес виконання завдань з аудиту та інших аудиторських послуг, замовником яких (суб'єктом, який наймає аудитора) виступає особа, яка не входить до структури суб'єкта господарювання тощо.

Специфіка відносин між цими сторонами обумовлена і такими особливостями відповідальної сторони: відповідальна сторона може виступати одним із визначених користувачів, але не єдиним; відповідальна сторона може бути, а може й не бути стороною, яка наймає аудитора; відповідальна сторона та користувач можуть бути представниками різних суб'єктів господарювання або входити до складу одного суб'єкта.

Різноплановість користувачів можна охарактеризувати таким чином. Користувачам із зовнішнього середовища, тобто тим, які не входять до структури суб'єкта аудиту, притаманні досить різноманітні характеристики: вони не можуть бути відповідальною стороною, оскільки не належать до складу суб'єкта господарювання, який підлягає аудиту; вони можуть бути стороною, яка наймає аудитора, в такому разі їх самих та їхні інформаційні потреби легко ідентифікувати, а можуть і не бути стороною, яка наймає аудитора, при цьому

можливість ідентифікації їх самих та їхніх інформаційних потреб залежить від конкретних обставин та умов завдання; у складі таких користувачів є як користувачі, які використовують отриману інформацію для своїх потреб (потенційні інвестори), так і користувачі, які, використовуючи свої владні повноваження, забезпечують інформаційні потреби інших груп користувачів (органи державного управління); серед них є такі, які мають відповідні важелі впливу, щоб довести свої потреби до аудиторів, проте значна кількість таких, які не мають відповідних важелів, а тому їх інтереси мають захищати інші впливові користувачі. Користувачам із внутрішнього середовища, тобто тим, які входять до структури суб'єкта аудиту, притаманні такі характеристики: вони можуть бути, а можуть і не бути суб'єктом, який наймає аудитора, що визначається складністю структури управління самого суб'єкта; вони можуть бути як відповідальною стороною, так і просто користувачем, що також визначається складністю структури управління самого суб'єкта; їх порівняно легко ідентифікувати; таким користувачам зазвичай легко довести до відома аудитора свої потреби та вимоги.

Складність врегулювання договірних відносин в аудиті полягає в тому, що Міжнародними стандартами аудиту та національним законодавством регламентується процес інформаційних зв'язків лише між аудитором та управлінським персоналом суб'єкта господарювання, який підлягає аудиті, і не враховується зміст тристоронніх відносин між аудитором, відповідальною стороною та користувачами як обов'язкового елемента завдань з надання впевненості. Можливість та необхідність укладання тристоронніх договорів на виконання завдань з аудиту взагалі не розглядають, чому сприяє і той факт, що використання таких договорів недостатньо поширене в юридичній практиці. Але їх необхідність актуалізується у зв'язку з поширенням інноваційно-інтегрованих структур різного типу в нашій країні.

Отже, актуальною є проблема запровадження в практику аудиторської діяльності багатосторонніх договорів між суб'єктом аудиторської діяльності (аудитором або аудиторською фірмою), відповідальною стороною, користувачем (користувачами), суб'єктом, який здійснює оплату послуг, якщо він відрізняється від відповідальної сторони та користувача, виділення їх в особливу групу договірних зобов'язань в цивільному законодавстві України. Це дозволить зменшити такий «розрив в очікуваннях» в аудиті, як розрив у комунікаціях на мікрорівні, який проявляється при погодженні умов аудиту внаслідок відсутності достатнього обсягу спілкування аудиторів з управлінським персоналом та іншими користувачами, неналежний рівень їх інформування про умови, цілі, обмеження та результати аудиту.

## Література

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років. Ч. III. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C3.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C3.pdf) (дата звернення 1.03.2019).