А. С. Новіченко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри аудиту та підприємництва,
Національна академія статистики, обліку та аудиту
ORCID ID: 0000-0003-3475-361X

DOI: 10.32702/2306-6806.2020.6.122

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ СУТТЄВОСТІ В АУДИТІ

L. Novichenko,
PhD in Economics, Associate professor, Associate professor of the Department of Audit and Entrepreneurship at National Academy of Statistics, Accounting and Audit

CURRENT ISSUES OF DETERMINING THE MATERIALITY IN AUDIT

У статті визначено сутність поняття "суттєвість" та порядок його застосування в процесі виконання аудиту. Обґрунтовано, що суттєвість при виконанні завдань з аудиту застосовується аудитором під час планування, проведенні аудиту та формуванні думки в звіті аудитора. Досліджено особливості розрахунку суттєвості на рівні фінансової звітності, встановлено підходи до визначення її рівня, взаємозв'язок кількісних і якісних релевантних чинників. Визначено особливості нормативного регулювання механізму розрахунку суттєвості для виконання аудиторських процедур, встановлено взаємозв'язок між оцінкою аудиторського ризику та обчисленням відносного показника суттєвості для виконання аудиторських процедур. Досліджено методичне забезпечення розрахунку суми, нижче за яку викривлення є, вочевидь, незначними, а також порядок перегляду показників суттєвості в ході аудиту.

The article shows the essence of the concept of "materiality" and the procedure for its application in the audit process. Materiality as a definition in an audit should be considered as the maximum allowable size of curvature of the amount, classification, presentation and disclosure in the financial statements of an enterprise, as well as a relevant criterion for determining the volume of audit procedures and expression of opinion of an independent auditor. It is well-found that the materiality in the performance of audit tasks by the auditor is used in planning, conducting an audit and forming an opinion in the auditor's report. The features of the calculation of materiality at the level of financial statements, as well as at the level of specific classes of operations, account balances and information disclosure were examined. The test scores and relative values of indicators of materiality in the audit in Ukraine as well as the methods for determining its level were given; the relationship of its quantitative and qualitative relevant factors were established. A list of business risks associated with the nature of the industry and the type of activity of the enterprise, its affiliation with enterprises of public interest, which must be taken into account when calculating materiality at the level of financial statements as a whole was systemized. The features of the regulatory framework for calculation of materiality for implementation of audit procedures were defined; the relationship between the assessment of audit risk and the calculation of the relative indicator of materiality for the implementation of audit procedures was established. Considering the correlation between audit risk and materiality for performing audit procedures, it is proved that the higher the audit risk, the lower should be the relative significance of materiality for performing audit procedures. The methodological support for calculating the amount below, which the curvature is obviously insignificant, as well as the procedure for revising materiality indicators during an audit were studied.

Ключові слова: аудит, суттєвість, викривлення, рівень суттєвості, фінансова звітність, аудиторські процедури.

Key words: audit, materiality, curvature, materiality level, financial statements, audit procedures.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Практичне застосування концепції суттєвості в аудиті на сьогодні залишається актуальним питанням, що потребує подальшого вивчення та обґрунтування. Реформування законодавчого базису здійснення аудиторської діяльності в Україні, внесення змін до ключових нормативних документів з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні, зумовлюють необхідність перегляду та оновлення методичних засад визначення суттєвості. Наявність лише узагальнених рекомендацій розрахунку рівня суттєвості в аудиті фінансової звітності призводить до виникнення численних дискусій щодо розробки методичних підходів до розрахунку показників суттєвості. Важлива роль суттєвості в аудиті підтверджується тим, що саме від правильності та обґрунтованості визначених показників суттєвості на рівні фінансової звітності, а також на рівні

конкретних класів операцій, залишків рахунків, залежатиме планування аудиту, розробка та визначення обсягу аудиторських процедур, які в подальшому вплинуть на висловлення думки незалежним аудитором.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Проблемним питанням розвитку методичних підходів до визначення суттєвості в аудиті присвятили наукові праці такі вчені та дослідники: В.Г. Барановська [3], Н.І. Дорош [4], В.В. Ємець [3], С.Й. Згурська [5], Т.О. Каменська [7], О.А. Петрик [2], О.Ю. Редько [10] та інші вітчизняні та зарубіжні науковці. Не применшуючи значення наукових напрацювань авторів, більш детального та глибокого дослідження вимагають теоретичні положення обґрунтування змісту та особливостей встановлення суттєвості в аудиті.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є обґрунтування економічного змісту поняття "суттєвість", дослідження актуальних питань розрахунку показників суттєвості в аудиті.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Окреме трактування дефініції "суттєвість" у МСА 320 "Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту" не наведено, хоча в п. 2 цього стандарту зазначається, що під суттєвістю в концептуальних основах фінансового звітування найчастіше зазначений термін визначається як "...викривлення, включаючи пропуски, вважаються суттєвими, якщо обґрунтовано очікується, що вони, окремо або в сукупності, можуть вплинути на економічні рішення користувачів, що приймаються на основі фінансової звітності" [8, с. 363]. Відповідно до НП(С) БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" "суттєва інформація — інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності" [9]. Зважаючи на представлені трактування поняття "суттєвість", цю дефініцію в аудиті слід розглядати як гранично допустимий розмір викривлення суми, класифікації, подання або розкриття інформації у фінансовій звітності суб'єкта господарювання, а також як релевантний критерій визначення обсягу аудиторських процедур та висловлення думки незалежного аудитора.

Трактування поняття "суттєвість" засвідчує той факт, що аудитор повинен розуміти інформаційні потреби користувачів фінансової звітності та обставини за яких така інформація використовується для того, щоб правильно визначити рівень суттєвості в аудиті. Враховуючи різноплановість інформаційних запитів користувачів, диференціацію їх категорій, аудитор застосовуючи концепцію суттєвості та професійне судження з урахуванням різних чинників, повинен визначити конкретне граничне значення викривлення фінансової звітності, за наявності якого користувачі фінансової звітності будуть неспроможні ухвалити правильні рішення. Існування дуалістичності інформаційних потреб різних категорій користувачів фінансової звітності та їх значна диференціація, призводять до необхідності врахування ряду якісних та кількісних чинників при формуванні професійного судження аудитором у процесі розробки алгоритму розрахунку абсолютного та відносного значення показника суттєвості.

Відповідно до МСА 320 "Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту" концепція суттєвості аудитором застосовується при:

- 1) плануванні аудиту (на основі визначення викривлень, які будуть вважатися суттєвими, розробляються процедури оцінки ризиків та встановлюється обсяг подальших аудиторських процедур, розраховується суттєвість для виконання аудиторських процедур);
- 2) проведенні аудиту (здійснюється оцінка впливу ідентифікованих викривлень на аудит та визначається за наявності не виправлених викривлень їх вплив на показники фінансової звітності);
- 3) формуванні думки в звіті аудитора.

Чіткий алгоритм розрахунку показника суттєвості в МСА 320 "Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту" не врегульований і механізм його обчислення повністю базується на професійному судженні аудитора. У зв'язку з цим розробка відповідного методичного забезпечення розрахунку суттєвості при плануванні та проведенні аудиту повинна бути обґрунтована та детально описана в робочих документах аудитора. Розглянемо детальніше порядок визначення рівня суттєвості в аудиті фінансової звітності.

Розрахунок суттєвості на рівні фінансової звітності. Параграфом А 4 МСА 320 "Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту" передбачено, що при початковому визначенні суттєвості на рівні фінансової звітності в

Таблиця 1. Контрольні показники та відносні значення показників суттєвості в аудиті в Україні

№ з/п	Контрольний показник	Відносне значення показника (%)
1	Дохід від реалізації товарів, робіт, послуг	0,5 – 2
2	Прибуток до оподаткування	3 – 10
3	Загальна вартість активів	0,5 – 2
4	Власний капітал	1 – 5
5	Витрати	0,5 – 2

цілому застосовується певний відсоток від контрольного показника. Проте чіткої кількісної деталізації зазначених відсотків, крім прикладу застосування 5 % від прибутку до оподаткування та 1 % від сукупних доходів або сукупних витрат неприбуткової організації, в стандарті не наведено. Аналіз практичного досвіду розрахунку відсотку від контрольного показника засвідчує, що суб'єктами аудиторської діяльності найчастіше використовуються наступні контрольні показники та відповідне їх відсоткове значення (табл. 1).

Застосування виду контрольного показника в зарубіжних країнах тотожно Україні є предметом професійного судження аудитора. В міжнародній практиці застосовуються схожі діапазони відносних значень показників суттєвості (табл. 2).

Наведене абсолютне значення суттєвості на рівні фінансової звітності повинно базуватися на обов'язковому врахуванні потенційних ризиків діяльності суб'єкта господарювання. Погоджуємось з В.Г. Барановською, В.В. Ємець, що "різнovidами ризиків можуть бути ризики бізнесу; ризики менеджменту; ризики системи внутрішнього контролю; ризики системи бухгалтерського обліку та звітності; зовнішні фіскальні ризики тощо. Слід зауважити, що така оцінка суттєвості повинна передувати прийняттю аудитором завдання до виконання. На нашу думку, безпосередньо аудиторський ризик, зокрема, невиявлення суттєвих невідповідностей, на даному етапі не повинен бути предметом уваги аудитора" [3, с. 96].

Під час розрахунку суттєвості на рівні фінансової звітності повинні враховуватися ризики бізнесу, які можуть бути пов'язані з характером галузі та видом діяльності підприємства, його приналежності до підприємств, що становлять суспільний інтерес.

Ризиками галузі або виду діяльності підприємства, які слід врахувати при розрахунку суттєвості на рівні фінансової звітності є:

- залучення посередників в процесі здійснення господарської діяльності;
- значні обсяги операцій з пов'язаними сторонами;
- значні обсяги нетипових господарських операцій;
- наявність монополізму в певній галузі ринку;
- зосередженість уваги на конкретному аспекті бізнесу суб'єкта господарювання, що окремо розкривається у фінансовій звітності.

Під час розрахунку суттєвості на рівні фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес (підприємства — емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та великі підприємства) слід враховувати великі обсяги діяльності цих суб'єктів господарювання, значний громадський інтерес до їх діяльності, соціальний вплив на суспільні очікування в результаті неотримання вимог та можливий вплив викривлень на рішення користувачів. Такі чинники засвідчують необхідність встановлення відносного значення суттєвості для підприємств, що становлять суспільний інтерес у межах 1,5—2 %. Нецільове вико-

ристання коштів, перевищення витрат над встановленими лімітами, факти, що мають ознаки шахрайства в діяльності підприємств, що становлять суспільний інтерес будуть суттєвими незалежно від суми.

Крім ризиків, аудитор при розрахунку суттєвості на рівні фінансової звітності, а також для окремих класів операцій, залишків рахунків або розкриття інформації, слід врахувати якісні та кількісні релевантні чинники, які впливають на розрахунок показників суттєвості. Зокрема, К.В. Сахневич, В.М. Чубай стверджують, що "аудитор повинен оцінити якісні характеристики викривлень, навіть якщо їх розмір не перевищує рівня суттєвості для всієї фінансової звітності, адже можуть існувати обставини, внаслідок яких аудитор оцінить такі викривлення як суттєві. Такими обставинами можуть бути:

- недотримання вимог нормативних актів та регуляторних органів щодо певних операцій, статей фінансової звітності;

- викривлення стосуються боргових зобов'язань суб'єкта господарювання;

- недотримання облікової політики;

- викривлення стосуються показників, за якими аналізують фінансовий стан підприємства;

- існування операцій з пов'язаними сторонами тощо" [11, с. 229—230].

Барановська В.Г., Ємець В.В. зазначають, що "сьогодні в Україні слід користуватися меморандумом "Критерії для визначення суттєвості", прийнятим FASB ще у 1975 році. В цьому документі, який до речі орієнтований на фінансовий облік, було наведено перелік кількісних та якісних чинників, які можуть допомогти під час визначення суттєвості, а саме:

1. Вирішальні чинники (домінуючі): фіксована сума у доларах; відсоток від продажу; відсоток від валового прибутку; відсоток від чистого прибутку; відсоток від вартості активів; відсоток від зобов'язань; частка акціонера в статутному капіталі; відсоток у вигляді відношення до субрахунку (наприклад, машини та обладнання); відсоток, застосований для узагальнюючого рахунку (наприклад, основні засоби).

2. Змінні (модифікуючі) чинники:

- а) Зовнішні чинники: навколишнє середовище; політичні, національні та світові; галузь промисловості; позиціонування на ринку; бізнес-практика, ділові навички та традиції; нормативні вимоги; податок на прибуток;

- б) характеристики фірми: досвід та ступінь розвинутості на ринку; структура капіталізації; сезонність; конкурентоздатність; географічна дисперсія операцій; інтегрований характер операцій; різноманітність постачальників та покупців; імідж фірми; зацікавленість власників; громадська довіра; ліквідність; платоспроможність; тенденція прибутковості; перспективи розвитку; організаційна структура тощо;

- в) характеристика подій, як елемент судження: надання переваги миттєвим вигодам перед майбутніми; надання переваги одноразовій вигоді перед безперервністю; операції з пов'язаними особами; схильність до порушення умов договору; схильність до порушення чинного законодавства; можливість впливу керівництва на отримання доходу; вплив на характер та результати судження; впевненість в реалізації активів та ліквідації пасивів;

- г) характеристика системи бухгалтерського обліку та відповідність облікової політиці: відповідність прийнятим принципам бухгалтерського обліку; відхилення від загальноприйнятої практики виробництва; подальші події; ступінь розкриття облікової політики; відповідність облікової політиці тощо" [3, с. 97].

Необхідність врахування якісних чинників при розрахунку суттєвості, їх належне обґрунтування в робочих документах аудитора, є запорукою правильного обчислення та встановлення діапазону суттєвості як на рівні фінансової звітності, так і на рівні певного класу операцій, залишків рахунків або розкриття інформації.

Таблиця 2. Критерії (показники) загальної суттєвості в зарубіжних країнах

Країна	Контрольний показник	Відносне значення показника (%)
Велика Британія	Прибуток до оподаткування	5
	Доходи	0,5-1
	Загальна вартість активів	1 – 2
	Чисті активи	2
США	Прибуток до оподаткування	5-10
	Загальна вартість активів або сума доходів (сума вища з двох)	1
	Чистий прибуток	5-10
Інші країни	Загальна вартість активів	0,5-1
	Власний капітал	1-2

Джерело: [1, с. 120].

Зазначене обґрунтування чинників і їх вплив на показники суттєвості слід обов'язково зазначити в робочих документах аудитора, що стосуються визначення рівня суттєвості.

Розрахунок суттєвості для виконання аудиторських процедур. Після розрахунку суттєвості на рівні фінансової звітності, аудитор оцінює аудиторський ризик та здійснює визначення суттєвості для виконання аудиторських процедур.

МСА 320 "Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту" в параграфі А 13 зазначено, що "суттєвість для виконання аудиторських процедур (яка за визначенням становить одну чи кілька величин) призначена для того, щоб зменшити до прийнятно низького рівня ймовірність того, що сукупність невиявлених і невикорисованих викривлень фінансової звітності перевищить суттєвість на рівні фінансової звітності в цілому. Крім того, суттєвість для виконання аудиторських процедур, що належить до рівня суттєвості, визначеного для окремого класу операцій, залишків рахунків або розкриття інформації, призначена для того, щоб зменшити до прийнятно низького рівня ймовірність того, що сукупність невиявлених і невикорисованих викривлень для певного класу операцій, залишків рахунків або розкриття інформації перевищить рівень суттєвості для цього певного класу операцій, залишків рахунків або розкриття інформації. Визначення суттєвості для виконання аудиторських процедур не є суто механічним розрахунком, а передбачає застосування професійного судження. Воно залежить від розуміння аудитором суб'єкта господарювання, доповненого під час виконання процедур оцінки ризиків, характеру й розміру викривлень, ідентифікованих під час попередніх завдань з аудиту, та відповідно від очікування аудитора щодо викривлень у поточному періоді" [8, с. 371].

Слушною є думка С.Й. Згурської, що "визначаючи суттєвість виконання, установлюється числовий рівень, що допомагає партнерам з аудиту виконати достатньо аудиторських процедур для обґрунтування аудиторської думки. Цей показник визначає, що, якщо аудитори застосували б загальну суттєвість, визначену на етапі планування та проведення аудиторських процедур, протягом усього аудиту, вони б надмірно ризикували, оскільки не були б виявлені помилки" [5].

Саханевич К.В., Чубай В.М. стверджують, що "визначити суттєвість неможливо без попереднього встановлення рівня аудиторського ризику. Однак у новому викладі МСА 320 взагалі упущено обернену залежність між цими поняттями, методи зниження рівня аудиторського ризику через необхідне зниження рівня суттєвості тощо. Натомість, вказано на пряму залежність аудиторського ризику від ризику суттєвих викривлень та ризику невиявлення" [11, с. 230].

Виходячи із зазначеного, слід звернути вагу, що при розрахунку суттєвості для виконання аудиторських

процедур аудитор має врахувати оцінку аудиторського ризику та очікування щодо ймовірних викривлень у звітному періоді. Враховуючи кореляцію між аудиторським ризиком та суттєвістю для виконання аудиторських процедур, слід звернути увагу, що чим вищий аудиторський ризик, тим нижчим має бути відносне значення суттєвості для виконання аудиторських процедур.

На взаємозв'язку ризику суттєвого викривлення та показника суттєвості виконання акцентує увагу й С.І. Згурська, яка зазначає, що "чим вище оцінено ризик суттєвого викривлення, то більше аудитору необхідно знизити відсоток. Зазвичай відсотки коливаються від 75 (низький ризик) до 50% (високий ризик)" [5]. Тому у внутрішніх положеннях аудиторської фірми щодо розрахунку суттєвості доцільно чітко визначити кількісну залежність між розміром аудиторського ризику та діапазоном відносного значення суттєвості виконання аудиторських процедур.

Розрахунок суми, нижче за яку викривлення є вочевидь незначними. Під час розрахунку суттєвості аудитор також має визначити суму незначних викривлень. Незначними викривленнями в цьому випадку є викривлення, кількісне вираження якого має менший розмір, аніж встановлений рівень суттєвості та можуть не накопичуватися, оскільки, на думку аудитора, накопичення таких сум суттєво не впливає на фінансову звітність.

"На практиці аудитори, як правило, розглядають суму на основі діапазону до 5% від загальної суттєвості. Знаходження викривлень в межах діапазону або чи може бути виправдана сума понад діапазон залежить від професійного судження аудиторів. Наприклад, якщо під час минулого аудиту суб'єкта господарювання було виявлено велику кількість викривлень у сумі, наближеній до нижньої межі діапазону, то аудиторам доречно в поточному році зменшити ризик того, що незначні викривлення (які не були б зафіксовані, якби поріг вочевидь незначних викривлень був встановлений занадто високим), можуть дістатися рівня, про який слід повідомити керівництву та особам, що наділені найвищими повноваженнями" [6, с. 10].

У ході аудиту суттєвість на рівні фінансової звітності в цілому, а також для окремих класів операцій залишків рахунків або розкриття інформації може переглядатися в результаті виявлення певних обставин або отримання нової інформації під час аудиту, зміни розуміння аудитором суб'єкта господарювання за результатами здійснення подальших аудиторських процедур. такі зміни з їх детальним обґрунтуванням також повинні бути належним чином відображені в робочих документах аудитора.

ВИСНОВКИ

Дослідження актуальних проблемних питань та особливостей застосування концепції суттєвості в аудиті дозволило встановити її пріоритетне значення в частині якісного надання аудиторських послуг та правильного формулювання думки незалежного аудитора. Питання розрахунку порогових значень суттєвості на рівні фінансової звітності та для виконання аудиторських процедур на сьогодні базується на професійному судженні аудитора, під час формування якого обов'язково слід враховувати значну кількість релевантних чинників. За результатами дослідження наведено перелік кількісних та якісних чинників, ризиків, які аудитор повинен врахувати при розрахунку суттєвості. Комплексний розгляд зазначених чинників, врахування взаємозв'язку аудиторського ризику та відносного значення показника суттєвості для виконання аудиторських процедур, дозволить забезпечити об'єктивне обґрунтування та доказову базу для визначення рівня суттєвості під час проведення аудиту.

Література:

1. Krzywda D. *Rewizja sprawozdan finansowych. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce*. Warszawa. 2012. 566 s.

2. Аудит: підручник / О.А. Петрик, В.О. Зотов, Б.В. Кудрицький та ін.; за заг. ред. О.А. Петрик. К.: КНЕУ, 2015. 498 с.

3. Барановська В.Г., Ємець В.В. Методологічні принципи визначення суттєвості в аудиті звітності. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2018. № 6. Том 1. С. 94—97.

4. Дорош Н.І. *Аудит: теорія і практика: монографія*. К.: Знання, 2006. 495 с.

5. Згурська С.І. Суттєвість в аудиті фінансової звітності: досвід застосування найкращих європейських практик. *Аудитор України*. 2019. № 11. С. 14—21.

6. Згурська С.І. Суттєвість в аудиті фінзвітності: найкращі практики застосування та документування. *Аудитор України*. 2020. № 1—2. С. 10—21.

7. Каменська Т.О. Визначення суттєвості в аудиті. *Вісник податкової служби України*. 2003. № 33. С. 74.

8. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016—2017 року. Ч. 1. К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2018. 1141 с.

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" Затверджено Наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

10. Редько О.Ю. *Аудит в Україні. Морфологія: монографія*. К.: Інформ.-аналіт. агентство, 2008. 493 с.

11. Саханевич К.В., Чубай В.М. Визначення рівня суттєвості в процесі аудиту. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. 2012. № 722. С. 225—230.

References:

1. Krzywda, D. (2012), *Rewizja sprawozdan finansowych [Audit of financial statements]*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa, Polska.

2. Petrik, O.A. Zotov, V.O. Kudrytsky Petrik, B.V. (2015), *Audit: pidruchnyk [Audit: textbook]*, KNEU, Kyiv, Ukraine.

3. Baranovska, V.G. and Yemets, V.V. (2018), "Methodological principles of materiality determination in reporting audit", *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu*, vol. 6, no.1, pp. 94—97.

4. Dorosh, N.I. (2006), *Audit: teoriia i praktyka [Audit: theory and practice]*, Znannia, Kyiv, Ukraine.

5. Zgurska, S.Y. (2019), "Materiality in the audit of financial statements: experience in applying European best practices", *Audytor Ukrainy*, vol. 11, pp. 14—21.

6. Zgurska, S.Y. (2020), "Materiality in auditing financial statements: best practices for application and documentation", *Audytor Ukrainy*, vol. 1—2, pp. 10—21.

7. Kamenska, T.O. (2003), "Determination of materiality in the audit", *Visnyk podatkovoї sluzhby Ukrainy*, vol. 33, p. 74.

8. International Federation of Accountants (2018), *Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh: vydannia 2016—2017 roku [International standards for quality control, audit, inspection, other assurance and related services: 2016—2017 edition]*, vol. 1, Mizhnarodna federatsiia bukhalteriv, Audytors'ka palata Ukrainy, Kyiv, Ukraine.

9. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "National Regulation (Standard) of Accounting 1 "General Requirements for Financial Statements", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (accessed 20 May 2020).

10. Redko, O. Yu. (2008), *Audit v Ukraini. Morfolohiia [Audit in Ukraine. Morphology]*, Inform.-analit. ahentstvo, Kyiv, Ukraine.

11. Sakhanovich, K.V. and Chubai, V.M. (2012), "Determining the level of materiality in the audit process", *Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politehnika"*, vol. 722, pp. 225—230.

Стаття надійшла до редакції 25.05.2020 р.