

ТЕРМІНОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ В УКРАЇНІ У КОНТЕКСТІ ПЕРЕКЛАДУ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ АУДИТУ

О. В. Пасько, к.е.н., доцент;

М. І. Гордієнко, к.е.н., доцент.

Сумський національний аграрний університет

У статті досліджено термінологічні аспекти аудиту в Україні у контексті перекладу МСА. Досліджено ретроспективу вимог щодо використання МСА в Україні. Виявлено відмінності термінів у МСА до та після завершення програми підвищення зрозумілості. Окрему увагу зосереджено на п'яти випадках зміни термінів в україномовних МСА, без зміни цих термінів у англomовній їх редакції. Обґрунтовується необхідність, з метою забезпечення сталості термінології, ведення чогось на кшталт належної правової процедури із перекладу, із залученням через механізм публічного обговорення, широкого кола зацікавлених сторін.

Ключові слова: міжнародні стандарти аудиту, ті, кого наділено найвищими повноваженнями, достатня впевненість, аудиторський звіт, прийнятність аудиторських доказів, письмові запевнення.

Постановка проблеми. Міжнародні стандарти аудиту (далі – МСА) визнані у багатьох країнах світу. На сьогодні вони застосовують як національні, або є базою для розробки національних стандартів у більше, ніж 120 юрисдикціях по всьому світові. Офіційною мовою МСА є англійська (стандарти підготовлені англійською мовою з використанням орфографії, граматики і стилістики американської англійської). Переважна більшість країн, в яких англійська не є офіційною або сильно розвиненою, використовують національний переклад МСА. Україну можна вважати одним із лідерів на пострадянському просторі з точки зору перекладу МСА національною мовою. На сьогодні існує уже кілька редакцій перекладів МСА [2–4]. Викладаючи дисципліну «Міжнародні стандарти аудиту» один із авторів цих рядків використовував МСА 2007 року видання українською мовою. Після видання на початку 2009 року оновлених в результаті програми підвищення зрозумілості МСА, він став (за відсутності офіційного українського перекладу) послуговуватися у навчальному процесі власним перекладом цих стандартів. При цьому здавалося, що деякі категорії були перекладені правильно, оскільки англomовний варіант МСА не змінювався. Однак як виявилось після того, як побачив світ український переклад [2], при незмінній англomовній версії – україномовна змінювалася. Деякі із таких змін незначні, а деякі

(наприклад назва офіційного документа аудитора за наслідками аудиту) стали предметом уваги Аудиторської палати України, якій довелося врегулювати це питання. З огляду на це вважаємо, що потребує детального дослідження питання застосування україномовної термінології у Міжнародних стандартах аудиту та причин внесення суттєвих змін до термінології при незмінності англomовних термінів, а також дотичне до цього загальне питання сталості україномовної термінології з аудиту.

Аналіз останніх публікацій та досліджень. Необхідно відзначити, що проблема перекладу більш детально розглядається щодо стандартів обліку [8,10,12,13]. Заперечується навіть ефективність та необхідність перекладу на національні мови: «якщо Ви хочете застосовувати міжнародні облікові стандарти правильно, то це можна зробити тільки на основі англomовного оригіналу» [10,с.3]. Що стосується перекладу та термінологічних аспектів аудиторських стандартів, то ця проблема висвітлюється лише побіжно [5,9,10]. Однак вже із самого початку існували і існують до нині проблеми використання стандартів в українській аудиторській практиці. По–перше, це семантична проблема неадекватного реаліям вітчизняної практики перекладу основних термінів стандартів. Так, наприклад, терміни «бухгалтер–практик», «професійний бухгалтер» або «бухгалтер громадської практики», що зрозумілі професійній спільноті Заходу, абсолютно не мають аналогів в українській обліковій практиці та

правовому полі [7,с.2]. По–друге, часта зміна варіантів перекладу одного і того ж терміну насприяє усталеності термінології аудиту в Україні [5].

Формування цілей статті. Метою статті є аналіз термінологічного апарату україномовних Міжнародних стандартів аудиту у світлі їх перекладу та динаміки слововживання термінів у ретроспективі.

Викладення основного матеріалу дослідження. Історія Міжнародних стандартів аудиту бере свій початок наприкінці 1970–х років, коли у структурі Міжнародної федерації бухгалтерів було створено Комітет з міжнародної практики аудиту (КМПА), який спочатку займався проблемами міжнародної практики аудиту. Уже у 1980 році побачили світ перші Міжнародні вказівки з аудиту. У період 1980–1991 рр. КМПА видано близько 33 Міжнародних вказівок з аудиту

та доповнень до них. Перший Міжнародний стандарт аудиту з'явився у 1991 році і під такою назвою стандарти видаються і по сьогодні. У 2002 році КМПА було перетворено на Раду з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (*The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* – далі РМСАНВ).

Україномовних переклад міжнародних аудиторських стандартів побачив світ у 2001 року, коли Аудиторська палата України отримала дозвіл від МФБ на їхній переклад під назвою «Стандарти аудиту та етики. Видання МФБ 2001 року». З 2001р. по 2003 р. ННА та МСА співіснували. З 1 січня 2004 року МСА визнані в Україні національними і вимагається їх застосування на практиці. Надалі було кілька наступних кроків щодо визнання оновлених МСА для використання в Україні (табл. 1).

Таблиця 1

Ретроспектива нормативних вимог щодо використання МСА в Україні

№ п/п	Рішення Аудиторської палати України	Сутність рішення
1	Рішення аудиторської палати №122/2 від 18.04.2003 р.	Прийняти Стандарти аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів 2003 року в якості Національних стандартів аудиту з 1 січня 2004 року
2	Рішення Аудиторської палати України № 168/7 від 30.11.2006 р.	Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики видання 2006 року є обов'язковими для застосування суб'єктами аудиторської діяльності в якості Національних стандартів аудиту, починаючи з 01 січня 2007 року.
3	Рішення Аудиторської палати України № 229/7 від 31.03.2011 р.	Затвердити для обов'язкового застосування при виконанні завдань з 1 травня 2011 року в якості національних стандартів аудиту Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2010 року .

Таким чином, на сьогодні існує три основних редакції Міжнародних стандартів аудиту: 1) видання 2003 року, видання 2006 року [3] та видання 2010 року [2]. Крім того, було ще видання МСА 2007 року видання [4].

Підкреслимо, що особливо багато змін з точки зору термінології було введено у виданні 2010 року порівняно з попередніми виданнями. Видання 2010 року являє собою те, що англійською мовою звучить як *Clarified ISAs* або МСА після завершення програми підвищення зрозумілості. Програма підвищення зрозумілості це всеохопна програма, яка була покликана зробити стандарти зрозумілими та зручними для застосування. У березні 2009 р. Рада з

міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (далі – РМСАНВ) оголосила про завершення своєї 18–місячної програми з повного перегляду всіх Міжнародних стандартів аудиту (далі – МСА) та Міжнародних стандартів контролю якості (далі – МСКЯ) для поліпшення їх зрозумілості. В результаті завершення цієї роботи, яка стала поворотним пунктом, аудитори всього світу отримали доступ до 36 щойно оновлених та вдосконалених МСА, а також МСКЯ відповідно до сучасних вимог. Ці стандарти розроблено з метою поліпшення їх розуміння та полегшення процесу впровадження й перекладу. Оновлені стандарти, стали чинними на глобальному рівні для аудитів фінансової звітності за періоди, що починаються з 15 грудня

2009 р. або пізніше. У зв'язку з тим, що в Україні процес перекладу МСА та застосування у національній практиці не є дискретним, виникла ситуація, коли вплив змін до процесу аудиту в результаті застосування МСА після завершення проекту поліпшення зрозумілості в Україні був більшим, аніж подібний вплив на глобальному рівні. Останнє означає, що радикальність змін в

Україні була вищою, порівняно з ступенем змін на глобальному рівні в цілому [5].

Звернемося до деяких лінгвістично-термінологічних аспектів, пов'язаних із виданням та перекладом оновлених МСА українською мовою, при цьому ми беремо до уваги відмінності між МСА до програми підвищення зрозумілості, та після неї (табл. 2).

Таблиця 2

Відмінності у вживанні термінів у МСА до завершення та після завершення програми підвищення зрозумілості

№ п/п	Термін мовою оригіналу (англійська)	Терміни в українському перекладі		
	Термін у англomовному виданні	Термін у виданні МСА 2006 р.	Термін у виданні МСА 2007 р.	Термін у виданні МСА 2010 р.
1	Those charged with governance	Найвищий управлінський персонал	Найвищий управлінський персонал	Ті, кого наділено найвищими повноваженнями
2	Reasonable assurance	Обґрунтована впевненість	Обґрунтована впевненість	Достатня впевненість
3	The auditor's report	Аудиторський висновок	Аудиторський висновок	Аудиторський звіт
4	Appropriateness / Appropriate	Відповідність (аудиторських доказів)	Відповідність (аудиторських доказів)	Прийнятність (аудиторських доказів)
5	management representation – written representations	Пояснення управлінського персоналу	Пояснення управлінського персоналу	Письмові запевнення

Нами обрано п'ять основних, на наш погляд, змін, що стосуються термінології аудиту у МСА. Розглянемо їх по чергово.

Щодо тих, кого наділено найвищими повноваженнями (далі – ТКННП). Вважаємо, що у цьому випадку серйозною різницею між термінами не має. Ми може це підтвердити такими доказами. По-перше, ті, кого наділено найвищими повноваженнями більш точний,

майже дослівний переклад англomовного терміну. Найвищий управлінський персонал, також досить точно, хоча і не дослівно передавав сутність. Чому ж відбулися зміни? Можливо змінилися визначення? Як доводять наведені нами нижче цитати (табл. 3), визначення по суті майже не змінилися, хоча деякі косметичні зміни і було внесено у процесі добору слів для опису функцій ТКННП.

Таблиця 3

Визначення найвищого управлінського персоналу (термін видання 2007 року) та тих, кого наділено найвищими повноваженнями (термін видання 2010 року)

Видання 2007 [4,с.161]	Видання 2010 [2,с.36]
описує роль осіб, яким довірено нагляд, контроль і управління суб'єктом господарювання. Найвищий управлінський персонал, як правило, відповідає за забезпечення досягнення суб'єктом господарювання його цілей,	особа (особи) чи організація (організації) (наприклад, установа, що виконує функції довіреної особи), які відповідають за нагляд за стратегією суб'єкта господарювання і зобов'язаннями, пов'язаними із підзвітністю суб'єкта господарювання. Така відповідальність охоплює також нагляд за процесом складання фінансової звітності. Для деяких суб'єктів господарювання в деяких юрисдикціях до складу тих, кого наділено найвищими повноваженнями, можуть входити члени ради

складання фінансової звітності, та звітності для зацікавлених сторін.	керуючих суб'єкта господарювання в приватному чи державному секторі або власник–менеджер
---	--

По–друге, єдиним недоліком терміну найвищий управлінський персонал було те, що його легко можна сплутати з терміном управлінський персонал. Управлінський персонал в МСА пов'язаний із здійсненням адміністративними функцій, повсякденної діяльності підприємства. Ті, кого наділено найвищими повноваженнями більше сфокусовані на нагляді за діяльністю підприємства, тому вживання терміну управлінський персонал із прикметником найвищий, могло вводити в оману непідготовлених користувачів стандартів.

По–третє, вважаємо, що термін *governance* взагалі неправильно перекладається українською. Часто його перекладають як управління, але, на наш погляд, *governance* означає наступну стадію еволюції управління, а тому більше підходить такий варіант перекладу: **врядування**.

Обґрунтована / достатня впевненість.

Концепція достатньої (обґрунтованої) впевненості заснована на ризикоорієнтованому аудиті. МСА вимагають як основу для аудиторської думки, щоб аудитор отримав достатню впевненість у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки. Достатня впевненість – це високий рівень впевненості. Її отримують, якщо аудитор одержав достатні та прийнятні аудиторські докази для зменшення аудиторського ризику (тобто ризику того, що аудитор висловить невідповідну думку, якщо фінансова звітність суттєво викривлена) до прийнятно низького рівня. У МСА достатня впевненість використовується у дихотомії із абсолютною впевненістю. Оскільки в процесі аудиту не можливо здобути абсолютну впевненість, то аудитор висловлює думку із меншим рівнем впевненості. У виданні 2007 року цей термін було перекладено українською як обґрунтована впевненість, у виданні 2010 року – достатня.

Якщо в ранніх варіантах МСА аудитор надавав «аудиторську гарантію» [1,с.51], то тепер, щоб здійснити аудит відповідно до МСА аудитор повинен отримати достатню впевненість.

Як нам видається, ця остання зміна (обґрунтована – достатня) у термінології не пішла на користь, оскільки дуже гарний термін обґрунтована впевненість, змінили на не достатньо виражений – достатня. Обґрунтована впевненість означає, що аудитор отримав достатні та відповідні (по–новому прийнятні) аудиторські докази, що створює ґрунт (основу) для його впевненості. І далі, на основі цієї впевненості аудитор уже може висловлювати свою думку. Достатня впевненість уже не містить

цього семантичного змісту, до того, ж *reasonable* більше тяжіє до обґрунтованої, ніж до достатньої. До того, ж у цьому випадку, так само ми не бачимо причини, для чого було змінювати термін. Крім того, одно корінний термін у оновлених МСА «достатні аудиторські докази» в оригіналі передається як *sufficient*, а не *reasonable*. Тим більше, що по тексту видання 2010 року, невідомо в результаті редакторських недоліків або навмисно вживаних, іще часто можна зустріти термін обґрунтована впевненість (зокрема на [2,с. 333, с.687]), що ще більше спантелечує.

Аудиторський висновок / звіт.

Міжнародним стандартом аудиту 700 «Формування думки та надання звіту щодо фінансової звітності» передбачено, що за результатом аудиту фінансової звітності надається аудиторський звіт, а також визначені вимоги до форми аудиторського звіту.

Проте, відповідно до статті 7 Закону «Про аудиторську діяльність», результат проведеного аудиту оформлюється аудиторським висновком. Зокрема, частиною 1 статті 7 Закону «Про аудиторську діяльність» визначено, що аудиторський висновок – документ, що складений відповідно до стандартів аудиту та передбачає надання впевненості користувачам щодо відповідності фінансової звітності або іншої інформації концептуальним основам, які використовувалися при її складанні.

Зважаючи на колізію норм Міжнародних стандартів аудиту та Закону «Про аудиторську діяльність», а також на те, що відповідно до статті 6 Закону «Про аудиторську діяльність» стандарти аудиту є обов'язковими для дотримання аудиторами, аудиторськими фірмами та суб'єктами господарювання, з метою однакового застосування окремих положень Закону «Про аудиторську діяльність» та Міжнародних стандартів видання 2010 року, Аудиторська палата України рекомендувала аудиторським фірмам та аудиторам за результатами аудиту фінансової звітності оформляти документ під назвою «аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора)». Такий собі дипломатичний підхід без гострих кутів.

Тут знову ми повертаємося до питання чому? Чому до 2010 року англomовний термін *report* перекладали як висновок, а з 2010 року – як звіт? Що змінилося? Наче кардинальних змін до аудиторського звіту не було, то чому сталися

такі зміни і чим їх можна обґрунтувати?

Ми зі свого боку можемо знайти логічні обґрунтування на користь такої зміни, адже аудитор виступає як агент другого порядку, який повинен звітувати перед інвестором, принципалом, про дії агента першого порядку – управлінський персонал суб'єкта господарювання. Тому звіт семантично вказує на те, що між аудитором та власниками підприємствами існують зв'язки типу агент–принципал, і перший надає останньому свій звіт.

З іншого боку може бути логічне пояснення і для вживання терміну аудиторський висновок. Аудитор виступає як незалежний професіонал, який надає свій висновок, базуючись на фінансовій звітності (предмет) за допомогою знання концептуальної основи фінансової звітності (відповідні критерії). Порівнюючи предмет та відповідні критерії аудитор надає свою думку у вигляді висновку.

Ми вважаємо, що для внесення таких змін, тим більше, що вони суперечать положенням Закону України «Про аудиторську діяльність», повинні бути серйозні підстави, однак не можемо їх вибудувати з точки зору перекладачів. На наш погляд, будь-який із цих термінів може бути використано, однак ми не підтримуємо дуалізм у назві підсумкового документа за результатами аудиторської перевірки, тобто ми підтримуємо вживання або терміну звіт, або терміну висновок. Тим більше, що РМСАНВ – видавник МСА – не проти пристосування іншої назви в національних юрисдикціях, якщо законодавчі або нормативні акти вимагають цього [10,с.39].

Відповідність / прийнятність аудиторських доказів. У виданні 2010 року міра якості аудиторських доказів стала називатися прийнятність, а не відповідність. Подібна зміна, на наш погляд, не суттєва, однак, знову таки, внесена без обґрунтованих причин. Якщо розглянути цю зміну з точки зору семантичного наповнення, як це відповідає нашому сприйняттю, то ми вважаємо, що відповідність більш придатний термін до використання. Відповідність означає, що аудиторські докази відповідні для отримання обґрунтованої впевненості та рівня суттєвості. Прийнятність

більше сприймається як порогове значення щодо прийняття або відкидання аудиторських доказів. Аудиторський доказ може бути або прийнятим або відхилений, як такий, що не прийнятний. Однак всі аудиторські докази є прийнятними, тільки вони мають різну якість, які відповідає або ні, рівню суттєвості та сприяє або ні отриманню аудитором достатньої впевненості.

Пояснення управлінського персоналу / письмові запевнення. У цьому взаємозв'язку як вдале застосування термінів у контексті перекладу МСА є щодо стандарту 580. Англійське словосполучення *management representation – written representations*, українською перекладено відповідно як пояснення управлінського персоналу – письмові запевнення. Один базовий термін – *representation*, перекладено як пояснення та запевнення відповідно. Однак, різницею відмінності цієї термінологічної зміни від попередніх є те, що вона обґрунтована змінами у методології аудиторських процедур. Справа в тому, що письмові запевнення відрізняються від пояснень управлінського персоналу. Останні були додатковим аудиторським доказом, який супроводжував основні аудиторські докази. Письмові запевнення ж стали само по собі незалежним аудиторським доказом. Неотримання письмових запевнень автоматично згідно з МСА 580.19 та 580.20 повинна потягнути за собою модифікацію аудиторської думки, аж до відмови від висловлення думки. Таким чином, у цьому випадку оскільки значення цих запевнень значно зросло – з додаткового доказу, віднині вони стали окремим доказом, зміна слововживання цілком виправдана.

Крім зазначених п'яти випадків змін у термінах можна виокремити ще один мовно-лінгвістичний суттєвий момент, який з'явився у МСА після завершення програми підвищення зрозумілості: заміна в контексті аудиторських процедур слова «*should*» на «*shall*» [9,с.13]. Ця зміна чітко вкладається у загальну філософію програми підвищення зрозумілості – зробити стандарти більш чіткими та такими, що чітко б вказували аудиторам на його обов'язки. З точки зору україномовної редакції МСА це змінило вимоги до аудитора, які відтепер викладено у більш наказовому тоні (табл. 4).

Таблиця 4

Приклади зміни смислового навантаження у вимогах МСА в результаті зміни «*should*» на «*shall*»

	<i>Should</i>	<i>Shall</i>
Англомовна редакція	When information produced by the entity is used by the auditor to perform audit procedures, the auditor should obtain audit evidence about the accuracy and completeness of the information. ISA 500.11	When using information produced by the entity, the auditor shall evaluate whether the information is sufficiently reliable for the auditor's purposes, including, as necessary in the circumstances. ISA 500.9
Україномовна редакція	Якщо аудитор використовує інформацію, створену суб'єктом господарювання, для виконання аудиторських процедур, йому слід отримати докази щодо точності і повноти інформації. МСА 500.11	У разі використання інформації, наданої суб'єктом господарювання, аудитор повинен оцінити, чи ця інформація достатньо достовірна для досягнення мети аудиту, включаючи залежно від обставин. МСА 500.9
Англомовна редакція	The auditor's report should be in writing. ISA 700.58	The auditor's report shall be in writing. ISA 700.20
Україномовна редакція	Аудиторський висновок надається в письмовому вигляді. МСА 700.58	Аудиторський звіт надається у письмовому вигляді. МСА 700.20

При цьому, як бачимо із вищенаведеної таблиці деякі зміни у англомовній версії не призвели до зміни україномовної редакції МСА.

Таким чином, загальними ознаками усіх (за винятком останньої) проаналізованих термінологічних змін такі: 1) причини таких термінологічних змін не обґрунтовані; 2) відсутні

значні зміни у визначеннях, при зміні термінів; 3) англомовних термін залишається незмінним.

Такі зміни у перекладі при відсутності значних змін у сутності можуть наштотувати на думку про те, що змінилися якісь зовнішні обставини, однієї із яких може бути склад перекладачів та редакційної колегії (табл. 5).

Таблиця 5

Особовий склад редакційної колегії та команди перекладачів МСА українською

	2006	2007	2010
Координатор	Столярова С.О.	Столярова С.О.	Нестеренко І.І.
Редакційна колегія	Гасвська Н.І., Пилипенко І.І., Редько О.Ю., Величко О.Г., Лукаевич Б.В., Бутинець Ф.Ф., Петрик С.А., Ольховікова О.Л., Ружковська Н.Є., Довгорул Л.Я.	Гасвська Н.І., Пилипенко І.І., Редько О.Ю., Величко О.Г., Лукаевич В.Г., Бутинець Ф.Ф., Петрик С.А., Кузуб О.А., Ольховікова О.Л., Ружковська Н.Є., Довгорул Л.Я.	Пилипенко І.І., Сопко В.В., Гасвська Н.І., Павлова І.М., Таран І.В., Легка В.Г., Зубілевич С.Я., Балченко С.А., Гаврилюк О.О.
Перекладачі	Селезньов О.В., Ольховікова О.Л., Гик О.В., Шарашидзе Т.Ц., Юрківська Л.Й.	Селезньов О.В., Ольховікова О.Л., Гик О.В., Шарашидзе Т.Ц., Юрківська Л.Й., Куліков С.О.	Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зеніна О.О., Гик О.В., Биндер С.Г.

Дані таблиці 5 дають підставу стверджувати, що більшість перекладачів залишилися ті самі: так із п'яти перекладачів видання 2010 року трое уже виконували аналогічну роботу у виданнях 2006 та 2007 року. Значно більші зміни сталися у складі редакційної колекції, якщо рахувати разом із координатором, то при перекладі МСА 2010 року склад редакційної колегії змінився на 80%.

Можливо термінологічні зміни пов'язані саме із цим.

Проаналізувавши зміни у термінології МСА у зв'язку з їх перекладом, зараз ми хочемо приділити місце для викладу своїх думок щодо цих процесів. Ми вважаємо, що повинна бути якась усталена національна термінологія. Не можна здійснювати зміни без серйозних на те

причин. Якщо таке обґрунтування для змін є його слід оприлюднити для широкого кола зацікавлених сторін. Якщо через кожні 2–3 роки будемо змінювати термінологію, то не буде ніякої термінології.

Було б непогано, якби поряд із перекладом редакційна колекція та команда перекладачів публікували основу для висновку з того чи того питання, що є практикою для кожного МСА, де обговорюються і аргументується ставлення видавників до усіх важливих зауважень та думок зацікавлених сторін.

Далі, хотілося б звернутися до вимог, пов'язаних із перекладом МСА та їх дотриманням. Йдеться про Політику щодо перекладу та відтворення стандартів опублікованих Міжнародною федерацією бухгалтерів [11]. В цьому документі містить низка вимог, посилене виконання яких, на наш погляд, сприятиме відкритості, передбачуваності, а отже, підвищенню якості перекладу. У згаданому документі містить вимога щодо консультування перекладацького комітету із широким колом зацікавлених осіб – п. 10 (f) [11,с.5]. Ми як представники однієї із груп зацікавлених сторін – бухгалтерської професії, не поінформовані щодо жодних аспектів такого консультування, якщо воно мало місце. Звісно, з огляду на невелику суспільну вагу кількох доцентів із провінціального міста, сказати, що консультування не було не можна. Однак, ми підтримуємо думку про те, що публічне консультування є найкращим методом врахування думок громадськості, тим більше у час сучасних технологій, які досягли нечуваного розмаху.

До речі згаданий документ містить і пункт щодо розв'язування суперечностей, у разі виникнення суперечки щодо значення перекладеного слова чи фрази у перекладених стандартах: оригінальний англomовний текст завжди переважає [11,с.9]. Однак з огляду на те, що невелика кількість бухгалтерів та аудиторів в Україні іще володіє англійською мовою, та у зв'язку з необхідністю формувати національну термінологічну базу аудиту необхідно удосконалити процес перекладу з урахуванням пропозицій наведених нами вище.

Висновки та пропозиції. Мову люди вживають для спілкування та збереження й передавання знань. Термінологія займає особливе місце в збереженні та передаванні

знань, оскільки саме на неї припадає основне інформаційне навантаження. Дослідження термінологічних аспектів МСА в контексті їх перекладу довело, що при незмінній термінології у англomовній версії, відбулися зміни в українському їх перекладі. Детальний аналіз зазначених змін довів, що тільки у одному випадку зміна пов'язана зі зміною методологічних підходів у проведенні аудиту. Все вищеперераховане не сприяє усталеності термінології аудиту на національному рівні, у зв'язку з чим пропонуються кілька шляхів поліпшення цих процесів, які повністю відповідають політиці перекладу та відтворення стандартів, опублікованих МФБ. Вноситься пропозиція щодо широкого обговорення та підвищення рівня участі усіх зацікавлених сторін у цьому процесі. Збільшення рівня охоплення зацікавлених сторін при сталих витратах, значно збільшить ефективність цього процесу, оскільки дозволить врахувати думки осіб, які часто є не менш освіченими та поінформованими, від того кола, осіб, що здійснюють цей процес на сьогодні.

Попередня пропозиція може бути підкріплена шляхом введення чогось на кшталт належної правової процедури перекладу МСА. Така процедура на сьогодні уже існує і викладена у згаданій Політиці щодо перекладу та відтворення стандартів, опублікованих МФБ. Однак здебільшого ці вимоги стосуються взаємодії МФБ і органу, що перекладає МСА національною мовою, що не дозволяє в повній мірі налагодити процес перекладу МСА на національному рівні. Ідея полягає у здійсненні процесу перекладу за етапами, схожими із процесом видання МСА: дослідницька стадія, проект стандарту, обговорення, стандарт. Закріплення такого процесу здійснення перекладу МСА може зробити практику частоті зміни термінології важчою до впровадження та сприятиме, на наш погляд, консолідації та усталеності термінологічних аспектів МСА.

Список використаної літератури:

1. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 / Пер. з англ.: О.Л. Ольховікова, О.В. Селезньов, О.О. Зєніна, О.В. Гик, С.Г. Біндер. – К.: Фенікс, 2011. – 842 с.
3. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: видання 2006 року / Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2006. – 1152с.
4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2007 року / Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2007. – 1172с.
5. Пасько О. В. Вплив міжнародних стандартів аудиту після завершення проекту поліпшення зрозумілості на процес аудиту: глобальний та національний виміри / О. В. Пасько // Вісник Сумського національного аграрного ун-ту: науковий журнал. – Сер. «Економіка і менеджмент» / Сумський НАУ. – Суми, 2013. – Вип. 6 (57). – С. 118–124.
6. Про затвердження роз'яснення щодо оформлення офіційного документу, складеного за результатами аудиту фінансової звітності: Рішення Аудиторської палати України № 245/13від 26.01.2012 [Електронний ресурс] // Аудиторська палата України. – Режим доступу: <http://apu.com.ua/files/ris/1243042881.doc>. – Останнє звернення: 2014. – назва з екрана.
7. Редько О.Ю. Перспективи розвитку національного аудиту в Україні [Електронний ресурс] // Наукова періодика України. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/vsunu/2008_10_2/redko.pdf. – Останнє звернення: 2014. – назва з екрана.
8. Andreas Hellmann, Hector Perera, Chris Patel Equivalence of IFRS across languages: translation issues from English to German [Electronic resource] // The Sixth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (APIRA) the University of Sydney. – Mode of access: WWW.URL:http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference_proceedings/_APIRA-2010-198-Hellmann-Equivalence-of-IFRS-across-languages.pdf. – Last access: 2014. – Title from the screen.
9. Collings Steven Interpretation and Application of International Standards on Auditing (Wiley Regulatory Reporting) John Wiley & Sons, June 2011 – 648 p.
10. Lisa Evans, Rachel Baskerville, Katariina Nara Translation audits problems: an inter-professional perspective and lessons for accounting [Electronic resource] // The Sixth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (APIRA) the University of Sydney. – Mode of access:WWW.URL:http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference_proceedings/APIRA-2010-145-Baskerville-Inter-professional-perspective-lessons-for-accounting.pdf. – Last access: 2014. – Title from the screen.
11. Policy for Translating and Reproducing Standards Published by the International Federation of Accountants [Electronic resource] // The International Federation of Accountants. – Mode of access: WWW.URL:<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Policy%20for%20Translating%20and%20Reproducing%20Standards%20Published%20by%20IFAC%20December%202012.pdf>. – Last access: 2014. – Title from the screen.
12. Rachel Baskerville 109 Voices: Translation Issues for accountings tandards in the EU [Electronic resource] // IAS Plus. – Mode of access: WWW.URL: <http://www.iasplus.com/nz/1108nzBaskervillelecture.pdf>. – Last access: 2014. – Title from the screen.
13. Rachel Baskerville, Lisa Evans The darkening glass: Issues for translation of IFRS [Electronic resource] // The Institute of Chartered Accountants of Scotland. – Mode of access: WWW.URL: http://www.icas.org.uk/site/cms/download/res/baskerville_evans_Report_mar_2011.pdf. – Last access: 2014. – Title from the screen.
14. The implementation of the clarified International Standards on Auditing The impact on the audit process in Sweden [Electronic resource] // Jönköping University. – Mode of access: WWW.URL:<http://hj.diva-portal.org/smash/get/diva2:528025/FULLTEXT01>. – Last access: 2014. – Title from the screen.

Пасько О.В., Гордиенко М.И. Терминологические аспекты аудита в Украине в контексте перевода Международных стандартов аудита.

В статье исследованы терминологические аспекты аудита в Украине в контексте перевода МСА. Исследована ретроспектива требований по использованию МСА в Украине. Выявлены различия терминов в МСА до и после завершения программы повышения понятности. Отдельное внимание уделяется пяти случаям изменения терминов в украиноязычных МСА, без изменения этих терминов в англоязычной их редакции. Обосновывается необходимость, с целью обеспечения постоянства терминологии, ведения чего-то вроде надлежащей правовой процедуры по переводу, с привлечением через механизм публичного обсуждения, широкого круга заинтересованных сторон.

Ключевые слова: Международные стандарты аудита, те, кто наделен высшими полномочиями, достаточная уверенность, аудиторский отчет, приемлемость аудиторских доказательств, письменные заверения.

Pasko O., Gordienko M. Audit's terminology in Ukraine in the context of translation of

International standards on auditing.

In the article the audit's terminology in Ukraine in the context of the translation of ISAs is analyzed. Retrospective requirements for using ISAs in Ukraine are investigated. The differences between the terms in the ISAs before and after the Clarity program have been studied. Special attention was devoted to five cases there are changes in terms in Ukrainian edition of ISA, without any alteration in English-language edition. We argue there is a necessity, in order to ensure sustainability of terminology, to embrace something like due process of translation, which through an outreach activity could allow an involvement a wide range of stakeholders in this process.

Keywords: *International Standards on Auditing, those charged with governance, reasonable assurance, the auditor's report, appropriate audit evidence, written representations.*

Дата надходження до редакції: 06.05.2014 р.

Рецензент: д.е.н. професор Мішенін Є.В.