

ІНСТИТУТ АУДИТУ: СУЧАСНИЙ
СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ
РОЗВИТКУ



THE INSTITUTE OF AUDIT:
CURRENT STATE AND
DEVELOPMENT PROSPECTS

УДК 657.631
JEL Classification M4

Хорунжак Надія

д.е.н., професор

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

E-mail: nadija_choru@ukr.net

Кошинець Маріанна

к.е.н, доцент

Національна академія внутрішніх справ

м. Київ, Україна

E-mail: nadija_choru@ukr.net

Кондрюк Леся

к.е.н, доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет

м. Кам'янець-Подільський, Україна

E-mail: lkondryuk@ukr.net

ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ ЯКОСТІ АУДИТУ Й АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

Анотація

Вступ. Якість аудиту в сучасних умовах має суттєвий вплив на рівень довіри до даних, сформованих системою обліку. Від неї залежить точність й достовірність оцінки фінансового стану суб'єкта господарювання, що, одночасно, позначається на рівні інвестиційної привабливості українського бізнесу. Вихід на міжнародні ринки та глобалізація економіки також посилюють інтерес і актуалізують питання досягнення підвищення рівня якості аудиту. Значною мірою реалізація цього завдання залежить від діяльності відповідних контролюючих інституцій та їх функціональної взаємодії.

Методи. З метою проведення критичної оцінки засад, що складають основу практики забезпечення якості аудиту та аудиторської діяльності в Україні, використано емпіричні методи дослідження та анкетне опитування. Їхнє використання дозволило ідентифікувати основні проблеми, що виникають в процесі забезпечення якості аудиту, розмежувати їх на 2 групи (організаційні та методичні), а також окреслити важливі напрями та шляхи подолання існуючих недоліків. Узагальнення застосовано для формулювання резюмуючих висновків і розробки перспективних напрямів досліджень шляхів удосконалення засад якості аудиту й аудиторської діяльності в Україні.

Результати. Проведене дослідження дозволило для вирішення забезпечення якості аудиту в Україні запропонувати реалізувати такі заходи як: формування системи інформування про якісні параметри діяльності суб'єктів аудиту; запровадження обов'язкового контролю якості аудиторських послуг усіх суб'єктів аудиторської діяльності щонайменше 1 раз в 2 роки; оприлюднення критеріїв, стандартів і методики оцінки якості аудиторської діяльності; створення незалежних наглядових і контролюючих інституцій (або інституцій з розгалуженими територіальними органами), які б спільно з АПУ й іншими професійними організаціями здійснювали контроль за якістю аудиторської діяльності тощо.

Перспективи. *Внесені пропозиції дозволять досягти підвищення якості аудиту та аудиторської діяльності в Україні. В перспективі можливі поглиблені дослідження інноваційних методів оцінки та контролю діяльності аудиторських фірм і суб'єктів аудиту, використання позитивного зарубіжного досвіду з цих питань, а також пошук шляхів активізації використання комп'ютерно-комунікаційних засобів в аудиторській діяльності.*

Ключові слова. *Якість, аудит, аудиторська діяльність, інституційні засади, суб'єкти аудиту, організація, методика.*

Вступ.

Розвиток аудиторської діяльності в Україні й світі свідчить, що до аудиторів з боку користувачів ставляться високі вимоги. Це пов'язано з потребою зниження інформаційного ризику щодо даних, які використовуються для прийняття управлінських рішень. Професіоналізм аудитора, якість його роботи, а також довіра споживачів аудиторських послуг до нього, є основними критеріями при виборі суб'єкта аудиту. Зростання вимог до аудиту з боку користувачів і посилення конкуренції на ринку аудиторських послуг ставлять перед аудиторськими фірмами основне завдання – підвищення якості аудиторської діяльності як інструменту забезпечення довіри серед учасників економічного співтовариства. Найважливішим елементом забезпечення якості роботи аудиторів є саме дієвий контроль за якістю аудиторської діяльності. Питання підвищення якості аудиторських послуг і якості аудиторської діяльності, як і організації системи контролю за ними розглядаються на державному рівні і на рівні громадських аудиторських об'єднань. В даний час, в системі нормативного регулювання аудиторської діяльності вже закладені певні механізми контролю якості аудиторської діяльності. Зокрема, законодавчо встановлені вимоги щодо організації системи контролю якості аудиту на загальнодержавному й професійному рівнях, вимоги щодо встановлення і дотримання аудиторськими організаціями правил внутрішнього контролю якості проведених ними аудиторських перевірок, а також вимоги щодо обов'язкового здійснення зовнішніх перевірок якості роботи аудиторських організацій та аудиторів.

Однак, незважаючи на встановлені законодавством про аудиторську діяльність основи контролю якості аудиту, слід зазначити, що на сьогоднішній день, практично відсутня ефективна дієва організаційна і методична база контролю якості аудиторської діяльності. Зокрема, не розроблені критерії оцінки якості роботи аудиторських організацій, не визначені цілі, завдання та об'єкти контролю якості аудиту, порядок та методики такого контролю.

У цих умовах існує об'єктивна необхідність вдосконалення термінологічного, теоретичного і методичного апарату контролю якості аудиторської діяльності. Необхідність наукової розробки цих проблем визначає актуальність і значимість їх дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Проблематика здійснення аудиторської діяльності, методики та організація аудиту досить широко представлена в наукових дослідженнях зарубіжних і вітчизняних науковців. В цьому контексті слід звернути увагу на низку фундаментальних праць таких авторів як М.Т. Білуха [5], Ф. Ф. Бутинець [8], З.В. Гуцайлюк [12], Ф.Л. Дефлиз [3], Г.Р. Дженик [3], Г.М. Давидов [13], Н.І. Дорош [14], А.М. Кузьмінський [4], М.В. Кужельний [4], Н. М. Малюга [8], О.А. Петрик [4], В.М. О'Рейлли [3], Н. І. Петренко [8], В.С. Рудницький [21], М.Б. Хирш [3] та інших. В останні роки актуалізувалися дослідження, пов'язані з забезпеченням якості аудиту та аудиторської діяльності.

Так, зокрема Н.С. Шалімова у своєму дослідженні запропонувала концептуальні підходи до визначення якості аудиту, класифікації користувачів аудиторської інформації та їх потреб, алгоритм забезпечення якості аудиторського звіту. Також науковець визначила причини виникнення «розриву в очікуваннях в аудиті» на сучасному етапі соціально-економічного розвитку країни та шляхи їх подолання [22, с.31].

Серед сучасних науковців значний інтерес викликають питання забезпечення якості аудиту та аудиторської діяльності. Багато вчених розглядають цю проблему через призму стандартизації, здійснення внутрішнього контролю якості, а також в площині професійної підготовки (в т.ч.

сертифікації, організації навчання тощо) [1; 2; 6; 7; 11 та ін.]. Однак єдиної позиції в питанні вибору найбільш ефективного інструмента забезпечення якості аудиту та аудиторської діяльності поки що не вироблено.

Мета.

Метою написання статті є оцінка існуючих тенденцій і позицій щодо можливостей та засад підвищення якості аудиторської діяльності й вироблення узагальнюючих рекомендаційних положень, спрямованих на вирішення проблеми формування дієвої системи контролю за якістю в аудиті.

Методологія дослідження.

В процесі здійснення дослідження використано емпіричні методи дослідження та анкетне опитування. Їхнє використання дозволило ідентифікувати основні проблеми, що виникають в процесі забезпечення якості аудиту, розмежувати їх на 2 групи (організаційні та методичні), а також окреслити важливі напрями та шляхи подолання існуючих недоліків. Узагальнення застосовано для формулювання резюмуючих висновків і розробки перспективних напрямів досліджень шляхів удосконалення засад якості аудиту й аудиторської діяльності в Україні.

Результати.

Незважаючи на достатньо високий рівень нормативно-правового забезпечення якості діяльності аудиторських фірм, ця проблема вимагає подальшого вирішення. Поясненням цього може служити приклад неналежного виконання своєї роботи низкою аудиторських фірм, коли після отримання позитивного аудиторського висновку, суб'єкти господарювання невдовзі ставали банкрутами.

В світовій практиці такі приклади також відомі. Зокрема, відома «велика п'ятірка» аудиторських фірм перетворилася у «велику четвірку», в результаті того, що аудиторська фірма «Andersen» припинила своє існування через звинувачення в приховуванні збитків збанкрутілого енергетичного гіганта Enron [19].

В цьому контексті основною проблемою виявилось питання етичності та чесності як самих працівників аудиторської форми, так і її діяльності загалом. Тобто з огляду на порушення принципів професійної етики, виникла проблема правдивості аудиторського висновку. Не можна ігнорувати вже існуючих юридичних рішень досліджуваної проблеми. Зокрема, на мікрорівні аудиторські фірми вже мають затверджене Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» (затв. рішенням АПУ від 27.09.2007 р. № 182/4). Його використання суттєво полегшує процес контролю якості аудиторської діяльності та послуг, що надаються аудиторськими фірмами. Проте наступною проблемою в цьому плані є методика оцінки якості. Здебільшого на мікрорівні вона має свою специфіку та залежить від керівника (чи іншої особи, котра відповідає за якість аудиторських послуг) і його (її) фаховості й досвіду. В такому разі важливе завдання, яке належить вирішити – це формування методичних рекомендацій з питань оцінки якості аудиторської діяльності фірми (аудиторських послуг).

Проскуріна Н.М. і Коваленко В.П. вважають, що якість аудиторських послуг – це категорія, яка перманентно змінюється залежно від суспільних відносин і господарської практики країни [20].

З цього випливає, що важко стандартизувати як методику, так і техніку проведення аудиту, здійснення аудиторської діяльності, а також методику і техніку оцінки якості цих об'єктів дослідження. Однак в науці є таке поняття як абстрагування, яке дозволяє упускати менш важливі чинники й враховувати лише ті, що мають максимальний вплив на досліджуване явище. Тому його в цілях вирішення завдання розробки загального підходу до оцінки якості аудиторської діяльності можна ефективно використати. В подальшому кожна фірма зможе доповнювати розроблений алгоритм оцінки власними специфічними факторами й отримувати результат, що ідентифікуватиме лише її діяльність, її фахівців, її особливості.

А от загальні методологічні засади контролю якості в даний час вже є визначені міжнародним стандартом аудиту (МСА) 220 «Контроль якості під час аудиту історичної фінансової інформації». За цим стандартом основні групи складових, що визначають якісь аудиторських послуг – це етичні, організаційні та методичні умови й аспекти (рис. 1).

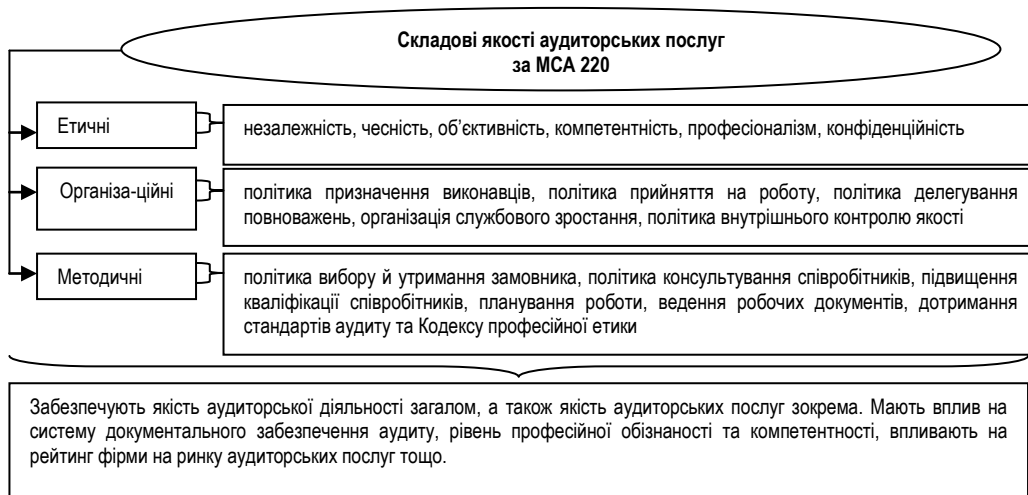


Рис. 1. Складові якості аудиторських послуг за МСА 220 «Контроль якості під час аудиту історичної фінансової інформації»

Джерело: узагальнено на основі [17; 18].

Стандартизація, що здійснюється з метою забезпечення якості аудиторської діяльності має вплив не лише, власне на якість послуг, а й визначає низку інших, не менш важливих, параметрів функціонування аудиторських фірм. Зокрема, вона позначається (за умов дотримання) на становищі фірми та її популярності на ринку аудиторських послуг. Це надзвичайно важливо з позиції ефективності такого виду бізнесу. В контексті провадження діяльності державних інституцій, що здійснюють аудит державних коштів, такий підхід також матиме вплив на результативність аудиту. З огляду на це, послугоуватися запропонованими рекомендаціями міжнародних стандартів аудиту можна як комерційним, так і державним організаціям (фірмам), що здійснюють аудит.

Загалом, резюмуючи все вище викладене, можна зробити висновок, що існуючі проблеми забезпечення якості аудиторської діяльності можна поділити на організаційні та методичні.

Перші охоплюють нормативно-правове регулювання (розробка, обговорення, затвердження) та формування інституційної складової.

А другі – стосуються методики оцінки якості аудиторської діяльності. На нашу думку, вона має бути уніфікованою для встановлення рівня якості для зовнішніх користувачів, але може бути індивідуальною для окремо взятого суб'єкта аудиторської діяльності.

Також важливим завданням в сучасних умовах є не просто посилення контролю за якістю аудиторських послуг самими професійними організаціями. Справедливою є позиція про те, що має бути також суспільний нагляд в аудиті, який як за зазначає О.Макеєва, у світовій практиці здійснюється у відповідності до ст. 32 Директиви 2006/43/ ЄС Європейського Парламенту та Ради від 17 травня 2006 року, а згідно із Директивою 2006/43/ ЄС керівництво системою суспільного повинні здійснювати не практикуючі особи, які мають знання в галузі обов'язкового аудиту [16, с. 45].

Таким чином забезпечується свобода та незалежність суспільного нагляду, адже

дотримання вищевказаної умови забезпечує взяття до уваги думки не зацікавленої особи.

Аналіз чинної аудиторської діяльності та її законодавчого регулювання в питаннях якості свідчить, що система її контролю має щонайменше 3 рівні: державний рівень, рівень професійних аудиторських організацій, внутрішньофірмовий контроль. Кожен з цих рівнів має власні суб'єкти, які він залучає до здійснення контролю. Наприклад, на рівні держави, контроль якості здійснює Аудиторська палата та органи, яким вона делегує такі повноваження (через відповідну їх акредитацію), в тому числі громадські.

В багатьох літературних джерелах контроль якості аудиту поділяється на попередній, поточний і наступний. Усі вони можуть здійснюватися на 3 визначених вище рівнях. Особливостями проведення такого контролю є час їх проведення. Наприклад, форми здійснення попереднього контролю (як і усіх інших) досить різноманітні. Проте попередній проводиться ще до здійснення контрольованих операцій. З точки зору зовнішнього контролю, попередній контроль виконується на стадії атестації та ліцензування аудиторів та аудиторських організацій. Якщо це внутрішній контроль, то він провадиться щодо на фірмі відповідними особами: контроль старшого аудитора за роботою асистентів, контроль керівника аудиторської перевірки за роботою аудиторів, контроль керівника аудиторської організації за керівниками аудиторських перевірок.

На зовнішньому рівні контроль за якістю аудиту та аудиторської діяльності може здійснюватися як попередній і наступний. Натомість поточний контроль може здійснюватися тільки на внутрішньому рівні. Зовнішній попередній контроль здійснюється як перевірка аудиторських організацій і аудиторів в момент початку діяльності (виходу на ринок аудиторських послуг). Цей вид контролю більшою мірою є профілактичним. Він виступає як гарантія надання аудиторських послуг на відповідному професійному рівні.

Такий контроль складається з таких основних елементів:

- 1) розробка та введення в дію законодавчих і нормативних актів, що регулюють аудиторську діяльність;
- 2) здійснення атестації аудиторів і ліцензування аудиторської діяльності;
- 3) організація конкурсів на право здійснення аудиту різних економічних суб'єктів;
- 3) встановлення спеціальних умов вступу до аудиторських професійних організацій.

Подамо характеристику окремих з цих елементів, в тому числі з зазначенням хто їх реалізує. Атестацію аудиторів проводить комісія з атестації, яка призначається Національним органом з сертифікації – АПУ. При цьому мають бути дотримані певні умови (рис. 2).

Поточний зовнішній контроль здійснюється у вигляді контролю за законністю функціонування аудиторських організацій та індивідуальних аудиторів зі сторони державних і громадських організацій. Він провадиться в процесі діяльності аудиторських організацій та роботи індивідуальних аудиторів в період дії отриманих ліцензій та сертифікатів (кваліфікаційних свідоцтв). Збереження ліцензій та кваліфікаційних свідоцтв є серйозним стимулюючим фактором підтримки аудиторських послуг на високому якісному рівні, оскільки значно знижується престиж аудиторської фірми, яка анулювала або призупинила ліцензію або аудитор якого позбавили сертифікату.

Щодо діяльності аудиторських організацій поточна перевірка полягає в тому, що ліцензуючий орган має право призупинити дію ліцензії при виявленні неодноразових порушень або грубого порушення ліцензійних вимог і умов.

Найпоширенішою процедурою поточного зовнішнього контролю є те, що кожен аудитор, що має сертифікат, зобов'язаний проходити навчання за програмами підвищення кваліфікації аудиторів.

Відповідно до ст. 21-22 Закону України «Про аудиторську діяльність», за неналежне виконання своїх зобов'язань аудитор (аудиторська фірма) несе майнову та іншу цивільно-правову відповідальність згідно з договором та законом. За неналежне виконання професійних обов'язків до аудитора АПУ можуть бути застосовані стягнення у вигляді: попередження; зупинення чинності сертифіката на строк до одного року; анулювання сертифіката [15].

Професійні аудиторські об'єднання можуть самостійно визначати форми поточного

контролю за активністю своїх членів. Однією з форм поточного контролю може бути здійснення постійного нагляду за виконанням внутрішніх правил та стандартів, а також професійної етики.

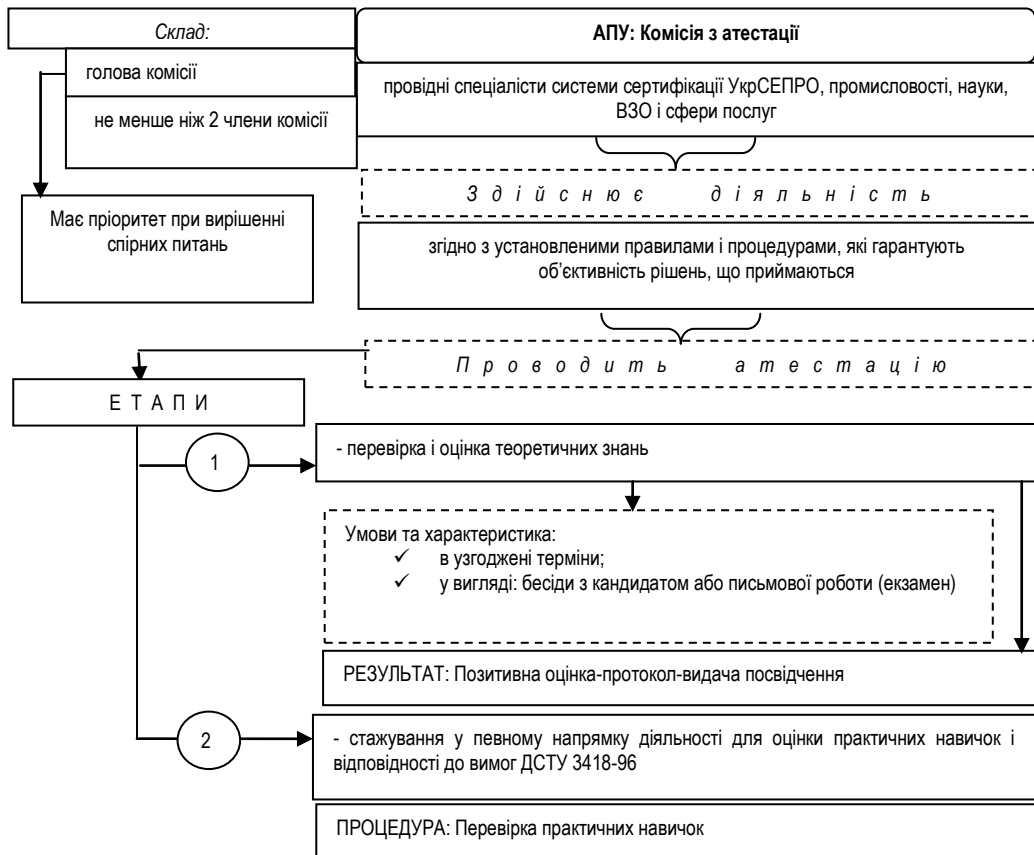


Рис. 2. Діяльність АПУ в питаннях сертифікації та атестації

Джерело: складено самостійно на основі чинної практики

Послідуючий зовнішній контроль з боку уповноваженого органу реалізується шляхом проведення перевірки якості роботи індивідуальних аудиторів та аудиторських організацій з метою визначення відповідності встановленим критеріям якості аудиту.

Подальший контроль здійснюється на основі даних, отриманих за результатами представлення річних звітів, а також у зв'язку зі скаргами та зверненнями користувачів аудиторської звітності або у зв'язку зі зверненнями правоохоронних органів. Слід відзначити, що принципи захисту прав юридичних осіб та індивідуальних підприємців при проведенні державного контролю (нагляду) визначені чинним законодавством і стосуються організації та проведення заходів з контролю.

Вимоги, принципи та обов'язкові процедури зовнішнього контролю якості роботи затверджуються АПУ. Контроль при цьому має на меті здійснення моніторингу стану внутрішнього контролю якості послуг членів професійного аудиторського об'єднання, а також підвищення якості аудиторських послуг, наданих членами професійного аудиторського об'єднання в цілому. Акредитовані професійні аудиторські об'єднання здійснюють контроль якості (аудит) щодо своїх учасників на підставі розроблених такими об'єднаннями документів і правил (стандартів)

аудиторської діяльності. Наступний контроль проводиться на підставі затвердженого плану органу з контролю якості професійного аудиторського об'єднання (фірми), у тому числі на підставі даних попереднього опитування членів такого об'єднання (фірми).

Контроль, здійснюваний акредитованими професійними об'єднаннями щодо своїх членів (аудиторських організацій, індивідуальних аудиторів), полягає в оцінці відповідності системи контролю якості фірми внутрішнім стандартам.

Наразі можемо підтримати позицію багатьох авторів [1; 6; 7; 8; 9; 10; 11; 16; 20 та ін.] про те, що зараз контроль за якістю аудиторських послуг в Україні ще не є достатньо збалансованим і не дає високих результатів. Свідченням цього є непроходження багатьма фірмами контролю якості й їхнє закриття.

Для вирішення цієї проблеми з організаційної точки зору слід вживати певні заходи. До них можна віднести:

- 1) розробку системи інформування суб'єктів аудиту про якісні параметри й вимоги до якості їх діяльності;
- 2) запровадження обов'язкового контролю якості аудиторських послуг усіх суб'єктів аудиторської діяльності щонайменше 1 раз в 2 роки;
- 3) розробка й оприлюднення критеріїв, стандартів і методики оцінки якості аудиторської діяльності;

3) організацію курсів підвищення кваліфікації аудиторів.

Основною умовою досягнення прогресу в якості аудиторських послуг і аудиторської діяльності є створення відповідних незалежних наглядових і контролюючих інституцій (або інституції з розгалуженими територіальними органами). Вони спільно з АПУ й іншими професійними організаціями можуть поліпшити контроль за якістю аудиторської діяльності та забезпечити бажану фінансову прозорість всієї економіці України.

Спільні зусилля, спрямовані на посилення контролю з одночасним вжиттям заходів в питаннях полегшення праці аудиторів, скорочення часу на збирання й обробку інформації через впровадження в практику сучасних програмних продуктів, уможливило отримання результатів не в ретроспективі, а негайно. Однак проблематичним продовжує бути саме контроль якості аудиторської діяльності, оскільки поки що в існуючих програмах комп'ютеризації аудиту немає такої функції. Це пов'язано з різними причинами, але однією з них є те, що ні одна програма не здатна замінити висококласного аудитора та його професійне судження. Найперше, до програми можна занести тільки обмежений набір об'єктивних бухгалтерських даних. Але в аудиторській практиці використовуються велика кількість необ'єктивних даних. Вони також впливають на кінцевий результат, на висновки, зроблені аудитором, які визначають подальший розвиток компанії. Особливо вагомо це при здійсненні аудиту якості. Програма може показати помилки, виявити проблемні місця, окреслити тренди, але вона ніяк не може запропонувати напрям більш ефективного розвитку. Що стосується змін, то варто очікувати, що професія аудитора буде глибше спеціалізованою. Перспективною є її діджиталізація. Індивідуальний аудитор, поступово зникне з ринку аудиторських послуг, а аудиторські фірми з командою високопрофесійних вузькоспеціалізованих фахівців відіграватимуть все більшу роль. Окрім цього, більш важливими для ринку стануть розробники аудиторських програм та фахівці з оцінки.

Висновки і перспективи.

Проведені дослідження засвідчують, що в сучасних умовах якість аудиторської діяльності та аудиту є пріоритетним завданням аудиторських фірм і аудиторів. Його виконання вимагає вирішення низки нормативних, організаційних і методичних питань. В умовах посилення конкуренції в галузі аудиту переваги матимуть саме суб'єкти, здатні надавати висококласні послуги. Чинна система контролю за якістю в аудиті може бути удосконалена через розвиток незалежних контролюючих організацій, впровадження інноваційних методів оцінки та контролю діяльності аудиторських фірм і суб'єктів аудиту, використання позитивного зарубіжного досвіду тощо.

Важливим і перспективним напрямом досліджень за цим напрямом є також пошук шляхів активізації використання комп'ютерно-комунікаційних засобів в аудиторській діяльності. Наявність прогалин в цій сфері негативно позначається не лише на результатах аудиту для зацікавлених внутрішніх користувачів інформації. Вона позначається і на загальній інвестиційній привабливості українського бізнесу загалом. Тому розвиток досліджень в площині якісного прогресу аудиту й аудиторської діяльності є актуальним, затребуваним і багатогранним.

Список використаних джерел

1. Андрушук І.І. Стандартизація виконання завдань з надання іншої впевненості: сучасний стан та розвиток. *Фінанси. Учет. Банки*. 2014. №1(20). С. 23–31.
2. Немченко, К. О. Редько, О. Ю. Редько В. В. та ін. *Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту)* / за ред. В. В. Немченко, О. Ю. Редька. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 540 с.
3. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., О'Рейлли В.М., Хирш М.Б. *Аудит Монтгомери* / Пер с англ. под ред. Я.В. Соколова. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1997. 542 с.
4. Кузьминский А., Кужельный Н., Петрик Е., Савченко В. и др. *Аудит* / Под ред. А. Кузьминского. Київ : Учетинформ, 1996. 283 с.
5. Білуха М.Т. *Аудит у бізнесі: Посібник для бізнесменів*. Дніпропетровськ : Преском, 1994. 204 с.
6. Бондар В. П. Внутрішній контроль якості аудиторських перевірок. *Статистика України*. 2015. № 3. С.56-59.
7. Бондар В. П., Бондар Ю.В. Якість в аудиті та деякі аспекти управління якістю. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. № 1 (31). С. 36-64.
8. Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М., Петренко Н. І. *Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні: Монографія* / За редакцією проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: ЖДТУ, 2004. 564 с.
9. Венгерук Н.П. Контроль якості аудиту в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 24. С. 56-59.
10. Гноєва І. М., Винник С.М. Якість аудиторських послуг. *Вісник КрНУ імені Михайла Остроградського*. 2013. № 1 (78). С. 181-186.
11. Гончарук С.М. Контроль якості аудиторських послуг. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. Вип. 21.9. С.156-160.
12. Гуцайлюк З.В., Мех. Я.В., Щирба М.Т. *Аудит (теорія, методика, збірник завдань)*. Тернопіль : Економічна думка, 2002. 190 с
13. Давидов Г.М. *Аудит*. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : Знання, КОО, 2001. 363 с.
14. Дорош Н.І. *Аудит: методологія і організація*. Київ : Знання, КОО, 2001. 402 с.
15. Жогова О. Як отримати сертифікат аудитора. *Незалежний аудитор*. 2012. №7. URL: https://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/498?view=material.
16. Макєєва О. Суспільний нагляд в аудиті: виклики для України та майбутні стратегічні рішення Європейської комісії. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 12. С. 44-49.
17. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики / пер. з англ. О.В. Селезньов, О.Л. Ольховська, О.В. Гік та ін. Київ, 2007. 1172 с.
18. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2013 року). URL : // <http://www.apu.com.ua/msa>.
19. Мяга І. Показовий крах: як історія американської Enron перекроїла корпоративне правове поле світу. Спецпроект «Трансформації бізнесу». 11 квітня, 2018. URL : <https://mind.ua/publications/20183712-rokazovij-krah-yak-istoriya-amerikanskoji-enron-perekroyila-korporativne-pravove-pole-svitu> (дата звернення 02.08.2008)
20. Проскуріна Н. М., Коваленко В. П. Якість аудиторських послуг в Україні: реалії та перспективи. *Економічний часопис - XXI*. 2010. № 9-10. С. 53-57.
21. Рудницький В.С. *Методологія і організація аудиту*. Тернопіль : «Економічна думка», 1998. 196 с.
22. Шалімова Н. С. *Аудит в системі соціально-економічних відносин України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)»*; ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». Київ, 2013. 33 с.

Статтю отримано: 03.08.2018 / Рецензування 04.09.2018 / Прийнято до друку: 22.11.2018

Nadiya Khorunzhak

Doctor of Science in Economics, Professor
Ternopil National Economic University
Ternopil, Ukraine

E-mail: nadija_choru@ukr.net

Marianna Koshchynets

PhD in Economics, Assistant Professor
National Academy of Internal Affairs
Kyiv, Ukraine

E-mail: nadija_choru@ukr.net

Lesia Kondriuk

PhD in Economics, Assistant Professor
State Agrarian and Engineering University in Podilya
Kamianets-Podilskyyi, Ukraine

E-mail: lkondryuk@ukr.net

INSTITUTIONAL FOUNDATIONS OF AUDIT QUALITY AND AUDIT ACTIVITIES IN UKRAINE

Abstract

Introduction. The quality of the audit in modern conditions has a significant impact on the level of trust in the data generated by the accounting system. The accuracy and reliability of assessing the financial condition of the enterprise depends on it, which, at the same time, affects the level of investment attractiveness of Ukrainian business. Entering international markets and the globalization of the economy also increase interest and actualize the issue of achieving improved audit quality. To a large extent, the implementation of this task depends on the activities of the relevant regulatory institutions and their functional interaction.

Methods. In order to conduct a critical assessment of the foundations that form the basis of the practice of ensuring the quality of audit and audit activities in Ukraine, empirical research methods and questionnaire were used. Their use allowed us to identify the main problems that arise in the process of ensuring the quality of the audit, to differentiate them into 2 groups (organizational and methodological), as well as to identify important directions and ways to overcome existing shortcomings. The generalization is used to formulate summarizing conclusions and developing promising areas of research on ways to improve the principles of audit quality and audit activity in Ukraine.

Results. The conducted research allowed for the decision to ensure the quality of the audit in Ukraine to propose the implementation of such measures as: the formation of a system for informing about the quality parameters of the activities of audit entities; the introduction of mandatory quality control of audit services of all subjects of audit activity at least once every 2 years; promulgation of criteria, standards and methodologies for assessing the quality of audit activities; the creation of independent supervisory and control institutions (or institutions with extensive territorial bodies), which, together with the AAP and other professional organizations, carried out quality control of audit activities and the like.

Discussion. The proposals made will allow to improve the quality of audit and audit activities in Ukraine. In the future, in-depth studies of innovative methods for evaluating and monitoring the activities of audit firms and audit entities, the use of positive foreign experience on these issues, as well as the search for ways to enhance the use of computer and communication tools in audit activities are possible.

Keywords. Quality, audit, auditing, institutional framework, audit subjects, organization, methodology.

References

1. Androshchuk, I.I. (2014). Standartyzatsiia vykonannya zavdan z nadannia inshoi vpevnenosti: suchasnyi stan ta rozvytok. *Fynansy. Uchet. Banky*, №1(20), 23–31.
2. Nemchenko, K. O. Redko, O. Yu. (Eds.), Redko B. V. et al. (2012). *Audyt (Osnovy derzhavnogo, nezalezhnogo profesiihnoho ta vnutrishnogo audytu)*. Kyiv : Tsentр uchbovoi literatury.
3. Deflyz, F.L., Dzhenyk, H.R., O'Reilly, V.M., & Khyrsh M.B. (1997). *Audyt Monthomery* (Transl. Sokolov,

Ya.V.). Moscow : Audyт, YuNYTY.

4. Kuzmynskiy, A. (Ed.) (1996). *Audyт*. Kyiv : Uchetyinform.
5. Bilukha, M.T. (1994). *Audyт u biznesi: Posibnyk dlia biznesmeniv*. Dnipropetrovsk : Preskom.
6. Bondar, V. P. (2015). Vnutrishnii kontrol yakosti audytorskykh perevirok. *Statystyka Ukrainy*, 3. 56-59.
7. Bondar, V. P., & Bondar, Yu.V. (2015). Yakist v audyti ta deiaki aspekty upravlinnia yakistiu. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, № 1 (31), 36-64.
8. Butynets, F. F. (Ed.), Maliuha, N. M., Petrenko, N. I. (2004). *Audyт: stan i tendentsii rozvytku v Ukraini*. Zhytomyr: ZhDTU.
9. Venheruk, N.P. (2013). Kontrol yakosti audytu v Ukraini. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, 24, 56-59.
10. Hnoieva, I. M., Vynnyk, S.M. (2013). Yakist audytorskykh posluh. *Visnyk KrNU imeni Mykhaila Ostrohradskoho*, 1 (78), 181-186.
11. Honcharuk, S.M. (2011). Kontrol yakosti audytorskykh posluh. *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy*, 21.9, 156-160.
12. Hutsailiuk, Z.V., Mekh, Ya.V., & Shchyrba, M.T. (2002). *Audyт (teoriia, metodyka, zbirnyk zavdan)*. Ternopil : Ekonomichna dumka, 2002. 190 s
13. Davydov, H.M. (2001). *Audyт*. 2-he vyd., pererob. i dop. Kyiv : Znannia, KOO.
14. Dorosh, N.I. (2001). *Audyт: metodolohiia i orhanizatsiia*. Kyiv : Znannia, KOO, 2001.
15. Zhohova, O. (2012). Yak otrymaty sertyfikat audytora. *Nezalezhnyi audyтор*. 2012. №7. URL: https://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/498?view=material.
16. Makieieva, O. (2010). Suspilnyi nahliad v audyti: vyklyky dlia Ukrainy ta maibutni stratehichni rishennia Yevropeiskoi komisii. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 12, 44-49.
17. Seleznov, O.V., Olkhovska, O.L., Hik, O.V. et al. (2007). *Mizhnarodni standarty audytu, nadannia vpevnenosti ta etyky* (transl.). Kyiv.
18. *Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh* (2013). URL : / / <http://www.apu.com.ua/msa>.
19. Miahka, I. (2018). Pokazovyi krakh: yak istoriia amerykanskoї Enron perekroila korporatyvne pravove pole svitu. Spetsproekt «Transformatsii biznesu». 11 kvitnia, 2018. URL : <https://mind.ua/publications/20183712-pokazovij-krah-yak-istoriya-amerikanskoyi-enron-perekroyila-korporativne-pravove-pole-svitu> (data zvernennia 02.08.2008)
20. Proskurina, N. M., Kovalenko, V. P. (2010). Yakist audytorskykh posluh v Ukraini: realii ta perspektyvy. *Ekonomichni chasopys – KhKhI*, 9-10, 53-57.
21. Rudnytskyi, V.S. (1998). *Metodolohiia i orhanizatsiia audytu*. Ternopil: «Ekonomichna dumka».
22. Shalimova, N. S. (2013). *Audyт v systemi sotsialno-ekonomichnykh vidnosyn Ukrainy: avto-ref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia d-ra ekon. nauk : spets. 08.00.09 «Bukhhalterskyi oblik. analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diialnosti)»; DVNZ «Kyivskiy natsionalnyi ekonomichnyi universytet imeni Vadyma Hetmana»*. Kyiv.

Received: 08.01.2018 / Review 09.09.2018 / Accepted 11.22.2018

