



2. Шестерняк М. М. Оцінка стану та тенденцій розвитку надання аудиторських послуг. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: матеріали міжн. наук.-практ. інтернет-конф. (Тернопіль, 27 грудня 2019 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2019. С. 269-272. URL:<http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/37172/1/збірник.pdf#page=269>
3. Жидеева Л. І., Колісник О. П., Салямон-Міхеєва К. Д. Аудит: навч. посіб. Ірпінь, 2019. 312 с.
4. Лучко М.Р. Контроль якості внутрішнього аудиту підприємств в умовах євроінтеграційних процесів. *Бізнес Інформ.* – 2015. – №7. – С. 229–234.

**ШЕСТЕРНЯК М.М.**

кандидат економічних наук, доцент

**ГАЛЬЧАК Х.Р.**

студентка

Західноукраїнський національний університету,

м. Тернопіль, Україна

## МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

Євроінтеграційні процеси та потреба в достовірній фінансовій інформації сприяють вдосконаленню законодавства у системі обліку, розширенню ринку аудиторських послуг у контексті імплементації норм ЄС, розвитку, модифікації та зростанню попиту на аудиторські послуги в Україні та підвищенню якості послуг, які мають відповідати міжнародним стандартам. Організаційно-економічний механізм надання якісних аудиторських послуг в умовах сучасного світового розвитку та інтеграції України у міжнародне співтовариство є спрямованим на забезпечення його використання відповідно до потреб конкурентоспроможності на вітчизняному та світовому ринках аудиторських послуг.

Як свідчить практика, проблема контролю якості аудиторських послуг виникла тоді ж, коли і сам аудит. Підвищення рівня якості та контроль за наданням послуг зумовлюється специфікою відносин між аудиторськими фірмами та клієнтами, що безпосередньо базуються на довірі замовника до професійних здібностей та компетентності фахівця.

Проведені дослідження показують, що основою для становлення незалежного аудиту є визнання відповідальності аудитора перед суспільством. Сучасний процес надання аудиторських послуг є нерозривним із забезпеченням якості його організації та результатів. Саме якість є фундаментальною основою аудиту, зумовлюючи цінність та необхідність послуг. Проте, відсутність чіткої термінології поняття «якість аудиту», чіткого висвітлення його засад у теоретичних та методичних матеріалах вимагає додаткового дослідження та формування відповідних стандартів та рекомендацій до ведення аудиторської діяльності.

Поглиблення трансформаційних процесів та структурних зрушень в аудиторській практиці зумовлюють необхідність розробки напрямів і механізмів розв'язання проблеми підвищення якості аудиторських послуг. Успішність на ринку суб'єкта господарювання на пряму залежить від його здатності до конкуренції. Найважливішим фактором, що забезпечує таку можливість є якість наданих послуг.

Рада з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (IAASB) визнає, що термін «якість аудиту» часто використовують в публічних дискусіях між зацікавленими сторонами, в повідомленнях регулюючих органів, установників стандартів, аудиторських фірм та інших; проте все ще не існує визначення або аналізу якості аудиту, які досягли б загального визнання, оскільки воно являє собою складний предмет.



Мета аудиту полягає в підвищенні ступеня довіри передбачуваних користувачів до фінансової звітності, і це досягається шляхом збору фахівцями відповідних аудиторських доказів, яких буде достатньо для оцінки аудиторського ризику і в подальшому вираження незалежної думки, тобто складання аудиторського висновку, про те, чи фінансова звітність підготована відповідно до усіх вимог.

Хоча термін «якість аудиту» важко визначити, для IAASB він включає в себе ряд ключових елементів, які створюють середовище, що максимізує ймовірність того, що аудит якості буде проводитися на постійній основі, а саме:

- Вхідна інформація. При цьому, важливо врахувати, що вхідні дані згруповані за такими факторами як: цінності, етика і ставлення аудиторів, які, в свою чергу, залежать від культури, що панує в аудиторській фірмі; знання, навички, досвід аудиторів і час, виділений для проведення аудиту.

- Процес. Зазначимо, що суворість процесу аудиту, дотримання усіх стандартів, рекомендацій і принципів та процедур контролю за якістю безпосередньо впливають на саму якість послуги.

- Результати. Вони включають звіти та інформацію, які готуються і представляються однією стороною іншій, а також результати, що виникають в процесі аудиту, які, як правило, не видно тим, хто знаходиться за межами організації, яка перевіряється. Наприклад, вони можуть включати в себе поради щодо вдосконалення практики фінансової звітності організації та внутрішнього контролю за фінансовою звітністю.

- Сторони в ланцюжку подання фінансової звітності (включають користувачів, керівництво, та тих, хто відповідає за управління).

- Контекстуальні фактори, такі як закони і нормативні акти, які потенційно можуть впливати на характер і якість фінансової звітності і, безпосередньо або опосередковано, на якість аудиту [1].

Рада з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості стверджує, що, хоча на якість окремого аудиту впливають всі вище згадані фактори, проте сама по собі система оцінки якості аудиту недостатня для оцінки окремого факту надання послуги. Це пов'язано з тим, що необхідно детально розглядати питання характеру, термінів та обсягу аудиторських доказів, отриманих у відповідь на ризики спотворень та невисвітленості на конкретному підприємстві, доречність озвучених аудиторських суджень та дотримання відповідних стандартів [2].

В концептуальній основі якості аудиту, розробленій Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості показано важливість взаємодії зацікавлених сторін та важливість різних чинників, пов'язаних із контекстом. Рада вважає, що така концептуальна основа важлива з погляду інтересів громадськості, оскільки: 1) заохочує національні аудиторські фірми, міжнародні мережі аудиторських фірм та професійні бухгалтерські організації замислитись над питаннями підвищення якості аудиту та краще доносити інформацію щодо якості аудиту; 2) підвищує рівень усвідомлення та розуміння зацікавленими сторонами важливих елементів якості аудиту; 3) дає змогу зацікавленим сторонами ідентифікувати чинники, які можуть потребувати першочергової уваги для підвищення якості аудиту. Наприклад, концептуальну основу можна використати для інформування тих, кого наділено найвищими повноваженнями, щодо якості аудиту та заохочення їх до розгляду своєї ролі в її підвищенні; 4) може допомогти Раді з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів та Раді з Міжнародних стандартів бухгалтерської освіти під час розгляду ними можливого поліпшення своїх стандартів; 5) полегшує діалог та тісні робочі стосунки Ради з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості і ключових зацікавлених сторін, а також цих ключових сторін між собою; 6) Допомогає особам, які опановують аудит, краще розуміти фундаментальні принципи професії, яку вони прагнуть отримати; 7) стимулює наукові дослідження з цієї тематики [3].



Також опосередковано контроль за якістю аудиторських послуг зачіпається у Міжнародних стандартах аудиту. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг - це міжнародні професійні стандарти для здійснення аудиторської діяльності.

Так, зокрема Міжнародний стандарт контролю якості аудиторських послуг (МСКЯ 1) [3] розглядає відповідальність фірми за її систему контролю якості для аудитів та оглядів фінансової звітності, а також інших завдань з надання впевненості і супутніх послуг. Зазначимо, що його слід застосовувати разом із відповідними етичними вимогами.

Згідно з Аналізом типових помилок, які були виявлені під час зовнішніх перевірок системи контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності, складених Комітетом з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України, за результатами проведених у 2018 році перевірок були ідентифіковані типові помилки та невідповідності вимогам Міжнародного Стандарту Контролю Якості 1 (МСКЯ 1), а саме: 1) відповідальність керівництва за якість на фірмі (пункт 20); 2) більшість зауважень за МСКЯ 1 стосувались тих суб'єктів аудиторської діяльності, які не переглядали власні системи контролю якості, у зв'язку з прийняттям нових редакцій МСА (редакції 2013 р., 2014 р. та 2015 р.); 3) прийняття завдання, продовження співпраці з клієнтом та виконання конкретних завдань (пункт 27); 4) під час перевірок ідентифіковані ті САД, документація яких не містила розроблених політик і процедур, які вимагають огляду контролю якості завдання; 5) моніторинг (пункти 48, 53, 58) [4].

Звернемо увагу, що оформлення результатів моніторингу у більшості суб'єктів аудиторської діяльності, у яких ідентифіковані зауваження за наслідками перевірки, мають формальний характер, оскільки містять помилки, та не відповідають встановленим вимогам щодо моніторингу ефективної роботи системи контролю якості. При цьому, періодичність проведення моніторингу не відповідала вимогам МСКЯ 1. Також були відсутні докази повідомлення результатів моніторингу системи контролю якості фірм партнерам із завдання та іншим прийнятним працівникам фірм; та докази врахування зауважень, запропонованих контролером з моніторингу у внутрішніх політиках та процедурах фірм.

Реформи аудиторської діяльності внесли кардинальні зміни в майже неконтрольований до цього ринок аудиторських послуг в Україні. Так, новий Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258 VIII, ст.1 п.7 [5], імплементує європейське законодавство у вітчизняну аудиторську практику та наближує норми національного законодавства у сфері аудиторської діяльності у відповідність із законодавством Європейського Союзу. Метою ж реформи аудиторської діяльності є підвищення якості послуг, які мають відповідати європейським стандартам.

На сьогоднішній день роль аудиту є беззаперечно однією з найважливіших у ринковій економіці. Саме «аудит» забезпечує одержання всіма користувачами перевіреної та достовірної інформації про діяльність господарюючих суб'єктів і тим самим сприяє встановленню довіри між партнерами, нормальному їх функціонуванню, ліквідації виявлених недоліків, прийняттю рішень щодо оптимізації діяльності підприємств, що перевіряються. Проте, без чіткої регламентації та суворого контролю за якістю перевірок ці всі пункти неможливі. Хоча на даний час поняття «якості аудиту» досі не термінізоване, є низка теоретичних, методологічних та концептуальних основ, які регулюють процес його контролю. Аналізуючи порушення щодо якості аудиту в Україні, можна сказати, що основним порушенням стала відсутність внутрішньо фірмових стандартів та процедур, які б регламентували діяльність даного суб'єкта аудиторської діяльності та контролювали рівень якості послуг, що надаються.

#### Список використаних джерел



1. The IAASB's Framework: Auditquality. ACCA. 2014. URL: <https://www.accaglobal.com/pk/en/technical-activities/technical-resources-search/2014/march/audit-quality-iaasb-frwk.html>
2. Додаток до міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 років. Частина III. Київ. 2018. 121с: URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1\\_%D1%83%D0%BA%D1%80.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1_%D1%83%D0%BA%D1%80.pdf)
3. Міжнародний стандарт контролю якості 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги»: URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf)
4. Аналіз типових помилок, які були виявлені під час зовнішніх перевірок системи контролю якості на виконання рішення Ради АПУ від 21.02.2019 р. // Аудиторська палата України. URL: <http://www.apu.com.ua>
5. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 01.07.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
6. Шестерняк М. М. Оцінка стану та тенденцій розвитку надання аудиторських послуг. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: матеріали міжн. наук.-практ. інтернет-конф. (Тернопіль, 27 грудня 2019 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2019. С. 269-272. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/37172/1/збірник.pdf#page=269>
7. Лучко М.Р. Контроль якості внутрішнього аудиту підприємств в умовах євроінтеграційних процесів. *Бізнес Інформ.* – 2015. – №7. – С. 229–234.

**ЧЕРЕШНЮК О.М.**

кандидат економічних наук, старший викладач

**СИДОРЕНКО І.**

студентка

Західноукраїнський національний університету,  
м. Тернопіль, Україна

## ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ РИНКУ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

Сьогодні через кризову ситуацію у вітчизняній економіці більшість українських підприємств опиняються в нестабільності та жорсткому конкурентному середовищі. Ця ситуація вимагає використання фінансових розрахунків та ефективних методів управління вітчизняними підприємствами [3, с. 252]. За таких обставин важливо проводити аудит діяльності, за допомогою якої компанії можуть оцінити своє становище та ситуацію і отримати рекомендації щодо подальших дій.

Аудит є одним із інструментів, який допомагає розвивати міжнародні відносини тому, що забезпечує впевненість у перевіреній фінансовій інформації для користувачів різного рівня (підприємницького, міжнародного і державного). Для більшості українських компаній фінансова звітність, разом із необхідним аудиторським висновком, повинні стати здобутком громадськості, оскільки є нова вимога розкривати звіти для ряду категорій підприємств.