

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Кафедра економічної експертизи та аудиту бізнесу

Щур Іван Васильович

СИСТЕМА КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Аудит і аналіз бізнесу»
Випускна кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «Бакалавр»

Тернопіль - 2019

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ І НОРМАТИВНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ	6
1.1. Сутність і необхідність контролю якості аудиторських послуг	6
1.2. Нормативно-правове регулювання контролю якості аудиторських послуг	14
1.3. Механізм реалізації стратегії формування системи якості аудиторських послуг на рівні аудиторської фірми	23
Висновки до розділу 1	26
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ	28
2.1. Планування як головний етап процедур перевірки	28
2.2. Впровадження елементів якості аудиторських послуг	32
2.3. Моніторинг контролю якості аудиторських послуг	36
Висновки до розділу 2	40
ВИСНОВКИ.....	42
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ.....	43
ДОДАТКИ.....	Помилка! Закладку не визначено.

ВСТУП

Актуальність дослідження. Невід’ємним інструментом забезпечення прозорості і цивілізованості економічних відносин у більшості розвинених країн світу є аудит. Розвиток аудиторської діяльності в Україні потребує вирішення питань, пов’язаних з підвищенням його якості, що значним чином зміцнить престиж цієї професії, а також рівень довіри до наданої аудиторами інформації з боку користувачів і суспільства в цілому. Ці питання стали актуальними через те, що лише в разі якісного виконання аудиторських перевірок користувачі інформації будуть впевнені в достовірності перевіреної фінансової звітності, а отже, створюватимуться умови зниження ризику при прийнятті ними рішень. Саме такий план розвитку вітчизняного аудиту здатний забезпечити його реальну необхідність суспільству.

Питаннями стану контролю аудиторських послуг та розробкою теоретичних та методологічних підходів до оцінки якості аудиту займалися такі вчені як Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Голов С. Ф., Рудницький В. С., Грінько А. П., Кузьмінський А. М., Кірейцев Г. Г., Кужельний М. В., Лінник В. Г., Пушкар М. С., Сопко В. В., Сук Л. К., Янчева Л. М., Бичкова С. М., Голосов О. В., Данилевський Ю. О., Кир'янова З. В., Лоббек Дж. Л., Подольский В. І., Робертсон Дж. К., Редько О. Ю., Соколов Я. В., Суйц В. П., Скобарой В. В., Шеремет А. Д.

У Міжнародних стандартах аудиту, надання впевненості та етики встановлено необхідність здійснення контролю якості в аудиторських фірмах. Проте ні в нормативних документах, ні в спеціальній літературі не сформульовані основні поняття регулювання якості аудиторських послуг, системні підходи до їх забезпечення. Склалася ситуація, коли вимоги до створення і підтримки системи управління якістю аудиту на рівні аудиторської фірми визначені законодавче, встановлена необхідність їх контролю з боку Аудиторської палати України, але системні вимоги, критерії оцінки відсутні. Зазначене вказує на і зумовлює необхідність оптимізації системи контролю аудиторських послуг в Україні.

Мета роботи – розкрити сутність дефініції «аудиторські послуги» шляхом теоретичного огляду і аналізу сутнісних характеристик визначеної категорії, дослідити міжнародний досвід організації системи контролю якості аудиторських послуг та вітчизняних особливостей її функціонування, що дозволяє порівняти контролюючі системи, ідентифікувати слабкі місця, а також визначити проблеми в розвитку системи контролю аудиторських послуг в Україні та запропонувати шляхи їх вирішення.

Поставлена мета обумовлює необхідність вирішення ряду взаємозалежних **завдань**:

- здійснити критичний аналіз визначення аудиторських послуг у працях вітчизняних вчених;
- визначити особливості контролю за якістю аудиторських послуг на різних рівнях контролю;
- охарактеризувати особливості системи контролю якості аудиторських послуг зарубіжних країн;
- окреслити проблеми контролю якості аудиторських послуг в Україні та запропонувати шляхи їх вирішення.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та нормативно-правові акти щодо здійснення контролю якості аудиторської діяльності, наукові праці та методичні розробки вітчизняних, зарубіжних вчених-економістів, статистичні дані Держкомстату України, Державного комітету регулювання фінансових послуг України.

Методичну основу дослідження складають системний підхід (в частині оцінки якості організації надання послуг) та концепція незалежності аудитора при наданні суспільно корисних послуг (в частині оцінки якості конкретної аудиторської перевірки). Оскільки аудит спирається на довіру зацікавлених осіб до професіоналізму аудиторів, питання підвищення якості аудиторських послуг набуває першочергового значення.

Наукова новизна роботи полягає в подальшому розробленні, обґрунтуванні теоретичних положень і методичного забезпечення контролю аудиторських послуг в Україні, що розкривається у наступному:

- 1) на базі здійсненого критичного аналізу визначення понять «аудиторська послуга» та «якість аудиторських послуг», уточнено їх визначення;
- 2) окреслено пропозиції покращення якості аудиторських послуг шляхом здійснення організаційних заходів на різних рівнях контролю;
- 3) запропоновано застосовувати тест перевірки системи контролю якості, що складається зовнішнім контролером .

Практична новизна роботи полягає в розробці науково-методичних пропозицій і рекомендацій щодо створення більш кращої системи оцінки контролю якості аудиторських послуг, що дозволить провести більш обґрунтований їх аналіз та впровадити більш нові та конкретні заходи, щодо ефективності системи вітчизняного аудиту.

Апробація результатів дослідження. За результатами дослідження опубліковано наступні праці:

Щур І.В. Моніторинг контролю якості аудиторських послуг // Збірник наукових праць студентів кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу. – 2019. – Випуск 1/2019. – С. 122-125.

Структура і зміст роботи складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Текстову частину викладено на 71 машинописній сторінці. Робота містить 5 рисунків, 1 додаток, 63 позицій використаних літературних джерел.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ І НОРМАТИВНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

1.1. Сутність і необхідність контролю якості аудиторських послуг

Аудиторська діяльність є соціально значущою діяльністю, тому що забезпечує інформаційні потреби та очікування користувачів аудиторських послуг, а це - держава, фінансові і податкові органи, суб'єкти господарювання - контрагенти, інвестори, власники тощо. Як свідчить практика кінця XX - початку XXI сторіччя, а саме банкрутство компанії "Enron", "Parmalat", обов'язкові регулярні аудиторські перевірки не є гарантією від шахрайських дій і зловживань з боку менеджменту суб'єктів, що звертаються за аудиторськими послугами. У Великій Британії активно велася робота з дослідження причин фінансової кризи і результати, на жаль, зробили аудит непрямим винуватцем, який своїми діями не сприяв запобіганню кризовим явищам. Ті аудиторські організації, які сприяли монополізації ринку, монополізували і відповідальність за це.

Аудит повинен був публічно продемонструвати свою відповідальність і відповісти за те, що відбувалося з великими компаніями, які раптом і відразу зникали з економічних і неекономічних причин [1]. Тому суспільство почало пред'являти підвищені вимоги до аудиту. Зовнішньоекономічна діяльність суб'єктів господарювання також є ризикованим видом діяльності і висуває підвищені вимоги до аудиту. Користувачі мають бути впевненими в забезпеченні якості аудиторських послуг на рівні професії, на рівні аудиторської фірми. Аудиторська діяльність є регульованою і контрольованою діяльністю. Кодекс професійної етики, Міжнародні стандарти аудиту (далі - МСА) вимагають від аудиторських фірм створення системи контролю якості, яка свідчить про те, що персонал аудиторської фірми усвідомлює вимоги МСА і діє у рамках МСА.

Міжнародний стандарт контроль якості (далі - МСКЯ 1) "Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги", МСА 220 "Контроль якості

аудиту фінансової звітності” спонукають аудиторські фірми розробити систему контролю якості, що складається з політик і процедур контролю якості аудиторського завдання.

..

Таблиця 1.1

Виклад сутності поняття “якість аудиту”

№ з/п	Виклад сутності поняття	Джерело інформації
1	Комплексна обробка аудитором власних досліджень, нових досягнень наукової думки з особливостями практичного досвіду конкретного підприємства, що перевіряється, забезпечує створення якісного продукту, викладеного в надзвичайно короткій і лаконічній формі обґрунтованого висновку у вигляді порад, оцінок, пояснень, рекомендацій	Ф. Бутинець, [14]
2	Якість аудиторських послуг - системне дотримання реальної професійної незалежності, вимог чинного законодавства та стандартів аудиту, Кодексу професійної етики і професійної діяльності у сфері аудиту. Також зазначено, що якість аудиторських послуг - категорія, яка перманентно змінюється залежно від рівня суспільних відносин та господарської практики країни	О. Редько, [58]
3	Якість - максимальне задоволення інформаційних потреб користувачів результатами виконаних аудитором робіт, послуг та супутніх робіт у відповідності до інтересів власника, суспільства та конкретного замовника в межах вимог чинного законодавства України, стандартів аудиту та Кодексу професійної етики аудиторів	Ф. Бутинець, Н. Малюга, Н. Петренко, [15]
4	Якість аудиторських робіт і послуг - здатність задовольняти встановлені та перспективні потреби замовника в отриманні достовірного рівня впевненості в інформації та забезпечити достовірність цієї інформації	О. Редько, [59]
5	Основним критерієм якості аудиторських перевірок є дотримання вимог стандартів аудиту, але наявність лише одного критерію не дозволяє оцінити якість аудиту повною мірою. Якість аудиту необхідно розглядати з погляду, по-перше, чи є надані послуги з проведення перевірки аудитом і, по-друге, чи задоволені потреби замовника у встановленні об’єктивності фінансової інформації	Н. Проскуріна, В. Коваленко, [54]
6	Якість аудиторських послуг, хоча і не має оціночного критерію, є конкретною перевагою і залежить, у першу чергу, від кваліфікації персоналу аудиторської фірми, його обізнаності в технологіях перевірок і нормах чинного законодавства. Якість аудиторських послуг формує репутацію і діловий імідж аудиторської фірми	О. Лубенченко, [32]
7	Заборонено проведення аудиту, якщо розмір винагороди за надання аудиторських послуг не враховує необхідного для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступінь відповідальності аудитора	В. Немченко, О. Редько, [55]
8	На сьогодні відсутні ґрунтовні методичні рекомендації з контролю якості та підтримання якості. Якість аудиторської перевірки вбачається у встановленні чітких вимог до такої перевірки з	В. Бондар, Ю. Бондар, [5].

	урахованням потреб зовнішніх користувачів, а контроль за якістю аудиторських послуг - через систему зовнішнього нагляду	
9	Основные характеристики качества аудиторской деятельности: - результативность (степень достижения запланированных результатов, способность организации ориентироваться на результат); - экономичность (разумное и рациональное использование ограниченных ресурсов с целью более полного удовлетворения потребностей); - эффективность (соотношение между достигнутыми результатами и затраченными ресурсами, способность организации к реализации своих целей и планов с заданным уровнем качества, выраженным определенными требованиями: временем, затратами, степенью достижения цели)	М. Мельник, [31]
10	Качество есть философская и юридическая категория; качество есть полезность, соблюдение профессиональных стандартов	С. Бычкова, Е. Итыгилова, [22]
11	Запропоновані методи оцінювання контролю якості роботи державних аудиторів: матричний метод, метод еталона, система довільних характеристик, метод групової дискусії, метод рангового порядку, метод бальної оцінки, тестування і т. д.	Т. Пожар, [23]

Перші кроки у напрямку розробки механізму контролю якості аудиторських послуг було зроблено в США, коли Американським інститутом присяжних бухгалтерів (АІСРА) створено Комітет стандартів контролю якості. Саме ним визначено 9 основних елементів контролю якості (незалежність, призначення персоналу на конкретну роботу, консультації, контроль, прийом на роботу, підвищення професійної кваліфікації, ріст по службі, прийняття і ведення клієнтів, інспекція) та основні вимоги до них, які мали враховуватися фірмою при розробці власних політик і процедур. Аналогічні елементи якості розглядали у своїх роботах Аренс Є. А. і Лобек Дж., Монтгомері [1, 8]. Перелік цих елементів був практично ідентичним і зводився до наступного:

...

Основними передумовами якісних результатів за наслідками аудиту, перш за все, є дотримання законодавства України, Міжнародних стандартів аудиту та професійно-етичних норм при формуванні незалежної думки в аудиторському висновку. В Міжнародному стандарті контролю якості 1 (МСКЯ 1) «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також

інші завдання з надання впевненості і супутні послуги» [38] та розробленому відповідно до нього і Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [26] Положенні з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» [10], наведені елементи системи контролю якості, стосовно кожного з яких мають бути сформовані політики і процедури.

До таких елементів відносять:

....

І оскільки дані елементи відповідно до нашого законодавства є обов'язковими, то їх можна взяти за основу формування критеріїв якісного аудиту. Також для логічного обґрунтування критеріїв якісного аудиту та їх структури варто звернутися до системного підходу та розглянути систему контролю за якістю аудиторських послуг (рис. 1.1) та її складові елементи, адже від високоякісного рівня функціонування кожної структурної частини системи залежить і якісний рівень єдиного цілого.

Враховуючи структуру системи контролю якості аудиторських послуг, всі критерії варто сформулювати по декільком групам. Так, відповідно до регуляторів (законодавчих актів, регламентних і нормативних документів, інструктивних матеріалів) та вказаних у них вимог до створення та функціонування аудиторських фірм, доцільно виділити організаційні критерії якості, які б визначали рівень дотримання законодавства в частині заснування та організації контролю в сфері аудиторської діяльності.

Наступною групою варто виділити професійно-етичні критерії, оскільки кожен об'єкт зовнішнього контролю має власне кадрове забезпечення, яке є основою високого рівня наданих послуг. В першу чергу, необхідно підібрати персонал і організувати його роботу. Для цього необхідно оцінити здатність і готовність кожного співробітника до виконання тих чи інших функцій, його схильність до аналізу і синтезу, прагнення до пізнання, кваліфікацію і психологічну стійкість, стан здоров'я та інші фактори, що впливають на

ефективність праці, розробити мотиваційний інструментарій впливу на співробітників фірми, спрямований на підвищення якості праці фірми загалом. Саме до людських ресурсів сформовано значний перелік вимог, які представлені в Законі України «Про аудиторську діяльність», МСА, Кодексі професійної етики аудиторів, Положенні з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг».

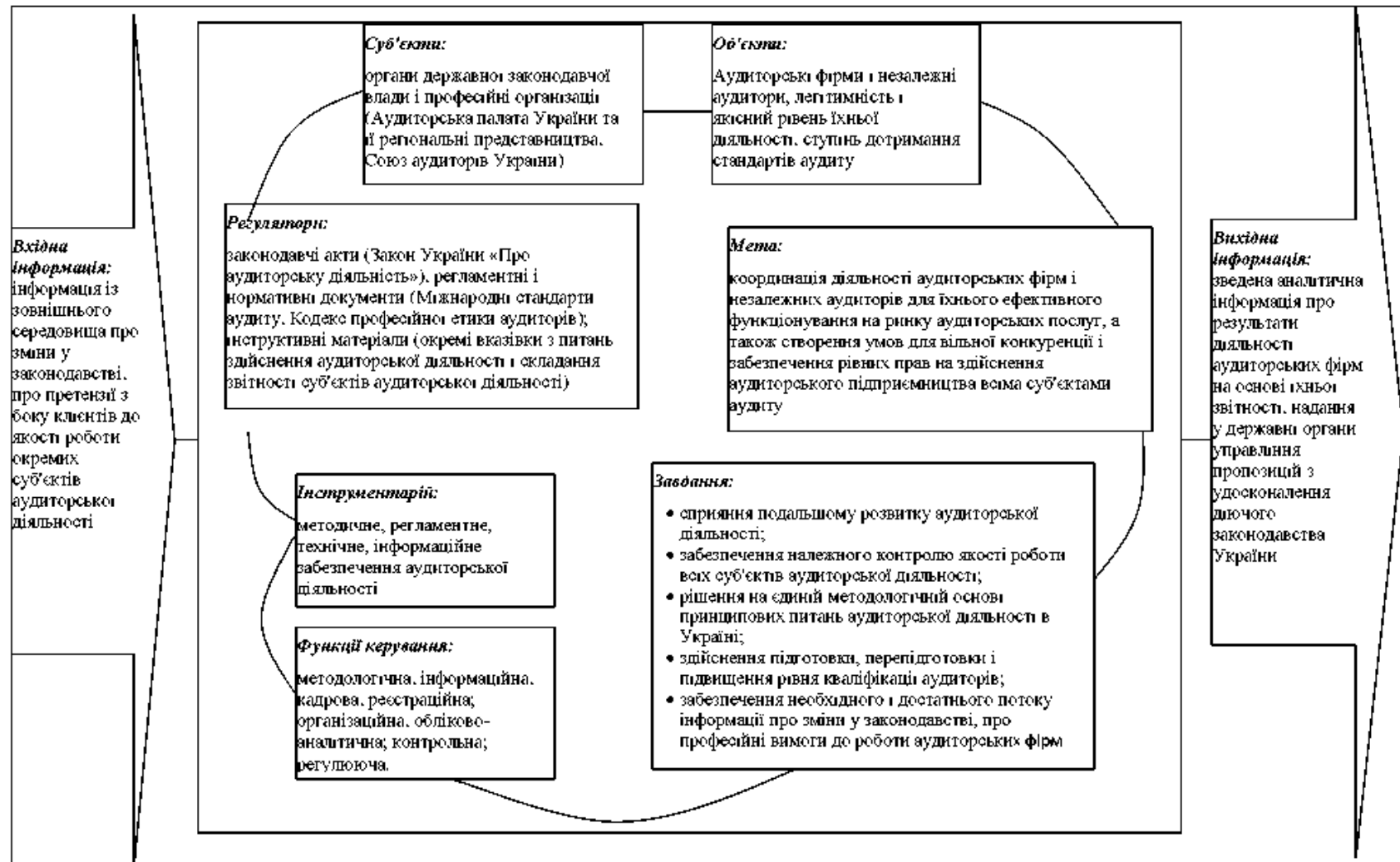


Рис. 1.1. Система контролю за якість аудиту (макрорівень) [35]

Дотримання вимог, зазначених в цих документах, говорить, що в аудиторській фірмі встановлено всі необхідні політики і процедури, які надають їй достатню впевненість в тому, що вона має достатньо персоналу, компетентність, здібності та відданість етичним принципам, які необхідні для виконання роботи. Крім того, досліджуючи виконання професійно-етичних критеріїв, варто враховувати рядових працівників, оскільки не весь персонал аудиторської фірми є сертифікованими аудиторами. До них також повинні встановлюватися високі критерії, яким вони мають відповідати.

Не менш важливими є методичні критерії, пов'язані з рівнем методичного забезпечення аудиту, наявністю розроблених та затверджених внутрішніх стандартів, нормативів контролю, методик проведення аудиту, робочих та інших документів.

Останньою групою є матеріально-технічні критерії, до яких відноситься забезпечення матеріально-технічними і фінансовими ресурсами, наявність інфраструктури комунікацій та каналів зв'язку, інформаційних ресурсів.

Всі вищевказані критерії якісного аудиту розглянемо більш детально на рис. 1.2.

...

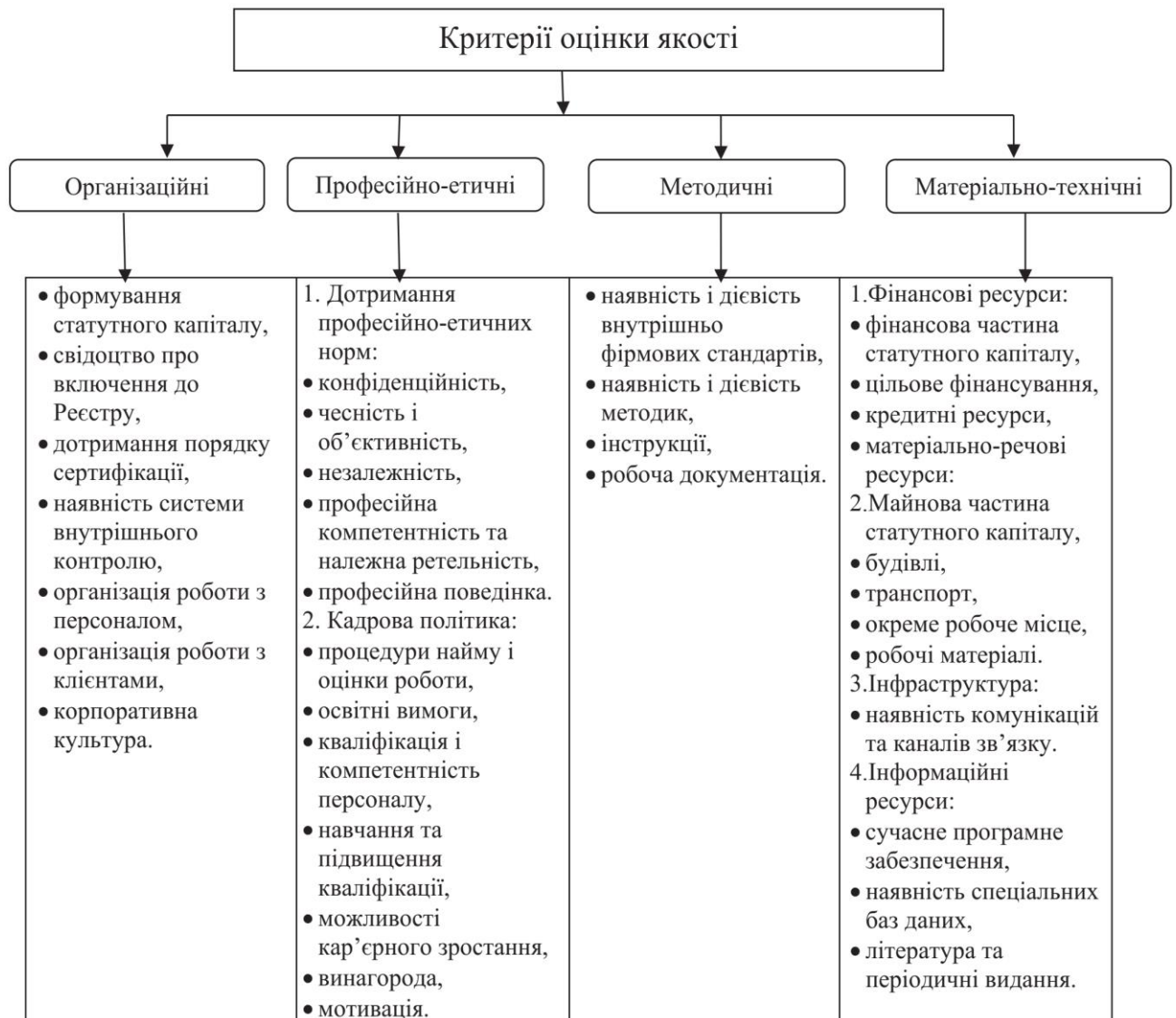


Рис. 1.2. Критерії оцінки якості аудиту [35]

Критерії матеріально-технічної групи спрямовані на оцінку наявності та стану матеріальних, фінансових та інформаційних ресурсів, а також інфраструктури підприємства. Матеріальними є: будівлі, споруди, транспортні засоби, робочі матеріали, наявність окремого робочого місця. Відповідно до фінансових відносимо наявність власних і запозичених коштів (як в національній, так і в іноземній валюті; як на поточних рахунках, так і фінансові вкладення). Значна увага має приділятися інформаційним ресурсам, серед яких наявність сучасного програмного забезпечення, поновлення нормативної бази, бази даних і спеціальна бібліотека. Всі вони не мають бути морально застарілими та доступними для працівників всіх рівнів.

Інфраструктура, в свою чергу, включає в себе комплекс елементів і зав'язків, що ...

Варто враховувати і той момент, що значна частина замовників, бажаючи обрати якісні аудиторські послуги, орієнтується на уже визначені рейтинги аудиторських фірм, при формуванні яких враховуються конкурентні переваги, показники фінансової діяльності, термін роботи фірми на ринку аудиторських послуг. Але даний рейтинг лише показуватиме нам стан на ринку аудиторських послуг в країні та «авторитетність» окремо взятих фірм. А лідерство у таких рейтингах зовсім не свідчить, що дана фірма надає найбільш якісні аудиторські послуги.

...

Дослідивши вимоги до формування та функціонування системи контролю якості аудиту, було встановлено відсутність критеріїв, які б допомагали визначити рівень якості наданих аудиторських послуг. Враховуючи об'єктивну та суб'єктивну сторони, встановлено основні групи критеріїв оцінки якості аудиту. Це:

...контролю якості результатів процесу аудиту і роботи суб'єктів аудиторської діяльності загалом.

1.2. Нормативно-правове регулювання контролю якості аудиторських послуг

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII (далі – Закон), який визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні.

Нормативно-правове регулювання якості аудиторських послуг в Україні представляють:

- ...

Закон висуває ряд вимог до суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності. Зокрема, стаття 23 Закону висуває вимоги до внутрішньої організації суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності.

Стаття 40 Закону стверджує, що контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності здійснюється шляхом проведення перевірки якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними:

- ...

Система контролю якості аудиторських послуг складається з:

- політики та

- процедур, розроблених та впроваджених суб'єктами аудиторської діяльності відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

Обов'язковий контроль якості аудиторських послуг здійснюється щодо:

...

З метою організації проведення контролю якості аудиторських послуг Аудиторська палата України:

...

Інспекцією та Аудиторською палатою України має бути впроваджено політику та процедури незалежності інспекторів і забезпечено недопущення виникнення конфлікту інтересів.

Безпосередньо перевірки з контролю якості здійснюються інспекторами, які є посадовими особами Інспекції та працівниками Комітету з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України. Інспектором може бути призначено особу, яка відповідає таким критеріям:

....

Контроль якості аудиторських послуг передбачає:

- тестування внутрішніх процедур,

- здійснення перевірки робочих документів, аудиторських звітів та інших звітів, договорів про надання аудиторських послуг, внутрішніх розпорядчих

актів суб'єкта аудиторської діяльності, якими визначаються політика і процедури, які мають застосовуватися при наданні аудиторських послуг, щодо:

...

При проведенні перевірки з контролю якості робочі документи обираються виходячи з аналізу ризиків невиконання суб'єктом аудиторської діяльності завдання з аудиту фінансової звітності в обсязі та за процедурами, визначеними міжнародними стандартами аудиту.

За результатами перевірки з контролю якості складається звіт, який має містити основні висновки та рекомендації.

Висновки та рекомендації за результатами перевірки з контролю якості з їх обґрунтуванням мають бути доведені до відома суб'єкта аудиторської діяльності та обговорені з ним до складання звіту.

Порядок проведення перевірок з контролю якості затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

У разі виявлення порушень у системі контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності Інспекція та Аудиторська палата України надають відповідному суб'єкту аудиторської діяльності обов'язкові до виконання рекомендації щодо їх виправлення та встановлюють строк їх виправлення, але не більше 12 місяців з дати завершення перевірки.

Інспекція за дорученням Ради нагляду здійснює регулярний моніторинг змін на ринку аудиторських послуг, зокрема оцінює:

....

Розглянемо вимоги статті 23 Закону та Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг[і] (далі – Положення) щодо системи контролю якості та моїм баченням щодо їх відмінностей.

Вимоги Закону	Вимоги Положення
ст. 23 Закону № 2258: 1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити: 1) незалежність та об'єктивність аудиторів та ключового партнера при наданні аудиторських послуг, зокрема шляхом впровадження відповідних політики та процедур, а також наявність системи контролю за їх виконанням	22. Фірма зобов'язана впровадити таку політику та процедури, які б надали їй достатню впевненість, що Фірма та її персонал дотримуються відповідних етичних вимог. 28. Фірма зобов'язана впровадити політику та процедури, які мають надавати достатню впевненість, що сама Фірма, її персонал і, в разі потреби, інші особи, що підпадають під вимоги незалежності (наприклад, експерти, яких наймає Фірма), дотримуються незалежності там, де цього вимагають Кодекс етики ...

Вимоги Закону щодо впровадження політики та процедур, що забезпечать дотримання з боку аудиторів та ключового партнера незалежності та об'єктивності, перетинаються з вимогами Положення щодо впровадження політики та процедур, направлених на дотримання відповідним персоналом етичних вимог.

Вимоги Закону	Вимоги Положення
ст. 23 Закону № 2258: 1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити: 2) запровадження системи внутрішнього контролю, процедур реєстрації та обліку фактів, інформація про які підлягає фіксації та розкриттю відповідно до цього Закону, механізмів внутрішнього контролю, застосування методик оцінки ризиків, заходів та засобів для захисту систем обробки інформації;	16. Керівник Фірми зобов'язаний створити відповідне середовище контролю якості аудиторських послуг, яке, зокрема, включає: ... 96. ... Фірма зобов'язана забезпечити конфіденційність, зберігання, цілісність, зрозумілість і відтворюваність документації з завдання.

Основними елементами внутрішнього контролю прийнято вважати: контрольне середовище; оцінка ризиків; процедури внутрішнього контролю; інформація і комунікація; моніторинг.

Таким чином, Положення висовує вимоги про створення лише одного елемента внутрішнього контролю – контрольного середовища – у той час, як Закон вже вимагає запровадження системи внутрішнього контролю в цілому, з механізмами такого контролю та методиками оцінки ризиків.

Стосовно впровадження заходів та засобів для захисту систем обробки інформації ситуація аналогічна. Положення вимагає лише впровадження процедур задля забезпечення конфіденційності, зберігання, цілісності,

зрозумілості і відтворюваності документації з завдання. Проте, як системою обробки інформації є сукупність технічних засобів, програмного забезпечення, методів обробки інформації, дій персоналу, що направлена на забезпечення виконання автоматизованої обробки інформації. Отже, аудиторським фірмам потрібно попрацювати в цьому напрямку.

Вимоги Закону	Вимоги Положення
ст. 23 Закону № 2258: 1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити: 3) можливість інформування уповноваженої особи суб'єкта аудиторської діяльності про факти порушень вимог цього Закону його працівниками;	33. Фірма зобов'язана впровадити політику та процедури, які нададуть їй достатню впевненість, що Фірмі буде повідомлено про порушення вимог до незалежності та вона зможе вжити відповідних заходів для вирішення таких ситуацій

Закон розширює підстави для інформування. Якщо, Положення вимагає створити політику та процедури, направлені на забезпечення своєчасного повідомлення про порушення вимог до незалежності, то Закон вже вимагає впровадити політику та процедури, що забезпечать інформування про усі факти порушень вимог Закону. Для того, щоб визначитися про які порушення потрібно повідомляти, потрібно перш за все визначитися, які саме вимоги до аудиторських фірм Закон висовує. Наведу деякі із них:

...

Вимоги Закону	Вимоги Положення
ст. 23 Закону № 2258: 1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити: б) запровадження організаційних та адміністративних механізмів для попередження, ідентифікації, усунення або управління і розкриття будь-яких ризиків та загроз своїй незалежності;	29. Така політика та процедури мають надавати Фірмі можливість визначати й оцінювати обставини і відносини, що створюють загрози незалежності, та здійснити заходи, які дадуть змогу усунути ці загрози або зменшити їх до прийнятнього рівня за допомогою застережних заходів або, якщо це необхідно, шляхом відмови від виконання завдання. 33. Фірма зобов'язана впровадити політику та процедури, які нададуть їй достатню впевненість, що Фірмі буде повідомлено про порушення вимог до незалежності та вона зможе вжити відповідних заходів для вирішення таких ситуацій

Таким чином, вимога Закону про запровадження дієвих механізмів для попередження, ідентифікації та усунення загроз своєї незалежності не є новою. Положення також передбачає встановити відповідні політики та процедури.

Вимоги Закону	Вимоги Положення
ст. 23 Закону № 2258: 1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити: 7) запровадження внутрішньої політики та процедур виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності, що також мають передбачати обов'язковість інструктажу, нагляду та перевірки роботи аудиторів та інших працівників, вимог до створення і обсягу робочих документів аудитора;	63. Політика й процедури контролю якості виконання завдання мають охоплювати всі етапи планування й виконання завдання. 66. Фірма зобов'язана у відповідний спосіб документувати таке: ... г) процеси нагляду за виконанням завдання; д) процедури перевірки завершеного завдання, зроблених важливих суджень і виду висновку (звіту), що надається за наслідками виконання завдання; е) процедури контролю якості виконання завдання. 68. Протягом виконання завдання більш досвідчені члени групи із завдання включно з керівником групи із завдання перевіряють роботу, виконану менш досвідченими членами групи із завдання. 94. Фірма зобов'язана документувати процес виконання завдання

Вимоги Закону про запровадження політики та процедур виконання завдання, процедур нагляду та перевірки роботи виконавців узгоджуються з відповідними вимогами Положення. Новою є вимога про обов'язковість проведення інструктажу. Під інструктажем слід розуміти доведення до працівників аудиторської фірми змісту основних вимог щодо організації роботи, результатів аналізу допущених чи можливих помилок на робочих місцях, поглиблення знань і навичок.

....

На рис. 1.3 систематизовано вимоги стандартів в частині обсягу аудиторської документації.

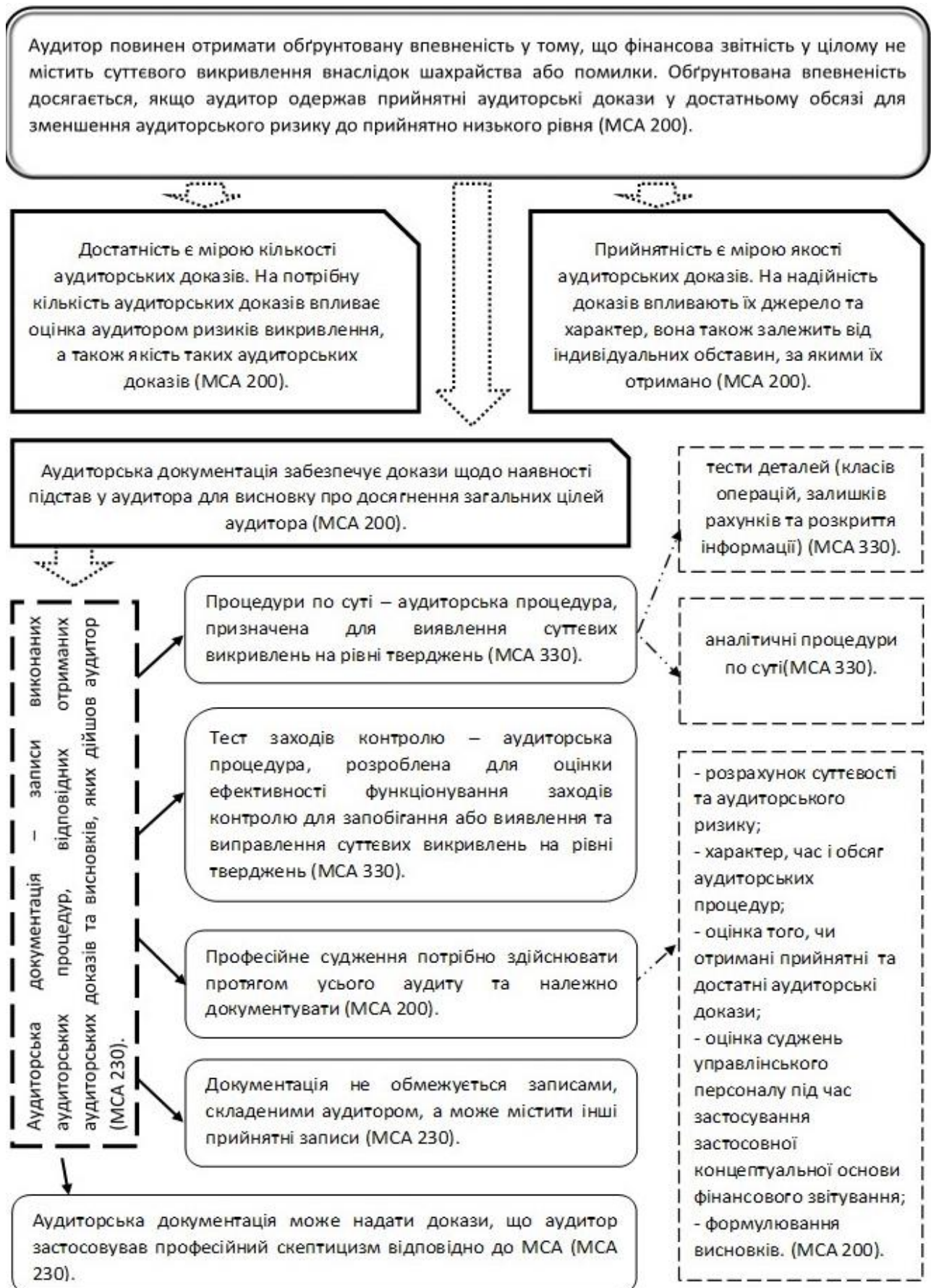


Рис. 1.3. Вимоги МСА в частині обсягу аудиторської документації [63]

При цьому обсяг аудиторської документації має поєднати критерії «витрати» - «якість».

...

Закон, так же як і Положення, зобов'язує аудиторські фірми створити систему контролю якості аудиторських послуг. При цьому, як бачите, погляд на коло осіб, що можуть нести відповідальність за організацію і ефективне функціонування такої системи, в цих документах трохи відрізняється.

Вимоги Закону	Вимоги Положення
ст. 23 Закону № 2258: 1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити 10) запровадження механізмів реєстрації та розв'язання нестандартних ситуацій, що мають або можуть мати суттєві наслідки для неупередженості діяльності аудиторів та ключових партнерів, пов'язаної з наданням послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності;	25. Загрози для дотримання етичних принципів можуть виникати за різних обставин, які можна розподілити за такими категоріями: а) загроза власного інтересу; б) загроза власної оцінки; в) загроза захисту; г) загроза особистих стосунків; г) загроза тиску. 27. Фірма зобов'язана розробити застережні заходи, що поширюються на всю Фірму, та застережні заходи щодо конкретного завдання

Об'єктивність - відсутність упередженості, конфлікту інтересів та неправомірного впливу з боку інших осіб на професійні та ділові судження.

Кодекс Етики Професійних Бухгалтерів [27] класифікує загрози недотримання етичних принципів (у тому числі принципу об'єктивності) в залежності від обставин та стосунків, з якими може стикатися аудиторська фірма. Для уникнення цих загроз або зменшення їх до прийнятного рівня, Положення вимагає від аудиторських фірм розробити застережні заходи, що поширюються на всю фірму, та застережні заходи щодо конкретного завдання.

....

Вимоги Закону	Вимоги Положення
<p>ст. 23 Закону № 2258:</p> <p>1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити:</p> <p>11) застосування політики оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що передбачала б стимули для забезпечення якості робіт.</p>	<p>48. Фірма зобов'язана впровадити таку політику та процедури, які б надали їй обґрунтовану впевненість у тому, що Фірма має достатньо персоналу, здібності, компетентність та відданість етичним принципам якого дають змогу надавати аудиторські послуги згідно з Професійними стандартами, законодавчими і нормативними вимогами, і дають можливість Фірмі або Керівнику групи із завдання надавати висновки (звіти), що відповідають умовам завдання.</p> <p>49. Така політика та процедури містять такі питання щодо персоналу:...</p> <p>е) винагорода;</p> <p>55. Процедури, які їх використовує Фірма для оцінки роботи, винагороди та посадових підвищень, спрямовані на визнання й сприяння розвитку, підтримання компетентності та відданості принципам етики.</p>

Вимога про впровадження стимулюючої політики оплати праці персоналу, залученого для виконання завдань з обов'язкового аудиту, є новою. Отже тим аудиторським фірмам, що планують виконувати завдання з обов'язкового аудиту, потрібно додатково попрацювати над цим питанням.

Вимоги Закону	Вимоги Положення
<p>ст. 23 Закону № 2258:</p> <p>1. Суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити:</p> <p>12) постійний моніторинг, оцінювання відповідності та ефективності внутрішньої політики і процедур, системи внутрішнього контролю, у тому числі щорічна оцінка внутрішньої системи контролю якості та вжиття відповідних заходів для усунення будь-яких недоліків.</p>	<p>106. Фірма зобов'язана здійснювати моніторинг відповідності політики та процедур контролю якості (моніторинг) з метою отримання обґрунтованої впевненості, що її політика і процедури щодо системи контролю якості відповідні, адекватні, працюють ефективно й дотримуються на практиці. Моніторинг має включати постійний розгляд та оцінку системи контролю якості Фірми, а також періодичну перевірку окремих завершених завдань.</p> <p>117. Мінімум раз на рік Фірма ознайомлює з результатами моніторингу системи контролю якості керівників груп із завдань та інший відповідний персонал Фірми.</p>

На відміну від Закону Положення вимагає від аудиторських фірм щорічну оцінку системи контролю якості. При впровадженні політики та процедур системи внутрішнього контролю аудиторським фірмам потрібно приділити належну увагу у тому числі моніторингу та процесу здійснення оцінки

ефективності внутрішнього контролю з метою своєчасного вжиття відповідних заходів для усунення будь-яких недоліків.

1.3. Механізм реалізації стратегії формування системи якості аудиторських послуг на рівні аудиторської фірми

На думку Царенко О. В. [47] ефективний механізм реалізації стратегії формування системи якості аудиторських послуг на рівні аудиторської фірми досягається через активізацію наявних у аудиторській фірмі оперативних засобів впливу та системоутворюючих регуляторів, що дає змогу вдосконалити систему управління якістю аудиторських послуг (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Вдосконалення системи управління якістю аудиторських послуг на підставі комплексного підходу до визначення параметрів якості аудиту

На національному рівні використовується також Положення з національної практики контролю якості 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг», прийняте рішенням Аудиторської палати від 27.09.2007 р. № 182/4 [47] (далі –

ПНПКЯ 1), який розкриває вимоги до організації аудиторськими фірмами внутрішньофірмової системи контролю якості аудиторських послуг та надає рекомендації щодо її впровадження в практику аудиторської діяльності.

...

Тому кожна аудиторська фірма для створення власної системи контролю якості повинна зробити наступні кроки:

- розробити та формалізувати цю систему;
- впровадити її у власну практику тобто забезпечити в повній мірі її функціонування як цілісного механізму;

Наступним питанням, на яке потрібно звернути увагу при розробці власної системи контролю якості це – наявність усіх шести елементів системи та розкриття усіх питань, передбачених ПНПКЯ 1.

Відповідальність керівництва за організацію контролю якості в аудиторській фірмі. По цьому елементу мають бути задокументовані питання, що створюють відповідне середовище контролю (рис. 1.5).



Рис. 1.5. Складова середовища контролю

Орієнтиром при розробці власної системи контролю якості за елементом «Відповідальність керівництва за організацію контролю якості на фірмі» може стати МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» (далі – МСА 315)[37], який наводить приблизний перелік елементів, що формують середовище контролю. Середовище контролю відповідно до МСА 315 може включати наступні елементи:

...

Проте ефективне функціонування системи контролю якості неможливе без її вдосконалення та актуалізації. Автори Посібника із застосування Міжнародних стандартів аудиту під час аудиту малих та середніх підприємств (том 1)[50] свої рекомендації для успішного застосування МСА в невеликих завданнях починають з дуже мудрої поради *«Знайдіть час для того, щоб прочитати уточнені МСА і навчити персонал.»*

Актуалізація системи контролю якості передбачає дію щодо приведення системи в актуальний стан, який відповідає сучасним умовам. Саме тому, коли змінюються вимоги професійних стандартів, законодавчих та нормативних актів, відповідних рішень АПУ, аудиторська фірма має оцінити власну систему контролю якості на предмет її відповідності новим вимогам.

Висновки до розділу 1

1. Забезпечення якості аудиторських послуг – це ..
2. Пропонується розглядати систему контролю якості аудиту крізь призму її об'єктів. При цьому ..
3. Сформовано наведені елементи системи контролю якості, стосовно кожного з яких мають бути сформовані політики і процедури. До таких елементів відносять:
 - ..
4. Параметри якості аудиту розкриті у чотирьох групах оціночних критеріїв, однак слід зазначити, що кожний елемент із загальної сукупності критеріїв має свої властивості, тобто його можна деталізувати до розуміння того, що саме варто вважати відповідністю тому чи іншому критерію якості аудиту. Це орієнтує продовження дослідження у напрямку моделювання механізму контролю якості результатів процесу аудиту і роботи суб'єктів аудиторської діяльності загалом.
5. Нормативно-правове регулювання якості аудиторських послуг в Україні представляють:
 - ...
6. Кількість, зміст і організація аудиторської документації майже не регламентовані. Для впровадження вимог щодо обсягу робочих документів, як того вимагає Закон, пропоную звернутися до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. При цьому обсяг аудиторської документації має поєднати критерії «витрати» - «якість».
7. Ефективний механізм реалізації стратегії формування системи якості аудиторських послуг на рівні аудиторської фірми досягається через задокументовані питання, що створюють відповідне середовище контролю. Положення з національної практики контролю якості покладає на керівника аудиторської фірми відповідальність за розробку, організацію, впровадження та підтримання ефективного функціонування системи контролю якості та

зобов'язує призначити відповідальну особу за систему контролю якості. Існує декілька варіантів такого призначення в залежності від розміру фірми та її клієнтів, видів послуг, що надає аудиторська фірма, тощо:

...

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

2.1. Планування як головний етап процедур перевірки

Аудиторська фірма зобов'язана дотримуватися політики і процедур контролю якості аудиторських послуг, які гарантують, що всі аудиторські перевірки проводяться у відповідності з Національними стандартами аудиту та Законом України "Про аудиторську діяльність".

Зміст, строки й обсяг аудиторських процедур та політики аудиторської фірми щодо контролю якості залежать від таких чинників, як розміри і характер діяльності аудиторської фірми, її дислокація, рівень організації перевірки і відповідних суджень про собівартість такого контролю.

Метою контролю якості аудиторських послуг є підвищення престижу аудиторської професії шляхом забезпечення високої якості послуг, які надаються.

За МСА 220 "Контроль якості аудиторської роботи", мета політики контролю якості аудиторських робіт складається з таких чинників:

Професійні вимоги — співробітники аудиторської фірми мають дотримуватися принципів незалежності, чесності, об'єктивності, конфіденційності та професійної поведінки.

Компетентність — аудиторську фірму слід комплектувати персоналом, який досягнув певного рівня професійної кваліфікації та компетенції і який виконує з необхідною ретельністю норми, необхідні для виконання його професійних обов'язків.

Призначення на проведення аудиту — проведення аудиту необхідно доручати працівникам аудиторської фірми, які мають певний досвід роботи і рівень професійної підготовки, необхідної за конкретних обставин.

Розподіл обов'язків — потрібен достатній рівень керівництва, контролю та аналізу роботи на всіх ділянках для забезпечення достатньої гарантії, що робота, яка виконується, відповідає нормативам якості.

Отримання консультацій, пов'язаних з аудитом — у разі необхідності аудитор повинен звертатися за консультацією до представників інших, неаудиторських професій, як до тих, які працюють в аудиторській фірмі, так і до спеціалістів інших підприємств.

Одержання й утримання клієнтів - необхідне проведення аналітичної роботи, що полягає в оцінці репутації потенційних чи наявних клієнтів. При вирішенні питання про початок роботи з клієнтом або продовження співробітництва із давнім клієнтом необхідно влаштовувати свої господарські відносини на засадах незалежності аудиторської фірми, її спроможності правильно надати послугу і впевнитися у чесності й порядності керівництва клієнта.

Гнучкість політики — адекватність і ефективність внутрішньої політики і процедур контролю якості робіт необхідно постійно переглядати.

Для отримання високої якості аудиту слід дотримуватися таких заходів:

...

Контроль основного аудитора. Основний аудитор у процесі проведення аудиторської перевірки повинен постійно контролювати і спрямовувати роботу, яка виконується асистентами, тобто персоналом, який відрізняється за професійним рівнем від основного аудитора. На відміну від асистента, основний аудитор несе повну відповідальність за виконання аудиту. Асистенти, яким передається робота, повинні бути відповідним чином проінструктовані щодо своєї відповідальності й цілей процедур, які вони мають виконати, про діяльність підприємства і можливі облікові аудиторські проблеми, котрі можуть вплинути на суть, час проведення і масштаб аудиторських процедур. Важливим елементом передачі аудиторських повноважень є письмова програма аудитора.

Контроль адміністрації. Контроль із боку аудиторської фірми ...

Залежно від стадії перевірки внутрішній контроль якості аудиторських послуг поділяють на:

- ...

Джерела інформації:

- ...

Контроль аудиторською фірмою за якістю робіт, які проводять аудитори залежно від широти охоплення перевірками:

- ...

Контроль аудиторського завдання здійснюється в процесі проведення кожного окремого етапу аудиту. Його мета — забезпечення планування аудиту на професійному рівні та належне виконання всіх аудиторських заходів. Для належного контролю аудиторських завдань необхідно складати їх таким чином, щоб забезпечити кваліфіковане виконання контрольних заходів. Роботу рекомендується видавати персоналу, який має певний досвід і достатню кваліфікацію, а також проводити з ним інструктаж щодо конкретних робочих програм.

Обов'язковою умовою забезпечення якісного виконання аудиторських послуг є відповідальне ставлення виконавців до здійснення окремих аудиторських завдань. Контроль за конкретними деталізованими аудиторськими програмами здійснюють досвідчені аудитори таким чином: безпосередньо наглядають за процесом роботи і надають допомогу менш досвідченим помічникам; уся виконана робота перевіряється особою, безпосередньо відповідальною за конкретне завдання; у разі особливої складності завдання найважливіші частини перед оформленням звіту перевіряються досвідченим аудитором, який не брав участі у виконанні цього завдання.

Під *загальним контролем* маються на увазі ...

Суттєве значення для якості контролю має можливість персоналу консультуватися зі спеціалістами, тому аудиторська фірма повинна брати на роботу не тільки аудиторів, а й спеціалістів іншого фаху (з електронної обробки

даних, оподаткування, юристів тощо), а також співпрацювати з незалежними спеціалістами і надавати працівникам вільний доступ до необхідної літератури.

Самоконтроль — це здійснення контрольних функцій щодо проведеної роботи відповідно до стандартів та інших нормативних документів самими працівниками фірми незалежно від їхньої посади.

У таблиці 2.1 наведений зразок програми внутрішнього контролю якості аудиту.

Таблиця 2.1

**Зразок програми внутрішнього контролю якості аудиту
(здійснюється суб'єктом аудиту)**

Заходи	Дотримання вимог	Основні процедури
1. Забезпечення незалежності	Кожний аудитор (персонал), який залучається до співпраці, повинен дати розписку, що він ознайомлений та дотримується критеріїв професійної незалежності й кодексу професійної етики аудитора	Персонал повинен пройти стисле тестування на предмет знання основних принципів аудиту й основ кодексу професійної етики аудитора. Дані тестування зберігаються у суб'єкта аудиторської діяльності. Персонал повинен повідомляти керівництву про порушення незалежності в ході робіт
2. Наймання на роботу	Кожний із персоналу (аудиторів, експертів) повинен мати відповідну кваліфікацію	При прийнятті на роботу персонал складає резюме, яке контролюється керівником з кадрових питань та додатково власником
3. Складання графіка роботи	При плануванні аудиту слід враховувати складність робіт, строки їх здійснення та досвід (кваліфікацію) виконавців	Графік робіт повинен додатково перевірятися старшим партнером або одним із керівників (аудиторів), який має найбільший досвід в організації перевірок
4. Підвищення кваліфікації	Весь персонал повинен постійно підтримувати високий рівень знань та намагатися його підвищувати	Усі аудитори щорічно проходять 40-годинні курси підвищення кваліфікації. Стимулюється самостійне підвищення кваліфікації персоналом додатково до зазначених курсів
5. Інформаційне забезпечення	Необхідно мати адекватне роботам (консультаціям, послугам), що виконуються (надаються), актуалізоване інформаційне забезпечення	У суб'єкта аудиту повинна бути бібліотека або зібрання довідкових матеріалів, що забезпечують якість робіт та їх відповідність законодавству, методології перевірки та обліку. Кожен із персоналу повинен мати можливість швидкого доступу до інформаційного забезпечення або отримати кваліфіковану консультацію відповідно внутрішнього чи зовнішнього фахівця
6. Кар'єра	Найвищі посади у суб'єкта аудиту повинен обіймати тільки висококваліфікований та досвідчений фахівець	Слід мати чітку систему професійного зростання, яка базується не на формальних, а на реальних професійних досягненнях персоналу. Кожний із персоналу (аудиторів) повинен мати оцінку своєї роботи (картку фахівця), в якій фіксується якість його роботи
7. Контроль	Хід робіт, їхня якість повинні контролюватися керівництвом суб'єкта аудиту	Слід оперативно наглядати і своєчасно втручатися в дії виконавців (експертів) із метою забезпечення вимог Національних стандартів аудиту й етичних засад

8 Моніторинг клієнтів (замовників)	Усі наявні або потенційні клієнти (замовники) вивчаються з метою мінімізації можливості співпраці з нечесною адміністрацією або кримінальним співтовариством	За результатами аудиту (співпраці в ході ведення обліку або надання консультацій) слід робити оцінку доцільності подальшої співпраці з цим клієнтом, незважаючи на розмір винагороди, або планувати підвищення (зниження) ризику такої співпраці в майбутньому. Це стосується і потенційних клієнтів
------------------------------------	--	--

Умови доведення аудитором якісного виконання послуг. Проведення аудиту у відповідності з загальноприйнятими аудиторськими нормативами може бути доказом невинуватості. Джерелом доказів дотримання встановленого рівня ретельності перевірок є підготовлені робочі документи. Вони підтверджують заяву аудитора про те, що аудит був проведений у відповідності з загальноприйнятими стандартами, особливо в частині вимог, які висуваються до збору даних на місці, допомагають аудитору в контролі над виконанням завдання.

...

Результати контролю якості роботи персоналу необхідно фіксувати в документах з обліку кадрів. Зразок картки контролю якості роботи персоналу додається.

2.2. Впровадження елементів якості аудиторських послуг

Прийняття завдання, продовження співпраці з клієнтом та виконання конкретних завдань. Одне із важливих рішень, що приймає кожна аудиторська фірма в своїй діяльності – це кого приймати або зберігати у якості клієнтів. Концептуальна основа якості аудиту[i] звертає увагу на той факт, що існування в аудиторських фірмах надійних систем прийняття рішення щодо прийняття клієнтів та продовження з ними співпраці є важливою складовою якості аудиту, оскільки дозволяє уникнути завдань, в яких існує висока ймовірність шахрайства або незаконних дій, що дозволить тим самим зберегти репутацію аудиторській фірмі, як такій, що виконує якісні завдання з аудиту.

Саме тому Положення з національної практики контролю якості[ii] вимагає від аудиторських фірм створити і впровадити таку політику та застосовувати такі процедури, які надади б їй достатню впевненість, що фірма

прийме чи продовжить завдання й взаємовідносини з існуючим клієнтом лише тоді, коли вона:

...

Отже даний перелік – це лише орієнтир для аудиторів, а далі все залежить від конкретних обставин, від умов, в яких працює клієнт, тощо. Звичайно обсяг знань аудиторської фірми щодо чесності клієнта, його керівництва і власників буде зростати по мірі продовження співпраці з таким клієнтом. Але це не є підставою відмовлятися від оцінки чесності клієнта. По-перше, незалежність, дотримання якої вимагається від аудиторської фірми та її персоналу, підвищує здатність аудитора діяти чесно, бути об'єктивним та зберігати професійний скептицизм. По-друге, варто згадати параграф А24 МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту»: «Не можна очікувати, що аудитор нехтуватиме минулим досвідом щодо сумлінності та чесності управлінського персоналу суб'єкта господарювання і тих, кого наділено найвищими повноваженнями. Проте думка, що управлінський персонал і ті, кого наділено найвищими повноваженнями, є сумлінними та чесними, не звільняє аудитора від необхідності дотримуватися професійного скептицизму ...».

..

Рис. 2.1. Питання, що має розглядати АФ при прийнятті клієнта, завдання або продовження співпраці

Під час оцінки постійного клієнта потрібно задокументувати процедури, які направлені на актуалізацію раніше отриманої інформації щодо клієнта, окрім того провести оцінку можливих ризиків, пов'язаних з новим проектом. Перш ніж документувати ці питання, аудиторська фірма має встановити відповідну політику і процедури щодо продовження взаємин із клієнтом. Вирішення цього питання буде залежати також від результатів розгляду важливих питань, які

виникли під час виконання минулих завдань чи поточного завдання, та їх вплив на продовження стосунків.

Наступне коло питань, що має бути охоплене під час розробки політики та процедур за елементом «Прийняття завдання, продовження співпраці з клієнтом та виконання конкретних завдань», це питання, пов'язані з відмовою від виконання завдання або відмовою від продовження взаємовідносин з клієнтом. Положення з національної практики контролю якості зобов'язує аудиторські фірми розробити політики та процедури, що стосуються такої відмови. Для цього аудиторська фірма має розглянути наступні питання:

..

Положення з національної практики контролю якості вимагає від аудиторських фірм встановити такі політику й процедури контролю якості виконання завдання які охоплюють всі етапи планування й виконання завдання (рис. 1).

...

Рис. 2.2. Політика і процедури контролю якості виконання завдання

Встановлюючи для себе політику й процедури контролю якості виконання завдання потрібно звернути увагу на наступні вимоги Положення з національної практики контролю якості:

...

Таблиця 2.2

Документування по елементу «Виконання завдання»

	Питання, що підлягають документуванню
Планування завдання	процедури розуміння су ⁷ б'єкта господарювання та його середовища (включаючи отримання розуміння системи внутрішнього контролю, процедур дотримання законодавчих і нормативних актів, вимог застосовної концептуальної основи фінансового застосування щодо облікових оцінок та того, як управлінській персонал ідентифікує операції, події та умови, які можуть привести до необхідності визнання облікових оцінок або розкриття інформації

	<p>процедури оцінювання ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилки на рівні фінансового звіту та тверджень</p> <p>порядок застосування концепції суттєвості під час планування та виконання завдання</p> <p>процедури визначення загальної стратегії, яка б установлювала обсяг, час і напрям аудиту, а також спрямовувала розробку плану аудиту⁷</p>
<p>Виконання завдання (збір аудиторських доказів) та інформування про результати</p>	<p>порядок застосування аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення на рівні тверджень</p> <p>порядок відбору⁷ типів аудиторських процедур, які слід виконати для отримання аудиторських доказів</p> <p>процедури оцінювання достатності та прийнятності аудиторських доказів</p> <p>процедури оцінки надійності інформації, яку можна використовувати в якості аудиторських доказів (зокрема, використання роботи експерта управлінського персоналу⁷)</p> <p>порядок організації вибірки, вимоги до обсягу⁷ і порядку⁷ відбору⁷ елементів вибірки, порядок оцінювання результатів вибірки</p> <p>процедури виявлення та оцінювання ризиків суттєвого викривлення у зв'язку з відносинами і операціями з пов'язаними сторонами та дії у відповідь на оцінені ризики</p> <p>процедури оцінки впливу⁷ на аудит виявлених (у тому числі невправлених) викривлень</p> <p>процедури обґрунтування аудиторської думки та оформлення підсумкових документів за результатами завдання</p> <p>вимоги до організації процесу⁷ повідомлення інформації про конкретні питання тим, кого наділено найвищими повноваженнями.</p>
<p>Нагляд під час виконання завдання</p>	<p>порядок відстеження ходу виконання завдання</p> <p>процедури розгляду⁷ знань і компетентності окремих членів груп із завдання з метою отримання розуміння чи розуміють вони свої інструкції, і чи виконується робота відповідно до плану⁷ завдання, ,</p> <p>процедури оцінки наявності у⁷ членів груп із завдання достатньо часу⁷ для виконання своєї роботи</p> <p>процедури розгляду⁷ важливих питань, що виникли під час виконання завдання, оцінки їх важливості та відповідного коршування плану⁷ завдання</p> <p>процедури ідентифікації складних та спірних питань, щодо яких необхідні консультації, та організації проведення відповідних консультацій</p> <p>процедури розгляду⁷ і вирішення розбіжності в думках між членами груп із завдання, консультантами та керівником груп із завдання й особою, що здійснює перевірку якості його виконання</p>
<p>Перевірка виконання завдання (більш досвідченими членами групи)</p>	<p>процедури здійснення протягом виконання завдання більш досвідченими членами групи із завдання включно з керівником групи із завдання перевірки роботи, що виконана менш досвідченими членами групи із завдання, для отримання розуміння, чи:</p> <ul style="list-style-type: none"> - виконувалося завдання відповідно до професійних стандартів та вимог законодавства - була потреба виносити на додатковий розгляд важливі питання - проводилися відповідні консультації, та як документувалися і застосовувалися отримані висновки - є потреба в перегляді характеру, часу та обсягу пропед\р. що

	виконуються
	• підтримують виконані аудиторські процедури отримані висновки, та чи відповідно вони задокументовані
	• отримані достатні й відповідні докази для складання звіту аудитора
	- досягнуто цілей виконуваних процедур
Перевірка виконання завдання (огляд контролю якості завдання)	встановлення критеріїв оцінки для визначення необхідності проведення огляду контролю якості аудиторських послуг
	вимоги до характеру, часу та обсягу огляду контролю якості виконання завдання
	встановлення критеріїв прийнятності осіб, що проводять огляд контролю якості виконання завдання
	вимоги до документування огляду контролю якості виконання завдання
Документування	вимоги до форми, змісту і обсягу аудиторської документації
	вимоги до термінів підготовки аудиторської документації
	вимоги до формування остаточного аудиторського файлу
	заходи контролю для забезпечення конфіденційності, зберігання, цілісності, зрозумілості і відтворюваності документації з завдання
	процедури зберігання документації з завдання

Крім того дане Положення зобов'язує аудиторські фірми забезпечити персонал відповідними методиками з виконання завдання. Такі методики можуть бути викладені у письмовому чи електронному форматі, у вигляді програмних продуктів чи інших формах стандартизованої документації. Для складання таких методик аудиторській фірмі потрібно користуватися Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг[33], що містять основні принципи та важливі процедури, які має застосовувати група з завдання у всіх випадках, коли вони відповідають обставинам завдання.

...

2.3. Моніторинг контролю якості аудиторських послуг

З метою отримання обґрунтованої впевненості, що політика і процедури аудиторської фірми щодо системи контролю якості є відповідними, адекватними, працюють ефективно й дотримуються на практиці Положення з

національної практики контролю якості[і] вимагає здійснення моніторингу відповідності політики та процедур контролю якості (далі – моніторинг).

Метою такого моніторингу є оцінювання:

...

Отже, під час розробки власної системи контролю якості аудиторська фірма повинна встановити вимоги:

1) ...

Моніторинг системи контролю якості стосується контролю якості на рівні аудиторської фірми. Моніторинг - це процес, що включає в себе розгляд та оцінку системи контролю якості фірми включно з періодичною перевіркою деяких завершених завдань, який має надати фірмі обґрунтовану впевненість, що її система контролю якості працює ефективно. Моніторинг має включати постійний розгляд та оцінку системи контролю якості фірми, а також періодичну перевірку окремих завершених завдань [15].

...

Рис. 2.3. Моніторинг відповідності політики та процедур контролю якості

Результати моніторингу мають бути задокументовані і доведені до керівництва аудиторської фірми і персоналу. Моніторинг і інформування про його результати має проводитися не менше одного разу на рік. МСА не надають вимог щодо документування зовнішнім контролером результатів моніторингу системи контролю якості. Форма і зміст документації розробляється аудиторськими фірмами самостійно і залежать від таких чинників як:

– ...

Автором розроблено тест перевірки системи контролю якості, що складається зовнішнім контролером (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Тест перевірки системи контролю якості

....

Тест складається з двох частин. Перша - власне тест, відповіді на запитання, що свідчать про сутність системи контролю якості аудиторських завдань. Друга частина - це звіт контролера керівництву (або партнеру по завданню) аудиторської фірми. Тест дає змогу скласти достовірне уявлення про якість наданих аудиторських послуг, їх відповідність чинному законодавству, в тому числі законодавству у сфері ЗЕД, якщо йдеться про надання відповідних послуг.

Якщо результати проведеного моніторингу свідчать про недоліки в розробці або функціонуванні політики та процедур контролю якості в аудиторській фірмі або про недотримання вимог внутрішньофірмової системи контролю якості окремими особами, менеджменту слід вжити відповідних заходів. З боку персоналу аудиторської фірми можуть бути пред'явлені скарги і звинувачення щодо проведення зовнішнього моніторингу. Нагляд за розглядом скарг і звинувачень покладається на керівника аудиторської фірми або на уповноважену ним особу, яка є аудитором і має значний досвід, повноваження, не брала участі у виконанні завдання, що стало предметом оскарження. За

необхідності до розслідування може бути притягнутий консультант з правових питань або інший зовнішній аудитор.

Новітні вимоги МСА дозволяють суб'єктам аудиторської діяльності з метою надання впевненості щодо якості аудиторських послуг користувачу давати загальну інформацію з якості аудиту, так званий звіт з прозорості. Публікація фінансових звітів аудиторськими фірмами та публікація узагальненого погляду на результати перевірки аудиторських фірм регуляторним органом сприятимуть підвищенню рівня довіри до аудиту.

Отже, якість аудиторських послуг - це важливий показник як для замовників, так і для суб'єктів аудиту вона забезпечується кожною аудиторською фірмою шляхом створення системи контролю якості. Така система забезпечує контроль за наданням послуг на всіх етапах співпраці з клієнтом, а її зовнішній моніторинг уможлиблює безперервність функціонування та відповідність діючим вимогам. Додаткова відкритість аудиторських фірм щодо заходів забезпечення якості послуг сприятиме розповсюдженню аудиторських послуг. Подальші дослідження мають бути спрямовані на вдосконалення системи контролю якості в аудиторських фірмах з метою забезпечення користувачів аудиторських послуг якісною, достовірною інформацією.

Висновки до розділу 2

1. Перевірка якості аудиторських послуг здійснюється за кожним її елементом, стосовно кожного з яких мають бути сформовані політики і процедури:

- ...

2. Контроль якості аудиторських послуг, залежно від суб'єкта здійснення, поділяється на внутрішній і зовнішній. Внутрішній контроль передбачає:

- ..

3. Залежно від стадії перевірки внутрішній контроль якості аудиторських послуг поділяють на:

- ...

3. Існування в аудиторських фірмах надійних систем прийняття рішення щодо прийняття клієнтів та продовження з ними співпраці є важливою складовою якості аудиту, оскільки ... вважає за необхідне.

4. Моніторинг системи контролю якості стосується контролю якості на рівні аудиторської фірми. Моніторинг - це процес, ...

ВИСНОВКИ

З огляду на вище викладене можна зробити висновок, що

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамик Б. Вибір цільової спрямованості монетарної політики в Україні // Світ фінансів. — 2004. — Вип. 1. — С. 72-81.
2. Адамик О. В., Саченко С. І. Аудит функціональної частини програмного забезпечення КСБО // Бізнес Інформ. — 2017. — №11. — С. 293–299. Електронний ресурс. - Режим доступу: http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2017-11_0-pages-293_299.pdf
3. Адамик О.В. Використання інструментів технологій OLTP та OLAP для обліку й аналізу виконання кошторису бюджетних установ // Наука молода: зб. наук. праць. молод. вчених Терноп. нац. екон. ун-ту. — Тернопіль: ТНЕУ, 2015. — № 23. — С. 120-129
4. Адамик О.В. Внутрішньогосподарський контроль податкових розрахунків: організація та методика здійснення // Наука молода: зб. наук. праць. молод. вчених Терноп. нац. екон. ун-ту. — 2005. — №3. — С.116-121,
5. Адамик, О. В. Бази і сховища даних – інформаційний фундамент бухгалтерського обліку та аналізу // Економічні, управлінські, правові та інформаційно-технічні проблеми діяльності підприємств: колективна монографія/ за заг. ред. Л. М. Савчук, М. Фіц.—Дніпро: Герда, 2016.—528 с. ISBN 978-617-7097-58-6. — С. 330-341
6. Аренс А. Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ. / Гл. редактор проф. Я. В. Соколов. — М. : Финансы и статистика, 1995. — 560 с.
7. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) : [підруч.] / В. В. Немченко, К. О. Редько, О. Ю. Редько та ін. ; за ред. В. В. Немченко, О. Ю. Редька. - К. : Центр учбової літератури, 2012. - 540 с.
8. Аудит Монтгомери / Ф. Л. Дефлиз, Г. Р. Дженик, В. М. Рейлли, М. Б. Хирш; Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. — М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. — 542 с.
9. Аудит: навч. посіб. / [С.І. Дерев'янку, Н.П. Кузик, С.О. Олійник та ін.]

– К.: «Центр учбової літератури», 2016. – 380 с.

10. Баранова А.О. Аудит: навчальний посібник / А. О. Баранова, Т. А. Наумова., А.І. Кашперська. – Х.: ХДУХТ, 2017. – 246 с.

11. Бондар В. П. Документальне забезпечення аудиту сільськогосподарських підприємств : [посіб.] / В. П. Бондар, Ю. В. Бондар, І. І. Нестеренко. - К.: ННЦ “Інститут аграрної економіки”, 2016. - 320 с.

12. Бондар В. П. Якість в аудиті та деякі аспекти управління якістю / В. П. Бондар, Ю. В. Бондар // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. - 2015. - № 1 (31). - С. 36-64.

13. Бондар В.П. Професійна етика в діяльності аудиторів: проблеми, загрози та перспективи дотримання в Україні // Аудитор України. 2017. № 1-2 (254-255). С. 30-35.

14. Бутинець Ф. Ф. Аудит: [підруч. для студ спец “Облік і аудит” вищ. навч. закл.] / Ф. Ф. Бутинець. - [3-е вид., доп. і перероб.]. - Житомир : ПП “Рута”, 2005. - 512 с.

15. Бутинець Ф. Ф. Аудит: сучасні тенденції розвитку в Україні та світі: монографія] / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко ; за ред. Ф. Ф. Бутинця. - Житомир: ЖДТУ, 2004. - 564 с.

16. Бычкова С. М. Контроль качества аудиторской деятельности [Электронный ресурс] / С. М. Бычкова, Е. Ю. Итыгилова. - Режим доступа : http://fictionbook.ru/author/svetlana_mihayilovna_byichkova/kontrol_kachestva_auditorskoyi_deyatelnosti/read_online.html

17. Варенков А. Аудитор - социально значимая профессия [Электронный ресурс] / А. Варенков / Деловой экспресс. - 2012. - № 11 (956). - Режим доступа : http://www.express.am/article/11_956/view/auditor-socialno-znachimaja_professija.html

18. Гноева І. М. Якість аудиторських послуг / І. М. Гноева, С. М. Винник / Вісник КрНУ імені М ихайла Остроградського. - 2013. - № 1 (78). - С. 181-186.

19. Давидов Г.М. Аудит як розділ про господарський контроль // Вісник Львівської комерційної академії (серія економічна). – 2004. – № 16. – С. 43-44.

20. Додаток до міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2014 року // Нормативне виробничо-практичне видання; Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України. - К. : Фенікс, 2015. - Ч. 3. - 2015. - 109 с.

21. Додаток до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг (частина III) [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C3.pdf

22. Додаток до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг (частина III) [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C3.pdf

23. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2001. – 402 с.

24. Драч С.В. Якість роботи аудитора – основне питання сьогодення / С.В. Драч // Теорія і практика незалежного аудиту в Україні : зб. тез і текстів виступів на Всеукр. науково-практ. конф. – К., 2001. – С. 36–37.

25. Драч С.В. Якість роботи аудитора – основне питання сьогодення // Теорія і практика незалежного аудиту в Україні. Збірник тез і текстів виступів на Всеукраїнській науково-практичній конференції.-Київ, 2001. – 186 с. – С. 36-37.

26. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 року №3126-ХІІ (в редакції Закону України від 07 липня 2011 року № 3610-УІ). – [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>.

27. Кодекс Етики Професійних Бухгалтерів. Редакція 2012 р. – Київ, 2014,

172

28. Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності: затверджена рішенням Аудиторської палати України від 27.09.2007 р. № 182/3 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. - Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/component/content/article/10-article/703-normativni-akti> - Назва з титул. екрана.

29. Концепція системи забезпечення якості аудиторських послуг в Україні : затверджена рішенням Аудиторської палати України від 26.09.2013 р. № 279/7 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. - Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/component/content/article/10-article/703-normativni-akti> - Назва з титул. екрана.

30. Лосева Н. А. Факторы и условия обеспечения качества аудиторских услуг / Н. А. Лосева // Бухгалтерский учёт, статистика. – 2008. – №3(40). – С. 354-358.

31. Лубенченко О. Е. Практичні аспекти моніторингу системи контролю якості аудиту зовнішньоекономічної діяльності // СТАТИСТИКА УКРАЇНИ, 2016, № 2. – С. 90

32. Лубенченко О. Е. Формування конкурентних переваг аудиторських фірм / О. Е. Лубенченко // Экономика и управление. - 2007. - № 1. - С. 25-29.

33. Мельник М. В. Основные направления развития аудиторской деятельности. Будущее аудита. Применение международных стандартов аудиторской деятельности в России [Электронный ресурс] / М. В. Мельник. - Режим доступа: http://www.fa.ru/institutes/vshgu/forst/Documents/%D0%A0%D0%BE%D1%81%D1%84%D0%B8%D0%BD_2015_2_1.pdf

34. Мельник Н.Г. Особливості аудиту на міжнародному рівні: монографія / Н.Г. Мельник. – Економічна криза: фактори, моделі та механізми подолання: монографія / за заг. ред. С.А. Ткаченка, М.С. Пашкевич. – Дніпропетровськ: НГУ, 2015. – С. 143-152.

35. Михайленко О. Г. Критерії оцінки якості аудиторських послуг // Вісник

ОНУ імені І. І. Мечникова. – 2013. – Т. 18. Вин. 2/1

36. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2015 року. Ч. 1. [Електронний ресурс] / Міжнародна федерація бухгалтерів ; Аудиторська палата України. – К., 2016. – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.

37. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг Видання 2016–2017 років Частина I [Електронний ресурс] Режим доступу: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг Видання 2016–2017 років Частина I [Електронний ресурс] Режим доступу: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf

38. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 /Пер. з англ.: Ольховікова О. Л., Селезньов О. В., Зеніна О. О., Гик О. В., Біндер С. Г. – К.: «Видавництво «Фенікс», 2010. – 871 с.

39. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг Видання 2016–2017 років Частина I [Електронний ресурс] Режим доступу: https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf

40. Назаренко І.М. Контроль якості аудиторських послуг: сутність, елементи та критерії оцінки // <http://repo.snau.edu.ua:8080/bitstream/123456789/5992/1/Назаренко%20І.%20М.%20Контроль%20якості%20аудиторських%20послуг.pdf>

41. Панасюк В., Саченко С. Оцінка діяльності підприємств готельного бізнесу // Маркетингові технології підприємств в сучасному науково-технічному

середовищі. – Матеріали VII Регіональної науково-практичної Інтернет-конференції молодих вчених та студентів. – Тернопіль, ТНТУ. – С. 88-91

42. Панасюк В.М., Ковальчук Є.К. Реформування системи бухгалтерського обліку, як умова ефективного управління // Стан і перспективи розвитку обліково- інформаційної системи в Україні. – 2012. – С. 31-33

43. Панасюк В.М., Черешнюк О.М., Лендюк Т.В. Аналіз ефективності інноваційної діяльності промислових підприємств із використанням економіко-математичного моделювання // Сучасні проблеми інформатики в управлінні, економіці, освіті та подоланні наслідків Чорнобильської катастрофи: [матеріали XV Міжнародного наукового семінару, Київ – оз. Світязь, 4–8 липня 2016 року] / за наук. ред. д.е.н., проф. М. М. Єрмошенка; Національна академія управління ; Міжнародна академія інформатики. – К.: Національна академія управління, 2016. – 324 с.

44. Пожар Т. О. Система контролю якості аудиту ефективності / Т. О. Пожар // Гроші, фінанси і кредит. - 2012. - № 2 (33). - С. 169-174.

45. Положення з національної практики аудиту 1 “Особливості узгодження умов завдання з обов’язкового аудиту та укладання договору про проведення обов’язкового аудиту з врахуванням вимог національного законодавства” : затверджено рішенням Аудиторської палати України від 20.12.2013 р. № 286/12, станом на 27.03.2014 р. № 291/1 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. - Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/component/content/article/10-article/703-normativni-akti> - Назва з титул. екрана.

46. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 “Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг” : затверджено рішенням Аудиторської палати України від 27.09.2007 р. № 182/4, станом на 27.11.2014 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України.

47. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» затверджене рішенням Аудиторської палати України від 27.09.2007 №182/4 (зі змінами та доповненнями) /[Електронний ресурс] Режим доступу: <https://www.apu.net.ua/kontrol-yakosti> Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» затверджене рішенням Аудиторської палати України від 27.09.2007 №182/4 (зі змінами та доповненнями) /[Електронний ресурс] Режим доступу: <https://www.apu.net.ua/kontrol-yakosti>

48. Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг : затверджено рішенням Аудиторської палати України від 30.10.2014 р. № 302/9 станом на 24.09.2015 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. - Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/component/content/article/10-article/703-normativni-akti> - Назва з титул. екрана.

49. Положення про моніторинг практики аудиторської діяльності : затверджено рішенням Аудиторської палати України від 24.09.2015 р. № 315/7.1 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. - Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/component/content/article/10-article/703-normativni-akti> - Назва з титул. екрана.

50. Посібник із застосування міжнародних стандартів аудиту під час аудиту малих та середніх підприємств, Том 1 – Основні поняття, Друге видання, 2010. – 622 с.

51. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19/page>.

52. Про визнання такими, що втратили чинність, деяких нормативних актів Аудиторської палати України. Рішення Ради Аудиторської палати України від 31.01.2019 р. № 7/1. URL:

<https://www.apu.com.ua/wpcontent/uploads/2018/10/%D0%A0%D1%96%D1%88%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F-7.1.pdf>

53. Про застосування стандартів аудиту : рішення Аудиторської палати України від 29.12.2015 р. № 320/1 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. - Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/event/886-dlya-obov-yazkovogo-zastosuvannya-pri-vikonanni-zavdan-z-1-travnja-2014-roku-apu-zatverdzheno-v-yakosti-natsionalnikh-standartiv-auditumsa-vidannya-2014-roku> - Назва з титул. екрана.

54. Проскуріна Н. М. Якість аудиторських послуг в Україні: реалії та перспективи / Н. М. Проскуріна, В. П. Коваленко // Економічний часопис - XXI. - 2010. - № 9-10. - С. 53-57.

55. Проскуріна Н. М. Якість аудиторських послуг в Україні: реалії та перспективи / Н. М. Проскуріна, В. П. Коваленко // Економічний часопис – XXI. – 2010. – № 9–10. – С. 53–57.

56. Проскуріна Н.М. Застосування етичних норм в сучасних реаліях аудиту // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. 2014. Вип. 2(6). С. 99-103.

57. Проскуріна Н.М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика: монографія. К.: Інформ.-аналіт. агенство, 2011. 739 с.

58. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія : [монографія] / О. Ю. Редько. - К. : ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2008. - 493 с.

59. Редько О. Ю. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія / О. Ю. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. - 2011. - № 1. - С. 46-54.

60. Редько О. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія / О. Редько // Бухгалтерських облік і аудит. – 2009. – № 1. – С. 46–54.

61. Редько О.Ю. Деякі методологічні аспекти суттєвості в аудиті звітності господарських товариств / О.Ю. Редько, К.О. Редько // Науково-виробничий журнал / Серія : Економіка та підприємництво. – 2002. – № 4 // Міжнар. науково-практ. конф. «Держава та регіони», «Актуальні проблеми теорії та практики аудиту в Україні» 25–26.04.2002. – 286 с.

62. Рекомендації Комісії Європейського Співтовариства щодо мінімальних вимог до якості аудиту офіційним аудитором від 15 листопада 2000 року 2001/256/ЄС — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_176.

63. Рубитель О. Система контролю якості аудиторських послуг або новий погляд на звичні речі. — Електронний ресурс: <https://blog.liga.net/user/orubitel/article/32109>

64. Руденко І. І. Етичні аспекти обліку та аудиту / І. І. Руденко, О. О. Лаврова // Фінансовий простір. - 2013. - № 2. - С. 113-120.

65. Руденко І. І. Етичні аспекти обліку та аудиту / І. І. Руденко, О. О. Лаврова // Фінансовий простір. - 2013. - № 2. - С. 113-120.

66. Саченко С.І. Особливості облікової політики щодо оцінки необоротних активів./ С.І.Саченко, В.М. Панасюк, О.М. Черешнюк// Соціально - економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства: зб.матер.Всеукр.наук.-практ.конф., м.Вінниця, 18 квітня 2018 року.: у 2-х т. - Т.1/ ред.кол.:ВННІЕ ТНЕУ.- Тернопіль: Крок, 2018. - 250 с. С.108-109

67. Саченко С, Черешнюк О. Економічна експертиза взаємовідносин підприємства зі споживачами // Приазовський економічний вісник. – 2017. – Випуск 2(02). – С. 159-163

68. Саченко С.; Черешнюк О. Концепція обліку інноваційної діяльності // «Східна Європа: економіка, бізнес та управління», 2018. – Випуск 6(17). – С. 740-745

69. Саченко С.І., Адамик О.В. Інформаційні технології та їх роль в управлінні діяльністю страхових компаній // Аналітичний інструментарій в маркетинговій діяльності/РВ Федорович [та ін.]; за ред. проф. РВ Федоровича.– Тернопіль: ФО-П Шпак ВБ, 2018.–308 с.

70. Суха О. Р Проблеми і перспективи контролю якості аудиту в Україні / О. Р Суха, О. В. Марчук / / Вісник Національного університету водного господарства та природокористування : зб. наук. праць. - Рівне, 2007. - Вип. 3 (39). - С. 290-297.

71. Фабіянська В.Ю. Система контролю якості аудиторських фірм України як основа їх сталого розвитку // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 4. С. 132-143.

72. Царенко О. В. Регенерація траєкторії розвитку системи управління якістю аудиторських послуг: [Електронний ресурс] / О. В. Царенко // Ефективна економіка. – 2011. – № 4. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua>

73. Шерстюк О. Л. Визначення критеріїв якості аудиту фінансової інформації / О. Л. Шерстюк // Економічний Вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2016. – № 3(03). – С. 145-148.

74. Шестерняк М. М. До питання сутності спільної діяльності/ М. М. Шестерняк // Економічний простір. – 2009. – № 23/2. – С. 125-130

75. Шестерняк М. М. Синергетичний ефект у спільному будівництві як фактор економічного зростання / М. М. Шестерняк // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 3 (65). – С. 68–74

76. Шестерняк М.М. Теоретичні засади спільної діяльності в правовому полі України / М.М. Шестерняк // Наука і економіка. – 2009. – № 4(16). Т. 2. – С. 222-230

77. Этика : учеб. пособие / Т.В. Мишаткина, З.В. Бражникова, Н.И. Мушинский и др. ; под ред. Т.В. Мишаткиной, Я.С. Яскевич. – 3-е изд., стереотип. – Мн. : Новое знание, 2004. – 509 с.

78. Ямборко Г.А. Професійне забезпечення розвитку обліку: етика і мораль бухгалтера. URL: <http://magazine.faaaf.org.ua/profesiynе-zabezpechennya-rozvitku-obliku-etika-i-moral-buhgaltera.html>

79. Adamyk B. Problems and perspectives of banking regulation in Ukraine during the economic crisis of 2014-2016 // CZECH JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES, BUSINESS AND ECONOMICS. – 2016. – № 5 (3), p. 18-27.

80. Adamyk B., Skirka A., Snihur K. and Adamyk O., "Analysis of Trust in Ukrainian banks based on Machine Learning Algorithms," 2019 9th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT), Ceske Budejovice, Czech Republic, 2019, pp. 234-239.

81. Adamyk O.; Adamyk B. Accounting methods for public sector entities // CZECH JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES, BUSINESS AND ECONOMICS. – 2017

82. Panasyuk V., Sachenko S., Golyash I. The performance audit of a corporate website as a tool for its internet marketing strategy // «EUREKA: Social and Humanities». – 2017. – C. 57-66

83. Semenysheva N.; Khorunzhak N., Adamyk O., Sadovska I., Nahirska K., Zhuk V. The methodology for calculating baseline indicators for budgeting expenditures of budgetary institutions: the case of Ukraine. INTELLECTUAL ECONOMICS. 2019, No. 13(2).

