

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-44-51>

УДК 657.6

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

PROBLEM ISSUES OF THE QUALITY OF AUDITING SERVICES

Хрип'юк Вікторія Іванівна

кандидат економічних наук

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3014-0093>**Ковальова Валерія Юріївна**

студентка,

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4195-8368>**Khrypiuk Viktoriia****Kovalova Valeriia**

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

Стаття присвячена виявленню загальних тенденцій розвитку аудиту в Україні та аналізу основних проблем як інструменту удосконалення якості аудиторських послуг. Розглянуто наукові думки щодо забезпечення якісного аудиту та узагальнено перелік факторів, які впливають на якість аудиторських послуг. Досліджено виникнення та розвиток аудиту в Україні відповідно до міжнародних норм. Встановлено, що підвищення якості надання аудиторських послуг впливає на підвищення конкурентоспроможності фірми на ринку. Досліджено визначення в правовому полі поняття «якість аудиторських послуг», визначено його взаємозв'язок з поняттям «якість фінансової звітності». Проаналізовано основні труднощі складання фінансових і нефінансових звітів, як основи для аудиторського висновку. Визначено основною проблемою якості фінансової звітності важкість застосування міжнародних стандартів в Україні. Окреслено організаційну, методологічну, фінансову складність забезпечити якість перевірки звіту про управління. Розкрито окремі аспекти ролі системи зовнішнього та внутрішнього контролю якості та підкреслено необхідність пошуку шляхів покращення якості аудиту.

Ключові слова: незалежний аудит, аудиторські послуги, аудиторська діяльність, якість аудиту, якість аудиторських послуг, контроль якості, система контролю якості аудиторських послуг.

The article is devoted to identifying general trends in the development of audits in Ukraine and analyzing the main problems as a tool for improving the quality of audit services. The topic's relevance is related to the fact that reliable financial information is the basis of the functioning of any market economy. Managing economic activity and making decisions require systematic control over financial indicators, including independent external supervision. The purpose of the research is to the theoretical substantiation of problems of the quality of audit services, the role of the external and internal quality control system and the generalization of practical ways to improve the quality. The research methodology includes consideration of scientific sources regarding the causes of low audit quality, a study of practical experience and identification of patterns of problems using methodological techniques such as critical analysis, evaluation, systematization and generalization of results. The legal definition of "quality of audit services" was studied to achieve the goal and determine the relationship with the concept of "quality of financial reporting". Scientific opinions on ensuring quality audits are considered and the list of factors affecting the quality of audit services is summarized. The emergence and development of auditing in Ukraine following international norms are studied. It was established that improving the quality of auditing services affects the competitiveness of the firm in the market. The definition of "quality of audit services" in the legal field was studied and its relationship with the concept of "quality of financial reporting" was determined. The main difficulties of compiling financial and non-financial reports as the basis for an audit opinion are analyzed. The main problem with the quality of financial reporting is the difficulty of applying international standards in Ukraine. The organizational, methodological and economic complexity of ensuring the quality of the management report check is outlined. Certain aspects of the role of the external and internal quality control system are revealed and the need to find ways to improve audit quality is emphasized.

Keywords: independent audit, audit services, audit activity, quality of audit, quality of audit services, quality control, quality control system of audit services.

Постановка проблеми. Характерною ознакою сучасного розвитку економіки України є її функціонування в обставинах, що обумовлені воєнним станом та орієнтацією на європейську інтеграцію. В цих умовах аудит набуває все більшого значення в економіці, як важливий елемент забезпечення механізму незалежного контролю. Як і в сучасних умовах функціонування так і в післявоєнний період, в умовах адаптації та регенерації української економіки, аудит відіграє важливу роль, як інструмент забезпечення достовірного розкриття інформації для бізнесу. Оскільки, є основою у підтвердженні достовірності та об'єктивності фінансової звітності та іншої інформації про результати господарської діяльності суб'єктів господарювання.

Як наслідок, гостро постає питання підвищення вимог до якості аудиторських послуг. У високій якості надання аудиторських послуг та довірі до їх результатів зацікавлені замовники, інвестори, користувачі, держава, а також, самі аудитори.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми аудиту розглядаються багатьма вченими у різних аспектах. Вагомий внесок у вдосконалення теорії та методології аудиту, а також розвиток прийомів і способів підвищення якості аудиторських послуг зробили такі вчені, як В. В. Сопко, Ф. Ф. Бутинець, С. В. Голов, М. Т. Білуха, Б. Ф. Усач, В. С. Рудницький, А. Д. Шеремет, О. Ю. Редько та ін.

В науковій літературі спостерігається дискусія щодо забезпечення якості аудиторських послуг. Багато досліджень базуються на принципах створення єдиної системи контролю якості аудиторських послуг на державному рівні та розвитку контролю на рівні професійних аудиторських організацій. Інші вчені вбачають, що якість аудиторських послуг потрібно підвищувати не збільшенням зовнішнього контролю, а за рахунок ринкових механізмів впливу на аудиторські фірми. Так І. А. Платонова [1] низьку якість аудиту пояснює відсутністю штрафів за неякісні послуги, недобросовісною конкуренцією на ринку, а також, дефіцитом досвіду розгляду судових позовів. Т. Л. Слюніна, В. М. Соболев і Т. В. Розіт [2] знаходять проблему в недостатності практичного досвіду аудиторів, відсутності необхідних ресурсів, а також, звертають увагу на недосконалий ринок.

Група авторів під керівництвом професора О. А. Петрик зазначає про необхідність парадигмальних змін в аудиті, що викликано концепцією сталого розвитку. Підвищення

якості аудиторського звіту автори пов'язують з розширенням кола питань, що підтверджується аудитором, у зв'язку з вимогою суспільства в отриманні від аудиторів не тільки фінансової інформації, а насамперед – соціальної [3].

Не зважаючи на важливість проведених досліджень, порушене питання заслуговує на продовження вивчення, узагальнення, удосконалення та пошуку шляхів підвищення якості надання аудиторських послуг.

Формування цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є критичний огляд та виявлення основних проблем як векторного спрямування удосконалення якості аудиторських послуг.

Виклад основного матеріалу. Функціонування ринкової економіки неможливо уявити без правдивої фінансової інформації. Достовірну інформацію забезпечує висока якість організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності. В свою чергу, на якість фінансової звітності впливає багато різних факторів, серед яких: рівень законодавства, впровадження стандартів бухгалтерського обліку, незалежний контроль та перевірка фінансової звітності.

Крім фінансового контролю з боку держави, важливого значення набуває і незалежний контроль, який здійснюється аудиторськими фірмами. Аудит – особлива самостійна форма контролю, що вважається найбільш прозорою та достовірною перевіркою фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання.

В Україні виникнення та розвиток аудиту розпочалося з прийняттям у 1993 році першої редакції Закону України «Про аудиторську діяльність», де вже піднімалось питання нагляду та контролю над аудиторською діяльністю. В 2017 році прийнято новий Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [4] та нормативно-правові акти, що спрямовані на реалізацію його норм.

На сьогодні, українському аудиті вже майже 30 років. В період формування українського інституту аудиту, зміна законодавства відбувається шляхом запозичення зовнішніх норм регулювання. Це пов'язано, в першу чергу, з процесом імплементації українського законодавства до європейського та адаптацією механізмів регулювання аудиторської діяльності в Україні до їх вимог. Так, наприклад, стратегія розвитку Аудиторської палати України до 2023 року ставить за мету її членство в Міжнародній федерації бухгалтерів (англійською IFAC), шляхом виконання необ-

хідних умов для дотримання критеріїв, описаних у Конституції IFAC та у підзаконних актах IFAC [5].

Відповідно до Закону № 2258 [4], суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати відповідні послуги лише після включення до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (далі – САД). Структура такого реєстру на дату 23.02.2022 року, що становить останні оприлюднені дані та для порівняння станом на 31.12.2020 року представлена в табл. 1.

Станом на 23.02.2022 року в Україні зареєстровано 2 680 аудиторів та 882 суб'єктів аудиторської діяльності, що приблизно на 1,2% менше даних кінця 2020 року. Варто зауважити, що спостерігається тенденція до незначного скорочення кількості, що пов'язано в першу чергу із зростанням конкуренції на ринку аудиторських послуг та «видавленням» із ринку недобросовісних та неякісних надавачів послуг.

Отже, висока конкуренція на ринку аудиторських послуг змушує суб'єктів аудиторської діяльності дбати про високий рівень своєї ділової репутації для того, щоб їх думці могли довіряти як вітчизняні так і закордонні користувачі.

Основним в цьому напрямку є питання якості аудиторських послуг. На законодавчому рівні не встановлено дефініції «якість аудиторських послуг». На практиці застосовують такі визначення якості, як «максимальне задоволення інформаційних потреб», «гарантує довіру громадськості до результатів роботи аудиторів», «відповідність стандарту», «відповідність світовому рівню», «відповідність міжнародній практиці», тощо [8; 9].

Аудиторські фірми повинні зосередитись на якості своїх послуг, оскільки від цього зале-

жить їх успішна діяльність, лояльність поточних клієнтів і залучення нових. Президент громадської спілки «Палата аудиторів і бухгалтерів України» Олександр Бойко пропонує свій перелік компонентів, з яких складається якість аудиторських послуг [10]:

- кваліфікований персонал: аудиторська фірма повинна приділяти достатньо часу на розвиток і навчання працівників. Від фахового рівня залежить складність проектів, які вона може виконувати, задовольняючи потреби найвимогливіших клієнтів;

- консультування та наставництво: аудитори отримують підтримку консультаційного відділу, а більш досвідчені аудитори діляться з молодими фахівцями набутим досвідом;

- новітні технології: сучасні програми для аудиту допомагають прискорити процеси, водночас не погіршуючи якість. Хмарні технології, програми для планування робочого дня, спільна робота в команді дають змогу в разі підвищити якість аудиторських послуг;

- аудиторська перевірка як проект: по суті, аудиторська перевірка являє собою проєкт. Саме тому, прийдуть на допомогу практики управління проєктами;

- міжнародне партнерство: членство у професійних міжнародних професійних спільнотах за умови правильного користування ним також сприяє поліпшенню якості аудиторських послуг;

- вітчизняні професійні об'єднання: якщо міжнародні допоможуть фірмі бути в курсі останніх світових тенденцій ринку, то українські – локальних.

Погоджуємось із важливістю для підвищення якості наявності перелічених вище компонентів у аудиторських фірм. Проте, як показує дослідження, якість аудиторських послуг, результатом яких є аудиторський

Таблиця 1

Структура Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності станом на 23.02.2022 року

Розділ	Назва	Кількість на 23.02.22	Кількість на 31.12.20
1	Аудитори	2680	2713
2	Суб'єкти аудиторської діяльності (САД)	882	893
3	САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності	220	239
4	САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес	78	84

Джерело: побудовано автором за даними джерела [6]

висновок, неможливо відокремити від «якості фінансової звітності». Не варто забувати, що саме сформована на підприємстві фінансова звітність є основним інформаційним джерелом аудиторської перевірки. Тому проблема якості фінансової звітності є важливим елементом довіри користувачів фінансової звітності до менеджменту підприємства та аудиторів. Незважаючи на те, що головна відповідальність щодо достовірності фінансової звітності покладається на управлінський персонал, який готує таку звітність, саме незалежний аудиторський висновок створює думку стосовно її якості.

В контексті обговорення якості фінансової звітності зупинимось більш детально на проблемах застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – МСБО) в Україні. Наша держава одна із перших країн на пострадянському просторі, що задекларувала курс на впровадження міжнародних підходів до побудови національної системи бухгалтерського обліку. Починаючи з 1 січня 2012 року введені норми щодо складання фінансової звітності певним групам компаній за міжнародними стандартами.

Для складання звітності за МСФЗ застосовується їх переклад, який розміщений на сайті Міністерства фінансів України. Однією з суттєвих проблем запровадження МСФЗ є вчасний та адекватний їх переклад. Міністерство фінансів України послідовно відмовляється надавати роз'яснення з питань МСФЗ. Міністерство посилаючись на те, що «МЗФС приймаються Радою з МСБО (м. Лондон, Велика Британія) їх тлумачення Міністерством Фінансів України не здійснюється» [11]. Це ускладнює можливість українських підприємств підтверджувати правильність їх облікових підходів під час перевірок.

Щодо практичного запровадження МСФЗ безпосередньо на підприємствах, то його можна здійснити лише за умови наявності спеціалістів із відповідними знаннями. Враховуючи примусовий характер запровадження звітності за міжнародними стандартами, у керівників (власників) підприємств абсолютно відсутня мотивація у витратах на навчання кадрів або послуги консультантів.

Дуже складними для сприйняття є такі елементи МЗФС як оцінки зобов'язань та активів за справедливою вартістю. Визнання й оцінка забезпечення значною мірою залежать від професійного судження менеджменту ком-

панії та його облікових оцінок, що можуть змінюватися.

Чимало запитань та пробілів залишається у питаннях дисконтування, починаючи із загальної методики дисконтування та закінчуючи ставкою дисконтування. Про такі проблеми зазначає податковий орган [12], проте Міністерство Фінансів України рекомендацій та консультації з цього питання не надає. Тому для компаній, що складають звітність за МСФЗ складнощі виникають і під час обґрунтування вибору, і під час доказового підтвердження та в інших випадках, про що свідчить численна судова практика [13].

Неясність у вирішенні зазначених вище проблемних питаннях щодо застосування МСБО та МСФЗ, на думку фахівців провідних аудиторських та юридичних фірм [13; 14] підривають довіру з боку користувачів до фінансової інформації, оскільки створюють загрозу прозорості та достовірності фінансової звітності.

Великим викликом для аудиторської спільноти стали законодавчі новації, щодо включення до складу річної звітності Звіту про управління та вимоги про його обов'язковий аудит. Проблема підготовки звітів з нефінансовими показниками викликала резонанс та обговорення серед вчених і практиків.

Основною ідеєю складання звіту про управління є розкриття інформації про економічні, екологічні та соціальні наслідки діяльності компаній [3]. Складання Звіту про управління вимагає від підприємств збільшення часу, додаткових фінансових затрат на залучення (або підготовку) кваліфікованих кадрів та інших ресурсів. Без зацікавленості менеджменту та власників в необхідності такої звітності, використання тільки законодавчого примусу приводить до формального, неякісного розкриття інформації.

Нововведення висуває до аудиторського звіту якісно нові додаткові вимоги. Але, як зазначає О. А. Петрик, це потребує формування групи аудиторів, до якої будуть входити аналітики, оцінювачі, спеціалісти зі стратегічного управління, управління персоналом, соціальної відповідальності, екології, тощо. Адже звіт аудитора повинен містити інформацію не лише про наявність суттєвих викривлень у звіті про управління, а і їх характер [15].

На сьогодні, відсутність чітких інструкцій щодо аудиторських процедур перевірки звіту про управління, організаційна складність такої перевірки, відсутність фінансових мож-

ливостей для збільшення штату аудиторів, приводять до того, що аудиторський звіт містить тільки думку аудитора про узгодженість звіту про управління з фінансовою звітністю. Це, на жаль, не підвищує впевненість у достовірності інформації наведеної у такому звіті, тому шкодить якості аудиторського звіту в цілому.

Також, можна виділити ще одну проблему, що створює ризик забезпечення високої якості аудиторських послуг – це тенденція до зниження платоспроможного попиту на аудиторські послуги. В умовах економічного спаду аудиторським фірмам доводиться знижувати до мінімально допустимого рівня вартість послуг, що не дозволяє збільшувати інвестування в контроль якості та підвищення кваліфікації співробітників. Ціноутворення обов'язкового аудиту в Україні значно нижче загальноосвітового рівня.

Отже, існує неабияка залежність між якістю фінансової звітності та аудиторським висновком. Якість бухгалтерського обліку на підприємствах та аудит їх діяльності є ключовими складовими прозорості та конкурентоспроможності суб'єктів господарювання як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках.

Зауважимо, що хоча основна відповідальність щодо якості фінансової звітності і лягає на плечі управлінського персоналу, який готує таку звітність, проте, саме незалежні зовнішні аудитори забезпечують впевненість стосовно її якості. Тому, на практиці проблеми якості фінансової та нефінансової звітності створюють проблему недостатньої якості аудиторських висновків.

Дуже показовим є лист Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку (далі – НКЦПФР) щодо проаналізованих фінансової звітності та аудиторських висновків професійних учасників ринку цінних паперів [16]. Комісія зазначає, що «результати аналізу аудиторської фінансової звітності за 2016–2018 роки показали, що фінансова звітність переважної більшості професійних учасників фондового ринку містить невідповідності МСФЗ, а аудиторські звіти не в повній мірі відповідають вимогам до аудиторського висновку». НКЦПФР констатує, що у значній кількості аудиторських звітів відсутні розкриття інформації або така інформація розкрита не в повному обсязі відповідно до вимог МСФЗ [16].

Про аналогічні проблеми заявляв і Національний Банк України (далі – НБУ), аналізуючи аудиторські висновки банків, що були визнані неплатоспроможними в період

2014–2016 роки [17]. НБУ наголошує, що «Очищення банківської системи – це не лише виведення з ринку неплатоспроможних банків, але й заборона працювати з банками аудиторським компаніям, що давали позитивні висновки, знаючи про проблеми у фінансовій установі» [18].

Тому контроль за якістю, шляхом проведення зовнішніх перевірок суб'єктів аудиторської діяльності та організація системи власного внутрішньо-фірмового контролю якості, розглядається як об'єктивна необхідність. Контроль якості роботи аудиторів та аудиторських фірм ставить за мету підвищення довіри до аудиторської діяльності в суспільстві та відповідності стандартам аудиту та нормам професійної етики.

Контроль якості аудиторських послуг містить два рівні: зовнішній та внутрішній контроль (табл. 2).

Очевидно, що ефективний контроль якості можливий при оптимальному поєднанні державного, суспільного, професійного та внутрішнього нагляду.

Отже, забезпечення якості аудиторських послуг – це основоположна професійна задача аудитора та є його відповідальністю перед суспільством. Покращення якості нерозривно пов'язано з конкурентоспроможністю аудиторських фірм на ринку, а це стимулює перспективний розвиток аудиторської діяльності.

Висновки. В результаті проведеного дослідження, можна зробити висновки, що питання підвищення якості аудиту залишається дуже актуальним, враховуючи роль аудиту у відродженні України після фінансової кризи, забезпечуючи прозорість та достовірне розкриття інформації як для внутрішніх так і для зовнішніх користувачів.

Широкий розвиток аудиторської діяльності в Україні значно посилив увагу до питання підвищення якості аудиторських послуг та впровадження системи контролю їх якості. І хоча контроль якості аудиторських послуг є сьогодні обов'язковою умовою функціонування суб'єкта аудиторської діяльності, посилення тільки цього напрямку та збільшення кількості перевірок не принесе бажаних результатів.

Побудова системи контролю якості – це тільки один із способів підвищення самої якості. Категорія якості дуже суб'єктивна. Вимоги замовника до якості аудиторського звіту можуть діаметрально відрізнятись від очікувань користувачів, а також, не відпові-

Таблиця 2

Рівні контролю якості аудиторських послуг в Україні

Рівень	Суб'єкт контролю	Об'єкт контролю	Періодичність
Зовнішній контроль	Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (ОСНАД)	САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес	Один раз на три роки
	Аудиторська палата України (АПУ)	САД, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності (крім САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес)	Один раз на шість років
		САД, які не надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності	Здійснюється за їхньою власною ініціативою
Внутрішній контроль	Аудиторські фірми, аудитори-ФОП	контроль щодо дотримання встановлених правил внутрішнього контролю якості аудиторської діяльності	Постійно

Джерело: побудовано автором за даними джерела [4; 7]

дати стандартам якості аудиторів чи контролерів. Тому критерієм якості при проведенні аудиту слід вважати насамперед виконання аудиторами нормативних вимог.

Також, дуже нагальним залишається питання тлумачення МСБО, МСФЗ, МСА та надання консультацій компетентними органами щодо застосування їх на практиці, щоб унеможливити безліч спірних питань. Це дозволить нівелювати ризики складання

неякісної фінансової інформації на підприємствах, що у свою чергу забезпечить аудиторів більш якісно провести свою роботу.

Перспективи подальших досліджень полягають у виникненні об'єктивної необхідності розробки чітких інструкцій оцінки якості аудиторських послуг. Це вимагає зміцнення нормативної бази з питань регулювання аудиторської діяльності та деталізації критеріїв оцінювання роботи аудитора.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Платонова І. Проблеми та перспективи аудиту в Україні. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2011. № 5(50). С. 328–332. URL: <http://journal.puet.edu.ua/index.php/nven/article/view/86> (дата звернення: 08.11.2022).
2. Соболев В., Слюніна Т., Розіт Т. Основні проблеми та перспективи розвитку аудиту в Україні. *Бізнес Інформ*. 2013. № 11. С. 324–328. URL: https://www.businessinform.net/annotatedcatalogue/?year=2013&abstract=2013_11_0&lang=ua&stqa=53 (дата звернення: 08.11.2022).
3. Петрик О. Аудит в умовах сталого розвитку : монографія. ред. Київ : КНЕУ, 2021. 231 с.
4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII: станом на 31 трав. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 08.11.2022).
5. Стратегія розвитку Аудиторської палати України до 2023 року: рішення черг. з'їзду аудиторів України від 18.05.2019 р. № 1/13. URL: <https://www.apu.com.ua/2019/06/20/стратегія-розвитку-апу/> (дата звернення: 08.11.2022).
6. Реєстр аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. URL: <https://www.apu.com.ua/en/> (дата звернення: 08.11.2022).
7. Контроль якості. URL: <https://www.apu.com.ua/контроль-якості/> (дата звернення: 08.11.2022).
8. Крот Ю., Бразілій Н. Сучасна система нагляду та контролю над якістю аудиторських послуг в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. № 28(2). С. 7–11. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2019_28\(2\)_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2019_28(2)_3) (дата звернення: 08.11.2022).

9. Разборська О., Пудкалюк Х. Якість аудиторських послуг в Україні. *Економічний аналіз*. 2018. Т. 28. № 4. С. 67–75. URL: <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/1634> (дата звернення: 08.11.2022).
10. Бойко О. З чого складається якість аудиторських послуг?. *Палата аудиторів і бухгалтерів України*. 2018. URL: <https://www.pabu.com.ua/ua/mediacentr-3/blog-prezydenta/21-blohprezydenta/683-z-choho-skladaietsia-ia-kist-audytorskykh-posluh> (дата звернення: 08.11.2022).
11. Щодо тлумачення міжнародних стандартів фінансової звітності: Лист від 24.09.2018 р. № 35210-06-05/24914. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/c5e957fa19fd9d35bb6c6d3fd2cc3433.pdf> (дата звернення: 08.11.2022).
12. Про перевірки окремих питань обліку дебіторської та кредиторської заборгованості : Лист від 18.06.2018 р. № 18311/7/99-99-14-03-03-17. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1831872-18#Text> (дата звернення: 08.11.2022).
13. Шекера В. Гострі МСФЗ проблеми на українських теренах. *ПрАТ «КПМГ Аудит»*. 2021. URL: <https://home.kpmg.ua/uk/home/insights/2021/09/hostri-msfz-> (дата звернення: 08.11.2022).
14. Савчук Т. Дисконтування для всіх. Чи є право вибору?. *ТОВ «Юридичне об'єднання «ID ЛІГАЛ ГРУП»*. 2019. URL: <https://id-legalgroup.com/ua/blog/diskontirovanie-dlya-vseh--est-li-pravo-vibora---tatyana-savchuk-auditor-ID-Legal-Group> (дата звернення: 08.11.2022).
15. Петрик О. Напрями та завдання аудиту нефінансових звітів. *Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки* : тези доп. І Міжнар. науково-практ. інтернет-конф., м. Ужгород, 21 квіт. 2017 р. Ужгород, 2017. С. 400–403.
16. Щодо конкретизації порушень, виявлених у фінансовій звітності : Лист від 23.01.2019 р. № 16/02/9960. URL: <https://www.pard.ua/uk/news/5048-komisiya-opysala-nauposhyrenishi-pomytku> (дата звернення: 08.11.2022).
17. ТОВ «БДО» виключено з Реєстру аудиторських фірм, які мають право на проведення аудиторських перевірок банків. Київ : Нац. банк України, 2016. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/tov-bdo-viklyucheno-z-reyestru-auditorskih-firm-yaki-mayut-pravo-na-provedennya-auditorskih-perevirok-bankiv> (дата звернення: 08.11.2022).
18. Національний банк заборонив восьми компаніям проводити аудиторські перевірки банків. Київ : Нац. банк України, 2015. URL: <https://bank.gov.ua/ua/archive-news/all/21634435-natsionalniy-bank-zaboroniv-vosmi-kompaniyam-provoditi-auditorski-perevirki-bankiv> (дата звернення: 08.11.2022).

REFERENCES:

1. Platonova I. (2011) Problemy ta perspektyvy audytu v Ukraini [Problems and prospects of auditing in Ukraine]. *Naukovyi visnyk Poltavskoho universytetu ekonomiky i torhivli – Scientific Bulletin of the Poltava University of Economics and Trade*, vol. 5(50), pp. 328–332. Available at: <http://journal.puet.edu.ua/index.php/nven/article/view/86> (accessed November 08, 2022).
2. Sobolev V., Slyunina T., Rozit T. (2013) Osnovni problemy ta perspektyvy rozvytku audytu v Ukraini [Main problems and prospects of audit development in Ukraine]. *Biznes Inform - Business Inform*, vol. 11, pp. 324–328. Available at: https://www.businessinform.net/annotatedcatalogue/?year=2013&abstract=2013_1_1_0&lang=ua&stqa=53 (accessed November 08, 2022).
3. Petryk O. (2021) *Audyt v umovakh staloho rozvytku: monohrafiia* [Audit in conditions of sustainable development: monograph]. Kyiv: Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman. (in Ukrainian)
4. Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy [On the audit of financial statements and audit activity: Law of Ukraine]. December 12, 2017, vol. 2258-VIII: as of May 31, 2022. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (accessed November 08, 2022).
5. Stratehiia rozvytku Audytorskoi palaty Ukrainy do 2023 roku: rishennia chervovoho zizdu audytoriv [Development strategy of the Audit Chamber of Ukraine until 2023: decision of the regular congress of auditors of Ukraine]. May 18, 2019, vol. 1/13. Available at: <https://www.apu.com.ua/2019/06/20/strategiya-rozvytku-apy> (accessed November 08, 2022).
6. Reiestr audytoriv ta subiektiv audytorskoi diialnosti [Register of auditors and subjects of audit activity]. Available at: <https://www.apu.com.ua/en/> (accessed November 08, 2022).
7. Kontrol yakosti [Quality control]. Available at: <https://www.apu.com.ua/контроль-якості/> (accessed November 08, 2022).
8. Krot Y., Brazilii N. (2019) Suchasna systema nahliadu ta kontroliu nad yakistiu audytorskykh posluh v Ukraini [Modern system of supervision and control over the quality of audit services in Ukraine]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu – Scientific Bulletin of the Uzhhorod National University*,

vol. 28(2), pp. 7–11. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2019_28\(2\)__3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2019_28(2)__3) (accessed November 08, 2022).

9. Razborska O., Pudkalyuk H. (2018) Yakist audytorskykh posluh v Ukraini [Quality of audit services in Ukraine]. *Ekonomichnyi analiz – Economic analysis*, vol. 28, pp. 67–75. Available at: <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/1634> (accessed November 08, 2022).

10. Boyko O. (2018) Z choho skladaietsia yakist audytorskykh posluh? [What does the quality of audit services consist of?]. *Palata audytoriv i bukhhalteriv Ukrainy – Chamber of Auditors and Accountants of Ukraine*. Available at: <https://www.pabu.com.ua/ua/mediacentr-3/blog-prezydenta/21-blohpzydenta/683-z-choho-skladaietsia-iakist-audytorskykh-posluh> (accessed November 08, 2022).

11. Shchodo tлумachennia mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti: Lyst [Regarding the interpretation of international financial reporting standards: Letter]. September 24, 2018, vol. 35210-06-05/24914]. Available at: <https://mof.gov.ua/storage/files/c5e957fa19fd9d35bb6c6d3fd2cc3433.pdf> (accessed November 08, 2022).

12. Pro perevirky okremykh pytan obliku debitorskoi ta kredytorskoi zaborhovanosti [About checking certain issues of accounts receivable and accounts payable: Letter]. June 18, 2018, vol. 18311/7/99-99-14-03-03-17. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1831872-18#Text> (accessed November 08, 2022).

13. Shekera V. (2021) Hostri MSFZ problemy na ukrainskykh terenakh [Acute IFRS problems on the Ukrainian territory]. *PrAT «KPMH Audit» – KPMG Audit PJSC*. Available at: <https://home.kpmg/ua/uk/home/insights/2021/09/hostri-msfz-> (accessed November 08, 2022).

14. Savchuk T. (2019) Dyskontuvannia dlia vsikh. Chy ye pravo vyboru? [Discounting for all. Is there a right to choose?]. *TOV «lurydychne obiednannia «ID LIHAL HRUP» – ID LEGAL GROUP Legal Association LLC*. Available at: <https://id-legalgroup.com/ua/blog/diskontirovanie-dlya-vseh--est-li-pravo-vibora---tatyana-savchuk--ayditor-ID-Legal-Group> (accessed November 08, 2022).

15. Petryk O. (2017) Napriamy ta zavdannia audytu nefinansovykh zvitiv [Directions and tasks of the audit of non-financial reports]. *Oblik, analiz, audyt i opodatkovannia v umovakh hlobalizatsii ekonomiky – 2017: materialy Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi internet-konferentsii* (Uzhhorod, April 21, 2017). Uzhhorod. (in Ukrainian)

16. Shchodo konkretyzatsii porushen, vyjavlenykh u finansovii zvitnosti [Regarding the specification of violations identified in the financial statements: Letter]. January 23, 2019, vol. 16/02/9960. Available at: <https://www.pard.ua/uk/news/5048-komisiya-opysala-nayposhyrenishi-pomylyky> (accessed November 08, 2022).

17. TOV «BDO» vykliucheno z Reiestru audytorskykh firm, yaki maiut pravo na provedennia audytorskykh perevirok bankiv [“BDO” LLC is excluded from the Register of auditing firms that have the right to conduct audits of banks]. *Natsionalnyi bank Ukrainy – National Bank of Ukraine*. 2016. Available at: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/tov-bdo-viklyucheno-z-reyestru-auditorskih-firm-yaki-mayut-pravo-na-provedennya-auditorskih-perevirok-bankiv> (accessed November 08, 2022).

18. Natsionalnyi bank zaboronyv vosmy kompaniiam provodyty audytorski perevirky bankiv [The National Bank banned eight companies from conducting audits of banks]. *Natsionalnyi bank Ukrainy – National Bank of Ukraine*. 2015. Available at: <https://bank.gov.ua/ua/archive-news/all/21634435-natsionalniy-bank-zaboroniv-vosmi-kompaniyam-provoditi-audytorski-perevirki-bankiv> (accessed November 08, 2022).