

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/D2026-86-265>

УДК 657.6:005.336.3

КОНЦЕПТУАЛЬНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

CONCEPTUAL AND METHODOLOGICAL FRAMEWORK FOR FINANCIAL STATEMENT AUDIT QUALITY ASSURANCE

Дерев'янка Світлана Іванівна

кандидат економічних наук, доцент,

Національний університет біоресурсів та природокористування України

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8576-0276>

Кузык Наталія Петрівна

кандидат економічних наук, доцент,

Національний університет біоресурсів та природокористування України

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5042-8759>

Слободян Наталія Ярославівна

кандидат економічних наук, доцент,

Національний університет харчових технологій

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7788-6060>

Derevianko Svitlana, Kuzyk Nataliia

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

Slobodian Nataliia

National University of Food Technologies

У статті досліджено теоретичні та прикладні аспекти забезпечення якості аудиту фінансової звітності в умовах цифровізації економіки, трансформації аудиторського середовища та зростання інформаційних ризиків. Узагальнено сучасні підходи до трактування якості аудиту та визначено основні детермінанти її формування. Проаналізовано тенденції розвитку ринку аудиторських послуг України на основі звітів ОСНАД і систематизовано типові порушення, виявлені під час зовнішніх перевірок систем управління якістю аудиторських фірм. Розроблено інтегровану модель детермінант забезпечення якості аудиту та запропоновано інтегральний показник якості аудиту (AQI) для оцінювання результативності систем управління якістю аудиторської діяльності. Обґрунтовано практичне значення ризик-орієнтованого, суб'єктно-орієнтованого та цифрового підходів до забезпечення якості аудиту фінансової звітності.

Ключові слова: якість аудиту; аудит фінансової звітності, система управління якістю аудиту; аудиторські процедури; аудиторські ризики; професійне судження аудитора; внутрішній контроль; цифровізація аудиту.

The article examines the theoretical and applied aspects of ensuring the quality of financial statement audits under conditions of economic transformation, digitalization of audit activities, and increasing information risks. The study substantiates that audit quality should be considered as an integrated characteristic formed under the influence of regulatory, organizational, professional, informational, digital, risk-oriented, and ethical determinants. The research systematizes the most common violations identified during external inspections of audit firms' quality management systems, including insufficient documentation of audit procedures, formal risk assessment, deficiencies in internal quality control. The article develops an integrated system of determinants influencing the quality of financial statement audits and identifies their functional impact on audit activities. The interrelation between digital, informational, ethical, and risk-oriented determinants is substantiated, particularly in the context of using cloud technologies, Big Data tools, automated audit procedures, and digital audit platforms. As a practical result of the research, an integrated audit quality indicator (IAQ) is proposed for assessing the effectiveness of audit quality management systems. The proposed indicator combines regulatory, organizational, professional, informational, digital, risk-oriented, and ethical determinants into a unified assessment model. A scale for interpreting the integrated indicator is developed to evaluate the effectiveness of audit procedures and identify critical audit risk areas. The scientific novelty of the study lies in the formalization of the relationship between professional judgment, digital risks, information security, and audit



quality. The study substantiates the necessity of integrating risk-oriented, subject-oriented, and digital approaches into the audit quality assurance system. Prospects for further research are associated with the development of methods for quantitative assessment of digital audit risks, implementation of continuous audit monitoring systems based on Data Analytics technologies, and adaptation of international audit quality management approaches to the conditions of the national economy.

Keywords: audit quality; financial statement audit; audit quality management system; audit procedures; audit risks; auditor's professional judgment; internal control; audit digitalization.

Постановка проблеми. Посилення економічної нестабільності, трансформація інформаційного середовища та цифровізація фінансово-господарських процесів зумовлюють підвищення вимог до достовірності фінансової звітності суб'єктів господарювання. За сучасних умов фінансова звітність виступає ключовим інформаційним ресурсом для інвесторів, кредиторів, державних органів та інших користувачів, а рівень довіри до неї безпосередньо залежить від результативності аудиторської перевірки. Це посилює значення якості аудиту фінансової звітності як інструменту забезпечення стабільності фінансового ринку та обґрунтованості управлінських рішень.

Трансформація аудиторського середовища супроводжується зміною підходів до організації аудиторської діяльності та систем управління якістю. Використання цифрових платформ, автоматизованих процедур аудиту, технологій Data Analytics і дистанційного доступу до інформаційних ресурсів розширює можливості аудиторської перевірки, але одночасно формує нові ризики, пов'язані з достовірністю електронних доказів, кібербезпекою та захистом конфіденційної інформації. Отже, забезпечення якості аудиту потребує переходу від формального контролю процедур до інтегрованого управління аудиторськими ризиками, інформаційною безпекою та професійним судженням аудитора.

Додаткового значення проблема забезпечення якості аудиту набуває в умовах воєнного стану та нестабільності господарського середовища. Порушення безперервності діяльності підприємств, обмежений доступ до первинної документації, зростання ризику шахрайства та викривлення фінансової звітності ускладнюють процес отримання належних і достатніх аудиторських доказів. Це потребує адаптації аудиторських процедур до умов підвищеної невизначеності, удосконалення підходів до оцінювання аудиторського ризику та розвитку механізмів контролю якості аудиторської діяльності.

Науково-практична актуальність дослідження визначається необхідністю розробки

прикладних підходів до забезпечення якості аудиту фінансової звітності з урахуванням цифрової трансформації аудиторського середовища та сучасних вимог міжнародних стандартів управління якістю. Особливого значення набуває формування інтегрованої системи управління якістю аудиту, орієнтованої на взаємозв'язок ризик-орієнтованих процедур, цифрового контролю аудиторських доказів, професійного скептицизму та механізмів внутрішнього й зовнішнього контролю якості.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика забезпечення якості аудиту фінансової звітності посідає важливе місце у сучасних наукових дослідженнях, що пов'язано з посиленням вимог до достовірності фінансової інформації та трансформацією міжнародного аудиторського середовища. У науковій літературі основна увага зосереджується на дослідженні сутності поняття «якість аудиту», розвитку систем управління якістю аудиторських послуг, удосконаленні підходів до оцінювання аудиторських ризиків та забезпеченні обґрунтованості професійного судження аудитора. Василюк М. М. [1] досліджує концептуальні засади якості аудиту та механізми функціонування системи контролю якості аудиторських послуг. Семенець А. О. [6] акцентує увагу на уточненні економічної сутності поняття «якість аудиту» та розвитку критеріїв її оцінювання.

Окремий напрям наукових досліджень пов'язаний із розвитком систем управління якістю аудиту в умовах упровадження міжнародних стандартів управління якістю та посилення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Гаєвський О. О. досліджує проблеми адаптації національної системи управління якістю аудиту до європейського регуляторного середовища та сучасних міжнародних вимог [2]. У працях Н. В. Кармазіної Царенка О. В. та Кармазіна В. А. обґрунтовано необхідність застосування ризик-орієнтованого й суб'єктно-орієнтованого підходів до управління якістю аудиторських послуг. [4; 7; 8]. Зокрема, Царенко О. В. доводить, що ефективність системи управління якістю біль-

шою мірою залежить від характеру діяльності суб'єкта аудиторської діяльності, а також умов виконання аудиторських завдань [7]. У співавторстві з Кармазін В. А авторка наголошує на необхідності застосування системного, синергетичного та суб'єктно-орієнтованого підходів у процесі формування системи управління якістю аудиторських послуг [8]. Значну увагу автори приділяють питанням локалізації аудиторських процедур, запобіганню ризикам шахрайства та ролі професійного скептицизму аудитора у процесі формування аудиторських висновків.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Попри значний рівень наукового опрацювання проблематики забезпечення якості аудиту фінансової звітності, недостатньо розробленими залишаються прикладні підходи до інтеграції цифрових технологій у системи управління якістю аудиторської діяльності. Наявні дослідження переважно зосереджені на нормативних та організаційних аспектах контролю якості аудиту, тоді як питання оцінювання цифрових ризиків, надійності електронних аудиторських доказів і захисту аудиторської інформації висвітлено фрагментарно. Обмеженого розвитку набули підходи до поєднання цифрових, ризикових та етичних детермінант у єдиній системі забезпечення якості аудиту фінансової звітності.

Подальшого наукового обґрунтування потребують прикладні механізми оцінювання якості аудиту в умовах використання технологій Data Analytics, автоматизованих процедур перевірки та цифрових інформаційних систем. Недостатньо дослідженими залишаються питання формування інтегрованого підходу до управління аудиторськими ризиками, професійним судженням аудитора та цифровою безпекою аудиторської діяльності. Це визначає необхідність розробки прикладних підходів до забезпечення якості аудиту фінансової звітності на основі інтеграції ризик-орієнтованих, цифрових та інформаційно-аналітичних інструментів аудиту.

Формулювання цілей статті. Метою статті є обґрунтування прикладних засад забезпечення якості аудиту фінансової звітності в умовах цифровізації економіки, трансформації аудиторського середовища та зростання інформаційних ризиків, а також розробка підходу до інтеграції ризик-орієнтованих, суб'єктно-орієнтованих і цифрових інструментів у систему управління якістю аудиторських послуг.

Виклад основного матеріалу дослідження. Якість аудиту фінансової звітності формується під впливом взаємопов'язаних нормативних, організаційних, професійних, інформаційних і цифрових чинників. Аудит фінансової звітності забезпечує не лише підтвердження достовірності фінансової інформації, але й формування довіри користувачів до результатів діяльності суб'єктів господарювання. Трансформація інформаційного середовища, зростання обсягів цифрових даних та посилення інформаційних ризиків змінюють підходи до організації аудиторської діяльності й систем управління якістю. Це потребує розвитку прикладних механізмів забезпечення якості аудиту, орієнтованих на результативне оцінювання аудиторських ризиків, надійність аудиторських доказів і обґрунтованість професійного судження аудитора.

Сучасна система забезпечення якості аудиту базується на положеннях міжнародних стандартів аудиту та міжнародних стандартів управління якістю (МСУЯ). Упровадження МСУЯ 1 і МСУЯ 2 змінило підходи до внутрішнього контролю якості аудиторських фірм шляхом переходу від процедурного контролю до ризик-орієнтованого управління якістю аудиторської діяльності. Основна увага зосереджується на моніторингу ризиків якості, контролі професійного судження аудитора, оцінюванні результативності аудиторських процедур та забезпеченні належного рівня професійного скептицизму. Це сприяє формуванню інтегрованої системи управління якістю аудиту фінансової звітності, у межах якої поєднуються організаційні, ризикові та цифрові компоненти аудиторської діяльності.

Важливим елементом системи забезпечення якості аудиту є суспільний нагляд за аудиторською діяльністю. В Україні функції суспільного нагляду виконує Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (ОСНАД), який здійснює контроль за дотриманням міжнародних стандартів аудиту, функціонуванням систем внутрішнього контролю якості та професійною діяльністю суб'єктів аудиторської діяльності. Упровадження європейської моделі суспільного нагляду сприяло посиленню прозорості аудиторського ринку, підвищенню відповідальності аудиторів та вдосконаленню процедур контролю якості аудиторських послуг. Особливого значення набуває контроль якості аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес, оскільки результати аудиту таких суб'єктів безпосередньо впливають на стабільність фінансового

ринку та рівень довіри користувачів до фінансової інформації.

Аналіз офіційних звітів ОСНАД свідчить про структурну трансформацію ринку аудиторських послуг України впродовж останніх звітних періодів. Простежується тенденція до скорочення кількості суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит підприємств, що становлять суспільний інтерес, що пов'язано з посиленням вимог до систем управління якістю аудиту, професійної відповідальності аудиторів і процедур зовнішнього контролю якості. Одночасно зростає середня вартість аудиторських послуг, що обумовлено ускладненням аудиторських процедур, розширенням застосування цифрових інструментів аналізу даних та збільшенням витрат на забезпечення інформаційної безпеки аудиторської діяльності.

Для оцінювання тенденцій розвитку ринку аудиторських послуг використано офіційні звіти ОСНАД за відповідні звітні періоди. Проведений аналіз базується на методах структурного порівняння, статистичного узагальнення та аналітичної інтерпретації показників аудиторського ринку. У дослідженні використано показники кількості суб'єктів аудиторської діяльності, чисельності аудиторів, обсягів аудиторських послуг і питомої ваги суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити аудит підприємств, що становлять суспільний інтерес. Узагальнення основних

тенденцій трансформації ринку аудиторських послуг України наведено в табл. 1.

Наведені в табл. 1 дані свідчать про структурну трансформацію ринку аудиторських послуг України та посилення концентраційних процесів у сфері аудиту фінансової звітності. Упродовж 2022/2023–2024/2025 рр. кількість суб'єктів аудиторської діяльності скоротилася на 8,4 %, тоді як кількість САД, допущених до аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес, – на 16,7 %. Одночасно питома вага таких суб'єктів у загальній структурі аудиторського ринку зменшилася з 9,3 % до 8,5 %, що свідчить про підвищення селективності доступу до сегмента аудиту ПСІ та посилення вимог до систем управління якістю аудиту. Відносна стабільність чисельності аудиторів при одночасному скороченні кількості аудиторських фірм підтверджує тенденцію до концентрації кадрового потенціалу в межах більших суб'єктів аудиторської діяльності.

Динаміка обсягу ринку аудиторських послуг характеризується нерівномірністю та залежністю від змін економічного середовища. У 2023/2024 рр. обсяг аудиторських послуг скоротився до 2,8 млрд грн, що було зумовлено зменшенням кількості аудиторських завдань, трансформацією структури попиту на аудиторські послуги та впливом воєнного стану на діяльність суб'єктів господарювання. У 2024/2025 рр. обсяг ринку зріс до 3,3 млрд грн попри подальше скорочення

Таблиця 1

Трансформація ринку аудиторських послуг України та індикатори забезпечення якості аудиту

Показники	2022/2023 рр.	2023/2024 рр.	2024/2025 рр.	Темп зміни 2024/2025 до 2022/2023, %	Аналітична характеристика тенденції
Кількість САД, од.	835	807	765	-8,4	Концентрація ринку та посилення вимог до систем управління якістю
Кількість аудиторів, осіб	2711	2747	2757	+1,7	Відносна стабільність кадрового потенціалу
САД із правом аудиту ПСІ, од.	78	67	65	-16,7	Посилення селективності доступу до аудиту ПСІ
Питома вага САД із правом аудиту ПСІ, %	9,3	8,3	8,5	-0,8 в.п.	Зростання концентрації ринку аудиту ПСІ
Обсяг аудиторських послуг, млрд грн	3,2	2,8	3,3	+3,1	Відновлення ринку після скорочення попиту у попередньому періоді

Джерело: сформовано авторами на основі звітів ОСНАД за відповідні періоди [9; 10; 11]

кількості аудиторських фірм. Це свідчить про укрупнення аудиторських контрактів, концентрацію ринку та зростання вартості аудиторських послуг у сегменті підприємств, що становлять суспільний інтерес. Виявлена тенденція підтверджує посилення ролі великих суб'єктів аудиторської діяльності, які мають достатній рівень ресурсного, кадрового та цифрового забезпечення для виконання складних аудиторських завдань.

Зростання середньої вартості аудиторських послуг у сегменті ПСІ відображає підвищення складності аудиторських процедур, розширення обсягів аналітичної роботи та посилення вимог до документування аудиторських доказів. Поділяємо позицію Кожушко О. В. щодо того, що використання аналітичних процедур під час аудиту забезпечує не лише підвищення його результативності, а й покращення якості аудиторської перевірки [5]. Додатковий вплив на вартість аудиту має активне впровадження цифрових технологій, використання автоматизованих процедур аналізу даних, інструментів Audit Analytics і систем контролю інформаційної безпеки. Це підтверджує посилення ролі цифрового та ризик-орієнтованого підходів у сучасній системі забезпечення якості аудиту фінансової звітності.

Результативність аудиту фінансової звітності значною мірою залежить від рівня організації внутрішньої системи управління якістю аудиторської фірми. Система управління якістю повинна охоплювати політику незалежності, процедури моніторингу виконання аудиторських завдань, механізми управління професійними ризиками, кадрове забезпечення та безперервне професійне навчання аудиторів. Недостатній рівень розвитку окремих елементів системи управління якістю підвищує ризик неналежного виконання аудиторських процедур і формування необґрунтованої аудиторської думки. Ефективність системи управління якістю визначається здатністю аудиторської фірми адаптуватися до змін інформаційного середовища, посилення цифрових ризиків і трансформації вимог міжнародних стандартів аудиту.

Професійне судження аудитора визначає обґрунтованість оцінювання аудиторських ризиків, достатність аудиторських доказів і обґрунтованість думки аудитора. Підвищення рівня невизначеності господарського середовища, обмежений доступ до інформації та ризик викривлення фінансової звітності поси-

люють значення професійного скептицизму в аудиторській діяльності. Результативність професійного судження залежить від рівня кваліфікації аудитора, практичного досвіду, дотримання етичних принципів і здатності застосовувати аналітичні процедури під час аудиторської перевірки. Недостатній рівень професійного скептицизму підвищує ризик невиявлення суттєвих викривлень фінансової звітності та знижує достовірність думки незалежного аудитора.

Сучасна практика аудиту фінансової звітності характеризується активним упровадженням цифрових технологій та інструментів аналітики даних. Підтримуємо думку Дутчака Р. Р про те, що підвищення рівня цифрових навичок аудиторської групи сприяє переходу від традиційного пасивного нагляду до проактивної моделі цифрового моніторингу [3]. Використання цифрових платформ, автоматизованих процедур аудиту та технологій Audit Analytics підвищує ефективність аудиторських процедур і розширює можливості оцінювання ризиків. Одночасно цифровізація аудиторської діяльності формує нові виклики, пов'язані із захистом аудиторської інформації, достовірністю електронних доказів і забезпеченням конфіденційності даних. Використання хмарних платформ, технологій Big Data та дистанційного доступу до інформаційних ресурсів підвищує ризик несанкціонованого доступу до аудиторської інформації та порушення принципів професійної етики. Це обумовлює необхідність розвитку цифрових компетентностей аудитора та інтеграції процедур інформаційної безпеки в систему управління якістю аудиту фінансової звітності.

Забезпечення якості аудиту фінансової звітності потребує системного врахування взаємопов'язаних детермінант, що формуються під впливом внутрішнього та зовнішнього середовища аудиторської діяльності. Якість аудиту визначається рівнем нормативного регулювання, ефективністю внутрішнього управління якістю, професійною компетентністю аудитора, надійністю інформаційного забезпечення, результативністю оцінювання аудиторських ризиків і дотриманням принципів професійної етики. Цифровізація аудиторської діяльності посилює взаємозв'язок між інформаційними, ризиковими та етичними компонентами системи забезпечення якості аудиту, оскільки використання цифрових технологій змінює підходи до захисту аудиторської інформації, контролю достовірності електронних доказів та

управління цифровими ризиками. Сукупність, змістовна характеристика та функціональний вплив основних детермінант забезпечення якості аудиту фінансової звітності наведені в табл. 2.

Результати узагальнення детермінант забезпечення якості аудиту фінансової звітності, наведені у табл. 2, підтверджують комп-

лексний характер формування системи управління якістю аудиторської діяльності. Якість аудиту визначається результативністю взаємодії нормативних, організаційних, професійних, інформаційних, цифрових, ризикових та етичних складових. Кожна з детермінант здійснює самостійний вплив на ефективність аудиторських процедур, рівень професійного

Таблиця 2

Інтегрована модель детермінант забезпечення якості аудиту фінансової звітності та критерії їх оцінювання

Група детермінант	Змістовна характеристика	Функціональний вплив на якість аудиту	Критерії та індикатори оцінювання
Нормативні	Міжнародні стандарти аудиту, міжнародні стандарти управління якістю, законодавчі та етичні вимоги	Формують нормативну основу аудиторської діяльності, забезпечують уніфікацію аудиторських процедур і відповідність професійним вимогам	рівень дотримання МСА та МСУЯ; результати зовнішніх перевірок якості; кількість виявлених порушень
Організаційні	Система внутрішнього управління якістю, кадрова політика, внутрішній моніторинг аудиторських завдань	Визначають результативність організації аудиторського процесу та ефективність внутрішнього контролю якості	наявність системи моніторингу якості; рівень кадрового забезпечення; частота внутрішніх перевірок
Професійні	Рівень професійної компетентності, професійного судження та професійного скептицизму аудитора	Впливають на об'єктивність думки незалежного аудитора, обґрунтованість оцінювання ризиків і належність аудиторських доказів	рівень професійної сертифікації; результати контролю якості; частота помилкових висновків
Інформаційні	Якість інформаційного забезпечення, достатність і належність аудиторських доказів	Забезпечують достовірність результатів аудиторської перевірки та обґрунтованість думки незалежного аудитора	достатність доказової бази; рівень підтвердження інформації; надійність джерел даних
Цифрові	Використання цифрових платформ, технологій Big Data, Audit Analytics та автоматизованих процедур аудиту	Розширюють можливості аналітичних процедур, підвищують оперативність аудиту та формують нові ризики цифрової безпеки	рівень автоматизації аудиту; використання аналітики даних; рівень захисту цифрової інформації
Ризикові	Процедури ідентифікації, оцінювання та управління аудиторськими ризиками	Забезпечують своєчасне виявлення ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності та мінімізацію аудиторського ризику	ефективність ризик-орієнтованих процедур; частота виявлення викривлень; рівень ризику аудиторських помилок
Етичні	Дотримання принципів незалежності, об'єктивності, конфіденційності та професійної поведінки	Формують рівень довіри користувачів до результатів аудиту та забезпечують захист конфіденційної інформації в цифровому середовищі	дотримання принципу незалежності; кількість порушень етичних вимог; рівень інформаційної конфіденційності

Джерело: сформовано авторами на основі узагальнення наукових підходів до забезпечення якості аудиту фінансової звітності

судження аудитора та достовірність аудиторських висновків. Практична результативність системи забезпечення якості аудиту залежить від збалансованості функціонування всіх складових та ефективності їх інтеграції в систему управління аудиторськими ризиками.

З метою формалізації процесу оцінювання якості аудиту фінансової звітності запропоновано інтегральний показник якості аудиту AQI (Audit Quality Index), який би враховував вплив ключових детермінант системи забезпечення якості аудиту:

$$AQI = 0,15N + 0,15O + 0,20P + 0,15I + 0,10D + 0,15R + 0,10E, \quad (1)$$

де

AQI (Audit Quality Index) – інтегральний показник якості аудиту фінансової звітності;

N – нормативна детермінанта;

O – організаційна детермінанта;

P – професійна детермінанта;

I – інформаційна детермінанта;

D – цифрова детермінанта;

R – ризикова детермінанта;

E – етична детермінанта.

Найбільшу вагу в структурі інтегрального показника надано професійній детермінанті, оскільки професійне судження, професійний скептицизм і компетентність аудитора безпосередньо визначають достовірність думки незалежного аудитора. Нормативна, організаційна, інформаційна та ризикова складові мають однаковий рівень вагомості, оскільки формують базові умови виконання аудиторського завдання та результативність процедур контролю якості. Цифрова та етична детермінанти мають самостійний вплив на систему забезпечення якості аудиту через захист аудиторської інформації, автоматизацію процедур перевірки та дотримання принципів професійної незалежності.

Запропонований підхід передбачає інтеграцію нормативних, професійних, інфор-

маційних, цифрових, ризикових та етичних детермінант у єдину систему оцінювання якості аудиту фінансової звітності на основі інтегрального показника AQI. Такий підхід враховує взаємозв'язок цифрових ризиків, інформаційної безпеки та професійного судження аудитора в умовах цифровізації аудиторської діяльності.

Для практичного використання інтегрального показника запропоновано шкалу інтерпретації рівня якості аудиту фінансової звітності (табл. 3).

Запропонований інтегральний показник якості аудиту може використовуватися суб'єктами аудиторської діяльності для внутрішнього моніторингу результативності систем управління якістю, оцінювання ефективності аудиторських процедур та ідентифікації критичних зон аудиторського ризику. Практичне застосування показника AQI дозволяє здійснювати комплексне оцінювання стану системи забезпечення якості аудиту, порівнювати результативність окремих аудиторських завдань і формувати аналітичну основу для вдосконалення процедур внутрішнього контролю якості.

Оцінювання інтегрального показника якості аудиту доцільно здійснювати поетапно. На першому етапі визначаються значення окремих детермінант на основі системи критеріїв та індикаторів оцінювання. На другому етапі проводиться зважування детермінант відповідно до їх функціонального впливу на результативність аудиторської діяльності. На третьому етапі розраховується інтегральний показник AQI та здійснюється інтерпретація отриманого результату відповідно до запропонованої шкали оцінювання. Використання такого підходу дозволяє ідентифікувати критичні зони аудиторського ризику та визначати напрями вдосконалення системи управління якістю аудиту.

Таблиця 3

Шкала інтерпретації інтегрального показника якості аудиту фінансової звітності

Значення AQI	Рівень якості аудиту	Характеристика стану системи управління якістю
0,80–1,00	Високий	Система управління якістю функціонує результативно та забезпечує належний рівень аудиторських процедур
0,60–0,79	Достатній	Якість аудиту забезпечена, проте наявні окремі зони ризику
0,40–0,59	Задовільний	Потребує посилення окремих процедур контролю якості та оцінювання ризиків
Менше 0,40	Низький	Високий ризик неналежної якості аудиту та недостатньої достовірності аудиторських висновків

Джерело: сформовано авторами

Практична апробація запропонованого підходу підтверджується результатами зовнішніх перевірок систем управління якістю аудиторських фірм, проведених ОСНАД. Аналіз результатів перевірок дозволив систематизувати типові порушення, що безпосередньо впливають на результативність аудиторської діяльності та обґрунтованість думки аудитора (табл. 4).

Результати зовнішніх перевірок ОСНАД свідчать, що значна частина порушень у сфері аудиту фінансової звітності пов'язана не з відсутністю нормативного регулювання, а з недостатньою результативністю практичного функціонування систем управління якістю аудиторської діяльності. Формальний підхід до оцінювання ризиків, неналежне документування аудиторських процедур та недосконалість внутрішнього контролю якості знижують ефективність аудиторської перевірки навіть за умов дотримання формальних вимог міжнародних стандартів аудиту. Це підтверджує необхідність переходу від процедурної моделі контролю якості до ризик-орієнтованої моделі управління якістю аудиту.

Висновки. Проведене дослідження дозволило обґрунтувати необхідність трансформації підходів до забезпечення якості аудиту фінансової звітності в умовах цифровізації економіки, посилення інформаційних ризиків та зростання вимог до достовірності фінансової інформації. Встановлено, що традиційна модель контролю якості аудиту, орієнтована переважно на формальне дотримання процедур, не забезпечує достатнього рівня результативності аудиторської діяльності в умовах трансформації цифрового середовища та підвищення складності аудиторських ризиків.

У результаті дослідження розроблено інтегровану модель детермінант забезпечення якості аудиту фінансової звітності, яка поєднує нормативні, організаційні, професійні, інформаційні, цифрові, ризикові та етичні складові системи управління якістю аудиту. Наукова новизна запропонованого підходу полягає у формалізації взаємозв'язку між професійним судженням аудитора, цифровими ризиками, інформаційною безпекою та результативністю аудиторських процедур у межах єдиної системи оцінювання якості аудиту.

Практичним результатом дослідження є запропонований інтегральний показник якості аудиту фінансової звітності (AQI), який дозволяє здійснювати комплексне оцінювання результативності систем управління якістю аудиторських фірм, визначати критичні зони аудиторського ризику та формувати аналітичну основу для вдосконалення внутрішнього контролю якості. Розроблена шкала інтерпретації показника забезпечує можливість практичного застосування моделі під час внутрішнього моніторингу аудиторської діяльності, проведення зовнішніх перевірок якості та оцінювання ефективності аудиторських процедур.

Аналіз результатів зовнішніх перевірок ОСНАД підтвердив, що найбільш поширеними проблемами систем управління якістю аудиту залишаються формальний підхід до оцінювання ризиків, недостатній рівень документування аудиторських процедур, недосконалість внутрішнього моніторингу та недостатній рівень захисту цифрової аудиторської інформації. Це свідчить про необхідність посилення ризик-орієнтованого підходу до організації аудиту, розвитку цифрових компе-

Таблиця 4

Типові порушення, виявлені під час зовнішніх перевірок систем управління якістю аудиторських фірм

Група порушень	Прояв порушення	Вплив на якість аудиту
Документування процедур	Недостатнє підтвердження аудиторських доказів	Зниження достовірності аудиторських висновків
Оцінювання ризиків	Формальний характер ризик-аналізу	Підвищення ризику невиявлення викривлень
Незалежність аудитора	Недостатній контроль конфлікту інтересів	Порушення принципів професійної етики
Внутрішній контроль якості	Відсутність системного моніторингу	Зниження ефективності управління якістю
Цифрова безпека	Недостатній захист електронних даних	Ризик втрати конфіденційної інформації

Джерело: сформовано авторами на основі узагальнення звітів ОСНАД

тентностей аудиторів та інтеграції процедур інформаційної безпеки у систему управління якістю аудиторської діяльності.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості використання запропонованих методичних положень суб'єктами аудиторської діяльності, органами професійного нагляду та системами внутрішнього контролю якості для забезпечення об'єктивності думки незалежного аудитора і результативності аудиторських процедур. Запропонований підхід може бути використаний як аналітичний інструмент моніторингу

якості аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес, а також як основа для подальшого вдосконалення систем управління якістю аудиторських послуг.

Перспективи подальших досліджень доцільно пов'язувати з розробкою методики кількісного оцінювання цифрових аудиторських ризиків, побудовою систем безперервного моніторингу якості аудиту на основі технологій Data Analytics та адаптацією міжнародних моделей управління якістю аудиту до умов функціонування національного аудиторського ринку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Василюк М. М. Концептуальні основи якості аудиту : монографія. Івано-Франківськ : Видавець Кушнір Г. М., 2019. 588 с.
2. Гаєвський О. О. Сучасні виклики в управлінні якістю аудиту в європейському регуляторному просторі: порівняльне оцінювання та напрями подальшого вдосконалення. *Інноваційна економіка*. 2025. № 4. С. 260–268. DOI: <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2025.4.29>.
3. Дутчак Р. Р. Аудит фінансової звітності підприємств в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2026. Вип. 84. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/20цифров26-84-78>.
4. Кармазіна Н. В. Концептуальні підходи до формування системи управління якістю публічного аудиту. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 5. С. 11–16. DOI: 10.32702/2306-6814.2021.5.11.
5. Кожушко О. В. Аналітичне забезпечення в аудиті: окремі напрями практичного застосування. *Ефективна економіка*. 2024. № 5. URL: <http://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/32914> (дата звернення: 14.05.2026).
6. Семенець А. О. Якість аудиту: до проблеми уточнення поняття. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2021. № 4 (39). С. 156–166. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v4i39.241306>.
7. Царенко О. В. Методологічні підходи розбудови домінант системи управління якістю аудиторських послуг в Україні. *Економіка та держава*. 2022. № 4. С. 4–9. DOI: 10.32702/2306-6806.2022.4.4.
8. Царенко О. В., Кармазін В. А. Об'єкти локалізації зусиль під час розробки та виконання аудиторських процедур як система послідовних дій аудитора для запобігання ризику шахрайства. *Ефективна економіка*. 2022. № 9. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2022.9.17>.
9. Звіт про стан аудиторської діяльності в Україні (01 січня 2022 року – 30 червня 2023 року) [Електронний ресурс] / Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Київ, 2023. 26 с. URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=269 (дата звернення: 14.05.2026).
10. Звіт про стан аудиторської діяльності в Україні (01 липня 2023 року – 30 червня 2024 року) [Електронний ресурс] / Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Київ, 2024. 30 с. Режим доступу: https://www.apob.org.ua/?page_id=269 (дата звернення: 14.05.2026).
11. Звіт про стан аудиторської діяльності в Україні (01 липня 2024 року – 30 червня 2025 року) [Електронний ресурс] / Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Київ, 2025. 26 с. Режим доступу: https://www.apob.org.ua/?page_id=269 (дата звернення: 14.05.2026).

REFERENCES:

1. Vasyliuk, M. M. (2019). *Kontseptualni osnovy yakosti audytu* [Conceptual foundations of audit quality]. Ivano-Frankivsk: Vydavets Kushnir H. M.
2. Haievskiy, O. O. (2025). *Suchasni vyklyky v upravlinni yakistiu audytu v yevropeiskomu rehuliatornomu prostori: porivnialne otsiniuvannya ta napriamy podalshoho vdoskonalennia* [Modern challenges in audit quality management in the European regulatory space: Comparative assessment and directions for further improvement]. *Innovatsiina ekonomika*, 4, 260–268. <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2025.4.29>.
3. Dutchak, R. R. (2026). *Audyf finansovoi zvitnosti pidpriemstv v umovakh voiennoho stanu* [Audit of financial statements of enterprises under martial law]. *Ekonomika ta suspilstvo*, 84. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2026-84-78>.

4. Karmazina, N. V. (2021). Kontseptualni pidkhody do formuvannia systemy upravlinnia yakistiu publicznego audytu [Conceptual approaches to the formation of a public audit quality management system]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, 5, 11–16. <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2021.5.11>.
5. Kozhushko, O. V. (2024). Analychne zabezpechennia v audyti: okremi napriamy praktychnoho zastosuvannia [Analytical support in audit: Certain areas of practical application]. *Efektivna ekonomika*, 5. Available at: <http://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/32914> (accessed May 14, 2026).
6. Semenets, A. O. (2021). Yakist audytu: do problemy utochnennia poniattia [Audit quality: On the problem of clarifying the concept]. *Finansovo-kredytna diialnist: probleme teorii i praktyky*, 4(39), 156–166. <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v4i39.241306>.
7. Tsarenko, O. V. (2022). Metodolohichni pidkhody rozbudovy dominant systemy upravlinnia yakosti audytorskykh posluh v Ukraini [Methodological approaches to developing the dominant principles of audit services quality management system in Ukraine]. *Ekonomika ta derzhava*, 4, 4–9. <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2022.4.4>
8. Tsarenko, O. V., & Karmazin, V. A. (2022). Obiekty lokalizatsii zusyl pid chas rozrobky ta vykonannia audytorskykh protsedur yak systema poslidovnykh dii audytora dlia zapobihannia ryzyku shakhraistva [Objects of localization of efforts during the development and implementation of audit procedures as a system of consecutive actions of the auditor to prevent fraud risk]. *Efektivna ekonomika*, 9. <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2022.9.17>
9. Orhan suspilnoho nahliadu za audytorskoiu diialnistiu (2024). *Zvit Orhanu suspilnoho nahliadu za audytorskoiu diialnistiu za period 2023/2024 rr.* [Report of the Public Oversight Body for Auditing Activity for the period 2023/2024]. Available at: <https://www.apob.org.ua> (accessed May 14, 2026).
10. Orhan suspilnoho nahliadu za audytorskoiu diialnistiu (2025). *Zvit Orhanu suspilnoho nahliadu za audytorskoiu diialnistiu za period 2024/2025 rr.* [Report of the Public Oversight Body for Auditing Activity for the period 2024/2025]. Available at: <https://www.apob.org.ua> (accessed May 14, 2026).
11. Orhan suspilnoho nahliadu za audytorskoiu diialnistiu (2025). *Zvit Orhanu suspilnoho nahliadu za audytorskoiu diialnistiu za period z 1 lypnia 2024 roku do 30 chervnia 2025 roku* [Report of the Public Oversight Body for Auditing Activity for the period from July 1, 2024 to June 30, 2025]. Available at: https://www.apob.org.ua/?page_id=8080 (accessed May 14, 2026).

Дата надходження статті: 22.04.2026
Дата прийняття статті: 18.05.2026
Дата публікації статті: 28.05.2026