

14. Tomchuk, O.F., & Tomchuk, V.V. (2015) Upravlinski rishennia ta yikh analitychne zabezpechennia [Management solutions and their analytical support]. *Rozvytok bukhhalterskoho obliku: teoriia, profesii, mizh predmetni zv'iazky: zb. materialiv IKh Mizhnar. nauk.-prakt. konf.* (pp. 445-448). Kyiv: NNTs "IAE" [in Ukrainian].

15. Shcheblykina, I.O., & Hrybova, D.V. (2015) Osnovy menedzhmentu [Fundamentals of management]. Melitopol: Vydavnychiy budynok Melitopolskoi miskoi drukarni [in Ukrainian].

Інформація про авторів

ТОМЧУК Олена Феліксівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри аналізу та статистики (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: olenatomchuk@ukr.net).

МУЛИК Тетяна Олексіївна – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри аналізу та статистики, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: mulyk_t_o@ukr.net).

ФЕДОРИШИНА Лідія Іванівна – кандидат історичних наук, доцент, доцент кафедри аналізу та статистики (21037, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: fedorishina@i.ua).

ТОМЧУК Olena – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the analysis and statistics Department 21008, Vinnytsia, 3, Soniachna str., e-mail: olenatomchuk@ukr.net).

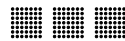
MULYK Tetiana – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Head of the Analysis and Statistics Department, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, Sonyachna Str. 3, e-mail: mulyk_t_o@ukr.net).

FEDORYSHYNA Lydia – Candidate of History Sciences, Associate Professor, Associate Professor of analysis and statistics Department (21037, Vinnytsia, Sonyachna Str. 3, e-mail: fedorishina@i.ua).

ТОМЧУК Елена Феликсовна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры анализа и статистики (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: olenatomchuk@ukr.net).

МУЛЫК Татьяна Алексеевна – кандидат экономических наук, доцент, заведующая кафедрой анализа и статистики, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: mulyk_t_o@ukr.net).

ФЕДОРИШИНА Лидия Ивановна – кандидат исторических наук, доцент, доцент кафедры анализа и статистики (21037, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: fedorishina@i.ua).



Регулювання незалежного аудиту в Україні в умовах євроінтеграції УДК 657.6

РЕГУЛЮВАННЯ НЕЗАЛЕЖНОГО
АУДИТУ В УКРАЇНІ В УМОВАХ
ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ ©

О.О. ГУЦАЛЕНКО,
к.е.н., доцент,
завідувач кафедри аудиту
та державного контролю,

В.Ю. ФАБІЯНСЬКА
к.е.н., доцент кафедри аудиту та
державного контролю
Вінницький національний
аграрний університет
(м. Вінниця)

У статті досліджено регулювання незалежного аудиту в Україні в умовах євроінтеграційних процесів. Розглянуто критерії віднесення підприємств до мікро-, малих, середніх або великих а також особливі вимоги щодо складання ними фінансової звітності та її оприлюднення відповідно до Закону України "Про внесення змін до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (щодо удосконалення деяких положень)". Досліджено вимоги до підприємств, що становлять суспільний інтерес та, відповідно, підлягають обов'язковому аудиту.

Здійснено порівняння норм Закону України “Про аудиторську діяльність” від 22.04.1993 р. № 125-ХІІ (втрапив чинність) та Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 21.12.2017 р. № 2258-VIII, який введено у дію з 1 жовтня 2018 року в частині: структури Реєстру аудиторів та суб’єктів аудиторської діяльності; основних засад функціонування Аудиторської палати України. Проаналізовано види наданих аудиторами та суб’єктами аудиторської діяльності послуг в Україні за 2015-2017 роки та їх структуру. Досліджено організацію функціонування Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, що складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю та Інспекції із забезпечення якості.

Наведено перелік послуг, які не поєднуються з обов’язковим аудитом підприємств, що становлять суспільний інтерес. Досліджено сукупність застережних заходів, дотримання яких має на меті покращити якість наданих аудиторських послуг, особливо в частині виконання завдання із обов’язкового аудиту фінансової звітності, підвищити довіру до результатів незалежного аудиту, забезпечити незалежність аудиторської думки.

Ключові слова: аудит, обов’язковий аудит, суспільний нагляд за аудиторською діяльністю, євроінтеграція, підприємства, що становлять суспільний інтерес.

Рис. 3. Табл. 6. Літ. 14.

REGULATION OF INDEPENDENT AUDIT IN UKRAINE UNDER THE CONDITIONS OF EUROPEAN INTEGRATION

GUTSALENKO Oksana,
Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor, Head of the Department of Audit and State Control,

FABIYANSKA Victoria,
Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of State Audit and Control Department,
Vinnitsia National Agrarian University,
Vinnitsia

The regulations of an independent audit in Ukraine under the conditions of integration processes are investigated in the article. The criteria of attributing the enterprises to micro, small, average or big and special requirements for creating financial statements and their publication according to the Law of Ukraine "About Introduction of Amendments to the Law of Ukraine" On accounting and financial reporting in Ukraine" (concerning the improvement of some provisions)" are considered. The requirements to the enterprises which are of public interest and, respectively, are subject to obligatory audit are investigated.

The comparison of the provisions of The law of Ukraine "About auditor activity" of 22.04.1993 No. 125-XII (repealed) and The Law of Ukraine "About Audit of Financial Reports and Audit Activity" of 21.12.2017 No. 2258-VIII which is enacted since October 1, 2018, in a part of the structure of Register of auditors and subjects of auditor activity; basic principles of functioning of Audit Chamber of Ukraine is carried out. The types of services provided by auditors and subjects of auditor activity in Ukraine during 2015-2017 and their structure are analyzed. The organization of functioning of the Organ of Public Supervision of auditor activity consisting of the Council of supervision of auditor activity and Inspectorate for quality assurance is investigated.

The list of services which are not combined with a mandatory audit of the enterprises which are of public interest is provided. The set of measures compliance with which aims to improve the quality of auditor services provided, especially regarding the performance of a task on a mandatory audit of financial statements, to increase trust to results of an independent audit, to provide independence of auditor opinion is investigated.

Keywords: audit, mandatory audit, public supervision of auditor activity, European integration, enterprises, being of public interest.

Fig. 3. Tabl. 6. Lit. 14.

РЕГУЛИРОВАНИЯ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТА В УКРАИНЕ В УСЛОВИЯХ ЕВРОИНТЕГРАЦИИ

ГУЦАЛЕНКО Оксана Александровна, кандидат экономических наук,
доцент, заведующая кафедрой аудита и государственного контроля,

ФАБИЯНСКАЯ Виктория Ефимовна, кандидат экономических наук,
доцент кафедры аудита и государственного контроля,
Винницкий национальный аграрный университет,
г. Винница

В статье исследовано регулирование независимого аудита в Украине в условиях евроинтеграционных процессов. Рассмотрены критерии отнесения предприятий к микро-, малых, средних или больших и особые требования по составлению ими финансовой отчетности и ее обнаружения в соответствии с Законом Украины “О внесении изменений в Закон Украины “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине” (относительно усовершенствования некоторых положений)”. Исследованы требования к предприятиям, представляющим общественный интерес и которые, соответственно, подлежат обязательному аудиту.

Проведено сравнение норм Закона Украины “Об аудиторской деятельности” от 22.04.1993 г. № 125-ХІІ (утратил силу) и Закона Украины “Об аудите финансовой отчетности и аудиторской деятельности” от 21.12.2017 г. № 2258-VІІІ, который введен в действие с 1 октября 2018 в части: структуры Реестра аудиторских субъектов аудиторской деятельности; основных принципов функционирования Аудиторской палаты Украины. Проанализированы виды предоставляемых аудиторами и субъектами аудиторской деятельности услуг в Украине за 2015-2017 годы и их структуру. Исследовано организацию функционирования Органа общественного надзора за аудиторской деятельностью, состоящего из Совета надзора за аудиторской деятельностью и Инспекции по обеспечению качества.

Приведен перечень услуг, которые не сочетаются с обязательным аудитом предприятий, представляющих общественный интерес. Исследована совокупность мер, соблюдение которых имеет целью улучшить качество предоставляемых аудиторских услуг, особенно в части выполнения задания по обязательному аудиту финансовой отчетности, повысить доверие к результатам независимого аудита, обеспечить независимость аудиторского мнения.

Ключевые слова: аудит, обязательный аудит, общественный надзор за аудиторской деятельностью, евроинтеграция, предприятия, представляющие общественный интерес.

Рис. 3. Табл. 6. Лит. 14.

Постановка проблемы. В умовах інтеграції України до Євросоюзу виникає потреба наближення норм вітчизняного законодавства до законодавства ЄС, що впливає на регулювання та організацію незалежного аудиту як гаранта достовірності фінансової звітності суб'єктів господарювання. Внаслідок змін нормативного забезпечення фінансового обліку та аудиторської діяльності, поступово збільшується кількість підприємств, які підлягають обов'язковому щорічному аудиту фінансової звітності, а поряд із цим – підвищення критеріїв відбору суб'єктів аудиторської діяльності, які матимуть право надавати послуги з обов'язкового аудиту. Усі ці зміни є необхідністю сьогодення та принциповою позицією аудиторської спільноти України – спрямувати усі зусилля для підвищення довіри до результатів роботи аудитора а також позиціонування високого престижу аудиторської професії.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Внаслідок проведеного аналізу економічних джерел, є можливість стверджувати, що проблеми становлення, розвитку інституту незалежного аудиту перебувають у полі зору багатьох науковців, зокрема: Гавриловського О.С. [1], Гавриловської Л.М. [1], Голова С.Ф. [2], Здирко Н.Г. [3], Кузьменко Г.І. [4], Фабіянської В.Ю. [5], Шалімової Н.С. [4] та інших. Аудиторська діяльність досліджується як форма контролю, яка є унікальною завдяки своїй основній якості – незалежності, що в свою чергу, виокремлює аудит з-поміж інших форм контролю, також значна увага приділяється вченими організаційно-методичному та методологічному забезпеченню аудиту.

Науковці Гавриловський О.С. та Гавриловська Л.М. вважають, що аудиторі повинні визнавати свою професійну відповідальність перед суспільством загалом, а держава може і повинна встановлювати певні правові гарантії, спрямовані на забезпечення якості аудиторських послуг, що підтверджується практикою інших країн, де інститут аудиту має більш давню історію (зокрема, і законодавством Європейського Союзу) [1].

Дослідники-економісти Шалімова Н.С., Кузьменко Г.І. зазначили, що забезпечення суспільної контрольованості певної групи суб'єктів, фінансово-господарська діяльність яких виступає об'єктом публічного (суспільного) інтересу, встановлення підвищених гарантії

достовірності їх фінансової звітності за допомогою проведення обов'язкового аудиту є важливим чинником дотримання економічної безпеки держави. Необхідність проведення обов'язкового аудиту виникає в тому разі, якщо держава вважає потрібним захистити інформаційні права та законні інтереси в отриманні достовірної інформації про діяльність окремих суб'єктів, тобто бере на себе функцію регулювання процесу виробництва та розподілу інформаційних продуктів, без яких суспільство не може нормально розвиватися [4].

Підтверджуючи необхідність державного регулювання аудиторської діяльності, Здирко Н.Г. висловлює свою думку: “практика функціонування суб'єктів аудиту свідчить про погіршення якості аудиторських послуг в Україні, що викликає недовіру з боку інвестиційних та фінансово-кредитних установ до висловленої в аудиторському звіті думки”. Саме тому, вважає науковець, аудиторська діяльність потребує контролю з боку державних органів, якими б забезпечувалося правомірне провадження такої діяльності. Представлення державним органам повноважень щодо контролю якості аудиторських послуг зумовлено необхідністю підтримання професії аудитора [3].

Як свідчать дослідження Фабіянської В.Ю., в Україні вже здійснені значні кроки щодо адаптації законодавства України про аудиторську діяльність до законодавства ЄС. Однак, наявний в Україні рівень організації системи забезпечення якості аудиторських послуг ще не є в достатній мірі ефективний, тому процес регулювання та нагляду над суб'єктами аудиторської діяльності потребує вдосконалення. Це пов'язано, в першу чергу із процесами міжнародної інтеграції, входження України до єдиного світового економічного простору, що вимагає розробки нових шляхів реформування аудиту [5].

В свою чергу, зазначає науковець Голов С.Ф., для зростання якості аудиторської діяльності в Україні необхідно вирішити низку проблем, пов'язаних з імплементацією положень Директиви №2006/43/ЄС, а їх розв'язання потребує внесення необхідних змін до Закону України “Про аудиторську діяльність», створення дієвого органу суспільного нагляду за аудитом, забезпечення незалежності аудиторів тощо [2].

Отже, реформування аудиторської діяльності, яке відбувається в Україні внаслідок прийняття Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 21.12.2017 року [6], як свідчать дослідження науковців, є об'єктивною необхідністю, що назріла у зв'язку із євроінтеграційними процесами. Саме тому, незважаючи на значні напрацювання науковців щодо проблем аудиту, питання регулювання аудиторської діяльності за таких умов не є повністю розкриті та висвітлені у зв'язку із суттєвими змінами норм регулювання незалежної аудиторської діяльності. Особливу актуальність становить дослідження в частині питань підвищення якості обов'язкового аудиту, що виступає гарантом економічної безпеки держави через встановлення додаткових, більш суворих вимог та застережних заходів.

Формулювання цілей статті. Метою написання статті є дослідження вітчизняного та міжнародного законодавства щодо регулювання незалежного аудиту в умовах євроінтеграційних процесів, які відбуваються в Україні. Особливу увагу автори статті вважають за доцільне приділити організаційним та застережним заходам щодо діяльності суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право надавати послуги із обов'язкового аудиту, в тому числі підприємствам, які становлять суспільний інтерес.

Виклад основного матеріалу дослідження. З 01.09.2017 року набрала чинності Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (далі - Угода) [7]. Відповідно до статті 387 Угоди, обидві сторони, визнаючи важливість комплексного застосування ефективних правил та методики у сферах законодавства щодо заснування та діяльності компаній, корпоративного управління, а також щодо бухгалтерського обліку та аудиту, з метою створення повноцінно функціонуючої ринкової економіки та задля стимулювання торгівлі, домовилися вести співробітництво:

- 1) з питань захисту прав акціонерів, кредиторів та інших заінтересованих сторін відповідно до вимог ЄС;
- 2) щодо впровадження на національному рівні відповідних міжнародних стандартів та поступового наближення до права ЄС у сфері бухгалтерського обліку та аудиту;
- 3) з питань подальшого розвитку політики корпоративного управління відповідно до міжнародних стандартів, а також поступового наближення до правил та рекомендацій ЄС [7].

При цьому Україна має спрямовувати свою діяльність на обмін інформацією та досвідом із ЄС щодо існуючих систем та відповідних нововведень у вищезазначених сферах.

Отже, українське законодавство у галузі бухгалтерського обліку та незалежного аудиту має бути максимально наближене до європейського законодавства. Тому, з метою трансформації вітчизняного нормативно-правового забезпечення щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності а також підтвердження її достовірності незалежною думкою аудитора, в Україні були прийняті нові законодавчі документи:

1) Закон України “Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (щодо удосконалення деяких положень)” від 05.10.2017 № 2164-ХІІІ [8];

2) Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 21.12.2017 р. № 2258-VIII [6].

Відповідно до Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (щодо удосконалення деяких положень)” від 05.10.2017 № 2164-ХІІІ [8], яким внесено зміни до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996 [9] для цілей організації та ведення бухгалтерського обліку визначено нову класифікацію поділу суб’єктів господарювання за критерієм їх розмірів: мікропідприємства, малі, середні або великі підприємства а також введено поняття підприємств, що становлять суспільний інтерес.

У табл. 1 представимо критерії, відповідно до яких підприємства відносять до однієї із категорій: мікропідприємства, малі, середні або великі підприємства. При цьому підприємство належить до тієї чи іншої групи, якщо відповідає хоча б двом із трьох критеріїв.

Аналіз таблиці дає змогу стверджувати, що для цілей бухгалтерського обліку визначено нову класифікацію поділу суб’єктів господарювання за критерієм їх розмірів: мікропідприємства, малі, середні або великі підприємства з метою встановлення особливих вимог щодо складання фінансової звітності та оприлюднення разом із нею аудиторського звіту про її достовірність та відповідність законодавству, яке регулює порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Відповідно до вимог Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (щодо удосконалення деяких положень)” від 05.10.2017 № 2164-ХІІІ [8], значно розширилося коло підприємств, фінансова звітність яких підлягатиме обов’язковому аудиту. Серед зазначених суб’єктів господарювання обов’язковому аудиту підлягають і підприємства, які становлять суспільний інтерес.

Таблиця 1

Критерії віднесення підприємств до мікро-, малих, середніх або великих та особливі вимоги щодо складання фінансової звітності та її оприлюднення

Критерії віднесення підприємств до мікро-, малих, середніх або великих	Мікро-	Малі	Середні	Великі
1	2	3	4	5
Балансова вартість активів	До 350 тис. євро	Від 350 тис. євро до 4 млн. євро	Від 4 млн. євро до 20 млн. євро	Понад 20 млн. євро
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	До 700 тис. євро	Від 700 тис. євро до 8 млн. євро	Від 8 млн. євро до 40 млн. євро	Понад 40 млн. євро
Середня кількість працівників, осіб	До 10	Від 10 до 50	Від 50 до 250	Понад 250
Особливі вимоги щодо складання фінансової звітності та її оприлюднення				
*	- складають скорочену за показниками фінансову звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати (крім тих, хто звітують за МСФЗ); - звільняються від подання звіту про управління	- щорічно проходять аудиторську перевірку; - оприлюднюють аудиторський звіт та фінансову звітність на власному сайті (не пізніше 1 червня);	- щорічно проходять аудиторську перевірку; - оприлюднюють аудиторський звіт та фінансову звітність на власному сайті (емітенти цінних паперів – не пізніше	

1	2	3	4	5
			- мають право не відображати у звіті про управління не фінансову інформацію	30 квітня, інші – не пізніше 1 червня); - складають фінансову звітність за МСФЗ; - створюють бухгалтерську службу (головний бухгалтер та мінімум один бухгалтер); - головний бухгалтер: має повну вищу освіту; стаж роботи у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше 3 років; не має непогашеної або незнятої судимості за вчинення злочину проти власності у сфері господарської діяльності

Джерело: розроблено авторами на основі [8]

Підприємства, що становлять суспільний інтерес, — це підприємства — емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які відповідно до Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (щодо удосконалення деяких положень)” від 05.10.2017 № 2164-ХІІІ належать до великих підприємств [8].

На рис. 1 наведемо коло підприємств, що становлять суспільний інтерес та, відповідно, підлягають обов’язковому аудиту.

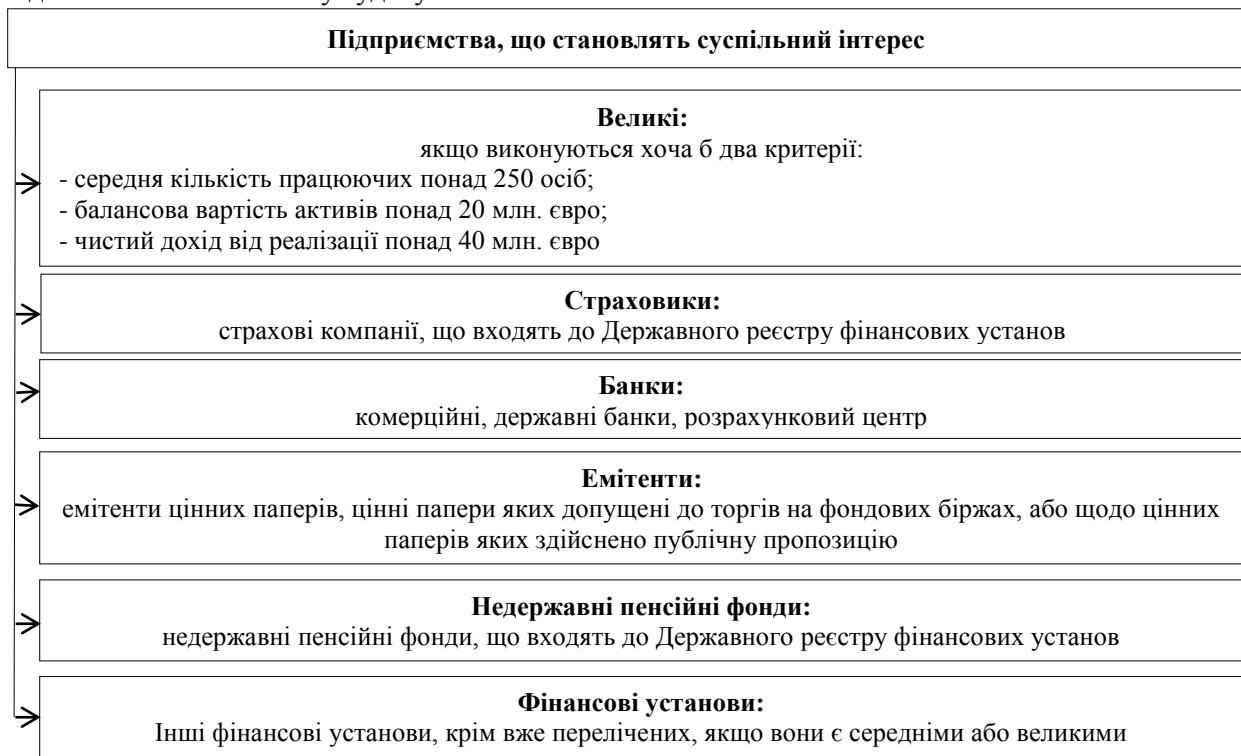


Рис. 1. Підприємства, що становлять суспільний інтерес

Джерело: розроблено авторами на основі [8]

Необхідно зазначити, що підприємства, які становлять суспільний інтерес, зобов’язані:

- складати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами (МСФЗ);

- зобов'язані утворити бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером, до складу якої входять не менше двох осіб (ця вимога не поширюється на недержавні пенсійні фонди та інститути спільного інвестування);

- призначають головним бухгалтером особу, яка має повну вищу економічну освіту, стаж роботи у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше трьох років, не має непогашеної або незнятої судимості за вчинення злочину проти власності у сфері господарської діяльності;

- не пізніше, ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським звітом на своїй веб-сторінці (в повному обсязі) та в інший спосіб у випадках, визначених законодавством.

З метою наближення національного законодавства у сфері незалежного аудиту до вимог ЄС, з 1 січня 2018 року набрав чинності Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 21.12.2017 р. № 2258-VIII [6], який введений у дію з 1 жовтня 2018 року. Прийняття Закону пов'язане із необхідністю імплементації вимог Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності [10] у вітчизняне законодавство, яке регулює незалежний аудит.

Даний нормативний документ визначає правові засади незалежного аудиту фінансової звітності, врегульовує відносини, що виникають при здійсненні аудиторської діяльності в Україні. Важливими нововведеннями Закону є:

- по-перше, створення Органу суспільного нагляду, який призначений для контролю за якістю наданих аудиторських послуг підприємствам, які становлять суспільний інтерес;

- по-друге, значно підвищуються вимоги до аудиторів, що матимуть право надавати послуги із обов'язкового аудиту підприємствам, що становлять суспільний інтерес. Це буде здійснено з метою організації позабюджетного фінансування діяльності Органу суспільного нагляду та Аудиторської палати України щодо забезпечення якості аудиторських послуг, яке забезпечуватиметься сплатою фіксованого внеску та внеску у відсотках суми винагороди;

- по-третє, встановлений новий порядок атестації аудиторів, що передбачає більш складні вимоги до осіб, які мають намір займатися аудиторською діяльністю щодо рівня їх теоретичних знань та професійної компетентності. Це здійснюється з метою забезпечення гарантій високої якості аудиту;

- по-четверте, з метою забезпечення відповідальності суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності перед третіми особами, запроваджується обов'язкове страхування шляхом укладення договору страхування цивільно-правової відповідальності суб'єкта аудиторської діяльності перед третіми особами;

- по-п'яте, відбулися зміни щодо структури Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

Порівняємо структуру Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності відповідно до Закону України “Про аудиторську діяльність” (втратив чинність) [11] та Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” [6] у табл. 2.

Таблиця 2

Структура Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності

Відповідно до Закону України “Про аудиторську діяльність” від 22 квітня 1993 року № 125-XII (втратив чинність)	Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII
Розділ 1. “Аудитори”	Розділ 1. “Аудитори” Розділ 2. “Суб'єкти аудиторської діяльності”
Розділ 2. “Суб'єкти аудиторської діяльності”	Розділ 3. “Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності”
	Розділ 4. “Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес”

Джерело: розроблено авторами на основі [6, 11]

Реєстр аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (далі - Реєстр) - автоматизована система збирання, накопичення, захисту, обліку та надання інформації про аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право на провадження аудиторської діяльності в Україні [6].

Як видно із табл. 1, відбулося збільшення кількості розділів, у розрізі яких формується інформація про діючих аудиторів та аудиторські фірми. Зокрема, замість двох розділів, тепер дана електронна база буде сформована у розрізі чотирьох розділів. Так, у зв'язку із суттєвими вимогами, які встановлені законодавством до обов'язкового аудиту та аудиторських фірм, які мають право надавати такі послуги, виникла необхідність виділити інформацію про такі суб'єкти аудиторської діяльності у два окремих розділи: Розділ 3. «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності»; Розділ 4. «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес».

Вважаємо, що такі дії є виправданими, оскільки до суб'єктів аудиторської діяльності, що мають право надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності законодавством встановлені особливі організаційні бар'єри входження у сегмент обов'язкового аудиту.

Обов'язковий аудит фінансової звітності - аудит фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) суб'єктів господарювання, які відповідно до законодавства зобов'язані оприлюднити або надати фінансову звітність (консолідовану фінансову звітність) користувачам фінансової звітності разом з аудиторським звітом, що проводиться суб'єктами аудиторської діяльності на підставах та в порядку, передбачених Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [6].

У табл. 3 надамо інформацію щодо кількості аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, сформовану в Реєстрі за відповідними розділами, 2014-2018 рр.

Таблиця 3

Кількість аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності в Реєстрі за розділами, 2014-2018 рр.

Розділи	Кількість аудиторів/суб'єктів аудиторської діяльності					Відхилення, 2018 р. від 2014, +/-
	2014	2015	2016	2017	2018	
Розділ 1. «Аудитори»	2993	2787	2675	2646	2724	-269
Розділ 2. «Суб'єкти аудиторської діяльності»	1488	1326	1107	1008	900	-588
Розділ 3. «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності»	-	-	-	-	269	269
Розділ 4. «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес»	-	-	-	-	91	91

Джерело: сформовано авторами на основі [12, 13]

Так, з табл. 3 видно, що відбулося скорочення кількості сертифікованих аудиторів на 269 осіб у 2018 році порівняно із 2014 роком. Крім того, кількість суб'єктів аудиторської діяльності також зменшилась на 588, якщо порівнювати із 2014 роком і становить у 2018 році 900. Таке різке зменшення суб'єктів аудиторської діяльності пов'язане, на нашу думку, із економічною ситуацією, яка склалась у країні внаслідок дії певних чинників, у тому числі антитерористичної операції. Крім того, законодавчі вимоги щодо кваліфікаційних характеристик аудиторської фірми унеможливають подальшу діяльність деяких суб'єктів аудиторської діяльності.

Так, в аудиторській фірмі за основним місцем роботи має працювати не менше трьох сертифікованих аудиторів. При наданні послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес (крім тих, що відповідають критеріям малого підприємства), за основним місцем роботи має працювати не менше п'яти сертифікованих аудиторів із загальною чисельністю штатних кваліфікованих працівників, які залучаються до виконання завдань, не менше 10 осіб, з яких щонайменше дві особи повинні підтвердити кваліфікацію відповідно до статті 19 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» або мати чинні сертифікати (дипломи) професійних організацій, що підтверджують високий рівень знань з міжнародних стандартів фінансової звітності [6].

Проте дослідження свідчать, що до прийняття Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», переважна більшість аудиторських фірм мала у своєму штаті

не більше двох сертифікованих аудиторів. Все це вже призвело та продовжує призводити до різних видів реорганізації аудиторських фірм (в більшості випадків це консолідація) з метою об'єднання зусиль, в першу чергу для збільшення в штаті сертифікованих аудиторів.

Інформація, наведена у новому Реєстрі, дає змогу отримати інформацію щодо кількості суб'єктів аудиторської діяльності, які відповідають вимогам законодавства та увійшли у сегмент обов'язкового аудиту. Так, послуги з обов'язкового аудиту мають право надавати 269 аудиторських фірм; проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес має право 91 аудиторська фірма.

Розглянемо види наданих послуг аудиторами та суб'єктами аудиторської діяльності в Україні за 2015-2017 роки у табл. 4.

Таблиця 4

Види наданих послуг аудиторами та суб'єктами аудиторської діяльності в Україні за 2015-2017 рр., тис. грн.

Роки	Всього надано послуг по Україні	Завдання з надання впевненості	Супутні послуги	Інші професійні послуги	Організаційне та методичне забезпечення аудиту
2015	1 761 202,6	771 840,1	125 215,1	861 244,7	2 902,7
2016	1 973 102,3	847 171,1	125 031,9	998 564,4	2 334,9
2017	2 126 868,7	990 292,5	157 765,6	976 076,9	2 733,7

Джерело: сформовано авторами на основі [12]

Як видно із табл. 4, обсяг наданих послуг аудиторами та аудиторськими фірмами у вартісному вираженні зростає в динаміці протягом 2015-2017 років. Крім того, варто зазначити, що найбільшу частку у структурі наданих послуг становить завдання із надання впевненості (у 2015 році – 43,8%, у 2016 – 42,9%, у 2017 – 46,6%).

Завдання з надання впевненості, відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [14] включає сукупність наступних послуг:

- 1) обов'язковий аудит фінансової звітності;
- 2) ініціативний аудит фінансової звітності;
- 3) огляд історичної фінансової інформації;
- 4) завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації.

У табл. 5 надамо інформацію щодо видів замовлень в загальному обсязі завдань з надання впевненості, наданих аудиторами та аудиторськими фірмами в Україні у 2015-2017 роках, їх вартості та структури.

Таблиця 5

Види замовлень у загальному обсязі завдань з надання впевненості в Україні у 2015-2017 рр., тис. грн.

Роки	Завдання з надання впевненості, всього, тис. грн.	Обов'язковий аудит фінансової звітності		Ініціативний аудит фінансової звітності		Огляд історичної фінансової інформації		Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
2015	771 840,1	212 529,8	27,5	444 392,7	57,6	88 625,0	11,5	26 292,6	3,4
2016	847 171,1	239 296,5	28,2	488 720,6	57,7	98 305,4	11,6	20 848,6	2,5
2017	990 292,5	278 119,9	28,1	596 620,1	60,2	96 692,3	9,8	18 860,2	1,9

Джерело: сформовано авторами на основі [12]

Аналіз табл. 5 дає підстави стверджувати, що найбільшу частку (від 57,6% у 2015 році до 60,2% у 2017 році) у загальному обсязі завдань з надання впевненості в Україні становить ініціативний аудит фінансової звітності. Наступним за обсягом наданих послуг є обов'язковий аудит фінансової звітності (від 27,5% у 2015 році до 28,2% у 2016 році). Найменшу частку загальному обсязі завдань з надання впевненості становить завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, відсоткова частка якого коливається від 1,9% до 3,4%.

Варто зазначити, що відповідно до Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” [6], Аудиторській палаті України відводиться роль професійної самоврядної організації, що діятиме з метою забезпечення реалізації завдань аудиторського самоврядування.

Метою професійного самоврядування аудиторів є об’єднання на професійній основі зусиль аудиторів для виконання покладених на них Законом обов’язків і забезпечення їхніх прав, представництва професійних інтересів аудиторів в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, захисту професійних інтересів та соціальних прав аудиторів, сприяння підвищенню професійного рівня аудиторів та надання їм методичної допомоги, захисту інтересів фізичних і юридичних осіб у разі заподіяння їм шкоди внаслідок незаконних дій або недбалості аудиторів, а також здійснення саморегулювання аудиторської діяльності [6].

Порівняємо у табл. 6 основні засади функціонування Аудиторської палати України відповідно до Закону України “Про аудиторську діяльність” (втратив чинність) із вимогами до її діяльності згідно із новим Законом України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” [6].

Таблиця 6

Основні засади функціонування Аудиторської палати України (АПУ)

Ознака порівняння	Відповідно до Закону України “Про аудиторську діяльність” від 22 квітня 1993 року № 125-ХІІ (втратив чинність)	Відповідно до Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 21.12.2017 р. № 2258-VIII
1	2	3
АПУ:	функціонує як незалежний орган, є юридичною особою, веде відповідний облік та звітність, є неприбутковою організацією	є юридичною особою, яка здійснює професійне самоврядування аудиторської діяльності та не має на меті отримання прибутку, та утворюється з метою забезпечення реалізації завдань аудиторського самоврядування
Члени АПУ	Аудиторська палата України формується на паритетних засадах шляхом делегування до її складу аудиторів та представників державних органів. Загальна кількість членів Аудиторської палати України становить двадцять осіб	Членами Аудиторської палати України є включені до Реєстру аудитори і аудиторські фірми
Функції АПУ	<ol style="list-style-type: none"> 1) здійснює сертифікацію осіб, які мають намір займатися аудиторською діяльністю; 2) затверджує стандарти аудиту; 3) затверджує програми підготовки аудиторів та за погодженням з Національним банком України програми підготовки аудиторів, які здійснюватимуть аудит банків; 4) веде Реєстр; 5) здійснює контроль за дотриманням аудиторськими фірмами та аудиторами вимог цього Закону, стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів; 6) здійснює заходи із забезпечення незалежності аудиторів при проведенні ними аудиторських перевірок та організації контролю за якістю аудиторських послуг; 7) регулює взаємовідносини між аудиторами (аудиторськими фірмами) в процесі здійснення аудиторської діяльності та у разі 	<ol style="list-style-type: none"> 1) здійснює реєстрацію аудиторів та суб’єктів аудиторської діяльності; 2) здійснює контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес; 3) регулює взаємовідносини між членами Аудиторської палати України у процесі провадження аудиторської діяльності; 4) здійснює дисциплінарні провадження щодо суб’єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес; 5) здійснює контроль за безперервним навчанням аудиторів, крім тих, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес; 6) бере участь у проведенні експертизи законопроектів і нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності; 7) узагальнює інформацію про практику застосування міжнародних стандартів аудиту та надає рекомендації на запит суб’єктів аудиторської діяльності щодо спірних та складних питань;

1	2	3
	необхідності застосовує до них стягнення; 8) здійснює інші повноваження, передбачені цим Законом та Статутом Аудиторської палати України.	8) представляє аудиторів України у відносинах з органами державної влади, органами місцевого самоврядування, їх посадовими і службовими особами, підприємствами, установами, організаціями незалежно від форми власності, громадськими об'єднаннями та міжнародними організаціями; 9) забезпечує захист професійних прав аудиторів; 10) забезпечує доступ та відкритість інформації стосовно аудиторів України

Джерело: розроблено авторами на основі [6, 11]

Отже, якщо Аудиторська палата України до втрати чинності Закону України “Про аудиторську діяльність” 01.10.2018 року була єдиним і головним органом, який забезпечував організацію, регулювання та контроль аудиторської діяльності в Україні, то станом на сьогодні АПУ забезпечує професійне самоврядування аудиторів і її членами є включені до Реєстру аудитори та суб’єкти аудиторської діяльності.

Стосовно функцій, які виконувала АПУ, як видно із табл. 6, відбулося суттєве обмеження її контрольних функцій, що пов’язано зі створенням Органу суспільного нагляду, який безпосереднього контролює якість наданих аудиторських послуг суб’єктами аудиторської діяльності, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

Створення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні має на меті забезпечити високу якість аудиторських послуг, які надаються суб’єктами аудиторської діяльності, а також провадження контролю не лише за діяльністю аудиторських фірм, а також і за роботою Аудиторської палати України, що є відповіддю на виклики, пов’язані із необхідністю приведення національного законодавства у сфері аудиторської діяльності у відповідність із законодавством Європейського союзу.

Відповідно зі ст. 15 Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”, усі аудитори та суб’єкти аудиторської діяльності підлягають суспільному нагляду [6]. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю та Інспекції із забезпечення якості (рис. 2).

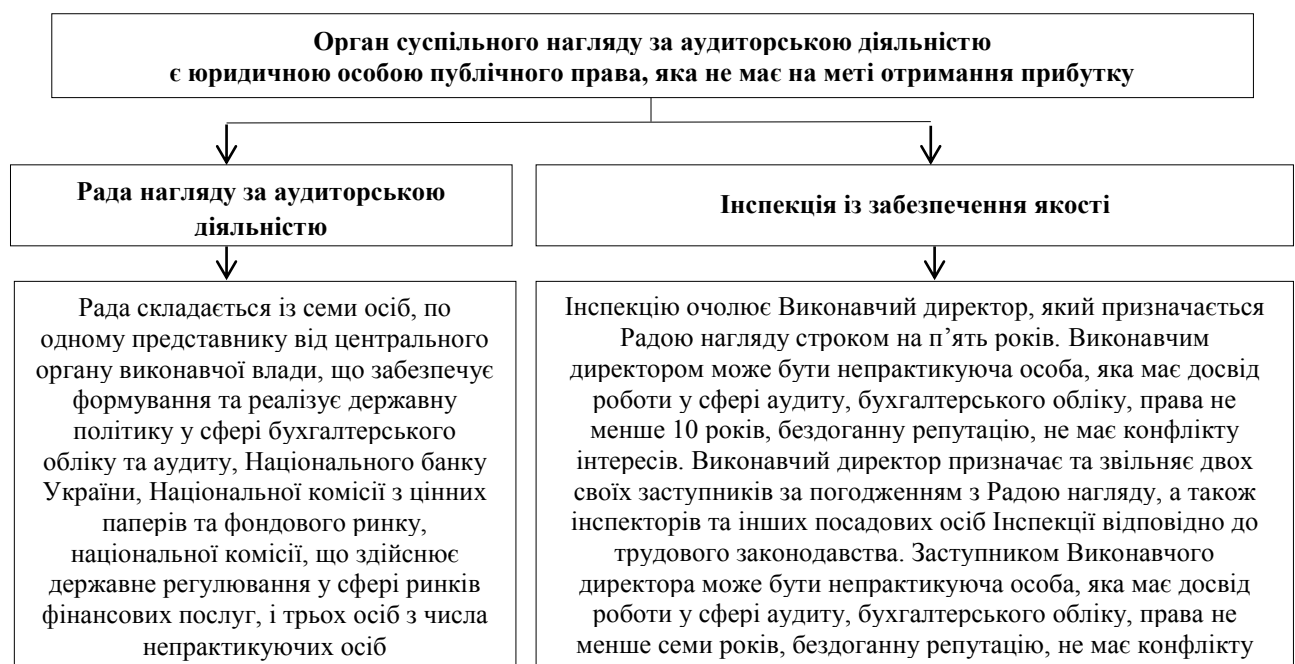


Рис. 2. Організаційна структура Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

Джерело: розроблено авторами на основі [6]

Поняття непрактикуючої особи, введене Законом України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”, означає фізичну особу, яка протягом трьох років до дати призначення: не провадить професійної діяльності з надання послуг з обов’язкового аудиту фінансової звітності; не була посадовою особою органів управління або працівником аудиторської фірми; не залучалася на договірних засадах до надання аудиторських послуг; не пов’язана з будь-яким суб’єктом аудиторської діяльності відносинами власності або контролю [6].

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю забезпечує здійснення нагляду і несе відповідальність за нагляд за:

- 1) реєстрацією аудиторів та суб’єктів аудиторської діяльності;
- 2) впровадженням міжнародних стандартів аудиту;
- 3) контролем за атестацією аудиторів та безперервним навчанням аудиторів, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності;
- 4) контролем якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності;
- 5) дисциплінарними провадженнями щодо аудиторів та суб’єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності;
- 6) застосуванням стягнень.

Діяльність Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю має на меті привести якість аудиту та аудиторських послуг до європейських норм, що посилить довіру до перевіреної фінансової звітності вітчизняних підприємств з боку українських та іноземних інвесторів, державних органів, громадськості, інших користувачів фінансової звітності.

У зв’язку із прийняттям Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність”, встановлена сукупність застережних заходів, дотримання яких має на меті покращити якість наданих аудиторських послуг, підвищити довіру до результатів незалежного аудиту, забезпечити незалежність аудиторської думки. Зокрема, це стосується послуг, які аудиторська фірма не може поєднувати із обов’язковим аудитом підприємств, що становлять суспільний інтерес (рис. 3).

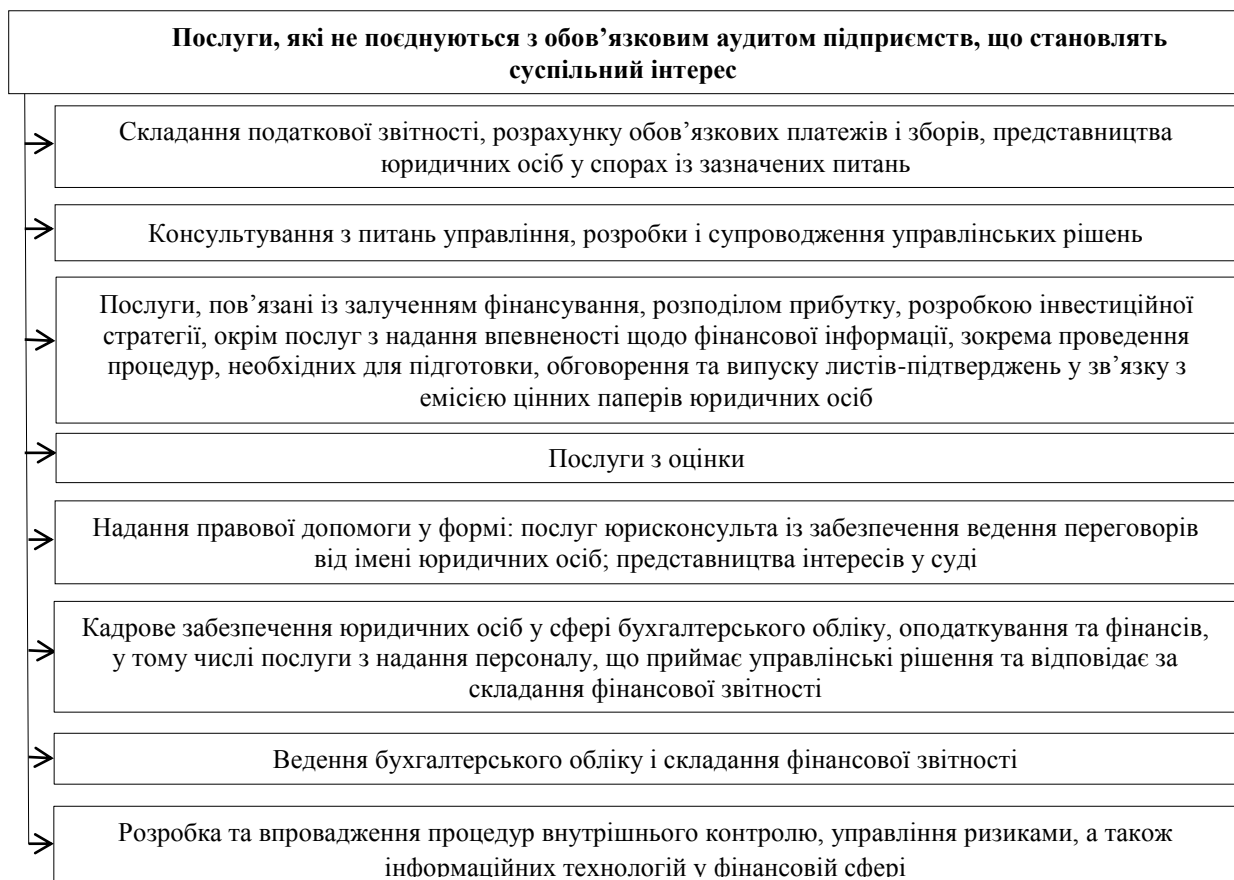


Рис. 3. Послуги, які не поєднуються з обов’язковим аудитом підприємств, що становлять суспільний інтерес

Джерело: розроблено авторами на основі [6]

Отже, якщо проаналізувати зміни національного законодавства в галузі незалежного аудиту, то основною ціллю реформування, на нашу думку, є створення особливих вимог щодо діяльності суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право надавати послуги з обов'язкового аудиту, в тому числі підприємствам, що становлять суспільний інтерес. Такі вимоги, які мають назву застережних заходів із забезпечення якості аудиторських послуг, зокрема, стосуються:

- кадрового забезпечення діяльності аудиторської фірми;
- впровадження системи внутрішнього контролю якості аудиторських послуг;
- застосування методики оцінки ризиків;
- страхування відповідальності перед третіми особами;
- запровадження організаційних, адміністративних механізмів для попередження, ідентифікації, усунення або управління і розкриття будь-яких ризиків та загроз незалежності аудиторів;
- запровадження механізмів реєстрації та розв'язання нестандартних ситуацій, що мають або можуть мати суттєві наслідки для неупередженості діяльності аудиторів;
- застосування політики оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що передбачала б стимули для забезпечення високої якості виконуваних робіт;
- здійснення постійного моніторингу, оцінювання відповідності та ефективності внутрішньої політики та процедур, системи внутрішнього контролю, у тому числі щорічна оцінка внутрішньої системи контролю якості та вжиття відповідних заходів для усунення будь-яких недоліків;
- виділення послуг, які не поєднуються з обов'язковим аудитом підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- встановлення термінів тривалості надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності суб'єктам, що становлять суспільний інтерес (безперервна тривалість виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності для суб'єкта аудиторської діяльності не може перевищувати десяти років);
- виділення вимог, які мають виконуватися при припиненні надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності;
- встановлення пакету додаткової звітності за результатами обов'язкового аудиту;
- заходи щодо збереження інформації, отриманої в результаті надання послуг із обов'язкового аудиту (не менше семи років).

Висновки. У зв'язку із суперечностями, які мали місце у законодавчому забезпеченні вітчизняного незалежного аудиту порівняно із європейськими нормами, виникла об'єктивна необхідність приведення системи регулювання аудиторської діяльності в Україні у відповідність до вимог ЄС, зокрема, у частині виконання положень Директиви Європейського Парламенту та Ради 2006/43/ЄС. Важливо зазначити, що однією із причин реформування аудиторської діяльності було також і недосконале регулювання ринку аудиторських послуг, що стало причиною зниження їх якості, втрати довіри з боку потенційних та існуючих інвесторів до результатів, наданих аудитором щодо перевіреної фінансової звітності, а відтак, зниження престижу аудиторської професії загалом.

Відповіддю на існуючі виклики стало прийняття Закону України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність", який вступив у дію з 01.10.2018 року, результатом впровадження норм якого є сучасна система суспільного нагляду та саморегулювання аудиторської діяльності, що здатна забезпечити високу якість аудиторських послуг завдяки встановленню сукупності спеціальних застережних заходів. Дотримання аудиторами у своїй діяльності відповідних законодавчих норм, на нашу думку, сприятиме прозорості та достовірності фінансової звітності, стосовно якої аудитор висловив свою незалежну думку, покращенню інвестиційного клімату в Україні, підвищення рівня довіри до вітчизняних аудиторів.

Однак дослідження підтверджують, що процес імплементації вимог Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності у вітчизняне законодавство не є легким і безболісним для аудиторів та аудиторських фірм, що підтверджується скороченням їх кількості в динаміці. Вважаємо, що причиною такого явища є процеси консолідації аудиторських фірм внаслідок значно суворіших норм законодавства в частині кадрового забезпечення суб'єктів аудиторської діяльності, особливо тих, що мають право надавати послуги із обов'язкового аудиту. Тому, в результаті об'єднання кадрового потенціалу аудиторських фірм передбачаємо підвищення якості аудиторських послуг, а також зростання їх вартості.

Подальші дослідження вбачаємо за доцільне проводити щодо особливостей регулювання діяльності суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності.

Список використаних джерел

1. Гавриловський О.С., Гавриловська Л.М. Регулювання аудиту в країнах ЄС та перспективи його розвитку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 15(1). С. 68-71.
2. Голов С.Ф. Регулювання бухгалтерського обліку і аудиту в ЄС та виклики для України. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 10. С. 3-13.
3. Здырко Н.Г. Організаційні аспекти функціонування Аудиторської палати України: проблеми та можливі шляхи вирішення. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. №2 (30). С. 78-90.
4. Шалімова Н.С., Кузьменко Г.І. Регулювання обов'язкового аудиту в країнах ЄС та Україні. *Стратегія розвитку України*. - 2016. - № 1. - С. 51-56.
5. 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.
6. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
7. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, що набрала чинність 01.09.2017. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011.
8. Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (щодо удосконалення деяких положень): Закон України від 05.10.2017 № 2164-XIII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2164-19/>.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996, зі змінами та доповненнями. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
10. Директива Європейського Парламенту та Ради 2006/43/ЄС від 17 травня 2006 року про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності, що вносить зміни до Директив Ради 78/660/ЄЕС та 83/349/ЄЕС, і припиняє дію Директиви Ради 84/253/ЄЕС URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_844.
11. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993 року № 125-XII, із наступними змінами і доповненнями URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
12. Звіти Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2015-2017 рр. *Аудиторська палата України*: [сайт]. URL: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>.
13. Реєстр аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. URL: <https://www.apu.com.ua/2018/10/01/реєстр-аудиторів-та-суб'єктів-аудитор/>
14. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Текст]. Частина I : Видання 2016-2017 років / Пер. з англ. мови О. Л. Ольховікова, М. К. Шульман. – К. : Міжнародна федерація бухгалтерів. 2016 *Аудиторська палата України*. 2017. 1142 с. URL: http://www.apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf

References

1. Havrylovskiy O.S., Havrylovska L.M. (2017). Rehulivannia audytu v krainakh YeS ta perspektivu yoho rozvytku [Audit regulation in EU countries and prospects for its development]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Seria : Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove hospodarstvo – Scientific herald of Uzhgorod National University. Series: International Economic Relations and World Economy*, Vyp. 15(1), 68-71 [in Ukrainian].
2. Holov S.F. (2014). Rehulivannia bukhhalterskoho obliku i audytu v YeS ta vyklyky dlia Ukrainy [EU accounting and auditing regulation and challenges for Ukraine]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt - Accounting and auditing*, 10, 3-13 [in Ukrainian].
3. Zdyrko N.H. (2018). Orhanizatsiini aspekty funktsionuvannia Audytorskoii palaty Ukrainy: problemy ta mozhlyvi shliakhy vyrishennia [Organizational aspects of the functioning of the Audit Chamber of Ukraine: problems and possible solutions]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni*

pytannia nauky i praktyky - Economy. Finances. Management: topical issues of science and practice, 2(30), 78-90 [in Ukrainian].

4. Shalimova N.S., Kuzmenko H.I. (2016). Rehuliuвання обов'язкового аудиту в країнах ЄС та Україні [Regulation of statutory audit in EU countries and Ukraine]. *Stratehiia rozvytku Ukrainy - Strategy of development of Ukraine*, 1, 51-56 [in Ukrainian].

5. Fabiianska V.Iu. (2017). Systema kontroliu yakosti audytorskykh firm Ukrainy yak osnova yikh staloho rozvytku [System of quality control of audit firms of Ukraine as the basis of their sustainable development]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky - Economy. Finances. Management: topical issues of science and practice*, 4, 132-143 [in Ukrainian].

6. Pro audyt finansovoї zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 21.12.2017 r. № 2258-VIII [About the audit of financial reporting and audit activity: Law of Ukraine dated December 21, 2017, No. 2258-VIII]. (n.d.). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> [in Ukrainian].

7. Uhoda pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu, z odniiei storony, ta Yevropeiskym Soiuzom, Yevropeiskym spivtovarystvom z atomnoi enerhii i yikhnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoi storony, shcho nabrala chynnist 01.09.2017 [Association Agreement between Ukraine, on the one hand, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States, on the other hand, which came into force on 01.09.2017]. (n.d.). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011 [in Ukrainian].

8. Pro vnesennia zmin do Zakonu Ukrainy «Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini» (shchodo udoskonalennia deiakykh polozhen): Zakon Ukrainy vid 05.10.2017 № 2164-XIII [On Amendments to the Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" (regarding the improvement of some provisions): Law of Ukraine dated October 5, 2017, No. 2164-XIII]. (n.d.). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2164-19/> [in Ukrainian].

9. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16 lypnia 1999 r. № 996, zi zminamy ta dopovnenniamy [n Accounting and Financial Reporting in Ukraine: Law of Ukraine dated July 16, 1999 No. 996, with amendments and supplements]. (n.d.). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].

10. Dyrektyva Yevropeiskoho Parlamentu ta Rady 2006/43/IeS vid 17 travnia 2006 roku pro обов'язkovyi audyt richnoi zvitnosti ta konsolidovanoi zvitnosti, shcho vnosyt zminy do Dyrektyv Rady 78/660/IeES ta 83/349/IeES, i pryypyniaie diiu Dyrektyvy Rady 84/253/IeES [Directive 2006/43 / EC of the European Parliament and of the Council of 17 May 2006 on statutory audit of annual accounts and consolidated accounts, amending Council Directives 78/660 / EEC and 83/349 / EEC, and terminating the Directive Council of 84/253 / EEC]. (n.d.). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_844 [in Ukrainian].

11. Pro audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 22 kvitnia 1993 roku № 125-KhII, iz nastupnymy zminamy i dopovnenniamy [About auditing activity: Law of Ukraine dated April 22, 1993, No. 125-XII, with subsequent amendments and additions]. (n.d.). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> [in Ukrainian].

12. Zvity Audytorskoї palaty Ukrainy do Kabinetu Ministriv Ukrainy za 2015-2017 rr. [Reports of the Audit Chamber of Ukraine to the Cabinet of Ministers of Ukraine for 2015-2017]. (n.d.). *www.apu.com.ua*. Retrieved from <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu> [in Ukrainian].

13. Reiestr audytoriv ta subiektiv audytorskoї diialnosti [Register of auditors and subjects of audit activity]. (n.d.). *apu.com.ua*. Retrieved from <https://www.apu.com.ua/2018/10/01/reiestr-audytoriv-ta-subiektiv-audytor/> [in Ukrainian].

14. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta sputnykh posluh, vydannia 2016-2017 roku [International Standards on Quality Control, Audit, Review, Other Assurance and Related Services, Edition 2016-2017]. (n.d.) *www.apu.net.ua*. Retrieved from <https://www.apu.net.ua/component/content/article/2-uncategorised/1151-mizhnarodni-standarti-kontroliu-yakosti-2016-2017> [in Ukrainian].

Інформація про авторів

ГУЦАЛЕНКО Оксана Олександрівна – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри аудиту та державного контролю, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: 557555@ukr.net)

ФАБІЯНСЬКА Вікторія Юхимівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри аудиту та державного контролю, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: Viktoriafab@ukr.net)

GUTSALENKO Oksana – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Head of the Department of Audit and State Control, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, Soniachna str., 3, e-mail: 557555@ukr.net).

FABIYANSKA Victoria – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of State Audit and Control Department, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, Soniachna str. 3, e-mail: Viktoriafb@ukr.net).

ГУЦАЛЕНКО Оксана Александровна – кандидат экономических наук, доцент, заведующая кафедрой аудита и государственного контроля, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: 557555@ukr.net).

ФАБИЯНСКАЯ Виктория Ефимовна – кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита и государственного контроля, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: Viktoriafb@ukr.net).

