

УДК 35.451

Тірбах Леся Віталіївна

*кандидат економічних наук, викладач кафедри економіки
ДВНЗ "Переяслав-Хмельницький державний
педагогічний університет імені Григорія Сковороди"*

Тирбах Леся Витальевна

*кандидат экономических наук, преподаватель кафедры экономики
ГВУЗ "Переяслав-Хмельницкий государственный
педагогический университет имени Григория Сковороды"*

Tirbakh Lesia

*Candidate of Economic Sciences
Pereyaslav-Khmel'nitsky Gregory Skovoroda State University*

Чабан Галина Вікторівна

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ "Переяслав-Хмельницький державний
педагогічний університет імені Григорія Сковороди"*

Чабан Галина Викторовна

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета и налогообложения
ГВУЗ "Переяслав-Хмельницкий государственный
педагогический университет имени Григория Сковороды"*

Chaban Galina

*Candidate of Economic Sciences
Pereyaslav-Khmel'nitsky Gregory Skovoroda State University*

АУДИТ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

АУДИТ В УКРАИНЕ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

AUDIT IN UKRAINE: PROBLEMS AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT

***Анотація.** За період незалежності в Україні створено національну систему аудиту, яка сприяє розвитку національного господарства та демократизації суспільного життя країни. Структура, забезпечення та функціонування цієї системи продовжують удосконалюватися і по сьогодні відбувається активний розвиток незалежного аудиту й інтенсивне становлення ринку аудиторських послуг, проте залишається ряд проблем, які потребують пильної уваги зі сторони практиків та науковців.*

Якість аудиту проявляється у відповідності результатів перевірки наведених у аудиторському висновку реальному стану діяльності підприємства, на якому проводився аудит. Проте, протиріччя інтересів між власниками підприємства, його керівництвом та зовнішніми користувачами – державними органами, кредиторами, інвесторами є суттєвим викликом для підготовки достовірного аудиторського висновку. Сучасний стан розвитку в Україні фінансового ринку, неналежний контроль з боку держави за станом економічної інформації, що подається зовнішнім групам користувачів, залежність українських аудиторів від оплати їх послуг зумовлюють можливість впливу керівника підприємства, що перевіряється, на підготовку аудиторського висновку. Все це актуалізує дослідження організації контролю якості аудиторських послуг в Україні.

Тому реформування системи аудиту в нашій країні є очевидною оскільки в даний час вона неефективно захищає інтереси суспільства від можливих банкрутств. Ефективна реформа матиме безліч позитивних наслідків не лише у структурі діяльності підприємств, але й в економіці України в цілому.

Зроблено висновок, що для ефективного функціонування системи контролю за якістю аудиторських послуг необхідним постає широке

використання європейського досвіду з урахуванням діючої практики аудиту в Україні. Адже у світовій практиці аудит вже давно набув значного поширення і є обов'язковою частиною цивілізованого функціонування ринкової економіки.

Ключові слова: аудит, аудиторська діяльність, якість аудиторських послуг, аудитори, державне управління.

Аннотация. За период независимости в Украине создана национальная система аудита, которая способствует развитию национального хозяйства и демократизации общественной жизни страны. Структура, обеспечения и функционирования этой системы продолжают совершенствоваться и по сей день происходит активное развитие независимого аудита и интенсивное становление рынка аудиторских услуг, однако остается ряд проблем, требующих пристального внимания со стороны практиков и ученых.

Качество аудита проявляется в соответствии результатов проверки приведенных в аудиторском заключении реальному положению деятельности предприятия, на котором проводился аудит. Однако, противоречия интересов между собственниками предприятия, его руководством и внешними пользователями - государственными органами, кредиторами, инвесторами является существенным вызовом для подготовки достоверного аудиторского заключения. Современное состояние развития в Украине рынка, ненадлежащий контроль со стороны государства за состоянием экономической информации, представляемой внешним группам пользователей, зависимость украинских аудиторов от оплаты их услуг обуславливают возможность влияния руководителя проверяемого, на подготовку аудиторского заключения. Все это актуализирует исследования организации контроля качества аудиторских услуг в Украине.

Сделан вывод, что для эффективного функционирования системы контроля качества аудиторских услуг необходимым станет широкое использование европейского опыта с учетом действующей практики аудита в Украине. Ведь в мировой практике аудит уже давно широко распространен и является обязательной частью цивилизованного функционирования рыночной экономики.

Ключевые слова: *аудит, аудиторская деятельность, качество аудиторских услуг, аудиторы, государственное управление.*

Summary. *Since independence, Ukraine has created a national audit system that promotes the development of the national economy and the democratization of the country's public life. The structure, support and functioning of this system continue to improve and to this day there is an active development of independent audit and the intensive formation of the market of audit services, however, a number of problems remain that require close attention from practitioners and scientists.*

The quality of the audit is manifested in accordance with the results of the verification given in the audit report on the actual situation of the enterprise where the audit was conducted. However, the conflict of interests between the owners of the enterprise, its management and external users - government bodies, creditors, investors is a significant challenge for the preparation of a reliable audit report. The current state of development of the market in Ukraine, inadequate state control over the state of economic information provided to external user groups, the dependence of Ukrainian auditors on the payment of their services make it possible for the head of the auditee to influence the preparation of the audit report. All this updates the research of the organization of quality control of audit services in Ukraine.

It is concluded that for the effective functioning of the audit quality control system, the widespread use of European experience becomes necessary, taking into account current audit practices in Ukraine. Indeed, in world practice, audit

has long been widespread and is an indispensable part of the civilized functioning of a market economy.

Key words: *audit, audit activity, quality of audit services, auditors, public administration.*

Постановка проблеми. У сучасних умовах господарювання з набуттям Україною незалежності, загостренням кризових явищ у національній економіці, висока конкуренція, зростанням зловживань в державному секторі та підприємницькій діяльності виникла потреба розвитку аудиторської діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у наукове та практичне дослідження проблем та перспектив розвитку аудиту в Україні зробили українські вчені: Н. Кужельный, Е. Петрик [1], Ф. Бутинець [3, 4], Г. Давидов присвячують свої дослідження питанням розвитку, організації аудиту та вказують на певну завершеність формування національної системи аудиту в країні. О. Редько в своїй праці [5] аналізує показники діяльності на ринку аудиторських послуг в Україні. Н.І. Дорош [11] досліджує організацію аудиторської діяльності та звертає увагу на контроль якості ринку аудиторських послуг в Україні, І. Пилипенко вважає, що «...необхідно удосконалювати нормативну базу котра регулює аудиторську діяльність...» [6с. 8]. Однак, вплив процесів глобалізації, трансформації багатьох сфер економіки в Україні ставлять нові виклики у дослідженні проблем аудиту та перспектив його розвитку.

Мета дослідження. Провести аналіз основних проблем, що перешкоджають наданню якісних аудиторських послуг так, як, питання якості аудиторських послуг завжди є актуальним напрямом наукових досліджень як в Україні, так і в країнах світу. Визначити перспективні шляхи формування ефективної системи контролю за якістю аудиторських послуг в Україні. Проаналізувати законодавче регулювання Аудиторською

палатою України, а саме стандартів та положень, за якими оцінюється політика і процедури контролю якості аудиторської діяльності.

Викладення основного матеріалу. Потреба в аудиті зростає при посиленні конкурентної боротьби на ринку. Регулярне проведення аудиту дозволить власникам підприємства системно вирішувати проблеми інноваційності, гнучкості та адаптивності до ситуації.

До останнього часу термін «аудит» розглядався тільки у зв'язку із фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання. За Законом України «Про аудиторську діяльність» аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їхньої звітності, обліку, його повноти, й відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам [1].

В Україні 22 квітня 1993 року було прийнято Закон України «Про аудиторську діяльність» та інші нормативні акти, якими керуються аудитори або аудиторські фірми при проведенні аудиту фінансової звітності підприємств. Аудит набув окремого інституту ринкової економіки до якого ставляться вимоги державного та міжнародного рівня та який має певні зобов'язання перед суспільством.

Майже 20 років аудит в Україні є легалізованим. За цей період часу були спроби його скасувати, зробити додатком до ревізії, відмінити або зменшити поле обов'язкового аудиту. Не дивлячись на зазначені перепони, аудит склався як професійна діяльність, виконує певні зобов'язання перед суспільством і має перспективи розвитку та удосконалення.

В даний час перед Україною постала низка принципово нових завдань, від результату вирішення яких залежатиме місце держави серед європейських країн та імідж у світі. Також це стосується й удосконалення проведення аудиту в процесі структурних зрушень в економіці України. Адже, з одного боку, здійснення фінансового контролю, бухгалтерського

обліку та аудиторської діяльності відповідають українському законодавству та мають свої особливості, а з іншого – інтеграційні економічні процеси зумовлюють потребу в гармонізації національних облікових систем і аудиторських механізмів у міжнародному та європейському масштабах. А тому, незалежний аудит як форма суспільного контролю за економічним життям держави набуває дедалі більшої актуальності та потребує вдосконалення його застосування.

Одним із інструментів, який допомагає розвивати міжнародні відносини є аудит, оскільки забезпечує довіру до перевіреної фінансової інформації для її користувачів різних рівнів (міжнародного, державного, урядового, підприємства). Згідно Закону України "Про аудиторську діяльність", аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил згідно із вимогами користувачів [1]. Дуже складно проводити аудит в умовах глобальної кризи і загального стану української економіки в умовах війни; коли відбуваються значні коливання у валютних курсах та зриваються поставки товарів й енергоресурсів. Інші проблеми представлені специфічними галузевими складнощами. Серед причин які впливають на якість аудиту доцільно виділити відмінності у стандартах роботи українських та міжнародних компаній, відсутність системи страхування аудиторських ризиків, а також недостатній рівень підготовки українських бухгалтерів і аудиторів. Перераховані причини негативно впливають на престиж професії та знижують рівень довіри бізнес-середовища до вітчизняного аудиторського ринку.

У сфері аудиторської діяльності суб'єктом управління і контролю є Аудиторська палата України, метою якої є створення системи незалежного

фінансово-господарського контролю та сприяння раціональному господарюванню для забезпечення достовірного контролю за доходами і видатками власника та охорони інтересів держави. Крім того, Аудиторська палата України:

- здійснює сертифікацію осіб, які мають намір займатися аудиторською діяльністю; затверджує стандарти аудиту; затверджує програми підготовки аудиторів та за погодженням з Національним банком України програми підготовки аудиторів, які здійснюватимуть аудит банків;
- веде Реєстр аудиторських фірм та аудиторів;
- здійснює контроль за дотриманням аудиторськими фірмами та аудиторами вимог Закону України «Про аудиторську діяльність», стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів;
- здійснює заходи із забезпечення незалежності аудиторів при проведенні ними аудиторських перевірок та організації контролю за якістю аудиторських послуг;
- регулює взаємовідносини між аудиторами в процесі здійснення аудиторської діяльності та у разі необхідності застосовує до них стягнення;
- здійснює інші повноваження, передбачені Законом України «Про аудиторську діяльність» та Статутом Аудиторської палати України [3].

Досить новою сферою в Україні є аудиторська діяльність, тому в ній існують проблемні аспекти надання аудиторських послуг:

- недостатність методичних та теоретичних розробок з аудиторського контролю;
- брак достатнього досвіду аудиторської діяльності;
- недостатня кількість кваліфікованих аудиторських кадрів;
- недотримання аудиторами якості аудиторських послуг;
- недостатній контроль за видачею ліцензій аудиторам;

- низька довіра до аудитора;
- немає чіткого механізму формування ціни аудиторських послуг;
- існують проблеми комп'ютеризації аудиту.

Відсутність контролю на державному рівні викликала недовіру до надаваних аудиторських послуг в Україні. Ця проблема, мабуть, найбільш актуальна, оскільки на даний момент в Україні існує безліч малих і середніх підприємств, які в силу своїх невеликих доходів не можуть дозволити собі скористатися послугами великих перевірених аудиторських фірм. Такі підприємства змушені звертатися до приватних аудиторів, ризикуючи отримати неякісні аудиторські послуги [3].

Оцінці якості аудиту, як дотримання законодавства, стандартів аудиту та Кодексу професійної етики аудитора. поділяє й О.Ю. Редько, зазначаючи, що якість аудиторських послуг є системним дотриманням реальної професійної незалежності, вимог чинного законодавства та вимог стандартів аудиту, дотримання кодексу професійної етики [6, с. 182]. Автор звертає увагу на те, що якість аудиторських послуг є категорією, що перманентно змінюється, в залежності від рівня суспільних відносин та господарської практики країни [6, с. 181].

Формування ціни на послуги аудиту є важливою проблема в аудиторській практиці України. Тому що, єдина система розрахунку вартості послуг аудиторської фірми відсутня, аудитори часто використовують власну систему формування ціни. А також, постійне зростання кількості аудиторів на ринку спричиняє значне зниження ціни на аудиторські послуги у зв'язку конкуренцією, що, в свою чергу, впливає на зниження якості аудиту.

Для того щоб покращити якість аудиторських послуг потрібно підвищення відповідальності аудиторських фірм та аудиторів. Відповідно до законодавства України, розмір майнової відповідальності аудиторів не може перевищувати суми фактично завданої замовнику шкоди з вини

аудитора. До аудиторів у випадку виявлення неодноразових фактів низької якості перевірок можуть застосовуватися стягнення у вигляді попередження, зупинення дії сертифікату на строк до одного року або його анулювання. Анульований сертифікат аудитор повинен повернути у термін, не більше 10 днів з моменту отримання витягу з рішення АПУ.

Варто зазначити, що рівень економічного та суспільного розвитку визначає ступінь сприйняття, розуміння та висунення вимог суспільством до послуг, що пропонуються на ринку. Так О.Р. Суха та О.В. Марчук звертають увагу на те, що якість послуг гарантує довіру громадськості до результатів роботи аудиторів, які, в свою чергу, мають демонструвати перед спостережними органами адекватність виконання своїх обов'язків [12]. Драч С.В. зауважує, що підвищення якісного рівня аудиторських послуг сприятиме очищенню аудиторів від випадкових людей, які ставлять прибутковість понад професійні стандарти [2, с. 36].

Аналізуючи сучасний стан української економіки в умовах кризи і війни; коли відбуваються значні коливання у валютних курсах та зриваються поставки товарів й енергоресурсів складно проводити аудит. Інші проблеми представлені специфічними галузевими складнощами. Серед них доцільно виділити відмінності у стандартах роботи українських та міжнародних компаній, відсутність системи страхування аудиторських ризиків, а також недостатній рівень підготовки українських бухгалтерів і аудиторів. Всі ці причини негативно впливають на престиж професії та знижують рівень довіри бізнес-середовища до вітчизняного аудиторського ринку.

Сучасний стан світової економіки зумовив вкрай негативні тенденції у діяльності вітчизняної фінансово-кредитної системи: запровадження тимчасових адміністрацій у діяльності банків, банкрутства банківських та небанківських фінансових установ тощо. Очевидно система аудиту не

змогла завчасно обмежити такі суттєві втрати і потребує вдосконалення на сьогоденішньому етапі.

У світі дуже дбають про якість аудиту, адже від коректності його результатів залежить не лише стабільність окремого підприємства, а й економіка країни загалом. Разом з тим, не завжди аудитори приділяють належну увагу такому важливому етапу аудиту, як його планування. На думку Патрисії Боттомлі, національного партнера з аудиту BDO (США), за допомогою планування можна забезпечити високу ефективність і якість аудиту. Під час свого нещодавнього виступу на міжнародній конференції з питань аудиту в Лас-Вегасі (США) вона наголосила на ключових моментах планування аудиту, з якими варто ознайомитися й українським аудиторам [4].

Патрисія Боттомлі радить на етапі планування намітити ті аудиторські процедури, які можуть бути застосовані до аудиту конкретного підприємства. Обов'язково слід дослідити компанію, аудит якої буде проводитися. Утім, це зовсім не означає, що аудитору потрібно знати абсолютно все про неї – це буде зайвим. Він повинен сфокусувати увагу на інформації, яка допоможе визначитися з аудиторськими процедурами, які застосовуватимуться для визначення тих сфер діяльності, які можуть містити ризики. Скажімо, плануючи аудит виробничого підприємства, важливо зрозуміти процес виробництва, набір транзакцій, які виконуються, і схему внутрішніх контролів. Тільки після цього можна переходити до вибірки та процедур тестування. Без розуміння виробничого процесу і вибірка, і обрана методологія тестування можуть бути віддаленими від практики й не забезпечити очікуваних результатів [4].

На нашу думку на етапі планування також слід приділити увагу оцінюванню внутрішніх контролів тому що, це дасть змогу зрозуміти, які ділянки бізнесу потребують глибшого аналізу, а які – більш поверхового, а

також допоможе грамотно вибудувати послідовність застосування аудиторських процедур.

На думку Патрисії Боттомлі, аудиторам потрібно уникати механічного підходу до аудиту. Досить часто аудитори, плануючи свою роботу, беруться за ті процедури, які було застосовано під час попередньої перевірки. Це не зовсім правильно. Насамперед слід проаналізувати їх результативність. Якщо вони не принесли жодної користі, від них можна сміливо відмовлятися. Це суттєво заощадить час і значно підвищить продуктивність роботи. Тому планування – важлива складова аудиту, до якої потрібно ставитися дуже відповідально. Результат задовольнить і аудитора, і клієнта.

Щоб забезпечити якість аудиторських послуг потрібно, через запровадження нормативних вимог і внутрішніх стандартів та формування системи управління якістю в аудиторських фірмах. Тому нормативна база формується на перших двох рівнях регулювання аудиторської діяльності на першому рівні – законодавче регулювання (державний рівень), на другому рівні – нормативно - методичне регулювання та контроль (рівень професійних організацій), а розробка і запровадження системи управління якістю здійснюється на третьому рівні – внутрішнє регулювання аудиторських організацій (рівень суб'єктів аудиторської діяльності).

Заборонено проведення аудиту відповідно до статті 20 Закону України «Про аудиторську діяльність», якщо розмір винагороди за надання аудиторських послуг не враховує необхідного для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступінь відповідальності аудитора [7], проте нічого не вказано про репутацію, порядність як основ моральної гарантії та довіри до аудиторської фірми чи авторитету до самого аудитора.

Стосовно АПУ, за останні роки було розроблено та затверджено ряд положень щодо даного питання, а саме:

- Концептуальну основу контролю аудиторської діяльності в Україні на основі рішення АПУ № 182/3 від 27.09.07 р. Метою даної концепції є забезпечення якості аудиторських послуг і задоволення потреб суспільства та вдосконалення процесу саморегулювання аудиторської діяльності.

- Концепція системи забезпечення якості аудиторських послуг в Україні прийнята рішенням АПУ № 249/6 від 26.04.2012 р. Метою даної концепції є адаптація законодавства України до законодавства ЄС.

- Положення про зовнішні перевірки систем якості аудиторських послуг яке діє із 1.09.2011 року і основною метою якого є забезпечення організації проведення зовнішніх перевірок системи контролю якості аудиторських послуг всіх суб'єктів аудиторської діяльності в Україні.

- Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» від 27.09.2007 №182/4 зі змінами згідно рішення АПУ № 232/9 від 30.06.2011 р. зазначено, що аудиторські фірми та аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи - підприємці, зобов'язані розробити політику та процедури контролю якості аудиторських послуг та отримати підтвердження Аудиторської палати відповідності системи контролю якості аудиторських послуг.

- Положення про Комітет з контролю за якістю аудиторських послуг (від 20.05.2010 № 215/9) визначає правовий статус, основні завдання, повноваження та організацію роботи Комітету з контролю за якістю аудиторських послуг [13].

Для здійснення зовнішнього контролю якості аудиторських послуг здійснюється на основі чинного законодавства України формується АПУ. Безпосередньо організацію та забезпечення проведення зовнішніх перевірок

якості аудиторських послуг здійснює Комітет з контролю за якістю аудиторських послуг, який діє від імені і за дорученням АПУ.

А на рівні суб'єктів аудиторської діяльності здійснюється внутрішній контроль. Проводиться безпосередньо самими суб'єктами аудиторської діяльності і направлений на контроль якості виконання відповідних процедур, які відповідають розробленим в внутрішньо фірмовій політиці.

Відповідно до закону України «Про аудиторську діяльність» встановлена норма, відповідно до якої на Аудиторську палату України покладено повноваження, зокрема, щодо здійснення заходів із організації контролю якості аудиторських послуг в Україні. На виконання цієї норми з 2007 року при АПУ працює Комітет з контролю якості аудиторських послуг (далі – Комітет з контролю якості).

Щоб підвищити якість аудиторських послуг рішенням АПУ від 31.01.2013 р. № 264/6 введена вимога, згідно з якою для виконання завдань з обов'язкового аудиту, починаючи з фінансової звітності за звітні періоди з 1 січня 2013 року, аудиторські фірми та аудитори зобов'язані пройти перевірку системи контролю якості аудиторських послуг.

Варто зазначити, що проекту Закон про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність (реєстр. №6016 від 03.02.2017 р.) передбачає створення системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю – це не ноу-хау проекту №6016, а вимога 43-ї Директиви ЄС про обов'язковий аудит, так само як і те, що керувати таким органом повинні не практикуючі особи, добре обізнані у сферах, що стосуються обов'язкового аудиту. Зазначений орган повинен нести кінцеву відповідальність та нагляд за атестацією аудиторів, їх безперервним навчанням, реєстрацією, прийняттям стандартів, системою забезпечення якості [10].

Провівши аналіз законопроекту право на обов'язковий аудит матимуть суб'єкти аудиторської діяльності, які пройшли перевірку системи контролю якості аудиторських послуг, за основним місцем роботи в яких

працює не менше трьох аудиторів та застрахували цивільно-правову відповідальність перед третіми особами. А що до суб'єктів які матимуть право проводити обов'язковий аудит підприємств аудиторської діяльності, що становлять суспільний інтерес, то за основним місцем роботи в таких аудиторських фірмах має працювати не менше п'яти аудиторів із загальною чисельністю штатних працівників, які залучаються до виконання завдань, не менше п'ятнадцяти осіб.

Зазначу, що наразі в Реєстрі аудиторських фірм і аудиторів, який веде Аудиторська палата України, значиться близько тисячі суб'єктів аудиторської діяльності. Аналіз структури включених до Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності показує, що приблизно у 500 аудиторських фірмах за основним місцем роботи працює три і більше аудиторів; у 300 аудиторських фірмах за основним місцем роботи працює п'ять і більше аудиторів, з яких приблизно у 50 загальна чисельність штату – більше 15 осіб. Тобто на даний час потенційно близько 50% суб'єктів аудиторської діяльності мають можливість проводити обов'язковий аудит [10].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Провівши дослідження можна дійти висновку, що аудит є не досконалою сферою підприємницької діяльності, тому має ряд недоліків. В даний час контроль за якістю аудиторських послуг в Україні не дає потрібних результатів. Тому, для формування ефективної системи контролю за якістю аудиторських послуг, на нашу думку, необхідно забезпечити виконання таких вимог:

- контроль якості аудиторських послуг повинен здійснюватися на рівні всіх суб'єктів аудиторської діяльності;
- потрібно ввести запровадження критеріїв, стандартів оцінювання аудиторських послуг, які дозволять об'єктивно оцінювати роботу суб'єктів аудиторської діяльності, як на зовнішньому рівні, так і на внутрішньому рівні;

- вдосконалити систему сертифікації аудиторів, підвищити якість аудиторських послуг за рахунок провадження регулярних програм навчання, підготовки та перепідготовки аудиторів;
- доцільно провести вдосконалення методик і процедур роботи суб'єктів аудиторської діяльності;
- формування зацікавленості та необхідності розвитку даної професії як на рівні держави, так і на рівні підприємств різних галузей;
- поглибити співпрацю професійних аудиторських організацій України з міжнародними та європейськими професійними організаціями бухгалтерів і аудиторів.

Покращення якості наданих аудиторських послуг можливо лише за допомогою створення незалежного від професії регулятора, особливо для суб'єктів суспільного інтересу, відповідно до Директив ЄС. Аудиторська палата та інші професійні організації, можуть поліпшити контроль за якістю аудиторських послуг і забезпечити таку необхідну фінансову прозорість всій економіці України. Доцільно в Україні застосувати досвід європейських країн щодо посилення контролю за якістю проведеного аудиту та сертифікації аудиторів за міжнародними стандартами. Як свідчить практика зважаючи на відкриті європейські кордони, варто пам'ятати, що підвищення якості аудиторських послуг прямо пов'язане з міжнародним визнанням українських аудиторів та новими для них перспективами.

Література

1. Аудит : практ. пособие / [А. Кузьминский, Н. Кужельный, Е. Петрик и др.] ; под ред. А. Н. Кузьминского. К. : Учётинформ, 2008. 283 с.
2. Бойко О. Чим сьогодні занепокоєні аудитори різних країн світу: міжнародний досвід, на який варто звернути увагу. URL: [https://fz.ligazakon.net/#/articles/FZ001292 \(2.111\)](https://fz.ligazakon.net/#/articles/FZ001292 (2.111))

3. Бутинець Ф. Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі : монографія / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко. Житомир : ЖДТУ, 2004. 564 с.
4. Бутинець Ф. Ф. Проблеми аудиту в Україні. Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи : зб. тез та виступів на II міжнар. наук.-практ. конф. К. : ННЦ Інститут аграрної економіки, 2006. С. 184–186.
5. Дорош Н. І. Аудит: Методологія і організація : монографія / Н. І. Дорош. К. : Знання, 2010. 402 с.
6. Пилипенко І. Національна система аудиту: проблеми становлення і розвитку. Бухгалтерський облік і аудит. 2007. № 3. С. 5–12.
7. Про аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України № 3125-XII від 22.04.1993 р. URL: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12. \(9\)](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12. (9))
8. Очеретько Т. І. Основні проблеми та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні / Т. І. Очеретько, В. О. Євсєєнко // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(4). С. 100-105. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10\(4\)_17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10(4)_17)
9. Скороход І. В. Організація та правове регулювання управління аудиторською діяльністю в Україні. Наше право. 2013. № 9. С. 105-109. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nashp_2013_9_21\(3,60\)](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nashp_2013_9_21(3,60))
10. Закон України «Про аудиторську діяльність» № 3126-12 від 22.04.93 р. URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12 \(5,111\)](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12 (5,111)).
11. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія / Монографія. – К.: ДП “Інформ-аналіт. агенство”. 2008. 493 с. (7,111).
12. Суха О. Р., Марчук О. В. Проблеми і перспективи контролю якості аудиту в Україні. URL: www.rstu.rv.ua/metods/asp/vd/v39ek39.doc. (8,111)

13. Южаніна Н. Аудиторська діяльність в Україні: шанс для об'єднання й розвитку. URL: <http://yuzhanina.in.ua/novini/item/174-audytorska-diialnist-v-ukraini-shans-dlia-obiednannia-i-rozvytku.html>

References

1. Audyt : prakt. posobyе / [A. Kuz'mynskyy, N. Kuzhel'nyy, E. Petryk y dr.] ; pod red. A. N. Kuz'mynskoho. – K. : Uchëtyinform, 2008. 283 s.
2. Boyko O. Chym s'ohodni zanepokoyeni audytory riznykh krayin svitu: mizhnarodnyy dosvid, na yakyy varto zvernuty uvahu. URL: <https://fz.ligazakon.net/#/articles/FZ001292> (2.111)
3. Butynets' F. F. Audyt: stan i tendentsiyi rozvytku v Ukrayini ta sviti : monohrafiya / F. F. Butynets', N. M. Malyuha, N. I. Petrenko. Zhytomyr : ZHDTU, 2004. 564 s.
4. Butynets' F. F. Problemy audytu v Ukrayini. Reformuvannya obliku, zvitnosti ta audytu v systemi APK Ukrayiny: stan ta perspektyvy : zb. tez ta vystupiv na II mizhnar. nauk.-prakt. konf. K. : NNTS Instytut ahrarynoyi ekonomiky, 2006. S. 184–186.
5. Dorosh N. I. Audyt: Metodolohiya i orhanizatsiya : monohrafiya / N. I. Dorosh. K. : Znannya, 2010. 402 s.
6. Pylypenko I. Natsional'na systema audytu: problemy stanovlennya i rozvytku. Bukhhalters'ky oblik i audyt. 2007. № 3. S. 5–12.
7. Pro audytors'ku diyal'nist' [Elektronnyy resurs] : Zakon Ukrayiny № 3125-XII vid 22.04.1993 r. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>. (9)
8. Ocheret'ko T. I. Osnovni problemy ta perspektyvy rozvytku audytors'koyi diyal'nosti v Ukrayini / T. I. Oche-ret'ko, V. O. Yevsyeyenko // Ekonomichni nauky. Ser. : Oblik i finansy. 2013. Vyp. 10(4). S. 100-105. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10\(4\)_17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10(4)_17)

9. Skorokhod I. V. Orhanizatsiya ta pravove rehulyuvannya upravlinnya audytors'koyu diyal'nistyu v Ukrayini. Nashe pravo. 2013. № 9. S. 105-109. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nashp_2013_9_21 (3,60).
10. Zakon Ukrayiny «Pro audytors'ku diyal'nist'» № 3126-12 vid 22.04.93 r. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> (5,111).
11. Red'ko O. YU. Audyt v Ukrayini. Morfolohiya / Monohrafiya. – K.: DP “Inform- analit. ahenstvo”. 2008. 493 s. (7,111).
12. Sukha O. R., Marchuk O. V. Problemy i perspektyvy kontrolyu yakosti audytu v Ukrayini. URL: www.rstu.rv.ua/metods/asp/vd/v39ek39.doc (8,111)
13. Yuzhanina N. Audytors'ka diyal'nist' v Ukrayini: shans dlya ob'yednannya y rozvytku. URL: <http://yuzhanina.in.ua/novini/item/174-audytorska-diialnist-v-ukraini-shans-dlia-obiednannia-i-rozvytku.html>