

УДК 657.631.2
JEL Classification M42

Бугай Надія

к.е.н., доцент, доцент кафедри аудиту

ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”

м. Київ, Україна

E-mail: super.bsv2011@ukr.net

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ ПРАЦІ АУДИТОРІВ: ТЕОРЕТИЧНИЙ ТА ПРАКТИЧНИЙ АСПЕКТ

Анотація

За час становлення ринкових відносин на Україні аудит затвердився як невід'ємна частина інфраструктури сучасної економіки і як самостійна професійна підприємницька діяльність. Однак, незважаючи на високі темпи розвитку, на сьогоднішній день чинне законодавство, що регулює правове положення діяльності аудиторів і аудиторських фірм, має потребу в удосконаленні, реформуванні, заснованому на наближенні норм аудиту України до міжнародних стандартів аудиторської діяльності. Всі заходи для раціональної і грамотної організації процесу аудиторської перевірки, застосування специфічних методів (прийомів) та процедур аудиту покликані забезпечити високий рівень якості праці аудиторів. Виходячи з цього, найбільшої уваги потребує проблема саме контролю якості проведення аудиту.

У статті висвітлено необхідність осмислення наукових підходів до теорії та практики аудиту, а також потребу їх інтеграції в певну цілісність аудиту, спрямовану на підвищення його якості. Висвітлено основні проблемні питання теоретичного та практичного характеру, визначені необхідні заходи та шляхи їх вирішення.

Розвиток аудиту в Україні потребує змін в економічній системі суспільства й визначається вимогами з боку ринкової економіки, найважливішим елементом якої є аудит. Всі заходи для раціональної та правильної організації процесу аудиторської перевірки, грамотне застосування тих чи інших специфічних методів і прийомів аудиту повинні забезпечити високий рівень якості аудиторської діяльності.

Ключові слова: аудит, контроль якості, праця аудиторів, аудиторська діяльність, аудиторська фірма, зовнішній і внутрішній контроль якості.

Вступ.

На даний момент в сфері контролю якості аудиту існує багато спірних та дискусійних питань, на обговоренні яких слід серйозно зосередитись. Проте, єдиної думки про найбільш доцільний та оптимальний спосіб контролю якості аудиторської діяльності на даний момент не сформувалось.

Розвиток аудиту в нашій державі та в інших країнах свідчить про те, що до аудиторів з боку користувачів висуваються досить високі вимоги. Зв'язано це з тим, що зниження інформаційного ризику можливе тільки при довірі до професіоналізму аудитора і якості його роботи. Тому, підвищення вимог до аудиту з боку користувачів і посилення конкуренції на ринку аудиторських послуг ставлять перед інститутом аудиту в Україні основне завдання – підвищення якості аудиту як інструменту забезпечення довіри серед учасників економічного співтовариства. Найважливішим елементом забезпечення якості роботи аудиторів є діючий контроль за якістю аудиторських послуг.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Суттєвий внесок у вивчення проблем аудиту, питань його організації та методики, контролю якості тощо зробили такі зарубіжні та вітчизняні вчені, як: Р. Адамс, Е. Аренс, Д. Лоббек, Ю. Данилевський, М. Білуха, Ф. Бутинець, Л. Кулаковська [1], Ю. Піча [1], та ін.

Мета.

Метою даної наукової статті є висвітлення теоретичних та практичних аспектів контролю якості праці аудиторів, а також проблемних питань в даній сфері на сучасному етапі.

Методологія дослідження.

Методологія дослідження включає узагальнення наукових джерел, що відображають основні елементи контролю якості проведення аудиту, виявлення особливостей проблематики якості аудиторської діяльності із використанням таких методів та методичних прийомів, як: дедукція та індукція, синтез і аналіз, діалектичний, системний підхід, оцінка, документування, узагальнення результатів тощо.

Результати.

В сучасних умовах в нашій державі аудиторам важливо не просто надати якісні аудиторські послуги, але й забезпечити постійне їх покращення, що стає можливим в рамках управління самою якістю.

Оскільки в даний момент існуюча в Україні система контролю якості аудиторської діяльності хоч і дозволяє досягти певних позитивних результатів, однак не має на якість проведеного аудиту такого діючого впливу, який хотілося б від нього отримувати. Так, за результатами перевірок за останні кілька років були виявлені порушення в здійсненні як зовнішнього контролю якості аудиту, так і внутрішнього. Однак, незважаючи на встановлені законодавством з аудиторської діяльності основи контролю якості, слід зазначити, що на сьогоднішній день практично відсутня ефективна методична база контролю якості аудиторської діяльності, зокрема, не розроблені критерії оцінки якості роботи аудиторських організацій, не зовсім конкретно визначені цілі, завдання й об'єкти контролю якості аудиту, порядок і методики контролю якості аудиторських послуг. Питання методики контролю якості аудиторських послуг не зовсім чітко розкриваються ні в офіційно затверджених нормативно-правових документах, ні в наукових дослідженнях в області аудиту. Дослідження українських вчених теж засвідчують, що існує проблема, м'яко кажучи, не дуже високої якості аудиторських послуг, їх автоматизації, недостовірності інформації, наданої в звітах незалежних аудиторів, що негативно впливає як на діяльність підприємств, зокрема, так і на економічне становище держави загалом [2].

Для аудиту в Україні необхідні час від часу звернення до основних наукових концепцій. Це пояснюється, насамперед, існуючим відставанням аудиторської практики від нових вимог до якості аудиту, які диктують сучасні процеси глобалізації економіки та інтеграції України в єдиний економічний простір. Також потрібні певні механізми забезпечення якості аудиторських послуг, підвищення ефективності організації діяльності аудиторських фірм, збільшення професійного потенціалу аудиторських кадрів. А це, в свою чергу, спричиняє необхідність розвитку якісного теоретичного, методичного, організаційного забезпечення аудиторської діяльності як певної бази для рішення практичних завдань. Перспектива розвитку аудиту як науки та практики укладається в наближенні до принципів, закріплених у міжнародних стандартах по аудиту. Однак цього недостатньо. У вітчизняній науці необхідні нові наукові підходи до теорії й практики розвитку аудиту, а також існує потреба їх інтеграції в певну, як зазначалось раніше, цілісність аудиту, спрямовану на підвищення його якості.

Отже, що ж таке контроль якості аудиту? Є чимало визначень, але варто погодитись з автором Редько О.Ю., що під якістю аудиторських послуг розуміється системне дотримання реальної професійної незалежності, вимог чинного законодавства та стандартів аудиту, дотримання Кодексу професійної етики і професійної діяльності у сфері аудиту. Також вчений вважає, що «якість аудиторських послуг» – це категорія, яка перманентно змінюється залежно від рівня суспільних відносин та господарської практики країни [3]. В нашій країні система контролю якості на шляху розвитку направлена на те, щоб задовольнити повноту дотримання стандартів аудиту та норм професійної етики аудиторів при кожному завданні, коли контроль якості створюється для всієї аудиторської фірми й застосовується до кожного індивідуального зобов'язання [4].

Освіта та вимоги до професійної компетенції є першим чинником забезпечення якості

аудиторських послуг. Вимоги до професійної компетенції встановлюються законодавством, зокрема Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [5]. Наступним для гарантованості якості аудиту, що входить в систему контролю якості, є незалежність аудитора та дотримання усіх етичних норм професії. Незалежність аудитора забезпечується, перш за все, дотриманням правил професійної етики, які ґрунтуються на Кодексі професійної етики Міжнародної федерації бухгалтерів, головним завданням якого є встановлення етичних вимог для аудиторів-практиків з метою забезпечення гарантії високої якості їх роботи та задоволення інтересів суспільства і держави. Обов'язковість дотримання правил професійної етики зумовлена також особливостями професії аудитора, основними, з яких можна виділити такі, як: володіння професійними навичками, набутими під час навчання; відповідальність як перед користувачами, так і перед клієнтами; об'єктивність у роботі з клієнтами [6]. У відповідності до вимог ЄС, до правил професійної етики необхідно додати наступні положення забезпечення незалежності: аудитор має дотримуватись незалежності як під час аудиту, так і під час надання інших послуг; аудитор повинен передбачати всі можливі загрози втрати незалежності та вживати необхідних заходів щодо зниження її ризику [7].

Слід відмітити, що якість аудиту передає його сутнісну визначеність та неодмінно проявляється в його властивостях. Під властивостями аудиту розуміється відповідність проведення самого аудиту вимогам чинного законодавства. Втрата суттєвої властивості може привести до втрати якості аудиту. Роль же аудиту, як відомо, визначається у висловленні думки про відповідність бухгалтерської (фінансової) звітності з метою отримання об'єктивної інформації про фінансовий стан підприємства. Тому, неякісний аудит не забезпечує прозорість, надійність і об'єктивність даної інформації, вводить зовнішніх користувачів в оману.

Відомо, що є зовнішній та внутрішній контроль якості аудиту. Але, як і в будь-якій сфері дослідження, тут існує ряд невирішених питань. Взагалі проблема вдосконалення і розвитку зовнішнього й внутрішнього контролю якості пов'язана з об'єктивною необхідністю підвищення якості аудиту з метою задоволення потреб суспільства у достовірній інформації про фінансовий стан підприємства. Недоліками існуючої в даний час в Україні системи зовнішнього контролю якості аудиту є: недосконалість нормативно-правової бази, методичного інструментарію зовнішнього контролю, відсутність жорсткого контролю за дотриманням обов'язкових вимог стандартів аудиторської діяльності, розходження методик зовнішнього контролю за формою та змістом, відсутність єдиних критеріїв оцінки результатів контрольних заходів. Системи же внутрішнього контролю, що встановлюються аудиторськими фірмами та індивідуальними аудиторами, у більшості випадків, не в повному обсязі відповідають вимогам стандартів аудиторської діяльності нашої держави, а також недостатньо ефективні. Варто зупинитись на деяких моментах саме цієї системи контролю якості.

Отже, категорія якості аудиторської перевірки досить суб'єктивна. Однак, з огляду на суспільну значимість результатів аудиторської діяльності на практиці існує об'єктивна необхідність розробки та застосування певних критеріїв оцінки якості аудиту. Можна стверджувати, що аудит вважається якісним, якщо він планувався й проводився відповідно до загальноприйнятих правил (стандартів) праці аудиторів. Дотримання стандартів на етапі формування аудиторської думки про достовірність бухгалтерської звітності в основному забезпечується дотриманням встановлених стандартів на попередніх етапах аудиторської перевірки. Певна річ, що стандартів аудиту і Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» повинен дотримуватись кожен виконавець перевірки при здійсненні конкретних дій. А тому, на всіх аудиторських фірмах повинна бути створена на постійній основі система з контролю якості.

Очевидно, що будь-яка аудиторська фірма повинна проводити всі аудиторські перевірки згідно МСА. У зв'язку з цим вона повинна дотримуватись ще й політики та процедур контролю якості, які спрямовані на досягнення відповідної мети. Іншими словами, політика й процедури контролю якості кожної конкретної аудиторської перевірки повинні відповідати загальній політиці

аудиторської фірми. Характер, строки та сфера застосування політики і процедур контролю якості роботи аудиторської фірми залежать від наступних факторів: розміру й характеру діяльності аудиторської фірми; географічного розташування аудиторської фірми; організаційної структури аудиторської фірми; співвідношення витрат і результатів.

Тому, інформація про політику і процедури контролю якості роботи аудиторської фірми повинна бути доведена до відома всіх її співробітників. Керівництво фірми повинно бути впевнене в тім, що і політика, і процедури зрозумілі персоналу та повністю застосовуються на практиці. В Україні чинні Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, якими передбачено, що аудиторська фірма повинна встановити та підтримувати систему контролю якості, яка б включала політику і процедури стосовно кожного з його елементів, а саме: відповідальність керівництва за якість на фірмі; відповідні етичні вимоги; прийняття та продовження стосунків з клієнтами і конкретних завдань; виконання завдань; людські ресурси; моніторинг [8]. Дотримання та забезпечення всіх процедур, що гарантують високу якість роботи аудитора та аудиторських фірм передбачено нормами Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності», в якому зазначено, що в процесі здійснення аудиту з метою забезпечення контролю якості роботи аудитора своєчасній перевірці належать: загальний план аудиту; оцінка ризику засобів контролю з урахуванням результатів тестів контролю; документальне відображення аудиторських доказів; фінансова звітність, аудиторські довідки і аудиторський звіт [8]. Відсутність хоча б одного з елементів може зробити систему контролю якості аудиторських послуг недієвою.

Необхідно зазначити, що аудиторській фірмі варто застосувати всі заходи для того, щоб не вступати в ділові відносини з партнерами, які мають сумнівну репутацію. Певні дії щодо забезпечення контролю якості, повинні здійснюватись ще до початку проведення аудиту. Якщо ж аудиторська фірма погодилась на проведення аудиту, то вона повинна контролювати якість робіт на всіх етапах аудиторської перевірки. Важливим сегментом в цьому виступає кадрове питання.

Відомо, що фахівці аудиторської фірми повинні дотримуватись принципів незалежності, чесності, об'єктивності, конфіденційності й професійної етики. Запорукою досягненню результативності є правильний розподіл повноважень і відповідальності між членами групи аудиторів. Ієрархія працівників у процесі аудиту повинна відповідати їх професійним здібностям і можливостям. Повинен бути визначений та відображений порядок розподілу обов'язків між співробітниками у внутрішньофірмових стандартах або інструкціях. В цих документах внутрішнього регламенту визначаються особи, на яких може бути покладено функції по керівництву аудиторською перевіркою. Певна річ, що вони повинні мати сертифікати аудитора. Також слід враховувати досвід участі в проведенні аудиту, загальний стаж роботи, професійні знання й практичні навички фахівця. Якість виконаних робіт в процесі аудиту контролюється за допомогою цілеспрямованих вказівок і, звичайно, самої перевірки завершеної роботи.

Ті аудитори, які здійснюють поточний контроль проведення перевірки, повинні стежити за відповідністю кваліфікаційного рівня всіх учасників аудиту, ступеню складності завдань і тому, чи правильно зрозумілі виконавцями вказівки керівництва, чи відповідає виконана ними робота загальному плану й програмі аудиту. До поточного контролю також відносяться заходи щодо своєчасного виявлення і оцінки деяких суттєвих проблемних ситуацій в сферах бухгалтерського обліку, оподаткування, аналізу, аудиту, права і т. ін. Після оцінки впливу виявлених викривлень на результати аудиту уповноважений співробітник повинен ухвалити рішення щодо корегування загального плану, а також програми аудиту. Результати роботи кожного виконавця перевіряють працівники з більш високим професійним та кваліфікаційним рівнем.

Стосовно зазначеного можна стверджувати, що аудиторській фірмі варто стежити за високим рівнем кваліфікації своїх співробітників-аудиторів, експертів, а також фахівців інших спеціальностей, які залучаються до перевірок. Для цього повинні бути передбачені спеціальні кадрові заходи. Штатний розклад фірми може мати певні вимоги до фахівців з посадовими

обов'язками відповідно до рівня їх кваліфікації. Зокрема, варто проводити кваліфікаційні випробування (наприклад, тестування з питань бухгалтерського обліку, оподаткування, аналізу та аудиту) для тих осіб, які мають бажання працювати на тій чи іншій аудиторській фірмі.

Ще одна обов'язкова вимога до аудитора – це рівень володіння грамотною діловою українською мовою, яка перевіряється за допомогою письмового опитування. Доцільно ставити запитання таким чином, щоб кандидат на певну посаду намагався обґрунтувати власну думку та проявити широту свого кругозору. При оцінці потрібно враховувати не тільки точність відповідей, але й рівень грамотності з точки зору орфографії та пунктуації, здатність структурувати текст, відчуття стилю, вміння логічного і послідовного викладу тексту. Співробітник аудиторської фірми, на якого будуть покладені ці повноваження, повинен діяти відповідно до затверджених інструкцій, використовуючи розроблені тести, бліц-питання тощо. Тестово-опитувальний матеріал повинен час від часу обновлятися згідно певних змін в даній спеціалізації, зокрема, в законодавчо-нормативній базі.

Треба відмітити ще один спосіб перевірки на фахову придатність – це, безумовно, співбесіда. Вона повинна бути заздалегідь ретельно підготовлена, а саме, питання, які будуть ставитись до претендента, повинні бути всеохоплюючими в предметній сфері. Наприклад, повинні простежуватись такі важливі моменти, як: претендент розуміє сутність аудиторської діяльності, права й обов'язки аудиторських фірм та їх клієнтів; які теоретичні знання й практичний досвід має кандидат в сфері аудиту; які причини звільнення з попередніх місць роботи (якщо такі є); яка реакція та дії кандидата у запропонованих умовних нестандартних ситуаціях; які його плани, пов'язані з новим місцем роботи; на яких умовах кандидат готовий до роз'їзної роботи; які сімейні обставини, що можуть вплинути на виконання службових обов'язків і т. ін.

Варто зауважити, що в умовах розвитку ринкових відносин колишні заслуги професіонала не завжди мають для даної фірми ту ж оцінку, що для інших. Тому, для кожного фахівця, незалежно від попереднього досвіду та стажу його роботи, важливо встановлювати випробувальний термін.

Наступний вагомий аспект у формуванні особистості, як професіонала в будь-якій сфері – це підвищення кваліфікації. Аудиторська діяльність не є виключенням. Мається на увазі проведення певних внутрішньофірмових заходів, наприклад, семінарів як для асистентів, так і для досвідчених фахівців; семінарів з проблемних, актуальних питань та круглих столів за участю всіх бажаючих працівників аудиторської фірми. Звичайно, що робота щодо підвищення кваліфікації, насамперед, повинна бути ретельно спланована й правильно організована.

Як свідчить практичний досвід західних аудиторських фірм, підготовка й проведення внутрішньофірмових семінарів є одним з посадових обов'язків всіх спеціалістів фірми. Якість і складність такого виду роботи враховується при просуванні по службових сходах, тому всі співробітники сумлінно до цього готуються. Але, на жаль, для багатьох українських аудиторських фірм така практика – справа майбутнього.

І ще один не менш серйозний кадровий момент, – для аудитора також важлива сумісність із колегами, внаслідок чого керівники багатьох аудиторських фірм вважають за доцільне залучення до співбесід професійних психологів.

Висновки і перспективи.

Підсумовуючи вищевикладене, при розгляді контролю якості аудиту, можна відзначити, що існуючі системи зовнішнього й внутрішнього контролю не позбавлені недоліків. Якість роботи багатьох українських аудиторських фірм покращилась завдяки запозиченим за кордоном технологіям та знанням. Проте, незважаючи на позитивні тенденції в удосконаленні зовнішнього і внутрішнього контролю якості, їх розвиток не встигає за динамічним піднесенням й постійно посилюючими вимогами міжнародних стандартів аудиту. Присутні недоліки в нормативно-правовій базі, яка регулює даний аспект, повинно бути на законодавчому рівні становлення форм та методів контролю якості роботи аудиторських фірм та індивідуальних аудиторів; встановлення

періодичності проходження контролю якості аудиторських фірм (наприклад, не рідше, чим раз в три роки); єдиний порядок документального підтвердження успішного проходження контролю якості аудиторських фірм; порядок відбору та затвердження осіб, які мають право здійснювати контроль якості; порядок фінансування витрат на проведення контролю якості; організація моніторингу світового та вітчизняного досвіду в сфері контролю якості аудиторської діяльності щодо внесення змін та доповнень в саму систему контролю якості і т. ін.

Однак, при всіх виявлених вадах, необхідність проведення контролю якості аудиту залишається безперечною. Будь-який користувач бухгалтерської звітності як всередині підприємства, так і за його межами, повинен бути впевнений у її достовірності, що затверджується звітом незалежного аудитора. Контроль якості аудиту, в свою чергу, дозволяє досягти вимог достовірності результатів перевірки й відповідності виконаних процедур чинному законодавству, що є, по суті, головними критеріями якості аудиту. Отже, для забезпечення відповідності міжнародним вимогам якості аудиту необхідне створення більш ефективних систем зовнішнього й внутрішнього контролю якості, забезпечуючих в повному обсязі дотримання основних вимог стандартів аудиторської діяльності незалежно від розмірів аудиторських фірм. Нові напрямки вдосконалення зовнішнього й внутрішнього контролю якості аудиту дозволять суттєво знизити трансакційні витрати та асиметрію інформації, які негативно впливають на певні рішення, прийняті зовнішніми користувачами бухгалтерської звітності, що, в результаті, забезпечать більш стійкий розвиток і функціонування ринку аудиторських послуг та суб'єктів аудиторської діяльності.

Список використаних джерел

1. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: підручник. К. : «Каравелла», 2012. 544 с.
2. Бугай Н.О. Питання якості як важливий аспект праці аудитора. Облік, аналіз і аудит в системі управління суб'єктів господарювання: вітчизняна практика та міжнародний досвід : Міжнар. наук.-практ. конф. : тези доп. / КІПУ. Сімферополь : Вид-во «ДАІАПІ», 2011. С. 37–39.
3. Редько О.Ю. Аудит в Україні. Морфологія : монографія. К. : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2008. 493 с.
4. Драчук В.Ю. Контроль якості аудиторських послуг в Україні: проблеми та шляхи вирішення. URL : http://www.rusnauka.com/26_WP_2012/Economics/7_116377.doc.htm. (дата звернення : 05.08.2018).
5. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2258-19>. (дата звернення : 04.08.2018).
6. Нездойминого О. Контроль якості аудиторських послуг. Формування системи і механізмів обліково-аудиторського та аналітичного забезпечення конкурентоспроможного розвитку підприємств реального сектору економіки України : Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. : тези доп. / ПДАТУ. Кам'янець-Подільський : Вид-во «Крок», 2012. Ч. 1, С. 260–262. URL : http://sophus.at.ua/Zb_KM_2012_1.pdf. (дата звернення : 04.08.2018).
7. Єременко Д.В., Кащевський Д.В. Розвиток аудиторських послуг в Україні. 36. наук. пр. Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). Мелітополь : Вид-во «Люкс», 2012. № 2(18). Том 4. С. 181–186.
8. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016-2017. Ч. 1. – 1142 с. URL : https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf, (дата звернення : 05.08.2018).

Статтю отримано: 07.08.2018 / Рецензування 15.09.2018/ Прийнято до друку: 21.09.2018

Nadia Bugay

Ph.D. (in Economics), Associate Professor, Associate Professor
Department of Auditing
Kyiv National Economics University named after Vadym Hetman
Kyiv, Ukraine

E-mail: super.bsv2011@ukr.net

QUALITY CONTROL OF WORK OF AUDITORS: A THEORETICAL AND PRACTICAL ASPECT

Abstract

During the period of formation of market relations in Ukraine, the audit has established itself as an integral part of the infrastructure of the modern economy and as an independent professional entrepreneurial activity. However, despite the high pace of development, to date, the current legislation governing the legal status of auditors and audit firms needs to be improved, reformed, based on the approximation of audit standards to international standards of auditing. All measures for the rational and competent organization of the audit process, the use of specific methods (techniques) and audit procedures caused to ensure a high level of quality of auditors. Based on this, the greatest attention is required to the problem of quality control of the audit.

The research is based on legislative and regulatory acts, articles, monographs, scientific works of domestic and foreign scientists.

The article highlights the need to understand scientific approaches to the theory and practice of audit, as well as the need to integrate them into a certain integrity of the audit, aimed at improving its quality. The main problematic issues of theoretical and practical nature are highlighted, the necessary measures and ways of their solution are determined.

Development of audit in Ukraine requires changes in the economic system of the company and is determined by the requirements of the market economy, the most important element of which is audit. All measures for the rational and correct organization of the audit process, the competent application of certain specific methods and techniques of audit should ensure a high level of quality of audit activity.

Keywords: audit, quality control, work of auditors, audit activity, audit firm, external and internal quality control.

References

1. Kulakovska, L.P., & Picha, Yu.V. (2012). *Organizatsiya i metodyka audytu: pidruchnyk*. [Organization and method of audit: handbook]. Kyiv, Ukraine : «Karavella». [in Ukrainian]
2. Bugay, N.O. (2011). Pitannya yakosti yak vazhlyvyi aspekt pratsi audytora. [Quality issues as an important aspect of the auditor's work]. *Oblik, analiz i audit v systemi upravlinnya subyektiv gospodaryuvannya: vitchyznyana praktika ta mizhnarodnyy dosvid : Mizhnar. nauk.-prakt. konf. : tezi dop.* KIPU. Simferopol : Vid-vo «DIAYPI», 37–39. [in Ukrainian]
3. Redko, O.Yu. (2008). *Audyt v Ukraini. Morfologiya : monografiya*. [Audit in Ukraine. Morphology: monograph]. Kyiv, Ukraine: DP «Inform.-analit. agentstvo». [in Ukrainian]
4. Drachuk, V.Yu. (2012). Kontrol yakosti auditorskykh poslug v Ukraini: problemy ta shlyahy vyrishennya. *www.rusnauka.com*. Retrieved from : http://www.rusnauka.com/26_WP_2012/Economics/7_116377.doc.htm. [in Ukrainian]
5. Zakon Ukrainy «Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku dijalnist». (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2258-19>. [in Ukrainian]
6. Nezdoyminoga, O. (2012). Kontrol yakosti auditorskykh poslug. [Quality control of audit services]. *Formuvannya systemi i mehanizmv oblikovo-auditorskogo ta analitichnogo zabezpechennya konkurentospromozhnogo rozvitku pidpriyemstv realnogo sektoru ekonomiky Ukrainy : Mizhnar. nauk.-prakt. internet-konf. : tezy dop.* PDATU. Kamyanets-Podilskiy : Vid-vo «Krok», 1, 260–262. *sophus.at.ua*. Retrieved from : http://sophus.at.ua/Zb_KM_2012_1.pdf. [in Ukrainian]
7. Yeremenko, D.V., & Kashhevskiy, D.V. (2012). *Rozvitok auditorskykh poslug v Ukraini*. [Development of audit services in Ukraine]. *Zb. nauk. pr. Tavriyskogo derzhavnogo agrotehnologichnogo universytetu (ekonomichni nauky)* [Collection of scientific works of the Tavria State Agrotechnological University (economic sciences)], 2(18), 4, 181–186. [in Ukrainian]
8. Mizhnarodni standarti kontrolyu yakosti, auditu, ogyadu, inshogo nadannya vpevnenosti ta suputnih poslug. (2016–2017). 1. *www.apu.net.ua*. Retrieved from : https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_chast1.pdf. [in Ukrainian]

Received: 08.07.2018 / Review 09.15.2018 / Accepted 09.21.2018

