

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПРОФЕСІЙНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В АУДИТІ

© 2014 РЯДСЬКА В. В.

УДК 657

Рядська В. В. Теоретичні аспекти професійної відповідальності в аудиті

У статті проведено дослідження змісту та меж професійної відповідальності в аудиті. У загальному розумінні відповідальність як така має дві сторони: етичну та юридичну. Етична сторона відповідальності обумовлюється змістом деонтологічних аспектів соціальних відносин у суспільстві. Юридична відповідальність суб'єктів аудиторської діяльності включає: професійну відповідальність, іншу відповідальність, яка виходить за межі професійної відповідальності. Професійна відповідальність є наслідком існування професійних обов'язків. Системне розуміння професійної відповідальності в аудиті можливо лише в контексті суспільної місії аудиту та на підґрунті фундаментальних категорій аудиторської практики, таких як суттєвість та аудиторський ризик. З метою аналізу змісту професійної відповідальності аудиторська практика була умовно поділена на два сегменти. Перший сегмент – це сукупність обов'язків аудиторів і аудиторських фірм щодо виконання ними вимог, пов'язаних із організаційними аспектами функціонування ринку аудиторських послуг. Другий сегмент формується як результат надання аудиторських послуг і пов'язаний із зобов'язаннями дотримуватись вимог професійних стандартів і забезпеченням якості виконаних робіт. Професійна відповідальність містить два взаємообумовлені та взаємопов'язані компоненти: дисциплінарну та майнову відповідальність. Головна функція дисциплінарної відповідальності – превентивна, яка полягає у попередженні майнової відповідальності. Поряд з цим майнова відповідальність виконує рефлексивну функцію, що пов'язана з подальшою дисциплінарною відповідальністю. З урахуванням концепції аудиторського ризику рефлексивна функція майнової відповідальності повинна бути обмежена для випадків виникнення збитків, що не пов'язані з причинами порушення професійних стандартів і невідповідної якості аудиторських послуг.

Ключові слова: аудит, професійна відповідальність, дисциплінарна відповідальність, майнова відповідальність, функції відповідальності.

Рис.: 1. **Бібл.:** 9.

Рядська Валентина Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент, докторант, кафедра аудиту, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (пр. Перемоги, 54/1, Київ, 03068, Україна)

E-mail: ppafotos@gmail.com

УДК 657

UDC 657

Рядская В. В. Теоретические аспекты профессиональной ответственности в аудите

В статье проведено исследование содержания и границ профессиональной ответственности в аудите. В общем понимании ответственность как таковая имеет две стороны: этическую и юридическую. Этическая сторона ответственности обуславливается содержанием деонтологических аспектов социальных отношений в обществе. Юридическая ответственность в аудите включает: профессиональную ответственность, иную ответственность, которая выходит за пределы профессиональной ответственности. Профессиональная ответственность является следствием существования профессиональных обязанностей. Системное понимание профессиональной ответственности в аудите возможно лишь в контексте общественной миссии аудита и на основе фундаментальных категорий аудиторской практики, таких как существенность и аудиторский риск. С целью анализа содержания профессиональной ответственности аудиторская практика была условно разделена на два сегмента. Первый сегмент – это совокупность обязанностей аудиторов по выполнению требований, связанных с организационными аспектами функционирования рынка аудиторских услуг. Вторым сегментом формируется как результат оказания аудиторских услуг и связан с обязательными требованиями профессиональных стандартов и обеспечением качества выполненных работ. Профессиональная ответственность содержит два взаимобусловленные и взаимосвязанные компонента: дисциплинарную и имущественную ответственность. Главная функция дисциплинарной ответственности – превентивная, которая заключается в предупреждении имущественной ответственности. Наряду с этим имущественная ответственность выполняет рефлексивную функцию, связанную с последующей дисциплинарной ответственностью. С учетом концепции аудиторского риска рефлексивная функция имущественной ответственности должна быть ограничена для случаев возникновения убытков, которые не связаны с причинами нарушения профессиональных стандартов и несоответствующего качества аудиторских услуг.

Ключевые слова: аудит, профессиональная ответственность, дисциплинарная ответственность, имущественная ответственность, функции ответственности.

Рис.: 1. **Библ.:** 9.

Рядская Валентина Владимировна – кандидат экономических наук, доцент, докторант, кафедра аудита, Киевский национальный экономический университет им. В. Гетьмана (пр. Победы, 54/1, Киев, 03068, Украина)

E-mail: ppafotos@gmail.com

Ryadska Valentyna V. Theoretical Aspects of Professional Responsibility in the Audit

The paper examined the content and limits of professional responsibility in the audit. In the general sense, responsibility as such has two sides: the ethical and legal. Ethical aspect of the content of ethical responsibility is determined by aspects of social relations in society. Legal responsibility in the audit includes: professional liability, other liability that goes beyond professional responsibility. Professional liability is a consequence of the existence of professional duties. Systematic understanding of professional responsibility in the audit is only possible in the context of the mission of public audit and on the basis of the fundamental categories of auditing practices, such as materiality and audit risk. In order to analyze the content of professional responsibility auditing practice was conditionally divided into two segments. The first segment – a set of auditors' responsibilities to meet the requirements associated with the organizational aspects of the functioning of the market for audit services. The second segment is formed as a result of audit services and associated with the obligations to comply with professional standards and ensuring the quality of work performed. Professional liability has two interdependent and interrelated components: disciplinary and financial responsibility. The main function of disciplinary action is preventive, which is to prevent property liability. Along with this, the liability of performing reflective function associated with subsequent disciplinary responsibility. Taking into account the concept of audit risk reflective function property liability should be limited to cases of losses that are not associated with the causes of violations of professional standards and inadequate quality of audit services.

Key words: audit, professional liability, disciplinary liability, the liability of the functions of responsibility.

Pic.: 1. **Bibl.:** 9.

Ryadska Valentyna V. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Candidate on Doctor Degree, Department of audit, Kyiv National Economic University named after. V. Getman (pr. Peremogy, 54/1, Kyiv, 03068, Ukraine)

E-mail: ppafotos@gmail.com

Аудиторська практика існує в системі тристоронніх відносин, які за своїм змістом є, перш за все, соціально-економічними. Абсолютно очевидним є те, що така практика повинна мати наслідком відповідальність, що забезпечує надійні та прозорі відносини в системі.

Соціологія розглядає відповідальність як категорію, що втілює в собі свідоме ставлення особи до вимог суспільної необхідності, обов'язків, соціальних завдань, норм і цінностей та означає усвідомлення суті та значення діяльності, її наслідків для суспільства і соціального розвитку, вчинків особи з погляду інтересів суспільства або певної групи. Таким чином, джерелом відповідальності в аудиті виступає його суспільна місія, яка полягає в забезпеченні надійності економічної інформації, що слугує основою для прийняття управлінських рішень. Отже, розвиток теорії аудиту вимагає проведення досліджень змісту та меж професійної відповідальності.

Треба зазначити, що в публікаціях з теорії аудиту питання професійної відповідальності не виступають окремим напрямком досліджень. Можна говорити про те, що сучасний стан розробок у цьому сегменті має більш емпіричний характер, що пов'язано з узагальненнями практичного досвіду аудиторської практики в Україні. Так, на сьогодні сформовано підходи щодо класифікації професійної відповідальності, проведено узагальнення випадків виникнення відповідальності аудиторів. Разом з тим, результати досліджень професійної відповідальності, які були отримані, формують достатнє підґрунтя для подальшого розвитку теорії питання. У цьому контексті необхідно визначити роботи представників української наукової школи Н. І. Дорош, В. П. Бондаря, О. Ю. Редька, Н. С. Шалімової.

Основна проблема полягає в тому, що відсутній системно обґрунтований підхід до розгляду змісту та меж професійної відповідальності в аудиті.

Так, професор Н. І. Дорош розглядає відповідальність аудиторів лише в контексті якості надання аудиторських послуг [9 с. 137]. Натомість В. П. Бондар виділяє три сфери юридичної відповідальності аудиторів: відповідальність перед професійними організаціями (професійна дисциплінарна відповідальність); юридична відповідальність перед державою (кримінальна та адміністративна відповідальність); юридична відповідальність перед третіми особами (цивільна відповідальність) [2, с. 335]. Але при цьому вчений тільки називає сфери професійної відповідальності, проте не розкриває зміст її природи.

Метою цієї статті є дослідження змісту та меж професійної відповідальності в аудиті та визначення процесів її формування.

Розгляд питань, пов'язаних із відповідальністю, необхідно проводити з двох позицій, які визначаються тим, що в загальному розумінні відповідальність як така має дві сторони: етичну та юридичну.

Етична сторона відповідальності обумовлюється змістом деонтологічних аспектів соціальних відносин в суспільстві. Вона пов'язана, насамперед, із внутрішньою визначеністю, надійністю, чесністю; із усвідомленням і готовністю особистості визнати себе причиною своїх вчинків; із готовністю діяти раціонально для блага людей. Тобто відповідальність, як етична категорія, швидше, включає в себе особисту підзвітність, і здатність діяти в рамках етичних норм на благо себе й оточуючих і втілює в себе те, що називається професійним обов'язком.

У раніше проведених дослідженнях було обґрунтовано доцільність визначення двох сфер юридичної відповідальності суб'єктів аудиторської діяльності: професійну відповідальність, іншу відповідальність, яка виходить за межі професійної відповідальності [3, с. 191 – 192].

Професійна відповідальність є наслідком існування професійних обов'язків. За офіційним визначенням Аудиторської палати України професійні обов'язки аудитора (аудиторської фірми) розглядаються як законодавча вимога дотримуватись норм чинного законодавства, стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів, рішень Аудиторської палати України, які регулюють діяльність аудиторів (аудиторських фірм) [4].

Таким чином, під професійною відповідальністю в аудиті слід розуміти юридичну відповідальність за неналежне надання аудиторських послуг внаслідок порушення норм Закону України «Про аудиторську діяльність», «Кодексу етики професійних бухгалтерів», «Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг», а також вимог нормативних актів, прийнятих Аудиторською палатою України.

Професійна відповідальність в аудиті може мати наслідком як майнову відповідальність так і дисциплінарну відповідальність. Причому професійна відповідальність повинна розглядатись на двох рівнях: на рівні суб'єкта аудиторської діяльності (аудиторської фірми, або аудитора – приватного підприємця) та на рівні аудитора – фізичної особи, яка безпосередньо виконує завдання у складі суб'єкта аудиторської діяльності. Майнова та дисциплінарна відповідальності взаємообумовлені та взаємопов'язані (рис. 1).

З метою аналізу змісту професійної відповідальності аудиторська практика може бути умовно поділена на два сегменти. Перший сегмент можна розглядати як сукупність обов'язків аудиторів та аудиторських фірм щодо виконання ними вимог, пов'язаних із організаційними аспектами функціонування ринку аудиторських послуг. Зокрема, це обов'язки щодо щорічного звітування про обсяги та склад наданих аудиторських послуг, своєчасного інформування Аудиторську палату України про зміни у складі засновників та керівництві аудиторської фірми, допуску уповноважених представників для здійснення зовнішнього контролю якості тощо.

Другий сегмент формується як результат надання аудиторських послуг і пов'язаний із зобов'язаннями дотримуватись вимог професійних стандартів і забезпечення якості виконаних робіт. Внаслідок зобов'язань, що формуються в цьому сегменті, може виникати майнова відповідальність, коли замовником, або третьою стороною будуть отримані матеріальні збитки, які є наслідком існування невиявлених аудитором викривлень у фінансовій інформації. Але порушення вимог професійних стандартів аудиту та Кодексу Етики Професійних бухгалтерів не завжди може мати наслідком виникнення матеріальних збитків, проте такі обставини створюють ризики для виникнення їх у майбутньому.

Професійна аудиторська діяльність здійснюється у відповідному інституціональному середовищі, в якому головним регулятором виступає Аудиторська палата України. Саме Аудиторська палата України виконує функції розробки, впровадження та контролю за дотриманням спеціальних вимог і стандартів надання аудиторських послуг й відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність» має право на застосування дисциплінарних стягнень [5, ст. 22].

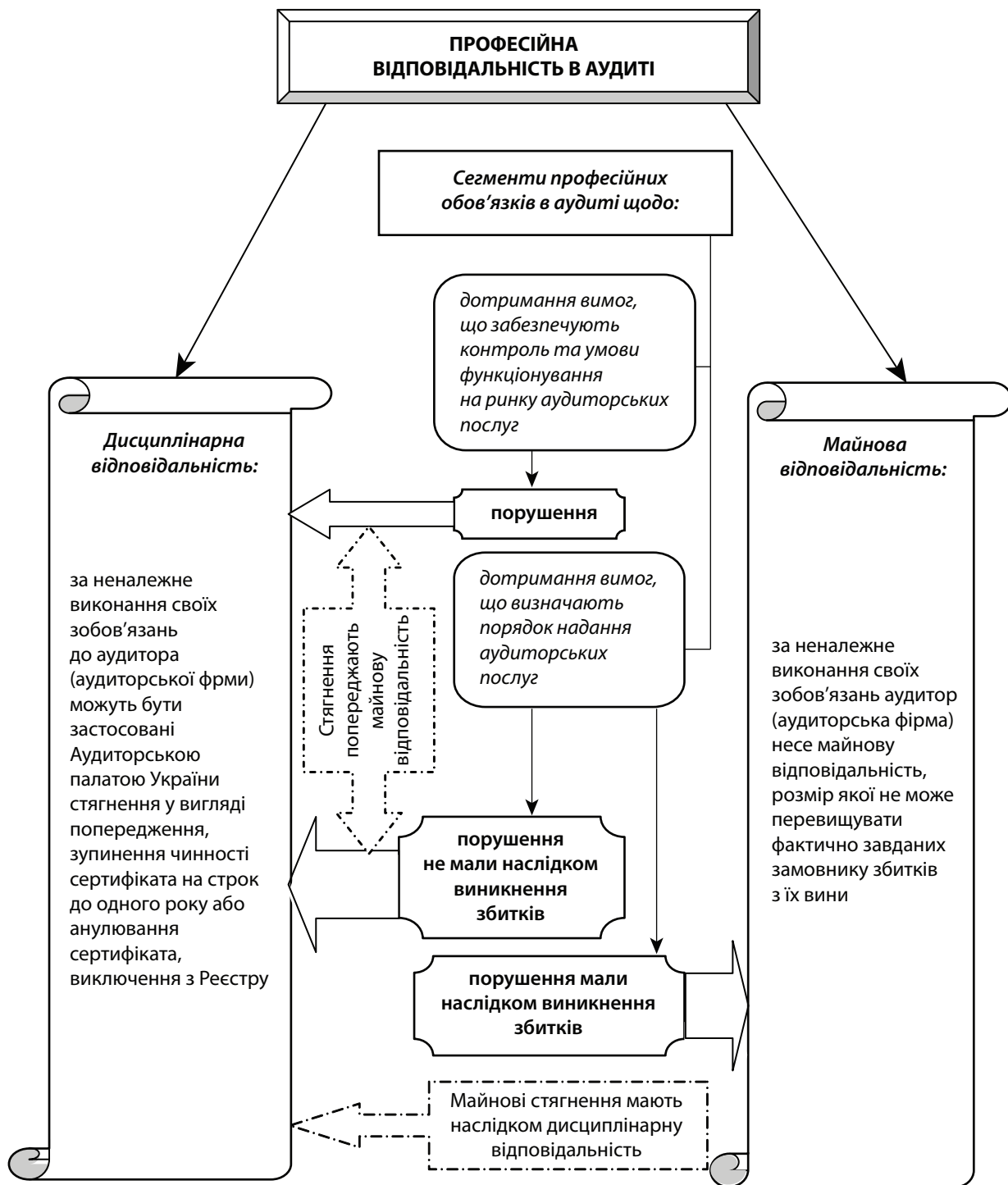


Рис. 1. Складові професійної відповідальності в аудиті

Відповідно до «Порядку застосування до аудиторів (аудиторських фірм) стягнень за неналежне виконання професійних обов'язків» [4] підставами для відкриття дисциплінарного провадження можуть бути:

- ✦ рішення АПУ;
- ✦ результати зовнішніх перевірок системи контролю якості аудиторських послуг, або вчинення аудиторською фірмою (аудитором) перешкод при здійсненні АПУ контролю за дотриманням вимог Закону України «Про аудиторську діяльність», стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів або непроходження аудиторською фірмою

- (аудитором) зазначеного контролю у визначений АПУ термін без поважних причин;
- ✦ неподання аудиторською фірмою (аудитором) в установленний АПУ термін звіту про виконані роботи, або зазначення у звіті недостовірної інформації щодо обсягу наданих послуг, надання недостовірної інформації в документах аудиторської фірми (аудитора), що подані до АПУ, яка стала відома АПУ після внесення заявника до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів;
- ✦ подання Голови АПУ у зв'язку із виявленням фактів неналежного виконання аудиторами (аудиторськими фірмами) професійних обов'язків;

- ✦ подання Комісії АПУ за результатами перевірок дотримання аудитором (аудиторськими фірмами) вимог Закону України «Про аудиторську діяльність», стандартів аудиту, норм професійної етики та рішень АПУ;
- ✦ інші підстави для порушення дисциплінарного провадження щодо аудиторів (аудиторських фірм) згідно з вимогами чинного законодавства.

Таким чином, дисциплінарна відповідальність виникає щодо порушень професійних обов'язків у першому сегменті та у другому сегменті, за умови відсутності матеріальних збитків. Фактично дисциплінарна відповідальність виконує превентивну функцію, що направлена на забезпечення якості надання аудиторських послуг та попередження майнової відповідальності суб'єктів аудиторської діяльності.

При застосуванні до аудитора (аудиторської фірми) стягнень враховується суттєвість порушення професійних обов'язків, їхні наслідки, ступінь вини аудитора (аудиторської фірми) та інші обставини, що впливають на обрання міри відповідальності. Суттєвість порушень визначає Дисциплінарна комісія Аудиторської палати України при розгляді матеріалів дисциплінарного провадження.

За порушення несуттєвого характеру до аудитора (аудиторської фірми) АПУ застосовуються стягнення у вигляді попередження або зупинення терміну чинності сертифіката аудитора на строк до 6 місяців.

За суттєві порушення до аудитора (аудиторської фірми) АПУ застосовуються стягнення у вигляді зупинення чинності сертифіката на строк від 6 місяців до одного року, анулювання сертифіката або виключення з Реєстру аудиторських фірм та аудиторів.

В основі застосування заходів дисциплінарних стягнень до аудиторів та аудиторських фірм знаходиться принцип суттєвості. Як відомо, категорія суттєвості передбачає застосування певних критеріїв, які можуть включати як якісні так кількісні оцінки. Крім того, прийняття рішень, в основі яких використовується будь-яка концепція суттєвості, завжди містить суб'єктивний фактор, що пов'язаний із судженням особи (чи групи осіб), яка приймає відповідне щодо рівня суттєвості. На сьогодні відсутня не тільки концепція суттєвості щодо оцінки значущості порушень професійних обов'язків аудиторів та аудиторських фірм, але й регламенти та процедури, які дозволяли б здійснювати прозору градацію порушень та їх наслідки у вигляді дисциплінарних стягнень.

Також представляється некоректним застосування стягнення до аудиторів у вигляді призупинення чинності сертифіката на строк до 6 місяців у випадку здійснення ним «несуттєвого» порушення професійних обов'язків. Така некоректність пов'язана з тим, що не можна порівнювати стягнення у вигляді попередження із стягненням у вигляді призупинення чинності сертифіката аудитора. Фактичним наслідком застосування такого виду стягнення є неможливість самостійної роботи на ринку аудиторських послуг, а також продовження чинності сертифікату аудитора через повторне складання кваліфікаційного іспиту [6]. Аналогічне за змістом, але тривалішим за терміном, є дисциплінарне стягнення до аудитора у випадку виявлення суттєвого порушення ним професійних обов'язків. Тобто, різниця між дисциплінарними стягненнями, які є наслідком суттєвих і несуттєвих порушень, полягає лише у термінах їх застосування.

Дисциплінарна відповідальність поряд з головною функцією (превентивною) також може виконувати рефлексивну функцію. Реалізація рефлексивної функції дисциплінарної відповідальності здійснюється через її зворотній зв'язок із майновою відповідальністю. Так, у випадку, коли судовими або іншими органами виявлено порушення Кримінальним кодексом України або Кодексом України про адміністративні правопорушення, таке виявлення є підставою для відкриття дисциплінарного провадження.

Дослідження теорії питання професійної відповідальності дозволило професору О. Ю Редько виокремити такі види шкоди, внаслідок яких може наступати відповідальність аудиторів: безпосередні матеріальні втрати, упущені комерційні вигоди, моральні збитки [7, с. 191].

Досить важливим у цьому контексті є акцент на те, що порушення професійних обов'язків аудитором та аудиторськими фірмами може завдавати моральну шкоду як замовникам аудиторських послуг, так і професійній аудиторській спільноті в цілому. Моральна шкода професійної спільноти аудиторів, як особливий вид втрати немайнового характеру, полягає у зниженні ділової репутації та суспільної довіри до професії. Але якщо факт нанесення моральної шкоди визначає суд, то, як зазначає вчений, право на визначення шкоди для професії мають лише професійні об'єднання бухгалтерів та аудиторів.

На відміну від моральних збитків виникнення матеріальних втрат у замовників аудиторських послуг (та або) користувачів фінансової інформації, достовірність якої була перевірена в процесі аудиторської перевірки, завжди буде мати наслідком майнову відповідальність. Але практична реалізація права осіб на отримання компенсації збитків через інститут майнової відповідальності аудиторів пов'язана з вирішенням таких питань:

- 1) встановлення причинно-наслідкових зв'язків між виникненням збитків і результатом наданих аудитором послуг;
- 2) грошова оцінка збитків, які пов'язані з результатом наданих аудитором послуг.

Майнова відповідальність об'єктивно обумовлена особливостями здійснення аудиторської діяльності, яка характеризується такими категоріями як аудиторський ризик та суттєвість. Важливим у цьому контексті є розмежування професійної відповідальності, яка може виникати, як у результаті неналежного виконання професійних обов'язків, так і за умови повного дотримання професійних стандартів аудиту. Фактично це означає, що у випадку виникнення збитків у замовників та (або) третіх осіб внаслідок невиявлених аудитором суттєвих помилок у фінансовій інформації, за умови того, що таке невиявлення пов'язано з аудиторським ризиком, майнова відповідальність не може тягнути за собою подальшу дисциплінарну відповідальність.

Головним постулатом при розгляді цього є те, що перспективна (позитивна) відповідальність в аудиторській практиці завжди має ризик трансформації у ретроспективну (негативну) відповідальність внаслідок існування об'єктивних передумов для аудиторського ризику.

Було доведено, що професійна відповідальність аудитора в межах загальної концепції аудиторського ризику повинна розглядатись тільки як позитивна (перспективна) відповідальність. Невиявлені аудитором суттєві помилки у фінансовій інформації фактично є специфічною франшизою, через яку повинен відбуватись перерозподіл відпові-

дальності між аудитором і стороною, яка готує фінансову інформацію для перевірки аудитором та користувачами цієї інформації. Такий підхід може забезпечити неможливість трансформації перспективної відповідальності аудиторів у ретроспективну (негативну) [3].

З позицій міжнародних норм професійна відповідальність аудиторів у системі тристоронніх відносин розглядається через інститут страхування. Так, у преамбулі до Директиви 2006/43/ЄС зазначено, що «аудитори та аудиторські фірми відповідають за виконання своєї роботи з належною ретельністю, тому вони несуть відповідальність за фінансові збитки, спричинені браком належної обачливості. Водночас здатність аудиторів та аудиторських фірм отримувати страхове покриття професійної відповідальності може залежати від того, чи несуть вони необмежену фінансову відповідальність» [8].

Концепція необмеженої професійної відповідальності, яка є досить розповсюдженою у світовій практиці, сьогодні зазнає перегляду через негативні наслідки щодо аудиторської практики в цілому. Одним із проявів таких негативних наслідків, як зазначає О. Ю. Редько, є «...так званий синдром «глибокої кишені», коли в разі банкрутства корпорації або фірми або за значної недбалості аудиторів, кредитори – позивачі часто шукають серед консультантів або аудиторів тих, у кого найбільша професійна страховка» [7, с. 193].

Відповідно до підходів, які розглядаються Єврокомісією щодо обмеження професійної відповідальності аудиторів, страхування такої відповідальності може здійснюватись шляхом встановлення:

- ✦ фіксованого грошового ліміту відповідальності;
- ✦ ліміту відповідальності у відсотках до операційних характеристик суб'єкта, звітність якого підлягає аудиту;
- ✦ ліміту відповідальності у відсотках до вартості аудиторських послуг;
- ✦ пропорційної відповідальності, при якій аудитор та відповідальна сторона несуть відповідальність лише за свою частину збитків [8, с. 263].

Як було зазначено вище, інститут страхування професійної відповідальності аудиторів повинен враховувати такі поняття, як суттєвість та аудиторський ризик. Отже, у будь-якому випадку методологічні підходи до формування концепції обмеженої відповідальності аудиторів у своїй основі мають використовувати ці фундаментальні принципи.

ВИСНОВКИ

Системне розуміння професійної відповідальності в аудиті можливо лише в контексті суспільної місії аудиту та на підґрунті фундаментальних категорій аудиторської практики таких як суттєвість та аудиторський ризик. Професійна відповідальність містить два взаємообумовлені та взаємопов'язані компоненти: дисциплінарну та майнову відповідальність. Головна функція дисциплінарної відповідальності – превентивна, яка полягає в попередженні майнової відповідальності. Поряд з цим майнова відповідальність виконує рефлексивну функцію, що пов'язана з подальшою дисциплінарною відповідальністю. З урахуванням концепції аудиторського ризику рефлексивна функція майнової відповідальності повинна бути обмежена для випадків виникнення збитків, що не пов'язані з причинами порушення професійних стандартів та невідповідної якості аудиторських послуг. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Дорош Н. І.** Аудит: теорія і практика / Н. І. Дорош. – К.: Знання, 2006. – 495 с.
2. **Бондар В. П.** Концепція розвитку аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: монографія / В. П. Бондар. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 456 с.
3. **Рядська В. В.** Дослідження аудиторського ризику в системі професійної відповідальності аудитора / В. В. Рядська // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»: збірник наукових праць Луцького національного технічного університету. – 2010. – Випуск 9 (33). – Ч. 3. – С. 187 – 196.
4. Порядок застосування до аудиторів (аудиторських фірм) стягнень за неналежне виконання професійних обов'язків, затверджений рішенням Аудиторської палати України від 15.11.2007 р. № 184/4 (з подальшими змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/normativni-akti-shcho-regulyuyut-auditorskudiyalnist/16-normativni-akti-auditorskoji-palati-ukrajini>
5. Про аудиторську діяльність: Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>
6. Положення про сертифікацію аудиторів, затверджене рішенням Аудиторської палати України від 31.05.2007 р. № 178/6 (з подальшими змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/sertifikatsiya>
7. **Редько О. Ю.** Методологія та організація професійного аудиту в Україні. Стан та перспективи розвитку: дис. д-ра екон. наук: 08.00.09 / О. Ю. Редько. – Київ, 2009. – 453 с.
8. Директива 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 17 травня 2006 року про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності (Directive 2006/43/EC on statutory audit of annual accounts and consolidated accounts) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_844
9. **Шалімова Н. С.** Соціально-економічні аспекти аудиту: теорія і практика: монографія / Н. С. Шалімова. – Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2012. – 672 с.

REFERENCES

- Bondar, V. P. *Kontseptsiiia rozvytku audytu v Ukraini: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia* [The concept of audit in Ukraine: Theory, Methodology, organization]. Zhytomyr: ZhDTU, 2008.
- Dorosh, N. I. *Audyty: teoriia i praktyka* [Auditing: Theory and Practice]. Kyiv: Znannia, 2006.
- [Legal Act of Ukraine] (2007). <http://www.apu.com.ua/normativni-akti-shcho-regulyuyut-auditorsku-diyalnist/16-normativni-akti-auditorskoji-palati-ukrajini>
- [Legal Act of Ukraine]. <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>
- [Legal Act of Ukraine] (2007). <http://www.apu.com.ua/sertifikatsiya>
- [Legal Act of Ukraine] (2006). http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_844
- Redko, O. Yu. "Metodolohiia ta orhanizatsiia profesiinoho audytu v Ukraini. Stan ta perspektyvy rozvytku" [Methodology and organization of professional audit in Ukraine. Status and Prospects]. *Dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.00.09*, 2009.
- Riadska, V. V. "Doslidzhennia audytorskoho ryzyku v systemi profesiinoyi vidpovidalnosti audytora" [Investigation of audit risk in professional responsibility of the auditor]. *Ekonomichni nauky. Seriia «Oblik i finansy»*, vol. 3, no. 9 (33) (2010): 187-196.
- Shalimova, N. S. *Sotsialno-ekonomichni aspekty audytu: teoriia i praktyka* [Socio-economic aspects of the audit: Theory and Practice]. Kirovohrad: Imeks-LTD, 2012.