

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-6-70-40>

УДК 657.6.001.123

Прохорова Л.І., Юхименко Є.С.

Київський національний університет харчових технологій

## АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ТА ПРОБЛЕМИ РЕФОРМУВАННЯ І РОЗВИТКУ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ НА ОСНОВІ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ

**Анотація.** Розглянуті питання реформи аудиторської діяльності в Україні на основі аналізу існуючої вітчизняної практики та відповідно новим викликам суспільства. Текст статті поданий у розрізі законодавчих змін, які відбулися з набуттям чинності Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-V111 від 21.12.2017 р., стосовно забезпечення якості аудиторських послуг, професійної відповідальності аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності. У статті має місце матеріал, який стосується багаторівневої системи сертифікації аудиторів на основі оцінки професіоналізму, професійної підготовки та практичного досвіду. Матеріал поданий у розрізі існуючої практики та нових нормативних змін атестації аудиторів. Розглянуті особливості методичних підходів до розрахунку вартості аудиторських послуг.

**Ключові слова:** аудитор, незалежність і об'єктивність аудитора, Міжнародні стандарти аудиту, професійна відповідальність.

Prochorova Lyubov, Yukhymenko Evgeniia

National University of Food Technologies

## ANALYSIS OF THE CURRENT STATE AND PROBLEMS OF REFORMING AND DEVELOPMENT AUDITING IN UKRAINE BASED ON INTERNATIONAL EXPERIENCE

**Summary.** The issues of reform of the audit activity in Ukraine are considered on the basis of an analysis of existing domestic practices and, accordingly, newly-made public clicks. The text of the article is presented in the context of the legislative changes that took place with the entry into force of the Law of Ukraine "On Audit of Financial Statements and Audit" No. 2258-V111 dated 21.12.2017 regarding the quality assurance of auditors, professional liability of auditors and subjects of audit activity. The article includes material related to the multi-level system of certification of auditors based on the assessment of professionalism, professional training and practical experience. The material is presented in the context of existing practices and new regulatory changes to the certification of auditors. Features of methodical approaches to calculation of cost of audit services are considered. Improving audit activity in Ukraine needs an early solution, as it is necessary for the rapid development of the state to ensure control by independent bodies that could provide reliable, accurate and accurate information about the results of the enterprises. Audit companies are responsible for providing such information. The European direction of Ukraine's development required an appropriate adaptation of Ukraine's legislation in the field of audit. Consequently, the importance of the areas of reforming the audit activity under the new legislative requirements is unconditional. However, further development of audit as a tool the implementation of the main provisions of the law requires the practical implementation of changes in the regulatory framework, the maintenance of the fundamental principles of auditing, the improvement of the quality of audit services and the professional level of auditors.

**Keywords:** auditor, independence and objectivity of the auditor, international standards of audit, professional responsibility.

**Постановка проблеми.** На сьогоднішній день є низка невирішених питань, пов'язаних з аудиторською діяльністю адже професія аудитора у суспільстві потребує ефективного інституту аудиту. Після хвилі скандалів щодо корпоративної фінансової звітності, яка мала позитивні аудиторські підтвердження, потреба у реформуванні аудиту набула особливого загострення. Удосконалення аудиторської діяльності в Україні потребує якнайшвидшого вирішення, оскільки за стрімкого розвитку держави є необхідним забезпечення контролю з боку незалежних органів, які могли б надавати достовірну, точну та правдиву інформацію про результати діяльності підприємств. Саме аудиторські компанії відповідають за надання такої інформації.

У зарубіжних країнах аудит є досить поширеним та має багату історію. Він є обов'язковою частиною цивілізованого функціонування ринкової економіки кожної країни.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Обговоренню розбудови організації ауди-

торської діяльності в Україні присвячена значна кількість наукових публікацій, що пов'язано, насамперед, з актуальністю теми та широкого спектру внутрішніх науковців, які переймаються даною проблемою вказаної національної системи управління. Питання теорії та практики аудиту активно досліджували українські вчені: М. Білуха, Ф. Бутинець, З. Гуцайлук, Г. Давидов, О. Петрик, В. Рудницький, Б. Усач.

Дослідивши роботи науковців щодо зазначеної проблеми, з'явилася потреба у висловлення думки з приводу оцінки стану та перспектив розвитку аудиторської діяльності в Україні у зв'язку із вступом в силу нової законодавчої бази. Сьогодні потребує перенесення акцентів на процес реформування системи аудиту в Україні відповідно до вимог Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики і створення комплексного науково-методичного забезпечення.

**Формування цілей статті.** Мета даної статті є дослідження ключових питань реформування та розвитку аудиторської діяльності в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Українська аудиторська діяльність – це нова сфера, що призводить до деяких недоліків її функціонування. Аудит в Україні був створений за соціальним замовленням і, ще не маючи глибокої теорії, почав виконувати практичні завдання щодо підтвердження відповідної фінансової інформації. В своєму арсеналі аудиторів, що прийшли на ринок серйозно і надовго, мають теорію і практику зарубіжного аудиту та вітчизняну методику проведення різного роду ревізій і перевірок.

Нинішній етап економічного розвитку України характеризується зовнішніми та внутрішніми інвестиційними кредитами, емісією цінних паперів, роздержавленням власності, приватизацією майна та ін. Учасникам цих процесів потрібна достовірна та неупереджена інформація про економічну ситуацію та стан активів, перспективи зростання та фінансову стабільність суб'єктів господарювання.

Таким чином, у суспільстві виникла об'єктивна необхідність в незалежному професійному контролі за діяльністю підприємств та її результатами. Проте, немає реальної потреби захищати інтереси існуючих або потенційних інвесторів в аудиторській службі. Незважаючи на законодавчу вимогу незалежного аудитора щодо річної фінансової звітності, інвестори та інші учасники звітності не довіряють думці аудитора про достовірність фінансової звітності.

На нашу думку, основними проблемами розвитку аудиторської діяльності в Україні є:

- недостатня кількість спеціалізованих аудиторів і, як наслідок, неосвоєний ринок аудиторських послуг;
- відсутність стандартних форм контрольних документів;
- відсутність методичних рекомендацій щодо комп'ютеризації аудиту;
- відсутність розробленого економічного механізму регулювання аудиту;
- недостатня кількість методичних розробок у контрольній аудиторській перевірці;

**Результати дослідження** показують, що вдале піднесення аудиту можливе за умови вирішення такої проблеми, як проблема сьогочасного аудитора відносно довіри до нього [7].

Питання вибору аудитора – це, перш за все, проблема довіри. Тобто перед тим як клієнт вирішить надати інформацію аудитору, він повинен впевнитись, що в аудитора досить сил і можливостей зберегти її конфіденційність. Це, звичайно, закінчується професіоналізмом аудитора та юридичним захистом, пов'язаним з його діяльністю.

У сучасних умовах суттєву вагу має сам аудитор. Все частіше впливають проблеми якості знань аудитора, довіри та відповідальності за проведені дії. Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» 2258-VIII від 21.12.2017 року (надалі – Закон 2258) аудитор – фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності [1].

Прогресивний крок полягає у створенні особливої спеціальності «Аудит», яка визначає всі подробиці такої діяльності, і буде більш відповідальним та свідомим підходом до роботи для майбутніх фахівців. Впровадження такого напрямку значно збільшить знання аудиторів та підвищить довіру користувачів до таких послуг. Слід також зазначити, що реалізація такого кроку в даний час неможлива, оскільки відсутня конкретна фахова література та відповідні наукові розробки.

Якісна фінансова та юридична підтримка діяльності суб'єктів господарювання та посилення престижу аудиторської професії забезпечується впровадженням багаторівневої системи сертифікації, що базується на оцінці професіоналізму, професійної підготовки та практичного досвіду, створюючи обмежувальне середовище для надання послуг з низького контролю якості та інші послуги аудиту.

Відповідно до Закону 2258, намір особи, яка прагне стати аудитором, повинен полягати в отриманні практичного досвіду в аудиторській діяльності шляхом працевлаштування/стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше трьох років у будь-який період незалежно від дати отримання свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту. Сертифікат про закінчення теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту видає комісія з атестації центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту [1].

Розглянемо більш детально статистичні дані щодо кількості аудиторських фірм та приватних аудиторів.

За даними Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку на території України станом на 27.10.2017 року діють 903 аудиторські фірми.

На рис. 1 представлено динаміку кількості суб'єктів аудиторської діяльності у 2014-2018 рр., складену на підставі звітів АПУ. Наведена на рис. 1 інформація про кількість суб'єктів аудиторської діяльності вказує на загальну тенденцію до їх зменшення (порівняно з 2014 р. на 30,92%).



**Рис. 1. Динаміка кількості суб'єктів аудиторської діяльності у 2014-2018 рр.**

Джерело: побудовано авторами за даними [5]

Нині в Україні діє багаторівнева система сертифікації аудиторів, яка передбачає надання сертифікатів таких серій:

■ «А-1» має обмеження у проведенні аудиту на середніх та великих фірмах для персон, які вперше здали кваліфікаційні іспити;

■ «А-2» має обмеження у проведенні аудиту на великих підприємствах для аудиторів, які безперервно практикували та щорічно підвищували рівень кваліфікації;

■ «А-3» сертифікат, який призначений для надання всього переліку аудиторських послуг підприємствам будь-якого розміру та виду діяльності;

■ «А-4» призначений для аудиторів, які мають науковий ступінь економічного чи юридичного напрямку.

У 2018 році, кількість сертифікованих аудиторів становила 2726 осіб [2].

Як свідчить практика, серйозну стурбованість також викликає якість роботи більшості українських аудиторських фірм. Дане питання обговорюється не лише державними органами та користувачами аудиторських послуг, але й самими аудиторами, які зацікавлені у постійному розвитку ринку аудиторських послуг, підвищенні іміджу аудиторської професії. В Україні після набрання чинності Закону 2258 контроль за якістю аудиту та аудиторських послуг, які включають в себе не лише ведення аудиту, а й надання інших аудиторських послуг, здійснює не тільки Аудиторська Палата України (АПУ), а, перш за все, створений Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Тому контроль за якістю аудиту покладатиметься на їхню відповідальність. Крім контролю у складі повноважень АПУ є такі види, як:

- ✓ проведення сертифікації суб'єктів аудиторської діяльності;
- ✓ внесення до Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності аудиторських фірми та аудиторів;
- ✓ ведення Реєстру аудиторських фірм та аудиторів, які самостійно надають аудиторські послуги. Оприлюднення даних Реєстру;
- ✓ створення на території України регіональних відділень, визначення їх повноважень;
- ✓ встановлення розміру плати за проведення сертифікації осіб, які претендують на отримання сертифіката;
- ✓ розгляд скарг щодо діяльності окремих аудиторів і аудиторських фірм з питань її компетенції;
- ✓ застосування до аудиторів заходів впливу за неналежне виконання своїх професійних обов'язків.

Слід зазначити, що серед проблем, вирішення яких має певний вплив на якість аудиторських послуг, є документування проведеної роботи. На даному етапі розвитку аудиторської діяльності в Україні всі аудиторські документи створюються та заповнюються відповідно до професійного судження аудитора так як відсутні стандартизовані форми документів.

Проведене дослідження надало можливість акцентувати увагу і на питанні необхідності комп'ютеризації роботи аудиторів. Адже застосування комп'ютерних методологій аудиту є одним із інструментів, які не тільки значно полегшують роботу аудиторів завдяки переходу від паперових до електронних документів, а і забезпечують зменшення ризиків. Практичне використання комп'ютерної техніки знайшло своє застосування в роботі різних економічних служб. Однак

аналіз українського ринку комп'ютерних технологій свідчить, що спеціалізованих інформаційних технологій та систем, які б дозволяли повною мірою автоматизувати процес аудиту, є недостатня кількість. Часто аудитори знаходять заміну спеціалізованих програм, виконуючи прості обчислення, друкуючи стандартні форми робочих документів. Також має місце використання правової бази даних в електронному вигляді. Здійснюються запити до електронної бази даних при проведенні аудиту окремих розрахунків у різних точках обліку, комплексного аналізу фінансового стану суб'єкта через окремі програми (дані Microsoft Office).

По-перше, розробка та вдосконалення комп'ютерних програм для роботи з аудиторською документацією дозволить знизити навантаження на аудиторів і розробити багатофункціональну клієнтську базу.

По-друге, як свідчить закордонна практика, зокрема Польщі, використання комп'ютерних методологій (демонстраційних версій для навчальних цілей в університетах) для викладання стандартів аудиту та їх практичного застосування створює можливість підтримки навчання на належному рівні і створює умови призвичаїти майбутніх аудиторів до електронних документів для успішного використання в майбутньому.

Законом 2258 передбачена професійна відповідальність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності перед замовником аудиторських послуг та третіми особами. Підставою для притягнення аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності до професійної відповідальності є вчинення ними професійного проступку. Види професійних проступків зазначаються у ст. 42 зазначеного закону. Результати проведеного дослідження дають можливість стверджувати про наявність деяких стримуючих факторів ефективної реалізації відповідальності аудиторів. Зокрема, на даний час відсутній чітко відпрацьований механізм контролю за цивілізованим розвитком конкуренції на ринку аудиторських послуг, цивільно-правовою відповідальністю за аудиторську перевірку, великими штрафними санкціями, передбаченими Законом 2258, за неякісні аудиторські перевірки. Слід також зазначити, що існуючий ринок страхових послуг не готовий, тобто страхові компанії не в змозі до масового страхування професійної відповідальності аудиторів.

З нашої точки зору, розглядаючи проблеми реформування і розвитку аудиторської діяльності в Україні, слід виокремити питання ціноутворення на аудиторські послуги. Механізм формування ринкових цін належним чином досліджений і отримав відповідне відображення у наукових працях закордонних і вітчизняних вчених. В той же час, враховуючи специфічні особливості аудиторських послуг і стан розвитку ринку аудиту в Україні, у наукових працях і публікаціях вчених і практиків мають місце досить протилежні точки зору щодо принципових підходів до методології формування цін. Деякі автори з цього приводу висловлюють протилежні точки зору. Так, Платонова А.І. акцентує увагу на необхідності запровадження єдиних цін на ці послуги, тобто пропонує державне регулювання цін [7].



В даний час в Україні не існує єдиної системи розрахунку вартості послуг з аудиту, тому аудиторі часто використовують власну систему ціноутворення. Як правило, така система базується на визначенні кількості відпрацьованих годин або виконанні роботи. З точки зору автора, введення єдиної ціни буде досить ефективним, оскільки підприємства будуть знаходитись в однаковому становищі, що змусить їх поліпшити якість послуг, від яких буде залежати попит і дохід аудиторської компанії. Однак, слід зазначити недоліки такого рішення, зокрема це стосуються витрат на утримання та управління фірмою. Є пропозиції щодо введення конкретного цінового періоду, який буде залежати від розміру підприємства та розміру витрат на його адміністрування. Рішення проблеми ціноутворення має ґрунтуватися на «ціні-якості» [7], однак з нашої точки зору, такий підхід не є достатньо обґрунтованим та досконалим.

В той час, як автори такої ідеї, зокрема Тимонова А.С. вважає, що це придасть компаніям вигляду модернізації умовам сучасності і сприятиме залученню та збереженню клієнтів за рахунок не пониження ціни обслуговування, а підвищення якості аудиту [8].

З розвитком ринкової економіки в Україні аудит стає окремим елементом її інфраструктури, що вимагає відповідного регулювання. Для кращого регулювання аудиту в Україні необхідно забезпечити найкраще поєднання механізмів державного, професійного та економічного регулювання з поступовим послабленням першого. Реалізація зазначеного потребує від кожної аудиторської компанії розробки внутрішніх програм їх діяльності, які, в цілому, будуть описом комплексного підходу до організації технології та методології аудиту.

Згідно законодавчих змін реформування аудиторської діяльності в Україні особлива увага приділяється невиконанню вимог щодо забезпечення незалежності аудитора під час надання аудиторських послуг. У Кодексі професійної етики Міжнародної Федерації Бухгалтерів, відповідно до основних принципів професійної діяльності, зазначені конкретні загрози, що можуть мати місце, зокрема власного інтересу, власної оцінки, захисту, особистим та сімейним відносинам та тиску. На практиці аудитор стикається майже з усіма цими загрозами [4].

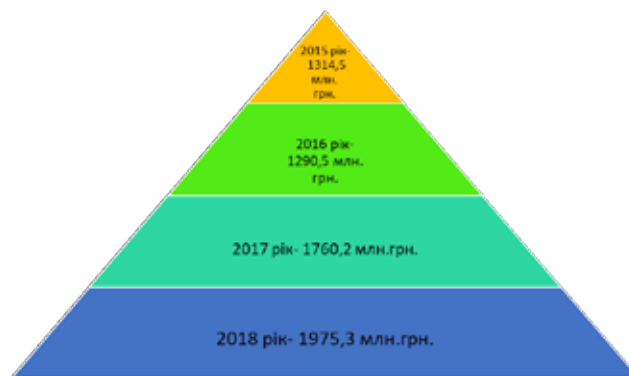
Згідно зі Статтею 10 (пункт 2) Закону 2258, аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язані вжити відповідних заходів для забезпечення своєї незалежності надаючи аудиторські послуги у випадках, передбачених міжнародними стандартами аудиту. Акцент ставиться на недопущення як існуючого, так і потенційного конфлікту інтересів, впливу контрактних або інших відносин, що стосуються аудитора, суб'єкта аудиторської діяльності, власників (засновників, учасників), посадових осіб і працівників суб'єкта аудиторської діяльності, інших осіб, залучених до надання аудиторських послуг [1].

У вказаному Законі абсолютно чітко прописана поведінка аудитора у випадку появи загрози та вказані види загроз, до яких віднесені, зокрема: загроза етичним принципам, майновим інтересам, захисту особистості та сімейних

відносин, примус до здійснення певних дій внаслідок фінансових, особистих, договірних, трудових та інших відносин між аудитором та іншою особою, яка здатна впливати на результати аудиторських послуг. У такому разі аудиторі та аудиторські установи зобов'язані утримуватися від надання аудиторських послуг [1].

На сьогоднішній день в Україні аудиторські компанії можуть надавати широкий спектр послуг, а саме: аудит бухгалтерського обліку (обов'язковий і ініціативний аудит) підприємств і організацій різних організаційно-правових форм господарювання і форм власності; експрес-аналіз фінансово-господарської діяльності; оглядова перевірка; аналіз зовнішньоекономічної діяльності; перевірка, узгоджених із замовником, процедур; постановка, ведення та відновлення бухгалтерського обліку; автоматизація бухгалтерського обліку та аналітичних проектів; підготовка декларацій про доходи; юридичні послуги та послуги з навчання і підготовки кадрів у фінансовій сфері та організації бухгалтерського обліку.

На рис. 2 подана інформація, яка відображає динаміку обсягу аудиторських послуг в Україні [2].



**Рис. 2. Обсяги наданих послуг суб'єктами аудиторської діяльності за 2015-2018 рр.**

*Джерело: побудовано авторами за [2]*

У 2018 р. обсяг наданих послуг суб'єктами аудиторської діяльності у цілому зріс порівняно з 2017 р. на 11,2%.

Розподіл обсягу наданих послуг за видами був наступним: завдання з надання впевненості – 42%; супутні послуги – 6%; інші професійні послуги – 51%. організаційно-методичне прогнозування – 1% (рис. 3). Як і в попередні роки, основним видом роботи аудиторів залишається обов'язковий аудит фінансової звітності.

Аналіз видів аудиторських послуг та методологічних аспектів їх виконання є однією з найважливіших актуальних проблем теорії аудиту. Існує точка зору, що надання консультативних послуг є головним об'єктом критики відсутності інтересу аудитора. За останні роки законодавці та критики аудиторської професії в США та європейських країнах обговорювали можливість надання аудиторами супутніх послуг. Вважається, що незалежність аудитора порушується у випадку одночасного надання послуг з аудиту та консультування. З нашої точки зору, вказана проблема потребує додаткового дослідження і відповідного законодавчо-нормативного врегулювання.

Результати проведеного аналізу практичних аспектів аудиту в Україні надало можливість висловити думку, що підвищенню якості аудиторської діяльності буде сприяти система цілісних комплексних заходів, зміст яких знайшов певне відображення в опублікованих наукових працях як вітчизняних, так і зарубіжних науковців і практиків.

Так, зокрема до них відносять розвиток правового контролю за суб'єктами аудиторської діяльності, впровадження комп'ютерних методологій аудиту, моніторингу рівня компетентності аудиторів і якості наданих послуг, забезпечення реальної незалежності аудитора, застосування санкцій і підвищення відповідальності аудиторів за недостовірність надання аудиторських послуг [7].

Враховуючи сказане, доцільною буде думка Р. Адамса, яка висловлена у заяві безпосередньо пов'язаній з аудитом: «Без аудиту немає надійності рахунків. Без надійності рахунків немає контролю. А без контролю, чого вартує влада?» [3, с. 18].

Нами пропонуються напрями удосконалень розвитку аудиту, які можуть мати позитивні наслідки щодо підвищення його ефективності (рис. 4).

Слід зазначити, що вдосконалення системи аудиту матиме позитивний вплив не тільки на розвиток аудиторської діяльності, а й на державу в цілому, завдяки збільшенню доходів бюджету та скороченню витрат на адміністрування контрольно-ревізійного апарату.

**Висновки.** На шляху до реформування, розвитку та функціонування аудиту в Україні на основі міжнародного досвіду є багато проблемних питань, які негативно впливають як на результа-

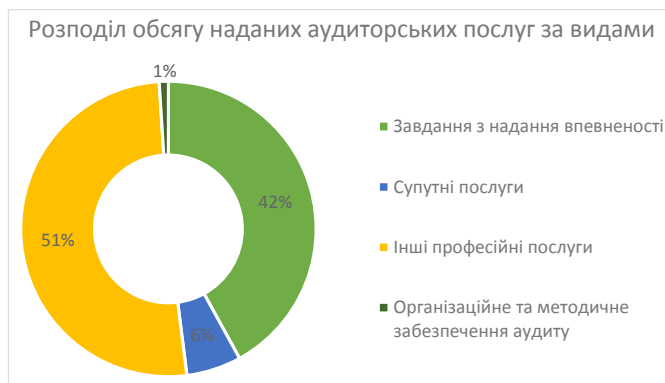


Рис. 3. Розподіл обсягу наданих аудиторських послуг за видами у 2018 р.

Джерело: побудовано авторами за [2]

ти підприємницької діяльності, так і на економічну ситуацію держави в цілому. Тільки комплексний підхід до їх вирішення підвищить не тільки роль незалежного аудиту у розвитку економіки, а і довіру користувачів фінансової звітності до фінансової інформації. У сучасних умовах інтеграції України у європейське співтовариство розвиток аудиту є важливим і пріоритетним напрямком. Для України аудит, як невіддільна складова ринкової економічної системи (інститут), є відносно новою складовою і тому має широке поле діяльності для становлення індивідуальної національної системи аудиту, яка не повинна не тільки поступатися світовим стандартам, а і базуватися на міжнародному практичному досвіді.

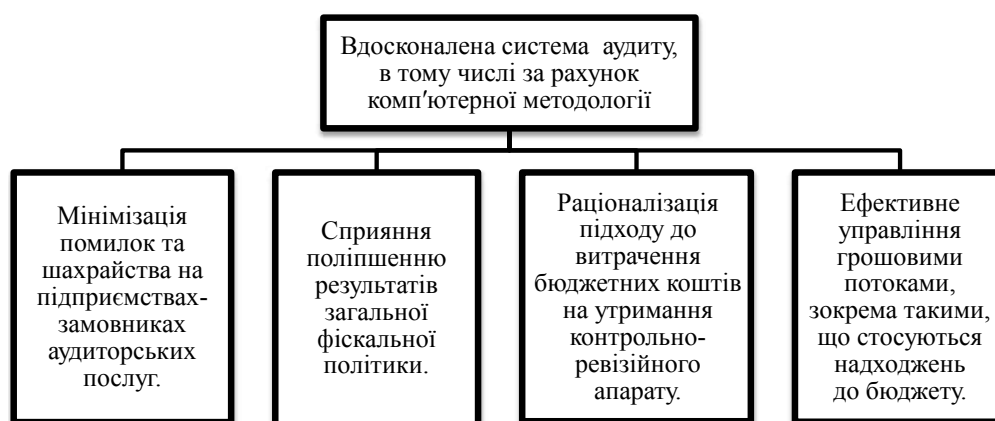


Рис. 4. Результати вдосконалення системи аудиту

Джерело: побудовано авторами

## Список літератури:

1. Закон України № 2258-VI «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2258-19> (дата звернення: 30.05.2019).
2. Аудиторська Палата України. URL: <https://www.apu.com.ua/audytory/> (дата звернення: 25.05.2019).
3. Адамс Р., Ариенко Ю.А. Основы аудита [пер. с англ.]. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1995. 398 с.
4. Бандура В., Кузів Д., Мелех В. Проблеми та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні. URL: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20946/2/DSESES\\_2017\\_Bandura\\_V-Problemy\\_ta\\_perspektyvy\\_rozvytku\\_47-49.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20946/2/DSESES_2017_Bandura_V-Problemy_ta_perspektyvy_rozvytku_47-49.pdf) (дата звернення: 27.05.2019).
5. Звіти АПУ до Кабінету Міністрів України. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2013-2017 рр. URL: <https://www.apu.net.ua/zvit-do-kmu> (дата звернення: 29.05.2019).
6. Кашперська А.І. Сучасний стан та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні. URL: [http://economyandsociety.in.ua/journal/19\\_ukr/190.pdf](http://economyandsociety.in.ua/journal/19_ukr/190.pdf) (дата звернення: 26.05.2019).
7. Платонова А.І. Проблеми та перспективи аудиту в Україні. URL: [http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:3Gbj5JhEBhwJ.irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21](http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:3Gbj5JhEBhwJ.irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21)

DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE\_FILE\_DOWNLOAD%3D1%26Image\_file\_name%3DPDF/Nvpushk\_2011\_4%25282%2529\_77.pdf+&cd=1&hl=ru&ct=clnk&gl=ua (дата звернення: 28.05.2019).

8. Тимонова А.С. Проблеми та напрямки удосконалення аудиту в Україні. URL: [http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/27342/1/Stryhul\\_Problemy\\_ta\\_napriamky\\_2012.pdf](http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/27342/1/Stryhul_Problemy_ta_napriamky_2012.pdf) (дата звернення: 15.06.2019).

## References:

1. Zakon Ukrainy № 2258-V111 «Pro audit finansovoy zvitnosti ta auditorsku dijal'nist» vid 21.12.2017 r. [Law of Ukraine № 2258-V111 "On the Audit of Financial Statements and Audit Activities" dated 21.12.2017]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2258-19> (accessed 30 May 2019).
2. Auditors'ka Palata Ukrainy [Audit Chamber of Ukraine]. Available at: <https://www.apu.com.ua/audytory/> (accessed 25 May 2019).
3. Adams R., Arienko Ju.A. (1995). *Osnovy audita* [per. s angl.] [Fundamentals of audit]. Moskva : Audit, JuNITI. (in Russian)
4. Bandura V., Kuziv D., Meleh V. Problemi ta perspektivi rozvitku auditors'koi dijalnosti v Ukraini [Problems and prospects for the development of audit activity in Ukraine]. Available at: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20946/2/DSESES\\_2017\\_Bandura\\_V-Problemy\\_ta\\_perspektyvy\\_rozvytku\\_47-49.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/20946/2/DSESES_2017_Bandura_V-Problemy_ta_perspektyvy_rozvytku_47-49.pdf) (accessed 27 May 2019).
5. Zviti APU do Kabinetu Ministriv Ukrainy. Uzagalnena informacija pro stan auditorskoy dijalnosti v Ukrainy u 2013-2017 rr. [UBA reports to the Cabinet of Ministers of Ukraine. Generalized information on the state of audit activity in Ukraine in 2013-2017]. Available at: <https://www.apu.net.ua/zvit-do-kmu> (accessed 29 May 2019).
6. Kashpers'ka A.I. Suchasnij stan ta perspektivi rozvitku auditors'koy dijalnosti v Ukraini [Current state and prospects of development of audit activity in Ukraine]. Available at: [http://economyandsociety.in.ua/journal/19\\_ukr/190.pdf](http://economyandsociety.in.ua/journal/19_ukr/190.pdf) (accessed 26 May 2019).
7. Platonova A.I. Problemi ta perspektivi auditu v Ukraini [Problems and prospects of audit in Ukraine]. Available at: [http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:3Gbj5JhEBhwJ:irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE\\_FILE\\_DOWNLOAD%3D1%26Image\\_file\\_name%3DPDF/Nvpushk\\_2011\\_4%25282%2529\\_77.pdf+&cd=1&hl=ru&ct=clnk&gl=ua](http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:3Gbj5JhEBhwJ:irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF/Nvpushk_2011_4%25282%2529_77.pdf+&cd=1&hl=ru&ct=clnk&gl=ua) (accessed 28 May 2019).
8. Timonova A.S. Problemi ta napriamki udoskonalennja auditu v Ukraini [Problems and directions of improving the audit in Ukraine]. Available at: [http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/27342/1/Stryhul\\_Problemy\\_ta\\_napriamky\\_2012.pdf](http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/27342/1/Stryhul_Problemy_ta_napriamky_2012.pdf) (accessed 15 June 2019).