

Legal framework of audit activity functioning in Ukraine

Правові засади функціонування аудиторської діяльності в Україні

Tetiana Holoiadova

Key words:

auditor activity, audit, auditor, EU standards, certification of auditors, Audit Chamber of Ukraine.

Ключові слова:

аудиторська діяльність, аудит, аудитор, стандарти ЄС, сертифікація аудиторів, Аудиторська палата України.

Постановка проблеми. Успішне реформування фінансового сектору в Україні задля інтеграції в міжнародні ринки потребує, щоб Україна наблизилася до європейських і міжнародних стандартів. Саме нині в Україні зростає значення якості аудиту та аудиторських послуг, також об'єктивна аудиторська оцінка фінансової звітності суб'єктів господарювання дає можливість користувачам цієї звітності приймати відповідні управлінські рішення. Велика кількість людей та організацій, тобто зацікавлених сторін, покладаються на якість обов'язкового аудиту, і це має велику суспільну роль. Саме через неї у європейських країнах компанії високого суспільного інтересу зобов'язані проходити щорічний обов'язковий аудит – гарантію правдивості фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень. Найбільш актуальні теоретичні та практичні проблеми аудиторської діяльності досліджували та зробили значний внесок М. Білуха, Ф. Бутинець О. Барановський, М. Дереконь, Н. Дорош, Т. Каменська, І. Слободяник, І. Стефанюк, Л. Сухарєва О. Петрик, І. Пилипенко, Т. Федченко, В. Швець. В. Шевчук та інші. До зарубіжних учених, які досліджували проблематику аудиту, відносять Р. Адамс, Х. Андерсона, Е. Аренса, Дж. Лоббек, Дж. Ваттс, В. Вільсон, Л. Олофсон, Дж. Робертсон, Р. Монтгомері, К. Стентон та інших.

Метою статті є дослідження сутності правових засад функціонування аудиторської діяльності в Україні та перспективні напрями удосконалення законодавства з державного аудиту.

Виклад основного матеріалу. В Україні для забезпечення ефективного функціонування аудиторської діяльності згідно зі стандартами ЄС необхідні кваліфіковані кадри, тому що аудиторська діяльність здатна забезпечувати значне покращення становища для суб'єктів господарювання, ліквідувати негативні наслідки у формі адміністративних стягнень з боку органів державного контролю за недотримання норм законодавства. Однак для досягнення таких результатів необхідна перш за все зацікавленість власне суб'єктів господарської діяльності у проведенні саме аудиторських перевірок та отримання послуг аудиторів¹. Згідно зі ст. 362 Господарського кодексу України, аудиторська діяльність – це незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг². Аудит – це процес, за допомогою якого компетентний незалежний працівник оцінює свідчення про інформацію, яка піддається кількісній оцінці, щоб визначити у своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації встановленим стандартам. Основним завданням аудиторського контролю є отримання об'єктивної інформації про фінансовий стан суб'єкта, який перевіряють, відповідність його господарської діяльності чинному законодавству. Але слід відзначити, що аудит у жодному разі не замінює державний фінансовий контроль.

Аудиторська діяльність регулюється Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VII від 21.12.2017 р. Визначаючи якість аудиту, треба враховувати його особливості та специфічні характеристики як професійної послуги. Аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінан-

¹ Дорош Н.І. Розвиток аудиторської діяльності в Україні в умовах євроінтеграційних процесів. Економіка. 2015. № 10 (175). С. 17–23.

² Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. Відомості Верховної Ради України (ВВР). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/436-15> (дата звернення: 19.05.2019).

сової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам³. Щоб забезпечити користувачам фінансової звітності впевненість у правдивості наданої їм інформації, варто зосередитися на найважливіших елементах фінансової прозорості. Це стандарти фінансової звітності, що відповідають міжнародним стандартам; проведення обов'язкових аудиторських перевірок, що здійснюються на основі міжнародних стандартів. Аудиторські послуги в Україні можуть надаватися лише суб'єктом аудиторської діяльності, якому таке право надано в порядку Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»⁴. Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати неаудиторські послуги за умови, що надання таких послуг не призводить до виникнення загроз щодо незалежності аудитора. Аудиторська діяльність має обмеження щодо сумісності з підприємницькою та іншими видами діяльності.

Згідно із Законом України «Про запобігання корупції» неприпустимо здійснення аудиторської діяльності, коли аудитор: а) має прями родинні стосунки із членами органів управління суб'єкта господарювання, що перевіряється; б) є працівником, членом органів правління, засновником або власником суб'єкта господарювання дочірнього підприємства; в) має отримати винагороду, розмір якої є неадекватним якості надання послуг⁵. Аудитор мусить підтвердити свої знання сертифікатом відповідного зразка. Важливим елементом є розроблення та застосування нових форм, методології сертифікації державних внутрішніх аудиторів. Аудитор і суб'єкт аудиторської діяльності мають право надавати послуги з аудиту, огляду фінансової звітності та виконувати інші завдання з надання впевненості за умови, що такий аудитор, суб'єкт аудиторської діяльності, його власники (засновники, учасники), посадові особи та працівники незалежні від юридичної особи, фінансова звітність якої підлягає перевірці, не брали участі у підготовці та прийнятті управлінських рішень такої юридичної особи. Вимога щодо забезпечення незалежності поширюється на звітний період фінансової звітності, що підлягає перевірці, та період надання послуг з аудиту такої фінансової звітності. Наприклад, у Німеччині діяльність аудиторів чітко регламентується та контролюється. Органом контролю там виступає Інститут аудиторів, що має спеціалізовані комітети для врегулювання проблем, що виникають у сфері аудиту. При Аудиторській палаті Німеччини створюються аудиторські суди, до компетенції яких входить накладання штрафів та інших адміністративних покарань за неякісне проведення перевірки, у разі необхідності такі суди можуть позбавити аудитора права здійснювати аудиторську діяльність. У Данії аудиторів призначають акціонери на щорічних загальних зборах. Аудитори мають право надавати професійні послуги певній організації до наступних зборів. Обмежень на кількість призначень аудиторської фірми для проведення перевірки однієї організації немає. Наприклад, у Франції питання бухгалтерського обліку та звітності перебувають у віданні Міністерства фінансів, а аудиту – Міністерства юстиції. Аудит проводять бухгалтерські комісари, яких обирають на зборах акціонерів строком на 6 років. Після цього строк повноважень комісарів може бути подовжений, при чому кількість пролонгацій необмежена.

Згідно зі ст. 363 Господарського кодексу України, аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, повноти й відповідності чинному законодавству та встановленням нормативам⁶. Аналізуючи Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження стандартів внутрішнього аудиту» від 04.10.2011 № 1247, ці стандарти розроблені з метою визначення єдиних підходів до організації та проведення внутрішнього аудиту, підготовки аудиторських звітів, висновків та рекомендацій у міністерствах та інших центральних органах виконавчої влади, її територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, оцінки якості такого аудиту. Для будь-якого суб'єкта аудиторської діяльності можна позначити такі об'єкти внутрішнього контролю якості аудиторських послуг: 1) безпосередньо сама створена в аудиторській фірмі система внутрішнього контролю якості надаваних аудиторських послуг; 2) внутрішньофірмові стандарти, що затверджені і

³ Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VII-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 19.05.2019).

⁴ Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VII-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 19.05.2019).

⁵ Про запобігання корупції : Закон України від 14.10.2014 № 1700-VII-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700> (дата звернення: 19.05.2019).

⁶ Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. Відомості Верховної Ради України (ВВР). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/436-15> (дата звернення: 19.05.2019).

використовуються суб'єктом аудиторської діяльності для виконання завдань з надання аудиторських послуг; 3) окремі завдання, що виконуються аудиторською фірмою як єдиний об'єкт контролю, так і в розрізі окремих робочих етапів, робочих документів⁷. Також згідно з нормами Положення про контроль якості, відповідальність за організацію контролю якості аудиторських послуг в аудиторській фірмі покладається на керівництво, воно зобов'язане показувати приклад щодо якості надання послуг персоналу. Важливою також є проблема встановлення цін на аудиторські послуги, а саме методики їх визначення.

В Україні з 1 лютого 2016 року для обов'язкового застосування прийняті національні стандарти аудиту, затверджені Міжнародні стандарти контролю якості аудиту, іншого надання супутніх послуг згідно з рішенням Аудиторської палати⁸. Аудитор набуває права на провадження аудиторської діяльності після підтвердження кваліфікаційної придатності та набуття практичного досвіду в порядку, визначеному цим Законом. Аудитор, який набув права на провадження аудиторської діяльності, включається до Реєстру. Аудитор має право провадити аудиторську діяльність одноосібно лише після включення його до Реєстру як суб'єкта аудиторської діяльності. Не може бути аудитором особа, яка має не погашену або не зняту в установленому порядку судимість або на яку протягом останнього року накладалося адміністративне стягнення за вчинення корупційних правопорушень, а також особа, до якої було застосовано протягом останнього року стягнення у вигляді виключення з Реєстру за подання до Реєстру недостовірної інформації. Важливо, що з 3 липня 2017 року змінений порядок ведення Реєстру аудиторських фірм.

Згідно з рекомендаціями впливових європейських професійних організацій зі статусом членства в ЄС, по яких було проведено дослідження, кандидати на отримання сертифіката аудитора мусять мати певний досвід роботи у сфері аудиту (зовнішнього чи внутрішнього) та вищу освіту. Аудиторська фірма мусить мати гарну репутацію. Аудиторська фірма не може вважатися такою, що має гарну репутацію, якщо протягом двох років поспіль до аудиторської фірми застосовувалося більше трьох разів стягнення у вигляді попередження або зупинення права на надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності або обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес⁹. Сутність аудиторського звіту полягає в письмовому підтвердженні думки аудитора, а саме: безумовно позитивна, умовно позитивна, відмова від висловлення думки та негативна думка про відповідність (невідповідність) справжнього фінансового стану та результатів діяльності річної фінансової звітності. Розкривається думка аудитора з приводу справедливості та достовірності відображення інформації в фінансових звітах згідно з визначеною концептуальною основою фінансової звітності та їх відповідності вимогам законодавства. Аудитор має бути незалежним у своїй професійній діяльності. Саме для забезпечення незалежності аудиту, а також для забезпечення інших його принципів (компетентності, конфіденційності та ін.) необхідно регулювання аудиторської діяльності як з боку державних органів – державне регулювання, так і з боку громадських аудиторських організацій – саморегулювання.

У світовій практиці виділяють дві концепції регулювання аудиторської діяльності.

1. У більшості країн Єврозони (Франція, Німеччина, Італія, Іспанія, Австрія), де основними користувачами звітності вважаються державні організації, банки, більш поширене державне регулювання аудиторської діяльності.
2. У Великобританії і США, де основними користувачами звітності вважаються акціонери, кредитори, інвестори, більш поширене саморегулювання.

Сертифікат CIA – єдиний загальноприйнятий міжнародний сертифікат для внутрішніх аудиторів, які працюють у державному секторі (Certified Internal Auditor, CIA). Аудитори зобов'язані мати довідку органів національної поліції про відсутність судимості та довідку про відсутність відомостей про особу у Єдиному державному реєстрі осіб, які вчинили корупційні правопорушення. Аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язані утриматися від надання аудиторських послуг у разі загрози моральним принципам, майновим інтересам, захисту особистості та сімейних відносин, примушення до вчинення певних дій внаслідок фінансових, особистих, договірних, трудових та інших відносин між аудитором, суб'єктом аудиторської діяльності, його аудиторською мережею та іншою особою, здатною вплинути на результат

⁷ Про затвердження стандартів внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів від 04.10.2011 № 1247. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> (дата звернення: 19.05.2019).

⁸ Про Положення про сертифікацію аудиторів: рішення Аудиторської палати України № 178/6 від 28.11.2013 р. URL: http://www.auditcnt.com.ua/news/view_news.phpid-405(дата звернення: 19.05.2019).

⁹ Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VII-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 19.05.2019).

аудиторських послуг, та юридичними особами, фінансова звітність яких підлягає перевірці, внаслідок чого об'єктивна, раціональна та обізнана третя сторона, беручи до уваги застосовані запобіжні заходи, може дійти висновку, що незалежність аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності не дотримана. Аудиторські послуги надаються на підставі договору про надання аудиторських послуг, укладеного між суб'єктом аудиторської діяльності та замовником. У договорі про надання аудиторських послуг передбачаються предмет, обсяг аудиторських послуг, розмір та умови оплати, відповідальність сторін та інші умови відповідно до вимог законодавства та міжнародних стандартів аудиту. Аудитором може бути особа, яка має вищу освіту та досвід роботи на посадах бухгалтера, ревізора, юриста, фінансиста, економіста, асистента (помічника) аудитора не менше 15 років, або має досвід роботи на зазначених посадах не менше семи років та пройшла стажування у порядку, визначеному Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»¹⁰.

Крім того, необхідно відзначити, що аудиторська діяльність значно ширша, ніж поняття аудиторська перевірка та містить у собі організаційне та методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок і надання інших аудиторських послуг. Аудиторські послуги можуть надавати у формі аудиторських перевірок і пов'язаних з ними експертиз, консультацій з питань бухгалтерського обліку, звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності фізичних і юридичних осіб. Небагато українських аудиторських організацій спеціалізуються винятково на аудиті, більшість йде шляхом надання широкого спектра послуг, наприклад від ведення обліку та закінчуючи консалтингом, автоматизацією, бюджетуванням, питаннями бізнес-проектів, розробкою та впровадженням програмного забезпечення, автоматизацією податкових розрахунків. Це пояснюється намаганням утримати клієнтів, знаходячи інші джерела доходів. Серед таких робіт виконання договору на проведення аудиту підтверджують актом прийому-передачі аудиторського звіту. Аудиторський звіт передбачає надання впевненості користувачам шляхом висловлення незалежної думки аудитора про відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам¹¹.

Аудиторський звіт підписує аудитор, який провадить аудиторську діяльність як фізична особа-підприємець або провадить незалежну професійну діяльність у разі проведення ним аудиту одноосібно, або, щонайменше, як ключовий партнер у разі проведення аудиту аудиторською фірмою. У разі одночасного залучення декількох суб'єктів аудиторської діяльності аудиторський звіт підписується всіма аудиторами, а від аудиторської фірми – ключовим партнером. Особа, яка підписала аудиторський звіт, зазначає дату підписання. Національний банк України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, можуть встановити додаткові вимоги до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності та має обов'язково міститися в аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту або звіті щодо огляду проміжної фінансової інформації відповідно до міжнародних стандартів аудиту, а також встановити вимоги стосовно додаткових звітів суб'єктів аудиторської діяльності щодо юридичних осіб, які підлягають регулюванню. Аудитор та суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язані утриматися від надання аудиторських послуг у разі загрози моральним принципам, майновим інтересам, захисту особистості та сімейних відносин, примушення до вчинення певних дій внаслідок фінансових, особистих, договірних, трудових та інших відносин між аудитором, суб'єктом аудиторської діяльності, його аудиторською мережею та іншою особою, здатною вплинути на результат аудиторських послуг. Усі аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності підлягають суспільному нагляду. Відповідальним за здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні є Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю оприлюднюється в обов'язковому порядку така інформація: план-графік щорічних перевірок з контролю якості аудиторських послуг; щорічні звіти про загальні результати системи забезпечення якості. Звіт має містити інформацію про проведені перевірки, надані рекомендації, перевірку їх виконання. Інформація про застосування дисциплінарних стягнень після винесення рішення щодо застосування дисциплінарного стягнення має бути оприлюднена у триденний строк на офіційному веб-сайті Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

¹⁰ Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VII-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 19.05.2019).

¹¹ Шалімова Н.С. Якість аудиту як ключовий критерій оцінки його результативності в системі соціально-економічних відносин. Бізнес-інформ. Бухгалтерський облік і аудит. 2014. № 4. С. 337.

та на офіційному веб-сайті Аудиторської палати України, а також має бути доступною для ознайомлення протягом п'яти років з дати оприлюднення¹². Нині в Україні вищевказаним Законом додатково встановлений новий порядок атестації аудиторів (для забезпечення гарантій високого рівня їхніх знань) та запроваджується механізм страхування професійної відповідальності аудиторів перед третіми особами. Слід зазначити, що страхування відповідальності аудиторів здійснюється в багатьох державах і найчастіше є обов'язковим. Без укладення договору страхування професійної відповідальності здійснювати таку професійну діяльність аудиторам заборонено. Аудиторські фірми витрачають до 10% прибутку на страхування аудиторських ризиків. Найбільша увага питанням страхування аудиторської діяльності приділяється в Швеції: аудитори та аудиторські фірми мають складати договори про страхування або залишати в Комісії з аудиторської діяльності заставу під зобов'язання відшкодування збитків, які можуть понести під час своєї діяльності. Наприклад, за законодавством Іспанії аудитори відповідають особисто і солідарно перед організаціями і третіми особами за шкоду, заподіяну через невиконання аудитором своїх зобов'язань. Якщо шкода спричинена аудитором, що працює в аудиторській організації, відповідає як аудитор, так і організація. Страхування аудиторської відповідальності є обов'язковим і для аудиторів у Німеччині, Італії, Росії та для бухгалтерів у Великобританії¹³. Аудитори, допущені до проведення обов'язкового аудиту в будь-якій державі Європейського Союзу, які мають намір працювати в Україні, мусять скласти іспити з підтвердження теоретичних знань з питань законодавства України за напрямками: аудиторської діяльності і бухгалтерського обліку, податкового законодавства та трудового, цивільного, господарського законодавства. Аудиторські фірми та аудитори, які зареєстровані як фізичні особи-підприємці, мають право на здійснення аудиторської діяльності лише після включення їх до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів. Станом на 31 грудня 2018 р. до Реєстру включено 1307 аудиторських фірм та 377 аудиторів. Відповідно до звітних даних, наданих аудиторськими фірмами та аудитором за результатами роботи у 2018 році, загальна кількість виконаних замовлень становила 50125, фактичний обсяг наданих послуг становив 1267, 8 млн грн¹⁴.

На підставі проведеного дослідження можна зробити такі **ВИСНОВКИ**:

- 1) щоб забезпечити ефективне функціонування аудиту згідно зі стандартами ЄС, необхідні кваліфіковані кадри та підвищення престижу аудиторської професії для забезпечення довіри до аудиторів в Україні. Важливо впровадження нових методологічних напрямів аудиту та методології сертифікації державних аудиторів;
- 2) введення в практику аудиторської діяльності обов'язкового страхування професійної діяльності є важливим етапом гармонізації розвитку аудиту, що позитивно вплине на ділову активність аудиторських фірм в Україні;
- 3) розроблення механізму ціноутворення на аудит та надання аудиторських послуг на основі вивчення міжнародного досвіду та з урахуванням національних особливостей України;
- 4) створення ефективної системи застосування санкцій до аудиторів й аудиторських фірм, які порушують стандарти аудиту та вимоги чинного законодавства України;
- 5) підвищення престижу аудиторської професії для забезпечення довіри до аудиторів та впровадження нових методологічних напрямів державного аудиту, а також методології сертифікації державних аудиторів.

Анотація

Нині перед керівниками підприємств, установ та організацій (незалежно від форми власності) виникають задачі прогнозування, оцінки ризиків і створення ефективної системи управління. У цих умовах зростає роль аудиту в Україні. Натепер велике значення має розробка стратегії формування і розвитку системи державного аудиту, який забезпечуватиме законне, ефективне та прозоре управління фінансовими ресурсами держави, правильність ведення бухгалтерського обліку і достовірність фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю суб'єктів господарювання.

¹² Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VII-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 19.05.2019).

¹³ International Standards of Supreme Audit Institutions. URL: <http://www.issai.org/composite-347.htm> (дата звернення: 19.05.2019).

¹⁴ Звіт до Кабінету Міністрів України «Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2018 році». URL: http://www.apu.com.ua/1064_zvit_do_kmu_2018 (дата звернення: 19.05.2019).

Summary

Successful reform of the financial sector in Ukraine for integration into international markets requires Ukraine come closer to European and international standards. Today in Ukraine the importance of the quality of audit and audit services is growing, as well as the objective audit of financial statements of business entities provides users with the opportunity to make appropriate management decisions. A large number of people and organizations, i.e. stakeholders, rely on the quality of the statutory audit, and this has a major social role.

Використана література:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/436-15> (дата звернення: 19.05.2019).
2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VII-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 19.05.2019).
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Про внесення змін до Закону України щодо удосконалення деяких положень від 05.10.2017 № 2164-VIII-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19> (дата звернення: 19.05.2019).
4. Про запобігання корупції : Закон України від 14.10.2014 № 1700-VII-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700> (дата звернення: 19.05.2019).
5. Про затвердження стандартів внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів від 04.10.2011 № 1247. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> (дата звернення: 19.05.2019).
6. Про Положення про сертифікацію аудиторів : рішення Аудиторської палати України № 178/6 від 28.11.2013 р. URL: http://www.auditcnt.com.ua/news/view_news.phpid-405 (дата звернення: 19.05.2019).
7. Звіт до Кабінету Міністрів України «Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2018 році». URL: http://www.apu.com.ua/1064_zvit_do_kmu_2018 (дата звернення: 19.05.2019).
8. Білуха М. Стандарти державного фінансового контролю. *Бухг. облік і аудит*. 2003. № 11. С. 45–48.
9. Дрозд І.К. Мета та концептуальні засади аудиту ефективності бюджетних коштів в Україні. *Вісник Київського університету імені Тараса Шевченка. Серія «Економіка»*. 2005. Випуск 78. С. 55–57.
10. Дорош Н.І. Розвиток аудиторської діяльності в Україні в умовах євроінтеграційних процесів. *Економіка*. 2015. № 10 (175). С. 17–23.
11. Каменська Т.О. Шахрайство при аудиторській перевірці. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 6. С. 2–9.12. Шалімова Н.С. Якість аудиту як ключовий критерій оцінки його результативності в системі соціально-економічних відносин. *Бізнес-інформ. Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 4. С. 335–340.
12. International Standards of Supreme Audit Institutions. URL: <http://www.issai.org/composite-347.htm> (дата звернення: 19.05.2019).
13. INTOSAI Guidance for Good Governance (INTOSAI GOV). URL: <http://www.issai.org/intosai-guidance-for-governance> (дата звернення: 19.05.2019).

Tetiana Holoïadova,

*Candidate of Legal Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at the Department of Administrative and Financial Law
National University "Odessa Law Academy"*