

УДК 336.5.02

**СИСТЕМА КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ  
АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ УКРАЇНИ  
ЯК ОСНОВА ЇХ СТАЛОГО  
РОЗВИТКУ<sup>©</sup>**

**В.Ю. ФАБІЯНСЬКА,**  
*кандидат економічних наук,  
доцент кафедри аудиту та  
державного контролю,  
Вінницький національний  
аграрний університет  
(м. Вінниця)*

*У статті розглянуто один із напрямків реалізації стратегії розвитку аудиторської фірми, яким є впровадження системи контролю якості аудиторських послуг. Досліджено поняття якості аудиторських послуг. Визначено, що метою аудиторської фірми є створення та підтримання такої системи контролю якості, яка б надавала їй достатню впевненість в тому, що сама фірма та її персонал діють відповідно до професійних стандартів, законодавчих і регуляторних вимог та звіти, які надаються фірмою або партнерами із завдання, відповідають обставинам. Досліджено, що система контролю якості аудиторської фірми складається із взаємопов'язаних елементів, визначених Міжнародними стандартами аудиту, і включають: відповідальність керівництва за організацію контролю якості, етичні вимоги, прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом і виконання специфічних завдань, людські ресурси, виконання завдання, моніторинг. В результаті проведених досліджень запропоновано власне визначення поняття “якість аудиторських послуг”.*

**Ключові слова:** *якість аудиторських послуг, контроль якості аудиторських послуг, система контролю якості аудиторських послуг, Міжнародні стандарти аудиту.*

**Рис. 3. Літ. 15.**

**Постановка проблеми.** Основною передумовою сталою розвитку підприємства будь-якої галузі господарювання в ринкових умовах є можливість створення якісного продукту, здатного бути конкурентоспроможним та забезпечувати потреби споживачів. Аудиторська фірма, як суб'єкт підприємницької діяльності, не є виключенням, оскільки саме якість аудиторських послуг є найважливішою передумовою створення позитивного іміджу, здатного в майбутньому бути фундаментом успішної та прибуткової діяльності, створення конкурентних переваг, залучення додаткових клієнтів.

Дослідження процесів, що відбуваються в економіці України, дають змогу стверджувати, що проблема низької якості надання аудиторських послуг існує, в тому числі – невідповідності аудиторської думки, наданої за результатами аудиту фінансової звітності, порушення принципів професійної етики. Підтвердженням вищесказаного є узагальнена інформація щодо порушень, виявлених в результаті зовнішнього контролю за роботою суб'єктів аудиторської діяльності з боку Комітету з контролю якості аудиторських послуг, розміщена на сайті Аудиторської палати України.

<sup>©</sup> **В.Ю. ФАБІЯНСЬКА, 2017**

Питання якості аудиторських послуг, визначення критеріїв їх оцінювання охоплюють значне коло проблемних запитань, при цьому практика засвідчує, що застосування спрощеного підходу до вирішення проблем впровадження системи якості, який полягає у перевірці старшими аудиторами роботи асистентів аудиторів, не є прийнятним для довгострокової концепції на ринку аудиторських послуг [1, с. 267].

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблеми якості аудиту висвітлені в наукових працях таких вчених-економістів, як: М. Василюк [1, 2, 3], Л. Гуцаленко [4], О. Григорів [2], Н. Дорош [5], Н. Зdirко [6], В. Коваленко [7], Н. Проскуріна [7], О. Редько [8], В. Фабіянська [9].

Розвиток євроінтеграційних процесів та активна політика України щодо виходу на міжнародні ринки вимагають певних змін у різних сферах, у тому числі в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Зdirко Н.Г. дотримується думки, що однією із проблем залучення іноземних інвестицій є недоступність та непрозорість інформації для іноземних партнерів [6, с. 92].

Гуцаленко Л.В., досліджуючи стан контролю за якістю аудиторської діяльності в Україні, висловлює думку, що на ринку аудиторських послуг останнім часом посилився контроль над аудиторською діяльністю – це є позитивним результатом, оскільки забезпечує більш достовірні результати аудиторських перевірок, які спонукають великі компанії до набуття бездоганної ділової репутації [4].

Василюк М.М. та Григорів О.О. вважають, що жодна концепція якості аудиту не пояснює причин існування протиріч між забезпеченням «технологічної» якості аудиту, яка відповідає вимогам встановлених стандартів, та якістю кінцевого результату, який повинен відповідати кінцевій меті – зниженню інформаційних ризиків одержувачів аудиторських послуг [2, с. 64].

Особливістю бізнесу в сфері аудиторських послуг є діяльність в інформаційній сфері, кінцевим результатом та метою якої є інформація у вигляді аудиторського звіту. При цьому аудиторська фірма несе високу соціальну відповідальність перед користувачами інформації, наданої аудитором, тому передумовою ефективного функціонування та розвитку аудиторської фірми є створення іміджу надійного, незалежного та об'єктивного експерта стану бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що забезпечується створенням системи контролю якості аудиторської фірми.

**Формулювання цілей статті.** Метою написання статті є дослідження сутності категорії “якість аудиторських послуг”, стратегічного значення системи контролю якості аудиторської фірми для її існування та подальшого розвитку в умовах адаптації норм українського аудиту до міжнародного.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Стратегія – це узагальнююча модель визначених дій, які необхідні для досягнення поставлених цілей шляхом координації і розподілу ресурсів підприємства. За своїм змістом стратегія є набором правил для прийняття рішень, якими підприємство керується у своїй діяльності. Процес розробки стратегії включає такі етапи:

- 1) визначення корпоративної місії;
- 2) конкретизація бачення підприємства і постановка цілей;
- 3) формулювання та реалізація стратегії, що спрямована на досягнення цілей [10].

Одним із напрямків реалізації стратегії розвитку аудиторської фірми є впровадження системи контролю якості аудиторських послуг, яка, з іншого боку, є об'єктом зовнішнього контролю з боку Аудиторської палати України.

Успіх контролю за якістю аудиторських послуг залежить від системності заходів і відкритості їх результатів у поєднанні з великою просвітницькою роботою професійних аудиторських організацій серед бізнес-кіл та урядових органів виконавчої влади [9].

Відповідно до Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг “Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг”, затвердженого рішенням Аудиторської палати України від 27.09.2007 №182/4, якісною визнається аудиторська послуга, яка надається фірмами з дотриманням професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність, та задовольняє потреби користувачів [11].

Редько О.Ю. під якістю аудиторських послуг розуміє системне дотримання реальної професійної незалежності, вимог чинного законодавства та стандартів аудиту, дотримання Кодексу професійної етики і професійну діяльність в сфері аудиту [8].

Василюк М.М. вважає, що якість аудиту варто розглядати як сукупність процесів, що здійснюються аудиторами при проведенні перевірки або наданні послуг та забезпечують користувачів своєчасною, достовірною та повною інформацією, що міститься в аудиторському висновку [3].

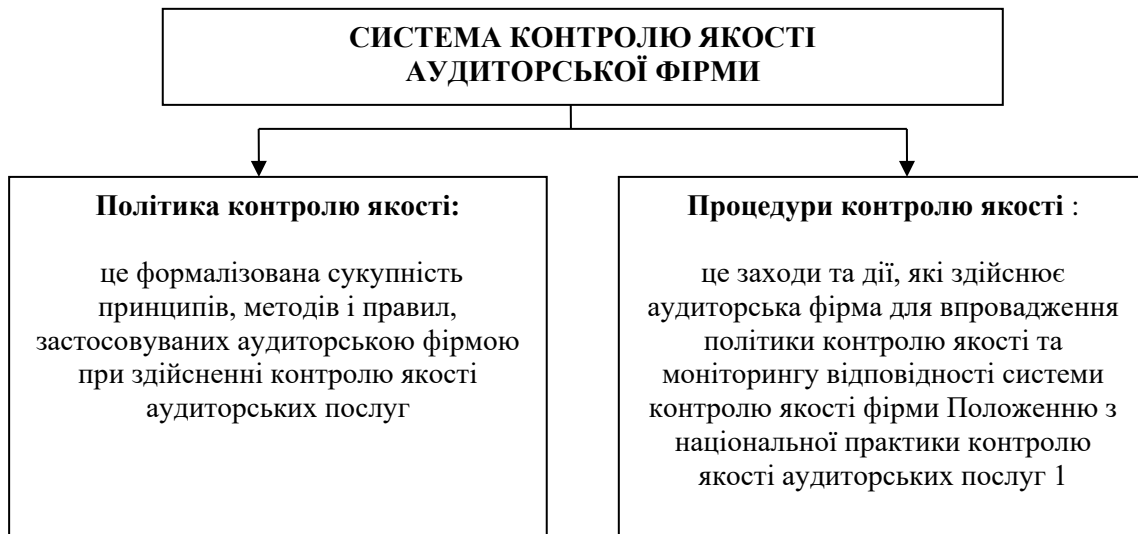
Якість аудиторських послуг можна розглядати, як їх здатність задовольняти потреби замовника та суспільства в отриманні достатнього рівня впевненості у фінансовій інформації, що виступає предметом аудиту [7].

Дорош Н.І., досліджуючи контроль якості ринку аудиторських послуг, зазначає, що контроль якості значно пов'язаний, але відрізняється від дотримання міжнародних чи національних стандартів аудиту. Аудиторські фірми (аудитори) повинні дотримуватись загальноприйнятих стандартів аудиту при кожному проведенні аудиторської перевірки. Науковець визначає контроль якості як процедури, що використовуються аудиторськими фірмами, щоб задовольнити повноту дотримання аудиторських стандартів при кожному зобов'язанні. Контроль якості створюється для всієї аудиторської фірми, стандарти застосовуються щодо індивідуального зобов'язання [5, с. 264].

Отже, вважаємо, що якість аудиторських послуг – це створення аудиторською фірмою (аудитором) такого інформаційного продукту (аудиторського звіту), який відповідає вимогам професійних стандартів, законодавчих та нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність та здатний задовольняти потреби користувачів.

Відповідно до Міжнародного стандарту контролю якості 1 “Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги” (далі - МСКЯ 1), метою аудиторської фірми є створення та підтримання такої системи контролю якості, яка б надавала їй достатню впевненість в тому, що сама фірма та її персонал діють відповідно до професійних стандартів, законодавчих і регуляторних вимог та звіти, які надаються фірмою або партнерами із завдання, відповідають обставинам [12].

Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 “Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг”, затвердженого рішенням Аудиторської палати України від 27.09.2007 №182/4, визначає таку систему контролю якості аудиторської фірми, яка має включати політику та процедури контролю якості (рис. 1).



**Рис. 1. Система контролю якості аудиторської фірми**

*Джерело: розроблено автором на основі [11]*

Політика та процедури контролю якості аудиторської фірми мають бути розроблені та зафіксовані у паперовій або електронній формі у вигляді одного з наступних документів, затверджених розпорядженням керівника фірми:

- положення з контролю якості;
- посібника з контролю якості;
- збірки внутрішніх стандартів або окремих положень фірми.

Керівництво фірми має вжити належних заходів щодо організації (або забезпечення) дотримання персоналом фірми вимог дотримання системи контролю якості, що здійснюється наступним чином:

- 1) по-перше, ознайомлення персоналу з політикою й процедурами контролю якості, що має бути належним чином задокументовано;
- 2) по-друге, запровадження постійного процесу навчання, роз'яснення та заохочення персоналу до дотримання політики і процедур контролю якості.

Відповідно до МСКЯ 1 система контролю якості аудиторських послуг має складатися з елементів, зображених на рис. 2.

Існування системи контролю якості аудиторської фірми має бути підтверджене шляхом розробки відповідної документації щодо кожного елемента системи.

У додатку 1 до Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 наведений орієнтовний перелік документів, які можуть свідчити про наявність у суб'єкта аудиторської діяльності системи контролю якості аудиторських послуг, які згруповані за наступними розділами:

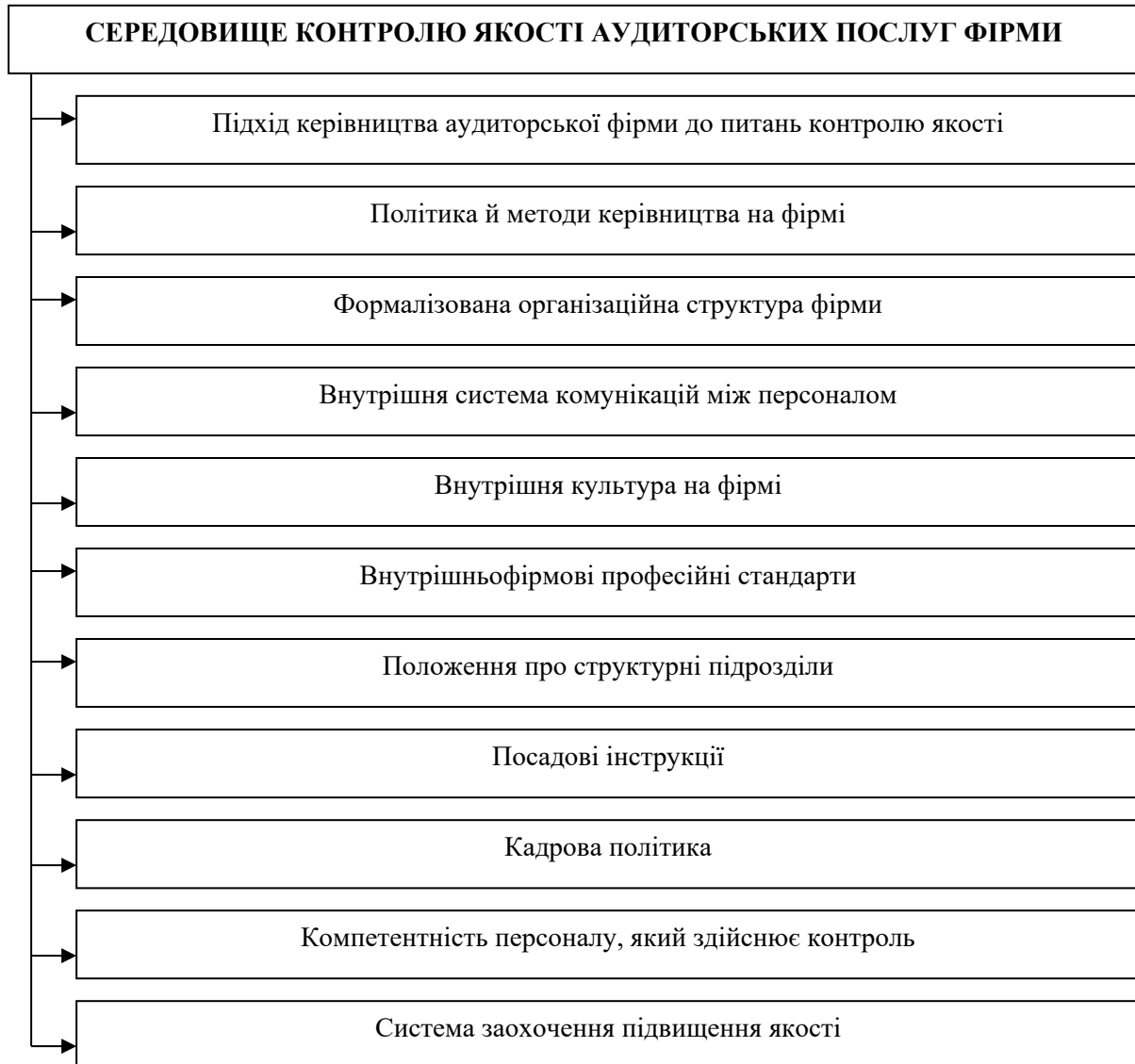


*Рис. 2. Елементи системи контролю якості аудиторських послуг  
Джерело: розроблено автором на основі [12]*

1. Документи з організації контролю якості суб'єкта аудиторської діяльності.
2. Документи з дотримання етичних вимог.
3. Документи щодо відповідності політики та процедур, що застосовуються, прийнятому завданню та продовженню співпраці з клієнтом.
4. Документи, які підтверджують відповідність політики та процедур щодо людських ресурсів.
5. Документи щодо політики та процедур виконання завдань з аудиту фінансової звітності.
6. Документи з моніторингу відповідності політики та процедур контролю якості.

Головна мета, якої прагне досягнути керівництво аудиторської фірми щодо дотримання системи контролю якості – це розуміння персоналом важливості надання клієнту якісних аудиторських послуг, побудови таких ділових взаємовідносин з клієнтами, які б ґрунтувалися на довірі та взаємній відповідальності.

Відповідно до Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг керівник аудиторської фірми зобов'язаний створити відповідне середовище контролю якості аудиторських послуг, яке, зокрема, включає наступні елементи (рис. 3):



*Рис. 3. Середовище контролю якості аудиторських послуг фірми*  
*Джерело: розроблено автором на основі [11]*

Одним з елементів системи контролю якості є дотримання аудиторською фірмою етичних вимог під час виконання завдань. Етичні вимоги визначаються відповідними нормами Закону України “Про аудиторську діяльність” і Кодексом етики. Кодекс етики визначає такі фундаментальні принципи професійної етики: чесність, об’єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка.

Аудиторська фірма зобов’язана на основі прикладів застережних заходів, наданих у Кодексі етики, розробити власні заходи, які дадуть змогу в конкретних умовах діяльності аудиторської фірми вирішувати проблеми порушення етичних принципів щодо кожного аудиторського завдання.

У будь-якому разі під час виконання аудиторських процедур система контролю якості аудиторської фірми має забезпечити виконання вимог статті 20 Закону України “Про аудиторську діяльність” щодо заборони проведення аудиту:

- аудитором, який має прями родинні стосунки з членами органів управління суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- аудитором, який має особисті майнові інтереси в суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- аудитором – членом органів управління, засновником або власником суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- аудитором – працівником суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- аудитором – працівником, співвласником дочірнього підприємства, філії чи представництва суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- у випадку, якщо розмір винагороди за надання аудиторських послуг не враховує необхідного для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступеня відповідальності аудитора;
- аудитором в інших випадках, за яких не забезпечуються вимоги щодо його незалежності [13].

Законом України “Про аудиторську діяльність” встановлена норма, відповідно до якої на Аудиторську палату України (далі - АПУ) покладено повноваження, зокрема, щодо здійснення заходів із організації контролю якості аудиторських послуг в Україні [13].

На виконання цієї норми з 2007 року при АПУ працює Комітет з Контролю якості аудиторських послуг.

Відповідно до вимог Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг, затвердженого рішенням АПУ від 30.10.2014 р. № 302/9, Комітет з контролю якості забезпечує планування, організацію та проведення зовнішніх перевірок систем контролю якості аудиторських фірм та аудиторів, проводить перевірку і моніторинг результатів зовнішніх перевірок систем контролю якості, аналіз порушень аудиторськими фірмами й аудиторами професійних вимог щодо якості аудиторських послуг та інші додаткові процедури, спрямовані на забезпечення якості [14].

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

У 2015 році діяльність АПУ з питань контролю якості аудиторських послуг та професійної етики здійснювалася за такими напрямками:

- 1) розробка та аналіз нормативних положень і методологічних документів, які стосуються системи контролю якості аудиторської діяльності;
- 2) розробка нормативних положень щодо запровадження нагляду з боку АПУ за дотриманням аудиторськими фірмами та аудиторами вимог Закону, актів АПУ, стандартів аудиту та норм професійної етики аудиторів, що необхідно для забезпечення якісного надання аудиторських послуг.
- 3) організація та проведення іспиту з питань проведення зовнішніх перевірок систем контролю якості аудиторських послуг кандидатами в уповноважені контролери;
- 4) планування, проведення та розгляд результатів зовнішніх перевірок функціонування систем контролю якості аудиторських фірм;

5) розгляд скарг, звернень що надходять до АПУ [15].

Упродовж 2015 року (починаючи з червня місяця 2015 року) АПУ перевірено 56 суб'єктів аудиторської діяльності з 184 суб'єктів, включених до Плану зовнішніх перевірок системи контролю якості на 2015 рік, затвердженого рішенням АПУ від 27.11.2014 р. № 303/5 (зі змінами). За результатами проведення перевірок суб'єктів аудиторської діяльності АПУ відповідно до вимог Положення про зовнішні перевірки приймає щодо аудиторської фірми одне з таких рішень:

- “визнати такими, що пройшли перевірку системи контролю якості аудиторських послуг”;
- “визнати такими, що не пройшли перевірку системи контролю якості аудиторських послуг”;
- “визнати такими, що не пройшли повторну перевірку на предмет усунення недоліків системи контролю якості аудиторських послуг”.

Упродовж 2015 року Комітетом з контролю якості, відповідно до Порядку проведення перевірок матеріалів скарг, які надходять до АПУ, щодо недотримання аудиторськими фірмами та аудиторами законодавства України, стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів, рішень АПУ при наданні ними аудиторських послуг, затвердженого рішенням АПУ від 27.11.2008 р. № 196/7 (зі змінами), проведено перевірку 51 суб'єкта аудиторської діяльності.

За результатами розгляду скарг за неналежне виконання професійних обов'язків до аудиторів (аудиторських фірм) рішеннями АПУ застосовані стягнення у вигляді: попередження (до шістнадцяти аудиторів), призупинення дії сертифікату аудитора до одного місяця включно (до двох аудиторів), призупинення дії сертифікату аудитора до трьох місяців включно (до десяти аудиторів), призупинення дії сертифікату аудитора до шести місяців включно (до чотирьох аудиторів), призупинення дії сертифікату аудитора до одного року включно (до одного аудитора), анулювання сертифікату (до чотирьох аудиторів), виключення із Реєстру аудиторських фірм та аудиторів (до восьми суб'єктів аудиторської діяльності) [15].

Як свідчать дослідження, в Україні вже здійснені значні кроки щодо адаптації законодавства України про аудиторську діяльність до законодавства ЄС. Однак наявний в Україні рівень організації системи забезпечення якості аудиторських послуг ще не є в достатній мірі ефективним, тому процес регулювання та нагляду за суб'єктами аудиторської діяльності потребує вдосконалення. Це пов'язано, в першу чергу, із процесами міжнародної інтеграції, входженням України до єдиного світового економічного простору, що вимагає розробки нових шляхів реформування аудиту.

**Висновки.** Система контролю якості аудиторських послуг формується кожною аудиторською фірмою та аудитором в Україні в обов'язковому порядку, оскільки, як зазначено в Кодексі професійної етики аудиторів Міжнародної федерації бухгалтерів, характерною рисою професії незалежного аудитора є прийняття відповідальності перед суспільством. Тому контроль якості аудиторських послуг є не тільки обов'язком кожної аудиторської фірми та аудитора, а також неодмінною умовою подальшого функціонування суб'єкта аудиторської діяльності.

В результаті проведених досліджень запропоновано власне визначення поняття “якість аудиторських послуг”. Це створення аудиторською фірмою (аудитором) такого інформаційного продукту (аудиторського звіту), який відповідає вимогам професійних стандартів, законодавчих та нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність, та здатний задовольняти потреби користувачів.



### Список використаних джерел

1. Василюк М.М. Теоретико-методичні та прикладні засади забезпечення внутрішнього контролю якості аудиторських послуг / М.М. Василюк // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – 2014. – № 3 (75). – С. 266-269.
2. Василюк М.М. Формування параметрів якості в практиці сучасного аудиту / М.М. Василюк, О.О. Григорів // Економічний часопис–XXI. – 2015. – № 3-4 (2). – С. 63-66.
3. Василюк М.М. Умови забезпечення та чинники впливу на якість аудиторських послуг [Електронний ресурс]/ М. М. Василюк // Інноваційна економіка. – 2015. – № 1. – С. 212-215. – Режим доступу: <http://nbuv.gov.ua/>.
4. Гуцаленко Л.В. Реалії аудиту у вітчизняній та зарубіжній практиці / Л.В. Гуцаленко, С.О. Марченко // Економіка та суспільство. Випуск 6. – 2016. – № 1. – С. 349-354. – Режим доступу: <http://economyandsociety.in.ua/>.
5. Дорош Н.І. Контроль якості ринку аудиторських послуг в Україні та за кордоном / Н.І. Дорош // Університетські наукові записки. – 2007. – № 3 (23). – С. 264-267.
6. Здирко Н.Г. Адаптація Міжнародних стандартів фінансової звітності в сільськогосподарському виробництві / Н.Г. Здирко // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2016. – № 12. – С. 92-100.
7. Проскуріна Н.М. Якість аудиторських послуг в Україні: реалії та перспективи / Н.М. Проскуріна, В.П. Коваленко // Економічний часопис–XXI. – 2010. – № 9-10. – С. 53-57.
8. Редько О.Ю. Якість аудиторських послуг: філософія і міфологія / О.Ю. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №1. – С. 44-49.
9. Фабіянська В.Ю. Контроль якості аудиторських послуг в Україні / В.Ю. Фабіянська, А.О. Столяр // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. Том 2. – 2012. – № 4 (70). – С. 197-201.
10. Лещук В. П. Обґрунтування стратегії управління бізнес-процесами машинобудівних підприємств через реінжиніринг та перепроєктування [Електронний ресурс] / В. П. Лещук, О. М. Полінкевич, Л. І. Іщук // Економічний часопис–XXI. – 2015. – № 1-2(1). – С. 57-61. – Режим доступу: <http://nbuv.gov.ua/>.
11. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» затв. рішенням АПУ від 27.09.2007 №182/4. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/>.
12. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2014 р. частина 1 / Пер. з англ. – К.: Міжнародна федерація бухгалтерів; Аудиторська палата України, 2015, – 985 с.
13. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993 року № 125-ХІІ, із наступними змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/>.
14. Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг затв. рішенням Аудиторської палати України від 30.10.2014 № 302/9. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/>.
15. Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2015 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/>.

### Список використаних джерел у транслітерації/References

1. Vasylyuk M.M. Teoretyko-metodychni ta prykladni zasady zabezpechennya vnutrishn'oho kontrolyu yakosti audytors'kykh posluh / M.M. Vasylyuk // Visnyk Chernihivs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. – 2014. - № 3 (75). – S. 266-269.
2. Vasylyuk M.M. Formuvannya parametriv yakosti v praktytsi suchasnoho audytu / M.M. Vasylyuk, O.O. Hryhoriv // Ekonomichnyy chasopys–XXI. – 2015. – № 3-4 (2). – S. 63-66.
3. Vasylyuk M.M. Umovy zabezpechennya ta chynnyky vplyvu na yakist' audytors'kykh posluh / M. M. Vasylyuk // Innovatsiyna ekonomika. - 2015. – № 1. – S. 212-215. - Rezhym dostupu: <http://nbuv.gov.ua/>.
4. Hutsalenko L.V. Realiyi audytu u vitchyznyaniy ta zarubizhniy praktytsi / L.V. Hutsalenko, S.O. Marchenko // Ekonomika ta suspil'stvo. Vypusk 6. – 2016. – № 1. – S. 349-354. – Rezhym dostupu: <http://economyandsociety.in.ua/>.
5. Dorosh N.I. Kontrol' yakosti rynku audytors'kykh posluh v Ukrayini ta za kordonom / N.I. Dorosh // Universytet's'ki naukovy zapysky. – 2007. – № 3 (23). – S. 264-267.
6. Zdyrko N.H. Adaptatsiya Mizhnarodnykh standartiv finansovoyi zvitnosti v sil's'kohospodars'komu vyrobnytstvi / N.H. Zdyrko // Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannya nauky i praktyky. – 2016. – № 12. – s. 92-100.
7. Proskurina N.M. Yakist' audytors'kykh posluh v Ukrayini: realiyi ta perspektyvy / N.M. Proskurina, V.P. Kovalenko // Ekonomichnyy chasopys–XXI. – 2010. – № 9-10. – S. 53-57.
8. Red'ko O.Yu. Yakist' audytors'kykh posluh: filosofiya i mifolohiya / O.Yu. Red'ko // Bukhhalters'kyy oblik i audyt. – 2009. – №1. – s. 44-49.
9. Fabiyans'ka V.Yu. Kontrol' yakosti audytors'kykh posluh v Ukrayini / V.Yu. Fabiyans'ka, A.O. Stolyar // Zbirnyk naukovykh prats' VNAU. Seriya: Ekonomichni nauky. Tom 2. – 2012. – № 4 (70). – S. 197-201.
10. Leshchuk V. P. Obgruntuvannya stratehiyi upravlinnya biznes-protsesamy mashynobudivnykh pidpryyemstv cherez reinzhynirynh ta pereproektuvannya / V.P. Leshchuk, O. M. Polinkevych, L. I. Ishchuk // Ekonomichnyy chasopys-KhKhI. - 2015. – № 1-2(1). - S. 57-61. - Rezhym dostupu: <http://nbuv.gov.ua/>.
11. Polozhennya z natsional'noyi praktyky kontrolyu yakosti audytors'kykh posluh 1 «Orhanizatsiya audytors'kymy firmamy ta audytoramy systemy kontrolyu yakosti audytors'kykh posluh» zatv. rishennyam APU vid 27.09.2007 №182/4. [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.apu.com.ua/>.
12. Mizhnarodni standarty kontrolyu yakosti, audytu, ohlyadu, inshoho nadannya vpevnenosti ta suputnikh posluh: vydannya 2014 r. chastyna 1 / Per. z anhl. – K.: Mizhnarodna federatsiya bukhhalteriv; Audytors'ka palata Ukrayiny, 2015, – 985 s.
13. Pro audytors'ku diyal'nist': Zakon Ukrayiny vid 22 kvitnya 1993 roku, Number 125-KhII, iz nastupnyimi zminamy i dopovnennyami [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon3.rada.gov.ua/>.
14. Polozhennya pro zovnishni perevirky systemy kontrolyu yakosti audytors'kykh posluh zatv. rishennyam Audytors'koyi palaty Ukrayiny vid 30.10.2014, Vol. 302/9. [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.apu.com.ua/>.
15. Zvit Audytors'koyi palaty Ukrayiny do Kabinetu Ministriv Ukrayiny za 2015 rik. [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.apu.com.ua/>.

**ANNOTATION**  
**THE QUALITY CONTROL SYSTEM OF UKRAINE'S AUDIT FIRMS AS A**  
**BASIS FOR SUSTAINABLE DEVELOPMENT**

*FABIYANSKA Victoria*  
*Candidate of Economic Science,*  
*Associate Professor of Audit and State Control Department,*  
*Vinnitsia National Agrarian University*  
*(Vinnitsia)*

*In the article introduction of quality control of audit services as one of the areas of firm's development strategy is considered. The concept of quality of audit services has been analyzed. It has been determined that the purpose of the audit firm is establishing and maintaining such a system of quality control that would provide it with reasonable assurance that the firm and its personnel act in accordance with professional standards and regulatory and legal requirements and corresponds to the issued tasks and circumstances. It has been investigated that the quality control system of the audit firm is composed of interconnected elements identified by ISAs: tasks realization, ethical requirements, monitoring, tasks acceptance and ongoing cooperation with the custome, specific tasks completion, management responsibility for quality monitoring and human resources organizing. As a result of research the own definition of "quality of audit services" has been suggested.*

**Key words:** quality of audit services, quality of audit services control, quality of audit services control system, International standards of audit.

**Fig. 3. Lit. 15.**

**АННОТАЦИЯ**  
**СИСТЕМА КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА АУДИТОРСКИХ ФИРМ УКРАИНЫ**  
**КАК ОСНОВА ИХ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ**

*ФАБИЯНСКАЯ Виктория Ефимовна,*  
*кандидат экономических наук,*  
*доцент кафедры аудита и государственного контроля,*  
*Винницкий национальный аграрный университет*  
*(г. Винница)*

*В статье рассмотрено одно из направлений реализации стратегии развития аудиторской фирмы, которым является внедрение системы контроля качества аудиторских услуг. Исследовано понятие качества аудиторских услуг. Определено, что целью аудиторской фирмы является создание и поддержание такой системы контроля качества, которая предоставляла бы ей достаточную уверенность в том, что сама фирма и ее персонал действуют в соответствии с профессиональными стандартами, законодательными и регуляторными требованиями и отчеты, которые предоставляются фирмой или партнерами исходя из задания, соответствуют обстоятельствам. Доказано, что система контроля качества аудиторской фирмы состоит из взаимосвязанных элементов, определенных Международными стандартами аудита и включающих: ответственность руководства за организацию контроля качества, этические требования, принятие*

задачи и продолжение сотрудничества с клиентом и выполнения специфических задач, человеческие ресурсы, выполнение задачи, мониторинг. В результате проведенных исследований предложено собственное определение понятия «качество аудиторских услуг».

**Ключевые слова:** качество аудиторских услуг, контроль качества аудиторских услуг, система контроля качества аудиторских услуг, Международные стандарты аудита.

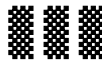
**Рис. 3. Лит. 15.**

### Інформація про автора

**ФАБИАНСЬКА Вікторія Юхимівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри аудиту та державного контролю, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: Viktoriafab@ukr.net).

**FABIANSKA Victoria** – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of Audit and State Control Department, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, Soniachna str., 3, e-mail: Viktoriafab@ukr.net).

**ФАБИАНСКАЯ Виктория Ефимовна** – кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита и государственного контроля, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: Viktoriafab@ukr.net).



УДК 657:347.214.2:631.11

## НЕРУХОМІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА В КОНТЕКСТІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ©

**Н.Ф. ЯРЕМЧУК,**  
кандидат економічних наук,  
старший викладач  
кафедри бухгалтерського обліку,  
Вінницький національний  
аграрний університет  
(м. Вінниця)

У статті розкрито взаємозв'язок інформації щодо нерухомості підприємства з наказом "Про облікову політику". Здійснено критичний огляд чинного законодавства, що регулює питання формування інформації, та її обліку щодо нерухомості підприємства. Розглянуто сутність нерухомості та особливості її поділу на види в залежності від мети її використання. Досліджено методи віднесення нерухомості до операційної чи інвестиційної, виявлено їх переваги та недоліки. Доведено, що для отримання достовірної облікової інформації необхідно у наказі "Про облікову політику підприємства" чітко прописати критерії розмежування операційної та інвестиційної нерухомості, що в подальшому

© Н.Ф. ЯРЕМЧУК, 2017