

Мельник К.П.кандидат економічних наук, доцент,
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»**Melnyk Kateryna**

National Scientific Center «Institute of Agrarian Economics»

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ІНСТИТУТУ АУДИТУ

EVALUATION OF THE AUDIT INSTITUTE EFFICIENCY

У статті досліджено аспекти вирішення проблем оцінювання ефективності функціонування інституту аудиту. Визначено модель ідентифікації аудиту на рівнях професійної діяльності, форми контролю та суспільного інституту. Запропоновано застосовувати оцінку, базою якої є здатність суб'єктів незалежного, державного та внутрішнього аудиту забезпечити належну якість виконання відповідних завдань. Задля цього суб'єкти аудиту мають дотримуватися загальних принципів контролю, що для досягнення цілей аудиту розкриваються за етичними та технологічними аспектами. Для реалізації очікувань суспільства щодо результатів аудиту має забезпечуватися дотримання вимог, які формалізуються на основі міжінституціональних зв'язків, у яких бере участь інститут аудиту. Ігнорування таких зв'язків приводить до втрачання інститутом аудиту суспільного значення. Ефективне функціонування інституту аудиту сприяє ефективній реалізації функцій іншими інститутами.

Ключові слова: аудит, інститут аудиту, якість аудиту, професійна діяльність, форми контролю, міжінституціональні зв'язки.

В статье исследованы аспекты решения проблем оценивания эффективности функционирования института аудита. Определены модель идентификации аудита на уровнях профессиональной деятельности, формы контроля и общественного института. Предложено применять оценку, базой которой является способность субъектов независимого, государственного и внутреннего аудита обеспечить надлежащее качество выполнения соответствующих заданий. С этой целью субъекты аудита должны придерживаться общих принципов контроля, которые для достижения целей аудита раскрываются по этическим и технологическим аспектам. Для реализации ожиданий общества касательно результатов аудита должно обеспечиваться выполнение требований, которые формализуются на основе межинституциональных связей, в которых участвует институт аудита. Игнорирование таких связей приводит к потере институтом аудита общественного значения. Эффективное функционирование института аудита способствует эффективной реализации функций другими институтами.

Ключевые слова: аудит, институт аудита, качество аудита, профессиональная деятельность, формы контроля, межинституциональные связи.

Aspects of solving of the effectiveness evaluating audit institute problems have been studied. The model of audit identification at the levels of professional activity, form of control and public institution is determined. The model of audit identification at the levels of professional activity, form of control and public institution is determined. It is at these levels that it is proposed to identify the features and evaluate the effectiveness of audit as a public institution. We developed propositions to use an assessment based on the ability of independent, state and internal audit entities to ensure the proper quality of the relevant tasks. This means performing tasks in accordance with the requirements of professional standards and applicable legal and regulatory requirements, as well as providing the firm or partner with task reports that is appropriate to the circumstances. To this aim, auditors should follow the general principles of control that are disclosed for ethical and technological purposes for audit purposes. These principles include honesty, objectivity, professional competence and due diligence, confidentiality and professional conduct. Adherence to the principles of audit at all stages of the relevant tasks helps to increase its effectiveness both from the point of view of users of results (leads to optimization of management decisions) and the auditor (because through the mechanism of proper quality optimizes the nature and amount of resources). To meet public expectations of the results of the audit, requirements must be met, which are formalized on the basis of the inter-institutional links in which the audit institution participates. Ignoring such connections leads to the loss of public importance by the audit

institution. The effective functioning of the audit institute contributes to the effective implementation of the functions of other institutions. The proposed approach will help increase the level of theoretical validity of determining the compliance of the functioning of the audit institution with the expectations of both societies as whole and individual social groups.

Key words: audit, audit institute, audit quality, professional activity, forms of control, inter-institutional relations.

Постановка проблеми. Становлення інституту аудиту як один з елементів розвитку ринкової економіки в умовах глобалізації характеризується динамічними змінами наявних та стрімким становленням нових параметрів функціонування. Це обумовлено низкою чинників, ключовими серед яких, на наше переконання, є інформаційні потреби користувачів результатів роботи аудиторів, формалізовані повноваження відповідних суб'єктів, удосконалення теоретичних підходів до ідентифікації та вирішення організаційних і методичних аспектів їх діяльності, праксеологічна трансформація механізмів вирішення завдань аудиту в контексті формування економіки сталого розвитку.

Відповідно до цього, є підстави констатувати наявність потреби у визначенні характеристик результатів функціонування інституту аудиту щодо їх відповідності суспільним очікуванням. При цьому, на нашу думку, базовий підхід до такого визначення має полягати у встановленні та вимірюванні ефективності як інтегральної оцінки можливого сполучення результатів діяльності інституту аудиту, наявних обставин його формування та функціонування з можливістю нейтралізації та усунення проблем, вирішення яких делеговане відповідним суб'єктам на основі формальних та неформальних суспільних завдань, зокрема завдань економічного характеру.

В контексті зазначеного набуває актуальності розроблення механізмів ідентифікації нових та уточнення наявних завдань функціонування інституту аудиту, удосконалення методології їх вирішення, а також подальшого оцінювання отриманих результатів роботи суб'єктів аудиту очікуванням як суспільства загалом, так і суспільних груп зокрема. З огляду на обмеженість і нерівномірність розподілу ресурсів та повноважень між відповідними інституціями, з одного боку, та змістовну трансформацію суспільних очікувань і завдань, з іншого боку, найбільш оптимальним способом такого оцінювання є визначення можливості досягнення цілей інституту аудиту за наявних можливостей, що є основою підходу до визначення ефективності його функціонування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості інституціонального оформлення аудиту в інтересах суспільства привели до

активізації наукових досліджень, метою яких є теоретичне обґрунтування нових підходів до вдосконалення організації діяльності суб'єктів аудиту на основі визнання його незалежної, державної та внутрішньогосподарської складової частини.

Зокрема, механізми вирішення проблем незалежного аудиту розкривають у наукових публікаціях К. Бейлі, Д.Л. Коллінз, Л.Дж. Еббот [1], В.П. Бондар [2], М.М. Василюк [3], Є.В. Мних, С.В. Бардаш [4], М.М. Рахмат, Н. Нордін, С. Адз-нан [5], О.Ю. Редько [6], Л.Е. Ріттенберг [7], Дж. Робертсон [8], В.В. Рядська [9], С. Саймз [10], М.Л. Хоуг, Г.Д. Сауседо [11], О.Л. Шерстюк [12], М.Т. Щирба [13] та інші науковці й практикуючі аудитори. Зокрема, у публікаціях наведених та інших учених охарактеризовано такі аспекти діяльності незалежних аудиторів, як ідентифікація завдань, визначення межі суттєвості та рівня аудиторського ризику, вибір та застосування аудиторських процедур, оцінювання аудиторських доказів, формування професійного судження стосовно перевіреної інформації.

У роботах Б.В. Костюка [14], В.В. Кур'янова [15], Л.Г. Ловінської, І.Б. Стефанюка [16], С.Я. Салиги, Т.О. Меліхової [17], О.М. Тимченко [18] та інших дослідників розкриваються аспекти функціонування суб'єктів державного фінансового аудиту. Відповідні параметри характеризуються з огляду на зацікавленість суспільства у вирішенні проблем ефективного використання державних ресурсів під час виконання бюджетних програм, повноти і своєчасності їх формування, обґрунтованості управлінських рішень щодо можливої оптимізації фінансових потоків суб'єктів господарювання, які або повністю фінансуються за рахунок державного чи місцевого бюджету, або здійснюють в інтересах держави підприємницьку діяльність.

Варто також зазначити, що у наукових публікаціях приділена увага вирішенню проблем внутрішнього аудиту. Так, І.М. Дмитренко [19], Т.О. Каменська [20], Т.Ю. Копотієнко [21], Л.Г. Михальчишина, Л.М. Маловічко [22], Т.В. Мултанівська, М.С. Горяєва [23], О.О. Осадча [24], В.В. Сподарик [25] за результатами проведених досліджень визначають цільові характеристики внутрішнього аудиту, особливості використання його результатів в інтересах суб'єкта господарювання, аспекти

методичного та інформаційного забезпечення виконання завдань тощо.

Визнаючи теоретичну й практичну цінність досліджень, результати яких оприлюднені в наведених та інших публікаціях, вважаємо за доцільне констатувати наявність в них певного декомпозиційного підходу до вивчення проблем як різних видів аудиту, так і різних аспектів його виконання. Таке відокремлене дослідження аспектів методики аудиту, на наше переконання, не дає можливості сформулювати та охарактеризувати інтегровану оцінку ефективності функціонування інституту аудиту як елементу суспільства.

Метою дослідження є формалізація єдиного інтегрованого підходу до визначення ефективності інституту аудиту.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для досягнення мети підготовки статті пропонуємо насамперед ідентифікувати рівні забезпечення та оцінювання ефективності аудиту. Такі рівні, на наше переконання, мають ґрунтуватися на інтегральному розумінні ролі аудиту у суспільних відносинах (рис. 1).

Виходячи зі змісту рис. 1, пропонуємо визначати та оцінювати ефективність функціонування інституту аудиту на основі припущення про те, що така оцінка має охоплювати відповідну характеристику аудиту як професійної діяльності, як форми контролю та як суспільного інституту. Це дасть змогу на теоретичному рівні визнати взаємообумовленість та взаємозалежність оцінок елементів моделі, наведеної на рис. 1.

Досліджуючи аспекти аудиту як професійної діяльності, насамперед визнаємо, що основою оцінювання ефективності будь-якого процесу,

зокрема процесу реалізації професійної діяльності, яким є аудиторська перевірка, є забезпечення досягнення максимально можливого результату за умов використання обмежених наявних ресурсів.

О.Р. Мазуренок вважає, що «аудит <...> потрібно розглядати як комплексне поняття, до якого належать усі властивості функціонування підприємства, а ефективність проведення аудиту необхідно оцінювати за подальшими змінами у діяльності підприємств» [26, с. 56]. На нашу думку, наведена пропозиція є достатньо дискусійною, оскільки аудит не є єдиним чинником, який впливає на зміни у діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. При цьому варто відзначити, що проведення аудиту не завжди приводить до змін у діяльності, як і відсутність необхідності в аудиті не означає, що зміни у діяльності не відбудуться. Іншою причиною, з якої не має можливості визнати наявність зв'язку між проведенням аудиту та змінами у діяльності, є те, що незалежний аудит фінансової звітності підприємств, державний фінансовий аудит використання державних ресурсів та внутрішній аудит спрямовуються переважно на інформацію, яка характеризує попередні результати діяльності і, як наслідок, вже не зможе безпосередньо вплинути на них та інформацію про них.

В разі орієнтації завдань аудиту (будь-якого виду) на дослідження інформації щодо майбутніх подій йтиметься виключно про очікування, передбачення та прогностні оцінки осіб, які уповноважені на створення та розкриття відповідних даних. Незалежно від оцінювання прогностної інформації аудитор не має легальної можливості вплинути на будь-які події, пов'язані з діяльністю суб'єкта господарювання в майбутньому через обмеження етичного характеру [27].

Як зазначає В.В. Фесенко, «для оцінки окремих аудиторських завдань в рамках зовнішнього незалежного аудиту більш доцільно проводити в рамках діяльності приватних аудиторських фірм задля планування і контролю часу виконання завдання» [28]. Автор пропонує розглядати термін «ефективність аудиту» через оцінку часу, який витрачається за виникнення додаткових процедур аудитора на визначення того, що початкові висновки були неправильними. Такий додатковий час може виникнути, якщо аудитор визнав викривлення у фінансовій звітності за його відсутності або недооцінив засоби контролю в організації тоді, коли він мав можливість покладатись на засоби контролю в організації та скоротити обсяг своїх процедур. Оптимальним рівнем ефективності аудиторського завдання можемо визначити

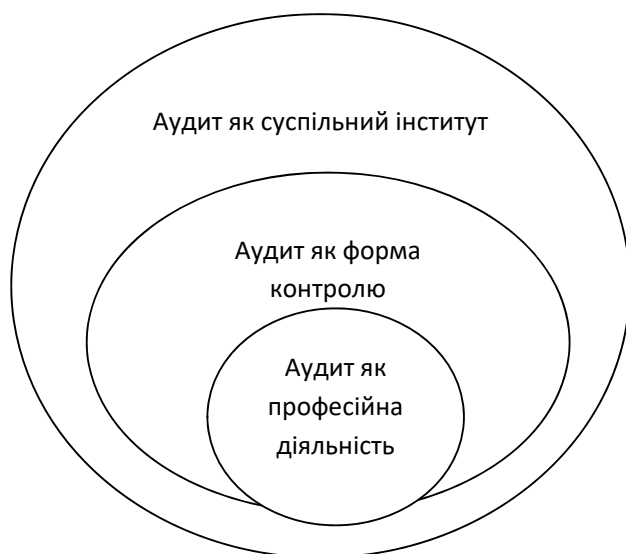


Рис. 1. Інтегральна структура розуміння аудиту
Джерело: авторська розробка

такий рівень, за якого обґрунтованість аудиторських висновків досягається з використанням мінімального часу, не впливаючи на якість цих висновків [28]. Загалом погоджуючись із пропозицією автора щодо врахування під час оцінювання ефективності роботи аудитора його витрат такого цінного ресурсу, як час, вважаємо за доцільне відзначити, що ефективність виконання аудитором конкретних завдань має враховувати не лише витрачені ним ресурси, але й ступінь задоволення очікувань потенційних користувачів результатів такої роботи.

При цьому найвища оцінка такого ступеня, як зазначається в Міжнародних стандартах контролю якості, аудиту, оглядів, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг, ґрунтується на якісному виконанні аудитором делегованої йому роботи, що означає «виконання завдань відповідно до вимог професійних стандартів та застосовних законодавчих і нормативних вимог, а також надання фірмою чи партнерами із завдання звітів, які відповідають обставинам» [27].

Оцінюючи ефективність аудиту як контролю, вважаємо, що варто звернути увагу на дотримання умов, які визначають, з одного боку, загальні характеристики забезпечення ефективності контролю, що здійснюється у будь-якій формі (аудит, інспектування, експертиза, перевірка тощо), а з іншого боку, властиві виключно аудиту, який є однією з форм контролю та видом професійної діяльності одночасно. З огляду на це задля забезпечення адекватного оцінювання якості аудиту як контролю необхідно визначити та належним чином формалізувати перелік ідентифікаційних ознак контролю, наявність яких сприятиме якісному виконанню аудитором відповідних завдань.

В контексті зазначеного ми підтримуємо точку зору С.В. Бардаша та Т.С. Осадчої, які зазначають, що «складовою частиною оцінки ефективності контролю має бути встановлення дотримання принципів функціонування системи <...> контролю та вжиття контрольних заходів, адже їх дотримання впливає на досягнення мети та розв'язання сформульованих задач контролю. Слід також враховувати, що проведення оцінки ефективності, тобто встановлення якісних властивостей контролю, а також зв'язку між якістю та одержаним ефектом, є більш доцільним за стадіями організації системи <...> контролю (СК) або окремого контрольного заходу (ОКЗ), якщо система не створена, а також стадією функціонування СК або проведення ОКЗ [29, с. 17].

Відповідні принципи регулюють як етичні, так і технологічні аспекти виконання завдань. Зокрема, Радою з Міжнародних стандартів фор-

малізовані такі принципи, яких має дотримуватися аудитор для забезпечення якісного виконання завдань з надання впевненості: принципи чесності, об'єктивності, професійної компетентності і належної ретельності, конфіденційності та професійної поведінки [27]. У наведених принципах встановлюються підходи, які за своїм призначенням є обов'язковими та універсальними у використанні. При цьому їх використання стосується як вжиття заходів аудиту на кожному етапі завдання, так і контролю якості, що здійснюється в інтересах користувачів результатів аудиту.

Одночасне дотримання всіх наведених принципів забезпечує системну єдність елементів контролю, якими в контексті аудиту можуть бути визначені такі:

- наявність тристоронніх відносин між емітентом інформації, особою, що здійснює незалежне оцінювання інформації (аудитором), та користувачем інформації;

- наявність предмета аудиту, який може бути однозначно ідентифікований та вимірний;

- існування однозначних критеріїв оцінювання предмета аудиту в інтересах користувача інформації;

- застосування професійного судження під час визначення доцільності співпраці аудитора й замовника, планування виконання завдань, вибору та застосування аудиторських процедур, оцінювання аудиторських доказів та формалізація думки аудитора про результати аудиту.

Таким чином, дотримання принципів аудиту на всіх етапах виконання відповідних завдань сприяє підвищенню його ефективності як з точки зору користувачів результатів (приводить до оптимізації управлінських рішень), так і самого аудитора (оскільки через механізм забезпечення належної якості оптимізує характер та обсяг необхідних для виконання завдань ресурсів).

Сучасний етап розвитку аудиту супроводжується змінами в середовищі виконання відповідних завдань. Це стосується насамперед інформаційних потреб користувачів результатів аудиту, розширенням кола суб'єктів, яким делегується виконання відповідних завдань, предметної галузі аудиту (види інформації та часові інтервали), способів опрацювання даних (поширення сучасних технологій та необхідних для них алгоритмів), оперативності та адекватності оцінювання й формалізації результатів.

Зазначені обставини викликали необхідність оновлення юридичного середовища виконання завдань аудиту, що здійснюється як суспільними (органи законодавчої, виконавчої та судової влади), так і професійними організаціями. Отже, існують передумови для визнання факту

формування інституціонального середовища аудиту як відповіді на нові суспільні запити. При цьому чітко ідентифікуються інституції, які або делегують повноваження, або приймають їх до виконання. В контексті цього формалізуються відповідні права, обов'язки та елементи відповідальності, які виникають у формі інституціональних зв'язків.

Варто відзначити, що інституціоналізація аудиту проявляється не лише у наявності формальних чи неформальних інституцій та зв'язків між ними. Оскільки будь-який суспільний інститут існує лише у зв'язку з іншими інститутами, є підстави для визнання наявності міжінституціональних відносин, функціонування яких має не лише праксеологічне значення для кожного інституту окремо. Останнім часом на науково-теоретичному рівні досліджені зв'язки інституту аудиту з інститутами фондового ринку [30], фінансово-кредитного ринку [31], публічного управління [32], публічно-приватного партнерства [33], громадянського суспільства [34] тощо. У зазначеному контексті доводиться існування інституту аудиту як необхідної передумови або існування (як у разі з фондовим ринком) чи функціонування (приватно-публічне партнерство) інших інститутів.

З огляду на це оцінювання ефективності функціонування інституту аудиту має враховувати не лише параметри професійної діяльності та класифікаційні ознаки контролю, але й здатність відігравати суспільно значиму роль через механізм реалізації зв'язків з іншими інститутами, тому для оцінювання ефективності функціонування аудиту як суспільного інституту пропонуємо підхід, який передбачає можливість ідентифікації єдиної інституціональної структури, що має забезпечувати вирішення суспільних очікувань. Ці очікування полягають у забезпеченні можливості безперервного функціонування самого інституту аудиту в системному взаємозв'язку з іншими інститутами.

Зокрема, інститут аудиту на основі реалізації професійними аудиторомі контрольних функцій має забезпечувати інформаційні потреби суспільства стосовно оцінювання інформації

щодо функціонування елементів інших інститутів (фондового ринку, захисту прав власності, оподаткування, державного управління тощо). Критерієм оцінювання ефективності в такому контексті є якісне виконання роботи аудиторомі як учасниками міжінституціональних відносин. При цьому якісне виконання буде обумовлюватися дотриманням не лише професійних та внутрішньо інституціональних принципів, але й підходів, які передбачають урахування впливу на аудиторську діяльність інших інститутів. Так, діяльність суб'єктів аудиту ґрунтується на вимогах законодавства про фінансово-господарську діяльність, отже, має враховувати вимоги елементів інститутів підприємництва, державного контролю, оподаткування, соціального захисту тощо. Надання послуг представникам інших інститутів передбачає дотримання інституційних вимог, що враховують особливості господарської діяльності в інших галузях економіки. Необхідність універсалізації та оптимізації інформаційного забезпечення різних суспільних груп за результатами аудиту обумовлює врахування вимог учасників відносин інститутів громадянського суспільства, державного управління, бухгалтерського обліку тощо.

Висновки з проведеного дослідження.

Таким чином, оцінювання суспільної ефективності функціонування інституту аудиту має ґрунтуватися на комплексному врахуванні відповідних оцінок для професійної діяльності, форми контролю та інституціонального середовища. Запропонований підхід, на наше переконання, сприятиме підвищенню рівня теоретичної обґрунтованості визначення відповідності функціонування інституту аудиту очікуванням як суспільства загалом, так і окремих суспільних груп. З урахуванням результатів проведеного дослідження в подальшому можуть бути визначені специфічні особливості оцінювання впливу інституту аудиту на функціонування інших суспільних інститутів, що матиме практичне значення для визначення як стану задоволення суспільних потреб загалом, так і перспектив подальшого розвитку аудиту в Україні та світі.

Список використаних джерел:

1. Bailey C., Collins D.L., Abbott L.J. The Impact of Enterprise Risk Management on the Audit Process: Evidence from Audit Fees and Audit Delay. *Auditing. Journal of Practice & Theory*. 2018. № 37 (3). P. 25–46. DOI: <https://doi.org/10.2308/ajpt-51900>.
2. Бондар В.П. Концепція розвитку аудиту в Україні: теорія, методологія, організація : монографія. Житомир: ЖДТУ, 2008. 456 с.
3. Василюк М.М. Концептуальні основи якості аудиту : монографія. Івано-Франківськ : Видавець Кушнір Г.М., 2019. 588 с.
4. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія / Є.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. Назарова, О.Л. Шерстюк, В.П. Беякова, В.П. Міняйло. Київ : Київський національний торговельно-економічний університет, 2015. 416 с.

5. Rahmat M.M., Nordin N., Adznan S. Audit committee financial expertise and RPT-conflict disclosure: insight evidence from Malaysia. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation (IJAAPE)*. 2019. № 15 (4). P. 355–377.
6. Редько О.Ю. Аудит в Україні: морфологія : монографія. Київ : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2008. 493 с.
7. Rittenberg L.E. Internal audit as an organizational function. 2015. URL: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/rittenberg_iasconference2015.pdf (дата звернення: 18.12.2020).
8. Робертсон Дж. Аудит / пер. с англ. Москва : KPMG ; Аудиторская фирма «Контакт», 1993. 456 с.
9. Рядська В.В. Метаморфози контрольної функції аудиту. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 3 (65). С. 55–62. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2013-3\(65\)-55-61](https://doi.org/10.26642/jen-2013-3(65)-55-61).
10. Symes S. What is the function of an accounting audit? 2019. April. URL <https://smallbusiness.chron.com/function-accounting-audit-17398.html> (дата звернення: 08.11.2020).
11. Hoag M.L., Saucedo G.D. Disclosure and Audit Implications of Nonfinancial Measures: A Teaching Case. *Current Issues in Auditing*. 2018. № 12 (1). P. 1–13. DOI: <https://doi.org/10.2308/ciia-52147>.
12. Шерстюк О.Л. Аудит фінансової інформації : монографія. Київ : Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2017. 512 с.
13. Щирба М.Т. Роль стандартів у підвищенні якості та ефективності аудиту. *Внутрифирменные стандарты как гарантия качества предоставления аудиторских услуг* : сборник тезисов и текстов выступлений на Пятой межрегиональной научно-практической конференции. Запорожье, 2006. 288 с.
14. Костюк Б.В. Дієвість і ефективність здійснення аудиту для економічної стабілізації держави. *Бізнес-Інформ*. 2016. № 6. С. 192–196.
15. Кур'янов В.В. Державний фінансовий контроль: сутність та синтез поглядів. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 10. С. 133–140. DOI: [10.37128/2411-4413-2019-10-17](https://doi.org/10.37128/2411-4413-2019-10-17).
16. Ловінська Л.Г., Стефанюк І.Б. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні. Київ : НДФІ, 2006. 240 с.
17. Салига С.Я., Меліхова Т.О. Оцінка якості та ефективності аудиту податків. *Інвестиції: практика та досвід*. 2010. № 1. С. 34–38.
18. Тимченко О.М. Ефективність податкового аудиту в Україні. *Економіка та держава*. 2009. № 3. С. 19–22.
19. Дмитренко І.М. Концепція розвитку аудиту корпоративних систем : монографія. Київ : Кондор, 2013. 362 с.
20. Каменська Т.О. Внутрішній аудит. Сучасний погляд : монографія. Київ : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2010. 499 с.
21. Копотієнко Т.Ю. Оцінювання ефективності внутрішнього аудиту витрат у мережах підприємств ресторанного господарства. *Східна Європа: Економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 2 (02). С. 280–287.
22. Михальчишина Л.Г., Маловічко Л.М. Оцінка ефективності діяльності служби внутрішнього аудиту. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2014. № 2 (26). С. 144–148.
23. Мултанівська Т.В., Горяєва М.С. Застосування результатів роботи внутрішніх аудиторів під час здійснення аудиту фінансової звітності. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. Вип. 9–1. Ч. 1. С. 221–224.
24. Осадча О.О. Система внутрішнього аудиту суб'єкта господарювання в сучасних соціально-економічних умовах. *Вісник НУВГП*. 2018. Вип. 4 (84). С. 268–276. DOI: <https://doi.org/10.31713/ve4201826>.
25. Сподарик В.В. Внутрішній аудит: проблеми, методика та організація. *Економічний аналіз*. 2010. № 6. С. 503–505.
26. Мазуренок О.Р. Концепція ефективного аудиту як запорука економічної стійкості підприємств. *Формування механізму зміцнення конкурентних позицій національних економічних систем у глобальному, регіональному та локальному вимірах* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (31 березня 2020 р.). Тернопіль, 2020. С. 54–56.
27. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2018. URL: <http://www.ifac.org/publications-resources/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance> (дата звернення: 18.12.2020).
28. Фесенко В.В. Оцінка ефективності та результативності аудиторського завдання в контексті аудиту діяльності пов'язаних підприємств. *Ефективна економіка*. 2018. № 10. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6599> (дата звернення: 18.12.2020). DOI: [10.32702/2307-2105-2018.10.48](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2018.10.48).
29. Бардаш С.В., Осадча Т.С. Окремі аспекти якісного і кількісного оцінювання ефекту та ефективності внутрішнього контролю. *Економіка та держава*. 2011. № 11. С. 16–19. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2011_11_6 (дата звернення: 18.12.2020).

30. Желіхівська А.М. Визначення ефективності функціонування інститутів інфраструктури фондового ринку України. *Інвестиції: практика та досвід*. 2009. № 14. С. 24–27.
31. Калівошко О.М. Теоретико-методологічні засади та практика функціонування інститутів фінансово-кредитного ринку України : монографія. Ніжин : Видавець ПП Лисенко М.М., 2019. 472 с.
32. Інституціоналізація публічного управління в Україні : науково-аналітична доповідь / за заг. ред. М.М. Білінської, О.М. Петроє. Київ : НАДУ, 2019. 210 с.
33. Солодовнік О.О. Фінансово-економічна безпека публічно-приватного партнерства: теорія, методологія, практика : монографія. Харків : Лідер, 2018. 410 с.
34. Мельник Л.А. Європейський досвід ефективної взаємодії держави та інститутів громадянського суспільства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 4. С. 119–124.

References:

1. Bailey C., Collins D.L., Abbott L.J. (2018) The Impact of Enterprise Risk Management on the Audit Process: Evidence from Audit Fees and Audit Delay. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, no. 37 (3), pp. 25–46. DOI: <https://doi.org/10.2308/ajpt-51900>.
2. Bondar V.P. (2008) *Kontsepsiia rozvytku audytu v Ukraini: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia: monohrafiia* [The concept of audit development in Ukraine: theory, methodology, organization: monograph]. Zhytomyr: ZhDTU. (in Ukrainian)
3. Vasyliuk M.M. (2019) *Kontseptualni osnovy yakosti audytu: monohrafiia* [Conceptual bases of audit quality: monograph]. Ivano-Frankivsk: Vydavets Kushnir H.M. (in Ukrainian)
4. Mnykh Ye.V., Bardash S.V., Nazarova K.O., Sherstiuk O.L., Beliakova V.P., Miniailo V.P. (2015) *Finansovi audyt: informatsiino-analitychne zabezpechennia: monohrafiia* [Financial audit: information and analytical support: monograph]. Kyiv: Kyiv National University of Trade and Economics. (in Ukrainian)
5. Rahmat M.M., Nordin N., Adznan S. (2019) Audit committee financial expertise and RPT-conflict disclosure: insight evidence from Malaysia. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation (IJAPE)*, no. 15 (4), pp. 355–377.
6. Redko O.Yu. (2008) *Audyt v Ukraini: morfolohiia: monohrafiia* [Audit in Ukraine: morphology: monograph]. Kyiv: DP "Inform.-analit. ahentstvo". (in Ukrainian)
7. Rittenberg L.E. (2015) Internal audit as an organizational function. Available at: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/rittenberg_iasconference2015.pdf (accessed 18 December 2020).
8. Robertson J. (1993) *Audyt: per. s anhl.* [Audit] Moscow: KPMG; Audytorskaia fyрма "Kontakt". (in Russian)
9. Riadska, V.V. (2013). Metamorfoz kontrolnoi funktsii audytu. [Metamorphosis of audit control function]. *Bulletin of ZhSTU*, no. 3 (65), pp. 55–62. (in Ukrainian)
10. Symes S. (2019) What is the function of an accounting audit? 2019. April. Available at: <https://smallbusiness.chron.com/function-accounting-audit-17398.html> (accessed 18 December 2020).
11. Hoag M.L., Saucedo G.D. (2018) Disclosure and Audit Implications of Nonfinancial Measures: A Teaching Case. *Current Issues in Auditing*, no. 12 (1), pp. 1–13. DOI: <https://doi.org/10.2308/ciia-52147>.
12. Sherstiuk O.L. (2017) *Audyt finansovoi informatsii: monohrafiia* [Audit of financial information: monograph]. Kyiv: Natsionalnyi naukovyi tsentr "Instytut aharnoi ekonomiky". (in Ukrainian)
13. Shchyrba M.T. (2006) Rol standartiv u pidvyshchenni yakosti ta efektyvnosti audytu [The role of standards in improving the quality and efficiency of auditing]. Proceedings of the *Vnutryfymenne standarty kak harantiia kachestva predostavleniia audytorskykh usluh : Piataya mezhrehionalnaya nauchno-praktycheskaya konferentsiia. (Ukraine, Zaporizhzhia, 2006)*, Zaporizhzhia: Vnutryfymenne standarty kak harantiia kachestva predostavleniia audytorskykh usluh. (in Ukrainian)
14. Kostiuk B.V. (2016) Diievist i efektyvnist zdiisnennia audytu dlia ekonomichnoi stabilizatsii derzhavy [Effectiveness and efficiency of audit for economic stabilization of the state]. *Business-Inform*, no. 6, pp. 192–196.
15. Kurianov V.V. (2019) Derzhavnyi finansovi kontrol: sutnist ta syntezy pohliadiu [State financial control: essence and synthesis of views]. *Economy. Finances. Management: current issues of science and practice*, no. 10, pp. 133–140. (in Ukrainian)
16. Lovinska L.G., Stefaniuk I.B. (2006) *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku ta finansovoho kontroliu v suchasnykh umovakh hospodariuvannia v Ukraini* [Organization of accounting and financial control in modern business conditions in Ukraine]. Kyiv: NDFI. (in Ukrainian)
17. Salyha S.Ya., Melikhova T.O. (2010) Otsinka yakosti ta efektyvnosti audytu podatkov [Evaluation of the quality and effectiveness of tax audit]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 1, pp. 34–38. (in Ukrainian)
18. Tymchenko O.M. (2009) Efektyvnist podatkovoho audytu v Ukraini [Effectiveness of tax audit in Ukraine]. *Ekonomika ta derzhava*. 2009, no. 3, pp. 19–22. (in Ukrainian)

19. Dmytrenko I.M. (2013) *Kontsepsiia rozvytku audytu korporatyvnykh system: monohrafiia* [The concept of corporate systems audit development: monograph]. Kyiv: Kondor. (in Ukrainian)
20. Kamenska T.O. (2010) *Vnutrishnii audyт. Suchasnyi pohliad: monohrafiia* [Internal audit. Modern view: monograph.]. Kyiv: DP "Inform.-analit. ahentstvo". (in Ukrainian)
21. Kopotiienko T.Yu. (2016) Otsiniuvannia efektyvnosti vnutrishnoho audyту vytrat u merezhakh pidpriemstv restorannoho hospodarstva [Evaluating the effectiveness of internal audit of costs in the networks of restaurants]. *Skhidna Yevropa: Ekonomika, biznes ta upravlinnia*, no. 2 (02), pp. 280–287. (in Ukrainian)
22. Mykhalchyshyna L.H., Malovichko L.M. (2014) Otsinka efektyvnosti diialnosti sluzhby vnutrishnoho audyту [Evaluation of the effectiveness of the internal audit service]. *Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnogo ahrotekhnolohichnoho universytetu (ekonomichni nauky)*, no. 2 (26), pp. 144–148. (in Ukrainian)
23. Multanivska T.V., Horiaieva M.S. (2014) Zastosuvannia rezultativ roboty vnutrishnikh audytoriv pid chas zdiisnennia audyту finansovoi zvitnosti [Application of the results of the work of internal auditors during the audit of financial statements]. *Scientific Bulletin of Kherson State University*, vol. 9–1, part 1, pp. 221–224. (in Ukrainian)
24. Osadcha O.O. (2018) Sistema vnutrishnoho audyту subiekta hospodariuvannia v suchasnykh sotsialno-ekonomichnykh umovakh. [The system of internal audit of the business entity in modern socio-economic conditions]. *Bulletin of NUVGP*, vol. 4 (84), pp. 268–276. DOI: <https://doi.org/10.31713/ve4201826>. (in Ukrainian)
25. Spodaryk V.V. (2010) Vnutrishnii audyт: problemy, metodyka ta orhanizatsiia [Internal audit: problems, methods and organization]. *Ekonomichnyi analiz*, no. 6, pp. 503–505. (in Ukrainian)
26. Mazurenok O.R. (2020) Kontsepsiia efektyvnoho audyту yak zaporuka ekonomichnoi stiikosti pidpriemstv [The concept of effective audit as a guarantee of economic stability of enterprises]. Proceedings of the *Formuvannia mekhanizmu zmitsnennia konkurentnykh pozytsii natsionalnykh ekonomichnykh system u hlobalnomu, rehionalnomu ta lokalnomu vymirakh: Mizhnarodna naukovopraktychna konferentsiia (Ukraine, Ternopil, March, 31, 2020)*. Ternopil: Formuvannia mekhanizmu zmitsnennia konkurentnykh pozytsii natsionalnykh ekonomichnykh system u hlobalnomu, rehionalnomu ta lokalnomu vymirakh, pp. 54–56. (in Ukrainian)
27. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements (2018). Available at: <http://www.ifac.org/publications-resources/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance> (accessed 18 December 2020).
28. Fesenko V.V. (2018) Evaluation of efficiency and result of auditing task in the context of audit of activities of related enterprises. *Efektivna ekonomika*, vol. 10. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6599> (accessed 18 December 2020). DOI: 10.32702/2307-2105-2018.10.48. (in Ukrainian)
29. Bardash S.V., Osadcha T.S. (2011) Okremi aspekty yakisnoho i kilkisnoho otsiniuvannia efektu ta efektyvnosti vnutrishnoho kontroliu [Some aspects of qualitative and quantitative assessment of the effect and effectiveness of internal control]. *Ekonomika ta derzhava*, no. 11, pp. 16–19. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecde_2011_11_6 (accessed 18 December 2020). (in Ukrainian)
30. Zhelikhivska A.M. (2009) Vyznachennia efektyvnosti funktsionuvannia instytutiv infrastruktury fondovoho rynku Ukrainy [Determining of the stock market functioning effectiveness in Ukraine]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 14, pp. 24–27. (in Ukrainian)
31. Kalivoshko O.M. (2019) *Teoretyko-metodolohichni zasady ta praktyka funktsionuvannia instytutiv finansovo-kredytnoho rynku Ukrainy: monohrafiia* [Theoretical and methodological principles and practice of functioning of financial and credit market institutions of Ukraine: monograph]. Nizhyn: Vydavets PP Lysenko M.M. (in Ukrainian)
32. Bilynska M.M., Petroie O.M. (2019) Instytutsionalizatsiia publicnoho upravlinnia v Ukraini: nauk.-analit. dop. [Institutionalization of public administration in Ukraine: scientific and analytical report]. Kyiv: NADU. (in Ukrainian)
33. Solodovnyk O.O. (2018) Finansovo-ekonomichna bezpeka publichno-pryvatnoho partnerstva: teoriia, metodolohiia, praktyka: monohrafiia [Financial and economic security of public-private partnership: theory, methodology, practice: monograph]. Kharkiv: Lider. (in Ukrainian)
34. Melnyk L.A. (2019) Yevropeyskyi dosvid efektyvnoi vzaiemodii derzhavy ta instytutiv hromadianskoho suspilstva [European experience of effective interaction between the state and civil society institutions]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 4, pp. 119–124. (in Ukrainian)