



DOI: 10.58423/2786-6742/2024-5-370-378

УДК 657.6

Наталія МОСКАЛЬ

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту Львівського національного університету ім. І. Франка
Львів, Україна
ORCID ID: 0000-0002-8761-2426

КЛЮЧОВІ АСПЕКТИ РИЗИК-ОРІЄНТОВАНОГО ПІДХОДУ ДО СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ АУДИТОРСЬКОЇ ФІРМИ

Анотація. Впровадження нових Міжнародних стандартів управління якістю стало викликом для аудиторських фірм, адже зумовило необхідність переходу від «контролю якості» до «управління якістю» та оновлення внутрішніх системи управління якістю. Зважаючи на це, дослідження ключових аспектів ризик-орієнтованого підходу до системи управління якістю аудиторської фірми є надзвичайно актуальним. Ризик-орієнтований підхід сфокусований на ідентифікації, оцінці та управлінні ризиками, що впливають на якість аудиторських послуг. Цей підхід ґрунтується на трьох взаємопов'язаних елементах: встановлення цілей якості; визначення ризиків якості; впровадження дій у відповідь на ризики якості. Ризик-орієнтований підхід дає змогу аудиторським фірмам виявляти та вирішувати потенційні проблеми для забезпечення кращої якості аудиторських послуг. Фірми зосереджують свої зусилля на найістотніших ризиках, ефективно використовують час і ресурси. Ризики визначено як основу, оскільки цілі якості та дії у відповідь на ризики неможливо ефективно встановити без чіткого розуміння ризиків, що впливають на аудиторську діяльність. Класифікація цілей якості за функціональним призначенням може включати цілі щодо управління та розвитку, щодо етики та доброчесності, щодо персоналу, ресурсів, процесів, результатів, інформації та цілі щодо суспільства. Визначення цілей вимагає підбору адекватних вимірюваних показників досягнення цілей та регулярного моніторингу і оцінки прогресу у досягненні цих цілей. До переліку ризиків якості на нашу думку варто включити ризики, пов'язані з невідповідністю аудиторських послуг високим стандартам якості, ризики, пов'язані з низькою ефективністю роботи фірми, втратою клієнтів, нездатністю до розвитку та вдосконалення фірми, ризики, пов'язані з порушенням етичних принципів та норм професійної поведінки. Ризики можна перетворити на стимули для розвитку та досягнення конкурентних переваг. Дії у відповідь повинні бути пропорційними ризику та ґрунтуватися на результатах його оцінки. Дії у відповідь можуть бути запобіжними, тобто такими, які застосовуються для того, щоб ризик не виник, та коригуючими, які вживаються для того, щоб виправити ситуацію після того, як ризик виник. Ефективність дій у відповідь повинна постійно контролюватися та при необхідності переглядатися. Цілі якості слугують основою для ідентифікації ризиків. Оцінка ризиків допомагає зрозуміти ймовірність та вплив ризиків. Це дає змогу приймати обґрунтовані рішення щодо того, які дії у відповідь вжити.

Ключові слова: цілі якості, ризик якості, дії у відповідь, система управління якістю, ризик-орієнтований підхід, аудиторська фірма, аудиторські послуги.

JEL Classification: M42

Absztrakt. Az új Nemzetközi Minőségirányítási Szabványok bevezetése kihívást jelentett a könyvvizsgáló cégek számára, mivel a „minőségellenőrzésről” a „minőségirányításra” való átállást és a belső minőségirányítási rendszer frissítését igényelte. Ennek fényében rendkívül fontos a könyvvizsgáló cég minőségirányítási rendszerének kockázatorientált megközelítésének kulcsfontosságú szempontjainak tanulmányozása. A kockázatorientált megközelítés a könyvvizsgálói szolgáltatások



minőségét befolyásoló kockázatok azonosítására, értékelésre és kezelésére összpontosít. Ez a megközelítés három egymással összefüggő elemen alapul: minőségi célok kitűzése; minőségi kockázatok meghatározása; a minőségi kockázatokra reagáló intézkedések végrehajtása. A kockázatorientált megközelítés lehetővé teszi a könyvvizsgáló cégek számára, hogy azonosítsák és kezeljék a lehetséges problémákat a jobb minőségű könyvvizsgálati szolgáltatások nyújtása érdekében. A vállalatok a legjelentősebb kockázatokra összpontosítják erőfeszítéseiket, és hatékonyan használják fel az időt és az erőforrásokat. A kockázatokat azért határozzák meg alapként, mert a minőségi célkitűzések és a kockázatokra válaszul szolgáló intézkedések nem határozhatók meg hatékonyan az ellenőrzési tevékenységeket érintő kockázatok világos megértése nélkül. A minőségi célok funkcionális cél szerinti osztályozása magában foglalhatja az irányítási és fejlesztési célokat, az etikai és integritási célokat, valamint személyzeti, erőforrás-, folyamat-, eredmény-, információ- és társadalmi célokat. A célok kitűzése megköveteli a célteljesítés megfelelő mérhető mutatóinak kiválasztását, valamint a célok elérésében elért előrehaladás rendszeres nyomon követését és értékelését. Véleményünk szerint a minőségi kockázatok listájának tartalmaznia kell azokat a kockázatok, amelyek a könyvvizsgálati szolgáltatások magas minőségi szabványoknak való meg nem feleléséből adódnak; a vállalat alacsony hatékonyságával, az ügyfelek elvesztésével, a vállalat fejlesztésének lehetetlenségével kapcsolatos kockázatok; az etikai elvek és a szakmai magatartási normák megsértésével kapcsolatos kockázatok. A kockázatok a fejlődés és a versenyelőnyök elérését szolgáló ösztönzőkké alakíthatók át. A válaszlépéseknek arányosnak kell lenniük a kockázattal, és annak értékelésének eredményein kell alapulniuk. A válaszlépések lehetnek megelőző jellegűek, vagyis azok, amelyek a kockázat bekövetkezésének megelőzésére szolgálnak, vagy korrekciós jellegűek, amelyek a kockázat bekövetkezése utáni helyzet javítására szolgálnak. A válaszlépések hatékonyságát folyamatosan figyelemmel kell kísérni, és szükség esetén felül kell vizsgálni. A minőségi célok a kockázatok azonosításának alapjául szolgálnak. A kockázattertelés segít megérteni a kockázatok valószínűségét és hatását. Ez lehetővé teszi, hogy megalapozott döntéseket hozzon arról, hogy milyen válaszlépéseket kell tennie.

Kulcsszavak: minőségi célok, minőségi kockázat, válaszlépések, minőségirányítási rendszer, kockázatorientált megközelítés, könyvvizsgáló cég, könyvvizsgálati szolgáltatások.

Abstract. The implementation of new International Standards on Quality Management has posed a challenge for auditing firms, as it has necessitated a transition from "quality control" to "quality management" and the updating of internal quality management systems. Consequently, investigating key aspects of a risk-oriented approach to the quality management system of an auditing firm is extremely relevant. The risk-oriented approach focuses on identifying, assessing, and managing risks that affect the quality of auditing services. This approach is based on three interconnected elements: setting quality objectives, identifying quality risks, and implementing actions in response to quality risks. The risk-oriented approach enables auditing firms to identify and address potential issues to ensure better quality of auditing services. Firms concentrate their efforts on the most significant risks, effectively utilizing time and resources. Since a clear understanding of the risks affecting auditing activities is essential, risk identification serves as the foundation for establishing quality objectives and corresponding actions in response. Classification of quality objectives by functional purpose may include objectives related to management and development, ethics and integrity, personnel, resources, processes, outcomes, information, and societal objectives. Defining objectives requires selecting appropriate measurable indicators of goal achievement and regularly monitoring and evaluating progress toward these objectives. We believe that the list of quality risks should include risks associated with non-compliance of auditing services with high quality standards, risks related to the low efficiency of firm operations, client loss, inability to develop and improve the firm, risks associated with breaches of ethical principles and norms of professional conduct. Risks can be transformed into incentives for development and achieving competitive advantages. Actions in response should be proportionate to the risk and based on the results of its assessment. Response actions can be preventive, aimed at preventing the risk from occurring, and corrective, aimed at correcting the situation after the risk has occurred. The effectiveness of response actions should be



constantly monitored and reviewed as necessary. Quality objectives serve as the basis for risk identification. Risk assessment helps understand the probability and impact of risks, enabling informed decisions on which response actions to take.

Key words: quality objectives, quality risk, response actions, quality management system, risk-oriented approach, audit company, audit services.

Постановка проблеми. Нові Міжнародні стандарти управління якістю, що були впроваджені наприкінці 2022 року, внесли суттєві зміни в підхід до управління якістю аудиторських послуг. Міжнародний стандарту з управління якістю 1 «Управління якістю для фірм, що виконують аудити чи огляди фінансової звітності, або інші завдання з надання впевненості чи супутніх послуг» (МСУЯ 1) вимагає від суб'єктів аудиторської діяльності застосовувати ризик-орієнтований підхід при розробці, впровадженні та використанні компонентів системи управління якістю взаємопов'язаним і скоординованим чином, щоб аудиторська фірма активно управляла якістю виконуваних завдань [1]. Даний підхід включає в себе три взаємопов'язаних елементи: 1) встановлення цілей якості; 2) ідентифікацію та оцінювання ризиків якості; 3) розробку та впровадження дій у відповідь на ризики якості [1, с. 5].

Міжнародний стандарт управління якістю 2 «Перевірки якості завдання» (МСУЯ 2) доповнює МСУЯ 1, надаючи детальні інструкції щодо перевірок якості завдання, встановлює вимоги до планування, проведення та документування перевірок якості, визначає відповідальність за їх проведення [2]. МСУЯ 1 фокусується на загальних принципах системи управління якістю аудиторської фірми, а МСУЯ 2 фокусується на конкретних процедурах перевірки якості завдань. Разом ці стандарти забезпечують всебічний підхід до управління якістю в аудиторських фірмах.

Суб'єкти аудиторської діяльності повинні були розробити та впровадити системи управління якістю до грудня 2022 року, а протягом 2023 року проводилась внутрішня та зовнішня оцінка ефективності цих систем. Результати зовнішньої оцінки були представлені п. Оксаною Царенко, головою комітету з контролю якості аудиторських послуг АПУ на вебінарі «Актуальні питання контролю якості аудиторських послуг крізь призму результатів зовнішніх перевірок системи управління якістю», що відбувся 01.04.2024 р. [3]. Серед виявлених значущих недоліків варто виділити такі: аудиторською фірмою не розпочато роботу над розбудовою системи управління якістю; відсутній адекватний процес оцінки ризиків; неналежне документування виконаних процедур оцінки якості; не дотримано вимоги щодо об'єктивності та компетентності осіб, відповідальних за перевірку якості.

Впровадження МСУЯ 1 та МСУЯ 2 стало викликом для аудиторських фірм, адже зумовило необхідність переходу від «контролю якості» до «управління якістю» та оновлення внутрішніх системи управління якістю. За результатами зовнішнього контролю якості за 2023 рік було виявлено ряд суттєвих недоліків у системах управління якістю аудиторських фірм. Ці недоліки свідчать про те, що



аудиторським фірмам необхідно вжити заходів для покращення своїх систем управління якістю. Зважаючи на це, дослідження ключових аспектів ризик-орієнтованого підходу до системи управління якістю аудиторської фірми є надзвичайно актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Різноманітні аспекти застосування у практичному середовищі нових стандартів управління якістю аудиторських послуг викликають значний інтерес в наукових дослідженнях. На міжнародній веб-конференції «ISQM 2022: Міжнародні стандарти з управління якістю» [4], проведеної Аудиторською палатою України та Федерацією професійних бухгалтерів і аудиторів України 14-15 грудня 2022 року своє бачення та рекомендації представили такі науковці та практики: Л. Гапоненко, Т. Каменська, П. Кричун, J. Hooper, S. Gagnon, J. Knafo, В. Волотовська, С. Зубілевич, О. Царенко, О. Кузуб, О. Богданова, О. Дячук, С. Поліщук, О. Михайлова, Ю. Циганок, С. Мінін та ін. Керівництво із першого впровадження МСУЯ розглянуто Світланою Зубілевич. Особливості застосування стандартів з управління якістю середніми та малими аудиторськими компаніями досліджені Михайлом Кондратьєвим. Оксаною Царенко запропоновано погляд на розбудову системи управління якістю крізь призму зовнішнього контролю якості аудиторських послуг. Олександром Кузубом представлено процес оцінки ризиків для встановлення цілей якості, ідентифікації та оцінювання ризиків якості, розробки та реалізації дій у відповідь на ризики якості згідно МСУЯ 1. Ольга Богданова розробила вимоги до інформації та комунікації в системі управління якістю [4].

Незважаючи на актуальність та важливість нових МСУЯ, наукових досліджень, присвячених системі управління якістю за цими стандартами, не достатньо. Це стосується як теоретичних, так і практичних аспектів ризик-орієнтованого підходу. Потребує вивчення та узагальнення досвід впровадження нових стандартів. Недостатність наукових досліджень може ускладнити впровадження МСУЯ аудиторськими фірмами.

Наукова новизна дослідження полягає в комплексному аналізі ключових аспектів ризик-орієнтованого підходу до системи управління якістю аудиторської фірми з урахуванням нових міжнародних стандартів управління якістю.

Формулювання цілей статті. Наукова стаття покликана допомогти суб'єктам аудиторської діяльності краще зрозуміти МСУЯ 1, МСУЯ 2 та ефективно впроваджувати ризик-орієнтований підхід до управління якістю. Цілями наукової статті є розробка теоретичних засад ризик-орієнтованого підходу до системи управління якістю аудиторської фірми, обґрунтування рекомендацій щодо впровадження ризик-орієнтованого підходу до внутрішньої системи управління якістю аудиторських послуг.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ризик-орієнтований підхід сфокусований на ідентифікації, оцінці та управлінні ризиками, що впливають на якість аудиторських послуг. Цей підхід ґрунтується на трьох взаємопов'язаних елементах:

- встановлення цілей якості, визначення очікувань щодо якості аудиту;
- визначення ризиків, що можуть завадити досягненню цілей якості;
- впровадження дій у відповідь на ризики якості.

У найменуванні та змісті цього підходу зроблено акцент на ризиках. Ризик-орієнтований підхід дає змогу аудиторським фірмам виявляти та вирішувати потенційні проблеми для забезпечення кращої якості аудиторських послуг. Фірми зосереджують свої зусилля на найістотніших ризиках, ефективно використовують час і ресурси. Ризик-орієнтований підхід стимулює постійне вдосконалення систем управління якістю за рахунок моніторингу та оцінки ризиків. Ризики визначено як основу, оскільки цілі якості та дії у відповідь на ризики неможливо ефективно встановити без чіткого розуміння ризиків, що впливають на аудиторську діяльність.

Для побудови концепції ризик-орієнтованого підходу розглянемо послідовно цілі, ризики та дії у відповідь, враховуючи взаємообумовленість цих елементів.

Цілі якості (quality objectives) – це бажані результати щодо компонентів системи управління якістю, які повинні бути досягнуті аудиторською фірмою [1, с. 10]. Цілі якості повинні включати цілі щодо управління фірмою, щодо дотримання етичних вимог та незалежності, щодо відносин з клієнтами і виконання завдань, та цілі щодо ресурсів, зокрема, людських [5, с. 25].

На зміст цілей якості аудиторської фірми впливає її розмір. Великі мережеві фірми та міжнародні корпорації формують свої внутрішні системи управління якістю на підставі усіх сучасних досягнень науки та практики. Можливість скористатись їхнім досвідом та здобутками є обмеженою конфіденційністю. На нашу думку, доцільно досліджувати середні та невеликі аудиторські фірми, системи управління якістю яких потребують розвитку та вдосконалення. Пропонуємо перелік цілей якості для середньої за розміром аудиторської фірми, згруповані за функціональним призначенням:

1. Цілі щодо управління: забезпечення ефективного управління аудиторською фірмою; впровадження та функціонування системи управління якістю; забезпечення відповідальності керівництва за якість; постійне вдосконалення системи управління.

2. Цілі щодо розвитку: забезпечення безперервного розвитку; розширення спектра послуг; збільшення частки ринку; підвищення конкурентоспроможності.

3. Цілі щодо етики та доброчесності: дотримання етичних принципів та норм професійної поведінки; забезпечення доброчесності та прозорості в діяльності; запобігання конфліктам інтересів.

4. Цілі щодо персоналу: підвищення кваліфікації та компетентності персоналу; розвиток професійних навичок та знань; підвищення мотивації та залученості персоналу; формування команди з високим рівнем корпоративної культури;

5. Цілі щодо ресурсів: забезпечення відповідності ресурсів потребам аудиторської фірми; ефективне та раціональне використання ресурсів; впровадження сучасних технологій та інструментів аудиту.

6. Цілі щодо процесів: впровадження та дотримання стандартів аудиту; оптимізація аудиторських процедур; забезпечення ефективного та результативного виконання завдань; постійне вдосконалення процесів; забезпечення контролю якості на всіх етапах надання аудиторських послуг.

7. Цілі щодо результатів: висока якість аудиторських послуг; об'єктивність та неупередженість аудиторських висновків; задоволення потреб та очікувань клієнтів; зміцнення репутації аудиторської фірми.

8. Цілі щодо інформації: забезпечення достовірності та надійності інформації; ефективна комунікація з клієнтами та іншими зацікавленими сторонами; забезпечення конфіденційності та захист інформації від несанкціонованого доступу.

9. Цілі щодо суспільства: задоволення суспільних інтересів через послідовне виконання високоякісних завдань; підвищення рівня довіри до аудиторської професії; сприяння розвитку економіки та суспільства.

Зазначені цілі можуть бути доповнені та конкретизовані з урахуванням специфіки та потреб конкретної аудиторської фірми. Визначення цілей вимагає підбору адекватних вимірюваних показників досягнення цілей та регулярного моніторингу і оцінки прогресу у досягненні цих цілей.

Ризик якості (quality risk) – це ризик, який обґрунтовано може виникнути і окремо або в поєднанні з іншими ризиками негативно вплинути на досягнення однієї або декількох цілей якості [1, с. 10]. Перелік ризиків якості для середньої за розміром аудиторської фірми:

1. Ризики, пов'язані з невідповідністю аудиту та інших завдань з надання впевненості високим стандартам якості: недотримання МСА, МСУЯ та інших нормативних актів; недосконалість системи управління якістю; низька кваліфікація та мотивація персоналу; недостатній контроль за якістю аудиторських послуг; необ'єктивність та упередженість аудиторських висновків; невиявлення суттєвих помилок у фінансовій інформації.

2. Ризики, пов'язані з низькою ефективністю роботи фірми: застарілі аудиторські процедури; недосконалість інструментів і технологій; низька ефективність праці; нераціональне використання ресурсів; надмірні витрати на ведення діяльності; недотримання термінів виконання завдань.

3. Ризики, пов'язані зі втратою клієнтів: низька конкурентоспроможність фірми; негативна репутація на ринку аудиторських послуг; втрата довіри клієнтів; зниження попиту на аудиторські послуги.

4. Ризики, пов'язані з нездатністю до розвитку та вдосконалення фірми: недосконала система самоаналізу та оцінки якості роботи; відсутність чіткої стратегії розвитку; нездатність до інновацій; низький рівень мотивації персоналу до саморозвитку.

5. Ризики, пов'язані з порушенням етичних принципів та норм професійної поведінки: недотримання Кодексу етики професійних бухгалтерів; розголошення конфіденційної інформації клієнтів; конфлікт інтересів; недобросовісність та непрозорість в діяльності фірми.

Виявлення та врахування ризиків якості створює можливості для їх попередження й усунення. Ризики можна перетворити на стимули для розвитку та досягнення конкурентних переваг. Ризики є також можливостями, якщо певний вид ризику стосується усіх суб'єктів аудиторської діяльності, то швидкі та ефективні дії у відповідь можуть виділити аудиторську фірму серед інших. Наприклад, ризик втрати клієнтів може бути стимулом для покращення якості аудиторських послуг, розширення спектру послуг, або вдосконалення маркетингової стратегії. Ризик застарілих технологій може мотивувати аудиторську фірму інвестувати в нові технології, які імовірно підвищать її ефективність та конкурентоспроможність [6, с. 57]. Ризик невиконання завдань в строк може стимулювати вдосконалення процесів планування та управління проектами.

Дія у відповідь (response) (щодо системи управління якістю) – це політики або процедури, розроблені і впроваджені фірмою у відповідь на один або декілька ризиків якості. Політики – це положення про те, що слід або не слід робити у відповідь на ризик якості. Процедури – це дії для реалізації політик [1, с. 10].

Діями у відповідь є заходи, які аудиторська фірма вживає для запобігання ризикам якості або для їх зменшення до прийняттого рівня. Дії у відповідь повинні бути пропорційними ризику та ґрунтуватися на результатах його оцінки [5, с. 26]. Цілі якості необхідно визначити, ризики якості – ідентифікувати та оцінити, дії у відповідь – розробити та виконувати. Цілі якості слугують основою для ідентифікації ризиків. Оцінка ризиків допомагає зрозуміти ймовірність та вплив ризиків. Це дає змогу приймати обґрунтовані рішення щодо того, які дії у відповідь вжити. Зв'язок між цілями якості, ризиками якості та діями у відповідь є динамічним. Зміни в одному з цих компонентів можуть призвести до змін в інших.

Дії у відповідь можуть бути запобіжними, тобто такими, які застосовуються для того, щоб ризик не виник, та коригуючими, які вживаються для того, щоб виправити ситуацію після того, як ризик виник. Ефективність дій у відповідь повинна постійно контролюватися та при необхідності переглядатися.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку. Дослідження ключових аспектів ризик-орієнтованого підходу до побудови системи управління якістю аудиторської фірми є актуальним та має значну практичну цінність. Впровадження нових Міжнародних стандартів управління якістю спричинило перехід аудиторських фірм від «контролю якості» до «управління якістю» та застосування ризик-орієнтованого підходу до системи управління якістю. Цей підхід ґрунтується на трьох взаємопов'язаних елементах: встановлення цілей якості; визначення ризиків якості; впровадження дій у відповідь на ризики якості. Ризик-орієнтований підхід дає змогу аудиторським фірмам виявляти та вирішувати потенційні проблеми для забезпечення кращої якості аудиторських послуг. Фірми зосереджують свої зусилля на найістотніших ризиках, ефективно використовують час і ресурси. До ризиків якості відносяться ризики, пов'язані з невідповідністю аудиторських послуг високим стандартам



якості, ризику, пов'язані з низькою ефективністю роботи фірми, втратою клієнтів, нездатністю до розвитку та вдосконалення фірми, ризику, пов'язані з порушенням етичних принципів та норм професійної поведінки. Ризики можна перетворити на стимули для розвитку та досягнення конкурентних переваг. Цілі якості слугують основою для ідентифікації ризиків. Оцінка ризиків допомагає зрозуміти ймовірність та вплив ризиків. Це дає змогу приймати обґрунтовані рішення щодо того, які дії у відповідь є необхідними.

Зважаючи на новизну та актуальність теми, варто виділити перспективи подальших досліджень. Перспективним, на нашу думку, може бути розробка методичних рекомендацій щодо впровадження ризик-орієнтованого підходу до системи управління якістю в аудиторських фірмах; дослідження особливостей застосування ризик-орієнтованого підходу в аудиторських фірмах різного розміру та спеціалізації; розробка практичних інструментів для ідентифікації, оцінки та управління ризиками якості в аудиторській діяльності; вивчення впливу ризик-орієнтованого підходу на якість аудиторських послуг та конкурентоспроможність аудиторських фірм. Дослідження в даному напрямку мають важливе значення для підвищення якості аудиторських послуг, а також для розвитку теорії та практики управління якістю в аудиторській діяльності. Результати дослідження можуть бути використані аудиторськими фірмами для вдосконалення своїх систем управління якістю аудиторських послуг.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт з управління якістю (МСУЯ) 1 «Управління якістю для фірм, що виконують аудити чи огляди фінансової звітності, або інші завдання з надання впевненості чи супутніх послуг». Рада з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості МФБ. 2022. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/4_ISQM_1_Final_Standard_\(Not_Formatted\)\(uk\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/4_ISQM_1_Final_Standard_(Not_Formatted)(uk).pdf) (дата звернення: 01.04.2024).
2. Міжнародний стандарт управління якістю (МСУЯ) 2 «Перевірки якості завдання». Рада з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості Міжнародної федерації бухгалтерів. 2022. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/5_ISQM_2_Final_Standard_Not_Formatted_uk.pdf (дата звернення: 01.04.2024).
3. Царенко О.В. Аналіз порушень суб'єктами аудиторської діяльності професійних вимог щодо якості аудиторських послуг за 2023 рік. *Актуальні питання контролю якості аудиторських послуг крізь призму результатів зовнішніх перевірок системи управління якістю*: матеріали вебінару комітету з контролю якості аудиторських послуг АПУ (01.04.2024 р.). URL: <https://www.apu.com.ua/2024/04/01/актуальні-питання-контролю-якості-a/> (дата звернення: 01.04.2024).
4. ISQM 2022: Міжнародні стандарти з управління якістю: матеріали міжнародної веб-конференції (14-15 грудня 2022 р.). URL: <https://www.apu.com.ua/2022/12/18/матеріали-міжнародної-веб-конференції/> (дата звернення: 01.04.2024).
5. Москаль Н.В., Бандура З.Л., Кріль Я.Я. Сучасні аспекти управління якістю аудиторських послуг. *Економіка. Фінанси. Право*. 2023. № 10. С. 24–27. DOI: <https://doi.org/10.37634/efp.2023.10.5>
6. Карпенко Є. А., Коба О. В. Підвищення якості аудиту в умовах діджиталізації. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2022. Вип. 1(01). С. 56–61. DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.1-9>



References

1. International Standard on Quality Management (ISQM) 1. (2022). Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements. International Auditing and Assurance Standards Board of International Federation of Accountants. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/4_ISQM_1_Final_Standard_\(Not_Formatted\)\(uk\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/4_ISQM_1_Final_Standard_(Not_Formatted)(uk).pdf) [in Ukrainian].
2. International Standard on Quality Management (ISQM) 2. (2022). Engagement Quality Reviews. International Auditing and Assurance Standards Board of International Federation of Accountants. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/5_ISQM_2_Final_Standard_Not_Formatted_uk.pdf [in Ukrainian].
3. Tsarenko O.V. (2024). Analiz porushen subyektamy audytorskoyi diyalnosti profesiynykh vymoh shchodo yakosti audytorskykh posluh za 2023 rik. *Aktualni pytannya kontrolyu yakosti audytorskykh posluh kriz pryzmu rezultativ zovnishnikh perevirok systemy upravlinnya yakistyu: materialy vebinaru komitetu z kontrolyu yakosti audytorskykh posluh APU: materials of the webinar of the audit services quality control committee of the APU.* (01.04.2024 p.). URL: <https://www.apu.com.ua/2024/04/01/актуальні-питання-контролю-якості-а/> [in Ukrainian].
4. ISQM 2022: International Standard on Quality Management (2022).: materials of the International Web Conference. URL: <https://www.apu.com.ua/2022/12/18/матеріали-міжнародної-веб-конференції/> [in Ukrainian].
5. Moskal N.V., Bandura Z.L., Krill Ya.Ya. (2023). Suchasni aspekty upravlinnya yakistyu audytorskykh posluh [Contemporary aspects of quality management in audit services]. *Ekonomika. Finansy. Pravo. – Economy. Finances. Right. Issue 10, 24–27.* DOI: <https://doi.org/10.37634/efp.2023.10.5> [in Ukrainian].
6. Karpenko E.A., Koba O.V. (2022). Pidvyshchennya yakosti audytu v umovakh didzhitalizatsiyi [Improving the quality of audit in conditions of digitalization]. *Tsyfrova ekonomika ta ekonomichna bezpeka – Digital economy and economic security. Issue 1(01), 56–61.* DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.1-9> [in Ukrainian].