

DOI: 10.15276/ETR.01.2020.11
 DOI: 10.5281/zenodo.3967554
 UDC: 657.6 (075.8) 657:35.073.526
 JEL: M41

КОНСОЛІДАЦІЯ ІНФОРМАЦІЇ З РЕГУЛЮВАННЯ АУДИТУ, ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ АУДИТУ В КРАЇНАХ ЄС

CONSOLIDATION OF INFORMATION ABOUT AUDIT, AUDIT ORGANIZATION AND AUDITION METHODS IN THE EU COUNTRIES

Volodymyr Panteleiev, Doctor of Sciences (Economic), Professor
 National Academy of Statistics, Accounting and Audit, Kyiv, Ukraine
 ORCID: 0000-0002-6979-8861
 Email: Vp.panteleiev@gmail.com

Received 23.12.2019

Пантелеєв В.П. Консолідація інформації з регулювання аудиту, організації і методики аудиту в країнах ЄС. Оглядова стаття.

У статті та таблиці узагальнено матеріали з правових та практичних засад регулювання аудиту, контролю якості аудиторських послуг та органів суспільного нагляду за аудитом по всіх країнах ЄС та в Україні. Вказано тенденції щодо організації та регулювання аудиторської діяльності, варіанти впливу на якість аудиторських послуг, а також застосування державних та не державних важелів формування органи суспільного нагляду. Обґрунтовано критичне ставлення до регулювання аудиту, організації і методики аудиту в Україні. Зроблено висновки та перспективи подальших досліджень.

Ключові слова: аудит, Європейський Союз, регулювання аудиту, контроль якості аудиторських послуг, органи суспільного нагляду.

Panteleiev V.P. Consolidation of information about audit, audit organization and audition methods in the EU countries. Review article.

The paper and the table summarize materials on the legal and practical framework for the regulation of audit, quality control of audit services and public oversight audit all countries of EU and Ukraine. The tendencies of organization and regulation of audit activity, variants of influence on the quality of audit services, as well as application of state and non-governmental levers of forming the body of public supervision are indicated. A critical attitude to the regulation of audit, organization and methods of audit in Ukraine is justified. Conclusions are drawn and prospects for further research are outlined.

Keywords: audit, the European Union, regulation of audit, quality control of audit services, public oversight bodies

Реалізації вимог Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом передбачає виконання Україною зобов'язання узгодити основні положення із політичної асоціації та економічної інтеграції. Питання аудиту відносяться до головних об'єктів економічної інтеграції між Україною та ЄС. Тому закономірно постає завдання узагальнити нормативну базу та кращі практики і процедури головних аспектів аудиту за прикладом країн ЄС та фірм України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Нормативні вимоги до ключових положень аудиту в Країнах ЄС передбачені Директивами ЄС, зокрема Директивою 2014/56/ЄС Європейського парламенту та Ради від 16 квітня 2014 р., що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річних звітів та консолідованих звітів (стосується Європейського економічного простору). Дослідниками розглянуто стан регулювання аудиту, контроль якості аудиторських послуг та органи суспільного нагляду за аудитом по 13 країнах, що утворювали ЄС [1], формування органів суспільного нагляду за аудиторською діяльністю у всіх країнах ЄС [3] та по окремих країнах [12], проблеми та перспективи забезпечення якості аудиторських послуг [6]. Але детального узагальнення регулювання аудиту, контролю якості аудиту та органів суспільного нагляду за аудитом по всіх 28 країнах ЄС не проведено.

Метою даної статті є узагальнення наукових та практичних засад стану регулювання аудиту, контролю якості аудиторських послуг та органів суспільного нагляду за аудитом в країнах ЄС та в Україні.

Виклад основного матеріалу.

Зведення регулювання та практики аудиту по країнах ЄС у формі таблиці.

Таблиця 1. Зведена інформація про правила надання аудиторських послуг національними службами аудиту країн ЄС (фрагмент)

Назва	Економіка країни	Інформація про країну: /джерело Вікіпедії / /чисельність населення (млн. осіб)/ ВВП на одну особу	Стан регулювання аудиту	Контроль якості аудиторських послуг	Органи суспільного нагляду за аудитом	Різне
1	2	3	4	5	6	7
Королівство Бельгія	Високорозвинена індустріальна країна. Основні галузі економіки: інжиніринг і металургія, моторобудівна, харчова, хімічна, текстильна, вугільна, нафтова та скляна промисловість.	/11, 161 600 млн. осіб/30 700 EUR/	Професії бухгалтера і аудитора суворо розділені. Інститут професійних аудиторів (ІПУ) - утворений у 1953 р., він об'єднує професійних аудиторів країни. На даний час він налічує близько 700 членів. Закон про аудит 1985 р. відповідає вимогам ЄС про аудиторську діяльність і кваліфікації аудитора. Аудит обов'язковий тільки для великих підприємств, і в цьому випадку аудиторі повинні бути членами ІПУ. [1]	Відповідальність за проведення зовнішнього контролю якості аудиту покладено на інститут «Revisuers d'Entreprises» (RE). Усі аудиторі, які займаються зовнішньою перевіркою, є членами інституту RE і їх професійна діяльність підконтрольна Міністру економіки [6]. В країні створена і діє Вища Рада з бухгалтерського обліку. Вона виступає в ролі радника Міністра економіки та надає консультації та поради RE [18].	Члени органів суспільного нагляду, в основному, є непрактикуючими аудиторами, а кількість членів невелика; їх кількість становить до 10 членів; у країні поєднується державне фінансування та надходження від аудиторської професії для утримання органів суспільного нагляду [3]	Всі члени робочого комітету підприємства мають право вето на призначення аудитора. Звіт аудитора повинен включати відповіді: як аудит відбувався, чи відповідають облікові документи та звіти вимогам законодавства; чи дають бухгалтерські звіти «справжнє і неупереджене уявлення» про стан справ в компанії [1]
Італійська Республіка	Високорозвинена індустріально-аграрна країна, яка входить у число 10 найрозвиненіших індустріальних країн світу. Основні галузі промисловості: машинобудівна, текстильна і швейна, залізо- і сталеливарна, хімічна, харчова, моторобудівна, туризм.	/59, 464 644 млн. осіб/\$30.464/	Державна модель регулювання аудиту. Для всіх компаній, чий розмір перевищують показники, потрібне проведення аудиторських перевірок, але закон не накладає особливих обмежень на професійну підготовку аудитора, а обсяг його обов'язків встановлений Цивільним кодексом, на сьогоднішній день досить обмежений. Незалежний професійний аудитор потрібно в першу чергу для компаній з обмеженою відповідальністю, зареєстрованих на фондовій біржі, фінансових організацій, громадських організацій [1]	Загальний контроль здійснює Міністерство юстиції. Палата аудиторів, яка складається з окремих зареєстрованих аудиторів, є незалежною наглядовою організацією має дотримуватися професійних вимог до визначених 4-ю Директивою ЄС. Передбачені вимоги в «Принципах професійної поведінки Палати аудиторів» обов'язкові для виконання з боку усіх членів національних професійних органів. Компанії, що зареєстровані на фондовій біржі, повинні перевірятися «підконтрольними» аудиторськими фірмами, внесеними до реєстру контролюючим органом фондової біржі (CONSOB) [18]	Нагляд здійснює державний орган, який є елементом фінансової інституції, та контролює роботу біржових структур (Комісія з цінних паперів і бірж (CONSOB). Органи суспільного нагляду за аудиторською професією повністю представлено не практикуючими спеціалістами. Суспільний нагляд за аудиторськими фірмами суб'єктів, що не становлять суспільний інтерес — здійснює Генеральний центр обліку (RGS) у складі Міністерства економіки і фінансів [3].	Широко трактується введення директив Європейського Співтовариства в Італії існує давня і міцна традиція більш гнучкого застосування на практиці формально суворих юридичних норм [1]

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Велике Герцогство Люксембург	Економіка Люксембургу стабільною, історично ґрунтується на металургійній галузі, зараз розвивається сектор фінансових послуг. Невеликі розміри та розташування країни в індустриальному центрі Європи стали причиною її тісної інтеграції з сусідами	/0,576200 млн. осіб/ \$58 900/	Обсяг аудиторських і бухгалтерських вимог, що пред'являються до компанії, залежить від її розмірів. З 1984 р. усі великі і середні підприємства повинні мати в якості аудитора члена ІРП. Невеликі компанії призначають спеціальних аудиторів, до кваліфікації яких не пред'являються спеціальні вимоги. У 1984 році була встановлена кваліфікація (Reviser d'enterpris) ревізора підприємства, що відповідає посаді кваліфікованого аудитора в інших країнах. Кваліфіковані аудитори з інших країн ЄС можуть бути також допущені для роботи в країні після перевірки їх знань [1]	Діяльність фахівців з аудиту контролюється Міністерством юстиції. Після отримання дозволу в Міністерстві юстиції кожен аудитор стає членом Інституту ревізорів підприємства (ІРП), професійної організації, яка здійснює контроль за діяльністю аудиторів. [1] У 1995 р. Інститут заснував Комісію, яка займається питаннями зовнішнього контролю якості аудиту та у 1997 р. Комісія провела контроль якості аудиту [18]	Фінансування системи суспільного нагляду в країні Наглядова комісія фінансового сектору є гарантованим і здійснюється, в основному, за рахунок внесків аудиторських фірм та аудиторів [1,2]	Налічується понад 12 тис. холдингових компаній, а також 1300 інвестиційних фондів і 220 банків. Існує сектор випуску європейських облігацій [Вікіпедія] Відповідає критеріям ст. 39 ПКУ [10]
Королівство Нідерланди	Високорозвинена індустриальна країна з інтенсивним високопродуктивним сільським господарством. Основні галузі економіки: агроіндустрія, машино-суднобудівна, автота літакобудівна, електротехнічна та радіоелектронна, нафтова та нафтохімічна, чорна та кольорова металургія, легка промисловість, обробка алмазів.	/17,000000 млн. осіб/ \$49,200/	Державна модель регулювання аудиту. Нідерландський інститут зареєстрованих бухгалтерів (НІЗБ), професійний орган голландських бухгалтерів. У 1974 р. закон встановив посаду адміністративного консультанта (АК). Ці фахівці не можуть займатися проведенням аудиторських перевірок найчастіше працюють з невеликими і середніми підприємствами. аудиту [1].	Запроваджується ротація аудиторської фірми. [8] Зміцнення системи управління і створення наглядових рад у аудиторських фірм, актуальною є проблема забезпечення якості роботи і дотримання етичних норм аудиторами. Зараз в Нідерландах триває впровадження вимог Директиви СЕС № 8 про кваліфікацію аудиторів. [8] У 1997 р. створена Комісія з питань перевірки якості аудиту, яка займається зовнішнім контролем якості аудиторської діяльності. Комісія діє в рамках моніторингової організації NIRVA [18]	Нагляд за аудиторськими фірмами здійснює державний орган, який є елементом фінансової інституції, та контролює роботу біржових структур (2002 р.) (Нідерл.: <i>Stichting Toezicht Effectenverkeer - STE</i>) [8]. Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами, а чисельність членів таких органів невелика у країні — 3 особи. Фінансування системи суспільного нагляду у країні є гарантованим і здійснюється, в основному, за рахунок внесків аудиторських фірм та аудиторів. [3]	Висока якість аудиту, виправдане відновлення довіри до аудитора і його звітів [8]

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Федеративна Республіка Німеччина	Одна високорозвинених країн світу. Посідає перше місце в Європі за кількістю виробленої промислової продукції. Провідне місце в економіці займають електронно-технічна, машинобудівна (в тому числі автомобілебудування, гірнична, металургійна, хімічна, харчова, суднобудівна, текстильна, нафтопереробна галузі промисловості.	/80,767 000 млн. осіб/ \$35 930/	Державна модель регулювання аудиту. Визнані кваліфіковані аудиторі в 1932 р самостійно об'єдналися в професійну організацію, так званий Інститут аудиторів. Аудиторська діяльність здійснюється відповідно до Закону «Про Професійний статут аудиторів» 1961 р. Аудит повинні проходити всі великі та середні компанії. Аудит в країні має кілька напрямів: аудит підприємства наприкінці фінансового року; аудит документів юридичної особи предмет відповідності законодавству країни; аудит за дорученням Загальних зборів акціонерів; аудит окремих сегментів операційної і фінансової діяльності; аудит на предмет виявлення правопорушення, включаючи контрольні перевірки поточного характеру, превентивні перевірки з метою попередження можливих порушень; контрольна перевірка всього підприємства чи його часті (при продажі) [1]	У Німеччині існують дві професійні аудиторські організації: Аудиторська палата и Інститут аудиторів. З 1961 р під керівництвом Міністерства економіки діє Аудиторська палата Wirtschaftsprüferkammer офіційний орган для контролю за діяльністю всіх аудиторів країни. Членство в Аудиторській палаті є обов'язковим для кожного аудитора і кожної аудиторської фірми. Крім того, є добровільна асоціація кваліфікованих аудиторів Institut der Wirtschaftsprüfer в яку входить 84% з 6680 аудиторів даного рівня підготовки [1]	Змішана модель, передбачає, що існуюча суспільна організація аудиторів та Аудиторська палата здійснює нагляд за професією, однак Аудиторську палату контролює незалежний державний орган – АПАК [2,14]]. Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами, а кількість членів не велика; їх кількість становить до 10 членів. Нагляд за професією аудитора в Німеччині здійснюється з 2005 р. спеціальним незалежним державним органом контролю – Комісією по нагляду за професією аудитора, яка контролює діяльність Аудиторської палати. З вересня 2007 р. запроваджено нову структуру контролю – інспекцію, яка здійснює контроль стосовно лише тих аудиторських компаній, які підтверджують фінансову звітність підприємств, що працюють на ринку капіталу. Фінансування системи суспільного нагляду є гарантованим і здійснюється, в основному, за рахунок внесків аудиторських фірм та аудиторів; обсяг фінансування таких органів є значним, наприклад, на роботу органів суспільного нагляду у 2015 році було виділено EUR 6305000 [3]	Аудитори країни дуже обмежені у відношенні поєднання аудиторської діяльності з наступними видами діяльності: діяльність в технічній і юридичній областях; науково-дослідна робота та викладацька робота; участь в операціях довірчого керування; професійна діяльність в області літератури чи мистецтва. [14]

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Французька Республіка	Високорозвинена індустріально-аграрна країна. За розмірами ВВП і обсягом промислового виробництва Франція посідає одне з провідних місць у західному світі. Розвинуті автобудування, суднобудування, тракторо-авіабудування, електротехнічна і радіоелектронна промисловість, а також хімічна (виробництво соди, добрив, хімічних волокон, пластмас), нафтопереробна і нафтохімічна промисловість, легка промисловість. Розвивається туризм	/66, 842 134 млн. осіб/ \$35 156/	Державна модель регулювання аудиту. Згідно із законом про промислово-торгові компанії 1966 р. усі компанії з обмеженою відповідальністю і повні товариства зобов'язані надавати бухгалтерські документи для аудиторської перевірки. Це завдання покладається на спеціальних бухгалтерських комісарів (commissaries aux comptes) з яких акціонери вибирають тих, хто безпосередньо працюватиме з їх компанією, строком на 6 років. Потім термін повноважень комісарів може бути продовжений, при цьому кількість пролонгацій не обмежується. Після того, як аудитори призначені, замінити їх не можна, за винятком випадку, коли вноситься спеціальна юридична постанова про нефахову поведінку вказаних осіб. Якщо капітали компанії перевищують 500 тис. франків або вони зареєстровані на фондовій біржі, акціонери обирають двох бухгалтерських комісарів. У будь-якому випадку забороняється складання річних бухгалтерських звітів (чим займаються бухгалтерські експерти) і їх перевірка (завдання бухгалтерських комісарів) одними і тими ж фахівцями. [1]	Питання бухгалтерського обліку і звітності знаходяться у веденні Міністерства фінансів, а аудит - Міністерства юстиції. У країні при проведенні перевірки якості застосовуються два підходи: "горизонтальний", відповідно до якого перевіряються всі професійні аудитори та всі види аудиторських завдань; "вертикальний", який передбачає детальне вивчення файлів аудиторських перевірок суспільно значимих компаній; одночасно здійснюється перевірка застосовуваних аудиторами процедур[6]	Вища Рада Аудиту (Haut Conseil du Commissariat aux Comptes) заснована згідно із законодавством про фінансову безпеку. Призначається Міністерством юстиції. Діє правління вищої ради комісаріату аудиту. Фінансування системи суспільного нагляду здійснюється в основному за рахунок внесків аудиторських фірм та аудиторів. [2, 12] Фінансування органів суспільного нагляду є значним, наприклад, на робочі органи суспільного нагляду країни у 2015 році було виділено EUR 9000000 [3]	

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Королівство Великої Британії та північної Ірландії	Одна з найбільш економічно високорозвинених індустріальних країн світу. Провідна економіка у сфері фінансових послуг, фармакологічної і військової промисловості. Стабільні транснаціональні корпорації (ТНК). Високоточні технології і хай тек (телекомунікації і біотехнології). Видобуток нафти і газу з Північного моря. Інновації в розробках програмного забезпечення. Основні галузі промисловості: машинобудівна, електрообладнання та автоматика, корабле- та авіабудівна, електроніка, металургія, хімічна, вугільна, нафтова, паперова, харчова, текстильна, легка промисловість	/63, 181 775 млн. осіб/\$35 286/	Недержавна модель регулювання аудиту. Допуск до професії, її регулювання здійснюється недержавними професійними організаціями з чітким розподілом компетенцій та відповідальності. При цьому такі приватні організації підконтрольні державним органам. Участь держави обмежується створення правового поля, наглядом за дотримання незалежності в керівних органах професійних організацій через вплив на призначення керівників із числа не практикуючих осіб. Усі компанії без виключення повинні надавати свої звіти на аудиторську перевірку професійно підготовленим аудиторам. З 1948 р. уряд визнає право на проведення таких перевірок за членами чотирьох професійних бухгалтерських організацій: Інститут присяжних бухгалтерів Шотландії (ІПБШ), інститут присяжних бухгалтерів Англії і Уельсу, інститут присяжних бухгалтерів Ірландії асоціація дипломованих бухгалтерів. [1].	УНО відстежує якість роботи аудиторських фірм. Професійні організації контролюють роботу всіх аудиторів, які внесені до реєстру. Кожна із організацій має власну систему нагляду та контролю за дотриманням відповідних законоположень і норм, включаючи проведення аудиту в рамках компанії. Професійні організації контролюють також процес реєстрації зовнішніх аудиторів, здійснюють моніторинг стосовно дотримання ними у своїй роботі вимог чинних законоположень про аудит. Ці організації мають найвищі повноваження щодо впровадження санкцій проти аудитора в разі потреби, аж до виключення його з реєстру [6].	Нагляд здійснює приватна суспільна організація за дорученням держави. Члени органів суспільного нагляду, є не практикуючими аудиторами, а чисельність таких органів у країні велика та становить 20 осіб. Поєднується державне фінансування та надходження від аудиторської професії для утримання системи суспільного нагляду. Фінансування органів суспільного нагляду є значним, наприклад, на роботу органів суспільного нагляду Великобританії у 2015 році було виділено GBP12800000. [3]	У 1844 р. з'явився перший закон про діяльність компаній, який передбачав проведення аудиторської перевірки балансового звіту. Незалежне та впливове положення фахівців бухгалтерської професії, традиція усебічного аудиту, обґрунтування пред'явлення вимог і детальне формування бухгалтерських методів, чим займаються недержавні організації, міцні зв'язки з колегами із США[1]

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Королівство Данія	Країна з високою розвинутою економікою: індустрією, агрокультурою, транспортом, сферою обслуговування. Із 50-х років XX стор. в валовому продукті Данії почала швидко збільшуватись доля промисловості	/5,450.661 млн. осіб/ \$37.000/	Існують два типи кваліфікації бухгалтерських працівників: державний контролер, входить в провідну професійну організацію бухгалтерів (FSR) і зареєстрований контролер (FRR). Аудитори призначаються акціонерами на щорічних загальних зборах і мають право робити свої професійні послуги конкретної компанії до наступних таких зборів. Обмежень на кількість призначень для проведення аудиту однієї компанії не існує. Аудиторський звіт повинен однозначно вказати, що бухгалтерські звіти компанії пройшли через аудиторський контроль і що вони відповідають вимогам закону. Аудиторський звіт несертифікованого фахівця повинен окрім цього вказати наступне: що можливості провести аудиторський звіт сертифікованим фахівцем не було; що бухгалтерські звіти відповідають основним бухгалтерським документам; що звіт керівництва компанії висвітлює усі питання, визначувані законом [1]	Для того, щоб мати право займатися зовнішнім аудитом, аудитор повинен мати сертифікат і бути зареєстрованим в Агенції торгівлі і компаній Данії, що створена при Міністерстві бізнесу і промисловості Данії. [6]. За правилами зовнішнього контролю якості аудиту 1994 р. для членів FSR аудиторські фірми і окремі практикуючі аудитори можуть підлягати зовнішній перевірці, яку проводить інша професійна фірма [18]	-	Країна демонструє пріоритет фіскальної автономії з домінуванням місцевих податків у доходах місцевих бюджетів. Самостійність комун спирається насамперед на власну податкову базу, за рахунок місцевих податків формується 51% комунальних доходів в країні [4].
Ірландія	Аграрно-індустріальна країна, що прогресивно розвивається. Основні галузі промисловості: комп'ютерна індустрія, текстильна, харчова, хімічна,	/4,609 600 млн. осіб/ \$53 841/	Інститут дипломованих бухгалтерів Ірландії (ІБДІ), заснований в 1888 р., є основним професійним бухгалтерським органом цієї країни.	Аудитор, включений до реєстру, може бути спеціалістом, який надає послуги одноособово, може бути принципом партнерства або компанії, що теж внесені до реєстру, або аудиторської фірми, але аудитор повинен бути членом офіційно визнаної професійної організації.	Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами, а Великійбританії [1]. На початку 1990-х, кількість членів не велика; їх кількість становить до 10 членів у країні,	Аудиторські процедури і вимоги до їх проведення схожі на ті, які існують у Великобританії [1]. На початку 1990-х, країна пережила безпрецедентне економічне зростання

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
	машинобудування, чорна металургія, фармацевтична, скляна, нафтопереробна, гірнична, туризм.		Усі акціонерні компанії повинні призначати незалежного аудитора з однієї з наступних організацій: інститут дипломованих бухгалтерів вищої кваліфікації Ірландії; інститут дипломованих бухгалтерів Ірландії; зареєстрована асоціація присяжних бухгалтерів; інститут дипломованих бухгалтерів Англії і Уельсу; інститут дипломованих бухгалтерів Шотландії і Уельсу [1].	Процедури зовнішнього контролю якості базуються на системі моніторингу, де задіяні штатні співробітники моніторингових організацій [18].	фінансування системи суспільного нагляду країні гарантованим і здійснюється, за рахунок внесків аудиторських фірм та аудиторів. [3]	.Населення країни зростає найвищими темпами в Європі — щороку на 2,5 % [Вікіпед]. Відповідає критеріям ст. 39 ПКУ [10]
Грецька Республіка	Розвинена індустріально-аграрна держава. Сфера послуг становить найбільшу частку у ВВП та являє собою найбільш важливий та швидкозростаючий сектор економіки. Розвивається туризм. Розвивається промисловість та сільське господарство.	/11, 305 118 млн. осіб/ \$30 661/	Проведення аудиторської перевірки потрібно, якщо показники підприємства перевищують встановлені обмеження по розмір активів, обороту операцій і кількості зайнятих працівників [1].	Монополістична і контрольована державою структура професії бухгалтера-аудитора [1]. Інститут сертифициованих аудиторів Греції «Some Orkoton Elegton»- офіційна професійна організація аудиторів. Керівний орган SOE – Спостережна Рада уповноважена здійснювати моніторинг діяльності аудиторів, а також контролювати дотримання аудиторами чинного законодавства країни. SOE також визначає професійні та етичні норми і стандарти та уповноважений виключати окремих членів із реєстру [18]	Рада з нагляду за бухгалтерським обліком і аудитом (Accounting & Auditing Standards Oversight Board) формується Банком Греції, Комітетом з фондового ринку, Федерацією грецьких галузей - по одному членові. Президент і два віце-президенти Ради з нагляду призначаються міністром фінансів і економіки. Загальна кількість членів - сім. Система громадського контролю повністю фінансується за рахунок внесків аудиторських фірм. Внески розраховуються як відсоток від вартості аудиторських послуг [12].	Значний вплив податкових законів [1]
Королівство Іспанія	Розвинена індустріально-аграрна країна. Основні галузі промисловості: текстильна, харчова, металообробна, хімічна, суднобудування, машинобудування. Розвивається туризм.	/45, 200 737 млн. осіб/ \$ 29 148/	Ведеться офіційний реєстр бухгалтерських працівників, більшість аудиторів стають членами однієї з двох професійних організацій: Регістра економічних аудиторів (PEU) Інституту присяжних аудиторів (ША).	В Іспанії бухгалтерське регулювання знаходиться у веденні Міністерства економіки і фінансів. [1] Законом про аудит 1988 р. заснований Інститут аудиторів, який функціонує як регулюючий орган усієї аудиторської та бухгалтерської діяльності; він контролює реєстрацію аудиторів і має дисциплінарні повноваження [18]	Консультативний комітет з аудиту Інституту бухгалтерського обліку і аудиту (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC)) є консультативним органом під керівництвом голови Інституту і складається з 13 членів, що призначаються Міністерством економіки.	Помітну роль в розвитку питань бухгалтерії грають наукові інститути і школи бізнесу. [1] Відповідає критеріям ст. 39 ПКУ [10]

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
			Закон про аудит 1988 р. і випущені на його основі інструкції 1990 р. ввели в дію в Іспанії положення Директиви СС № 8. Основне призначення аудитора - отримати укладення про те, чи забезпечують бухгалтерські звітні документи, що надаються, "істинне і неупереджене уявлення" про загальний і фінансовий стан компанії і чи відбуваються вони дійсно положення з її прибутком і зміною фондів за звітний період відповідно до встановлених норм. Аудитор повинен також перевірити, що звіт керівників компанії не розходиться з даними звітної бухгалтерської документації. [1]		Фінансування системи суспільного нагляду Іспанії є гарантованим і здійснюється, в основному, за рахунок внесків аудиторських фірм та аудиторів. [12].	
Португалія	Індустріально-аграрна країна. Основні галузі промисловості: текстильна та легка промисловість, деревообробна та паперова, металургійна, нафтопереробна, хімічна, гірнична, рибна, виноробство. У промисловості переважають великі підприємства транснаціональних і національних монополій	/10, 374 822 млн. осіб/ \$23 464/	У Португалії існує суворе розмежування між бухгалтерськими і аудиторськими професіями. Аудитори, або офіційні ревізори, проходять в міністерстві юстиції і входять в об'єднання офіційних аудиторів, яке визнане державними структурами. Працівники бухгалтерської сфери відомі як технічні фахівці з бухгалтерії (Revisores Oficias de Contas) повинні пройти реєстрацію в Міністерстві фінансів. Аудитори, відомі як офіційні ревізори, (Técnicos de Contas), реєструються в міністерстві юстиції [1].	В Португалії бухгалтерське регулювання знаходиться у веденні Міністерства фінансів та Міністерства юстиції. [1] Аудиторська палата (CROC) у 1993 р. затвердила склад спеціальної Комісії для впровадження системи зовнішнього контролю. Після проведеного контролю перевіряючий складає звіт і передає Комісії. Копії звітів стосовно компаній, зареєстрованих на фондовій біржі, передаються до регулюючого органу фондової біржі [18]	Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами, а чисельність таких органів невелика у Португалії — 3 особи. В фінансуванні органу суспільного нагляду Португалії поєднуються державне фінансування та надходження від аудиторської професії для утримання системи суспільного нагляду. [3]	

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Фінляндія	Високорозвинена індустріально-аграрна країна. Провідні галузі промисловості: металургійна, машинобудівна (суднобудівна, електронне обладнання та ін.), целюлозно-паперова, деревообробна, чорна та кольорова металургія, хімічна, текстильна, швейна, промисловість	/5, 457 429 млн. осіб/ \$33 556/	Новим законом про аудит 2015 р. передбачено кілька категорій сертифікованих аудиторів: авторизований державний бухгалтер, аудитор суб'єктів суспільного інтересу, аудитор державного управління та державних фінансів. [5]	За розробку законодавства про аудиторську діяльність відповідає Міністерство економіки та зайнятості. Пропонує уряд пропозицію щодо складу незалежної аудиторської ради, яка діє у складі нового органу контролю за здійсненням аудиту. Рада призначається терміном три роки. Рада відповідає за загальне керівництво, розвиток та нагляд за аудиторською діяльністю [5]	Члени органів суспільного нагляду, в основному, є непрактикуючими аудиторами, а кількість членів невелика; їх кількість становить до 10 членів у Фінляндії. [3]	У Фінляндії, державне управління, зокрема фіскальних функцій держави, децентралізовано [4]. Звітність (бухгалтерська і податкова) здається виключно в електронній формі.
Республіка Австрія	Високоіндустріальна країна. Основні галузі економіки: машинобудування (транспортне, сільськогосподарське, електротехнічне), металургійна, харчова, текстильна, хімічна, електрична, паперова, гірнична, виробництво алюмінію, туризм. Понад 20% промислової продукції створюється в металургійній, гірничодобувній галузі, енергетика).	/8, 414 638 млн. осіб/ \$38 744/	Палата бухгалтерів Австрії (KWT) - це організація з широкими повноваженнями для податкових консультантів, сертифікованих бухгалтерів та ліцензованих бухгалтерів. Її учасники є експертами податкової консультації, аудиту, бухгалтерського обліку та фінансових звітів. KWT представляє інтереси близько 8400 бухгалтерів та близько 1600 незалежних бухгалтерів та ліцензованих бухгалтерів. Вона також обслуговує близько 2500 аудиторів. Експертний комітет підприємництва та аудиту, підпорядкований комітету державних бухгалтерів. Інститут сертифікованих бухгалтерів (IWP) - це добровільне об'єднання сертифікованих державних бухгалтерів в Австрії, наразі охоплює близько 800 членів (фізичні та юридичні особи). Він представляє інтереси професії. Академія бухгалтерів ("Akademie der Wirtschaftstreuhand") є офіційним навчальним інститутом [13].	Сертифіковані державні бухгалтери підпорядковуються правилам професійної поведінки. Ці принципи викладені в Wirtschaftstreuhandberufsgesetz (WTBG або Статуті професійних практиків бухгалтерів), Wirtschaftstreuhandberufsausübungsrichtlinie (WT-ARL або директиві про практику державних бухгалтерських професій) та положеннями Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetzes (A-QSG або Закону про забезпечення якості аудиту). Загалом, це повинно відбуватися кожні шість років, або кожні три роки, для аудиторів компаній із загальним інтересом. видає сертифікат вказує додаткові вимоги або відмовляє у видачі сертифіката. Сертифікація про успішну участь у системі забезпечення якості, є обов'язковою умовою проведення аудиту фінансової звітності [13]. Існує наглядовий орган (The Kammer der Wirtschaftstreuhand), який наділений повноваженнями застосовувати дисциплінарні покарання в разі порушень аудиторської діяльності норм і законоположень, виконання яких є обов'язковим для усіх без винятку аудиторів [18].	В країні існує наглядовий орган, який наділений повноваженнями застосовувати дисциплінарні покарання в разі порушення в аудиторській діяльності норм та законоположень, виконання яких є обов'язковим для усіх без винятку аудиторів. В Австрії національний орган суспільного нагляду Австрійське управління з нагляду за аудиторами (QKE) складається з 6 постійних членів і 6 тимчасових членів, усі з яких є практикуючими аудиторами. Фінансування системи суспільного нагляду в Австрії є гарантованим і здійснюється, в основному, за рахунок внесків аудиторських фірм та аудиторів. [13] Основний акцент в питаннях контролю якості аудиту в Австрії робиться на поліпшення рівня внутрішнього контролю якості аудиту. Це означає, що внутрішній моніторинг приймає форму зовнішнього контролю, який базується на міжнародних вимогах до аудиторської діяльності аудитор повинен пройти зовнішній контроль якості. [6].	Відповідає критеріям ст. 39 ПКУ [10]

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Королівство Швеція	Високорозвинена індустріальна країна з інтенсивним сільським господарством. Провідні галузі промисловості: гірничі (мідна та ін. мінерали), чорна та кольорова металургія, машинобудівна, хімічна, легка і харчова, цементна, деревообробна та паперова промисловість. Приватна власність корпорацій у Швеції відрізняється досить високою мірою концентрації	/9,354,462 млн. осіб/ \$ 47 229/	Foreningen Auktoriesarade Revisorer (FAR) професійна організація аудиторів, видає рекомендації з питань бухгалтерського та аудиторського справи. Хоча ці рекомендації не є обов'язковими, на практиці вони дуже впливають на діяльність фахівців. FAR об'єднує уповноважених присяжних бухгалтерів-аудиторів, загальна чисельність яких становить близько 1400 чол. Всі шведські компанії з обмеженою відповідальністю повинні призначати аудиторів необхідної кваліфікації. Для великих компаній кваліфікація аудитора повинна бути найвищою - уповноваженого присяжного бухгалтера-аудитора. Аудиторські звіти зберігаються разом з щорічними бухгалтерськими звітними документами[1]	З 1973 року уряд вирішує завдання реєстрації присяжних бухгалтерів-аудиторів, використовуючи для цього Раду з торгівлі[1]	Наглядова рада по аудиту (Revisorsnämnden) є урядовим органом, яким керує Міністерство юстиції. Рада складається з дев'яти членів, що призначаються урядом строком на три роки. Члени Ради, в основному, є не практикуючими аудиторами. Фінансування системи суспільного нагляду Швеції є гарантованим і здійснюється, в основному, за рахунок внесків аудиторських фірм та аудиторів. [12].	У Швеції високий рівень фіскальної автономії [4]. Висока якість наданої звітної документації, за світовими стандартами. Перехід від «німецького» підходу до «американського», роль FAR [1]
Республіка Польща	Індустріально-аграрна країна. Основою польської економіки є промисловість, а саме машинобудівна, металургійна, гірничі та хімічна промисловість. Вагому роль відіграє сільське господарство:	/38, 483 957 млн. осіб/ \$ 27,654/	Державна модель регулювання аудиту. Аудит орієнтований переважно на потреби державних органів як користувачів фінансових висновків. Регулювання аудиторської діяльності здійснюється державним органом, який є елементом фінансової інституції та контролює роботу ринку цінних паперів [2]	Основне регулювання та контроль аудиторської діяльності в Польщі здійснює Національна Рада аудиторів і Міністерство фінансів Польщі, до функцій яких входить законодавче регулювання аудиту, видача дозволів на ведення діяльності у сфері аудиту, контроль функціонування суб'єктів аудиту. [2]	Суспільний нагляд за практичною діяльністю фірм і діяльністю Національної палати аудиторів здійснює Комісія з нагляду за аудитом, члени якої призначаються Міністром фінансів Польщі. [2] Члени Комісії з нагляду за аудитом, в основному, є не практикуючими аудиторами, а їх кількість становить до 10 членів. Органи суспільного нагляду Польщі фінансування отримують за рахунок державного бюджету. [3]	

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Угорщина	Індустріально-аграрна країна. Основні галузі промисловості: гірнична, металургія, конструкційних матеріалів, харчова, текстильна, хімічна (особливо фармацевтична), моторобудівна.	/9, 877 365 млн. осіб/ \$19 591 /	Аудит є обов'язковим для підприємств, які ведуть облік із застосуванням подвійного запису, для якого аудит передбачений нормативними актами; для оощадних кооперативів; для консолідованих підприємств для угорських філій іноземних підприємств. Головний орган управління підприємством повинен вибрати зареєстрованого аудитора чи аудиторську фірму до дати балансу для перевірки річних чи спрощених річних звітів, складених за звітний період, для визначення правдивості та законності наведеної у них інформації. [7]	Спостереження за Палатою виконує Міністр фінансів. Міністр перевіряє відповідність статусу УАП, інших правил та положень законодавчим та нормативним актам, а також чи рішення органів УАП не порушують нормативно-правові акти, статут та інші місцеві правила [7]	Система громадського спостереження поширюється на аудиторів-членів Палати та аудиторські фірми. Мета нагляду забезпечення аудиторської діяльності в прозорих, межах та у сприяння досягненню суспільних інтересів. Послугується державне фінансування та надходження від аудиторської діяльності для утримання системи нагляду. Органи суспільного нагляду країни фінансування отримують за рахунок державного бюджету[7]	Помилки оцінюються як суттєві, якщо внаслідок перевірки власного капіталу у звітному році, в якому знайдена помилка, відносно попереднього, він змінився на 20 відсотків[7]
Чеська Республіка	Індустріально-аграрна країна. Провідні галузі промисловості: паливно-енергетична, чорна металургія, машинобудівна, вугільна, хімічна, легка і харчова промисловість	/10, 513 209 млн. осіб/ \$ 34 849/	Аудиторську діяльність регулює Закон «Про аудиторську діяльність в Чехії», який регулює статус і діяльність аудиторів, аудиторських фірм та аудиторських помічників, статус і сферу Палати аудиторів для здійснення громадського контролю аудиту. [15] Діє етичний Кодекс аудиторів. Змішана модель організації та регулювання аудиторської діяльності Допуск до професії, сертифікація аудиторів, ведення реєстрі аудиторів та аудиторських фірм, а також контроль якості здійснює переважно громадська професійна організація [14].	Рада співпрацює з Міністерством фінансів. У Раді створений виконавчий комітет. Він є контролюючим органом в палати. Наглядний комітет організовує і управляє системою контролю якості аудиторських перевірок, дотримання законодавства про заходи щодо боротьби з відмиванням грошей і фінансуваням тероризму та дотримання правил внутрішнього розпорядку Палати усіма аудиторами та асистентами, аудиторськими фірмами [14].	Функції суспільного нагляду в аудиті забезпечує державний орган, який також контролює діяльність громадської професійної організації Спостережна рада створена для здійснення громадського контролю за діяльністю аудиторів, аудиторських фірм та Палати. Діяльність Ради здійснюється за рахунок доходів від штрафів, а в разі браку ресурсів, субсидій з державного бюджету[14]	

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Словацька Республіка	Розвинена індустріальна держава. Сфера обслуговування — 66 % від ВВП держави; промисловість разом із будівництвом становить 30 %, аграрне виробництво разом з лісовим господарством і рибальством — 4 % ВВП.	/5,445,000 млн. осіб/ \$ 29 209/	Змішана модель організації та регулювання аудиторської діяльності. Допуск до професії, сертифікація аудиторів, ведення реєстрі аудиторів та аудиторських фірм, а також контроль якості здійснює переважно громадська професійна організація. [2]	-	Функції суспільного нагляду в аудиті забезпечує державний орган, який також контролює діяльність громадської професійної організації. [6]. Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами, а кількість членів не становить до 10 членів. Поєднується державне фінансування та надходження від аудиторської професії для утримання системи суспільного нагляду[3]	
Республіка Словенія	Розвинута країна, яка досягла процвітання і стабільності .	/2, 061 085 млн. осіб/ \$ 28 010/	Ліцензовані сертифіковані аудитори Словенії є обов'язковими членами Інституту аудиторів Словенії, який був заснований окремою (закритою) Асоціацією бухгалтерів, фінансистів та аудиторів [6]. Проте, починаючи з 1993 р., цей Інститут став автономною, незалежною організацією [18].	Інститут аудиторів є автономною, незалежною організацією. Аудиторський комітет, який діє в рамках Інституту аудиторів, несе відповідальність за проведення зовнішнього контролю якості, з 1996 р. введена система зовнішньої перевірки, яка застосовується в процесі контролю як аудиторів, так і фірм [6].	Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами, а кількість членів не велика; їх кількість становить до 7 членів у Словенії. Органи суспільного нагляду Словенії фінансування отримують за рахунок державного бюджету[3]	
Республіка Кіпр	Промисловість, сільське господарство, туризм, банківські послуги. Офшорна зона	/0, 798 045 млн. осіб/ \$ 22 745 /	В країні діє Інститут сертифікованих державних бухгалтерів. Закономством Кіпру вимагається щорічного проведення обов'язкової аудиторської перевірки кожної компанії. Перевірка проводиться відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Аудитор компанії призначається її акціонерами	Регулювання бухгалтерського обліку знаходиться у веденні Міністерства фінансів	Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами, а чисельність таких органів на Кіпрі - 5 осіб. Органи суспільного нагляду Кіпру фінансування отримують за рахунок державного бюджету[3]	Відповідає критеріям ст. 39 ПКУ [10]

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Республіка Мальта	Основна галузь економіки Мальти — туризм. Промисловість Мальти представлена такими галузями, як електроніка, будівництво та ремонт кораблів, будівництво, текстильне виробництво, одяг, взуття, тютюн	/0,452 515 млн. осіб/ \$ 27 022/	Рада бухгалтерського обліку (The Accountancy Board of Malta) володіє широкими повноваженнями і несе відповідальність за стан професії на Мальті, хоча і призначає визнані професійні організації для надання допомоги у виконанні поставлених завдань. [12]. Закон про компанії Мальти вимагає щорічного проведення обов'язкової аудиторської перевірки кожної компанії. Перевірка проводиться відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Аудитор компанії призначається її акціонерами.	Регулювання бухгалтерського обліку знаходиться у веденні Міністерства фінансів [12].	Формування органу суспільного нагляду, здійснюється Міністерством фінансів. Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами. Фінансується за рахунок Міністерства фінансів, а також зборів, які сплачуються практикуючими аудиторами. Як державний орган він підлягає повній підзвітності громадськості[3]	Відповідає критеріям ст. 39 ПКУ [10]
Естонська Республіка	Індустріально-аграрна країна. Серед провідних галузей промисловості - фосфатна, сланцева, суднобудівна, електромоторна, гірниче машинобудування (екскаватори), легка та харчова, паперова, приладобудівна, хімічна, цементна.	/1, 311 759 млн. осіб/ \$ 17 802/	Закон про аудит; утворено Раду аудиторів як саморегульовану організацію. Функції Ради аудиторів: організація підвищення кваліфікації аудиторів, ведення реєстру аудиторів, розробка методичних матеріалів для аудиторів. Встановлено критерії для застосування обов'язкового аудиту, під обов'язковий аудит підпадають всі підприємства громадської відповідальності та деякі інші організації. Станом на 31.05.05 загальна кількість виданих аудиторських сертифікатів становила 384. Фінансується Рада переважно за рахунок членських внесків [11].	Регулювання здійснює Міністерство фінансів, при ньому утворено Кваліфікаційний комітет. Він здійснює видачу дозволів аудиторам для проведення обов'язкового аудиту, проведення кваліфікаційних аудиторських іспитів, затвердження рішень Ради аудиторів про застосування заходів дисциплінарного впливу – відклик або припинення дії та поновлення аудиторського дозволу. Фінансується з державного бюджету (плата за участь в іспитах [11])	Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами, а кількість членів до 10 членів в країні. Органи суспільного нагляду Естонії отримують фінансування за рахунок державного бюджету. [3]	Дігитальна (електронна) держава

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Литовська Республіка	Розвинена індустріально-аграрна країна. Основні галузі промисловості: електромоторна, радіоелектронна, нафтопереробна, кораблебудівна, харчова, сільськогосподарське машинобудування, оптичне обладнання, гірнична.	/2, 835 779 млн. осіб/ \$ 29 900/	Закон про аудит передбачає створення Аудиторської палати як органу самоврядування, з обов'язковими вимогами до членства у ній всіх аудиторів, які практикують в Литовській Республіці. Аудиторська Палата відповідає за встановлення стандартів та методів проведення аудиторських перевірок, підготовки кодексу професійної етики аудиторів, статуту Аудиторської палати, статуту Аудиторського суду честі. Тільки особа, яка має кваліфікацію аудитора, пройшла експертизу, прийняла присягу, отримала аудиторський сертифікат, приєднався до Палати аудиторів, має статус власником, генеральним партнером або працівником аудиторської фірми, має повноваження проводити перевірки. Аудиторська фірма може займатися лише обмеженими видами діяльності [4].	Міністерство фінансів уповноважено здійснювати нагляд за діяльністю аудиторських фірм, видавати дозвіл, сертифікати, керувати реєстром аудиторських фірм, призупинити аудиторську перевірку та виконувати інші функції, передбачені в Законі про аудит.	Члени органів суспільного нагляду, в основному, є не практикуючими аудиторами, а кількість членів становить до 10 осіб у Литві. Органи суспільного нагляду Литви, фінансування отримують за рахунок державного бюджету. [3]	
Латвійська Республіка	індустріально-аграрна країна. Основні галузі промисловості: автомобілебудівна, сільськогосподарське машинобудування, радіоелектронна, фармацевтична, текстильна	/1, 989 500 млн. осіб/ \$ 15 662/	Професія присяжного аудитора регулюється Законом про присяжних аудиторів, Законом про регламентовані професії та визнанням професійної кваліфікації та відповідними положеннями Кабінету Міністрів. Існує Латвійська асоціація присяжних аудиторів [9].	Міністерство фінансів відповідає за розробку та реалізацію державної політики у сфері аудиту комерційних компаній. Міністерство фінансів здійснює нагляд за діяльністю Латвійської асоціації присяжних аудиторів, а також відповідає за співпрацю з компетентними установами інших держав-членів та третіми країнами у сфері аудиту. [9]	Всі присяжні аудитори та комерційні компанії присяжних аудиторів підлягають державному нагляду. Система громадського нагляду за діяльністю присяжних аудиторів та комерційних компаній присяжних аудиторів в Латвії складається з трьох органів:	

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
					Міністерство фінансів, Латвійська асоціація присяжних аудиторів та Аудиторська консультативна рада [9]	
Республіка Болгарія	Індустріально-аграрна країна. Основні галузі економіки: машинобудівна та металообробна, харчова, хімічна, текстильна, конструкційних матеріалів. Розвивається туризм	/7, 364 570 млн. осіб/ \$ 15 933/	Інститут сертифікованих державних бухгалтерів Болгарії є єдиною професійною бухгалтерською організацією в Болгарії. Членство в ІСРАВ є обов'язковим для зареєстрованих аудиторів. Основні функції та обов'язки ІСРАВ: ведення та публікація реєстру зареєстрованих аудиторів та сертифікованих державних бухгалтерів; організація сертифікаційних іспитів відповідно до вимог Комісії з державного нагляду за статутними аудиторами (CPOSA); організація системи контролю якості для своїх членів та проведення оглядів; контроль за дотриманням відповідних вимог щодо етики. Ключові зміни, що стосуються обов'язкового фінансового аудиту об'єктів суспільного інтересу за Законом про Аудит 2016 р. включають: впровадження обов'язкового спільного фінансового аудиту двома аудиторами [17].	Контроль здійснює Міністерство фінансів, утворено Комісію з державного нагляду за реєстрованими аудиторами (CPOSA) [17] Застосовується змішана модель організації та регулювання аудиторської діяльності Допуск до професії, сертифікація аудиторів, ведення реєстрі аудиторів та аудиторських фірм, а також контроль якості здійснює переважно громадська професійна організація . [17]	Функції суспільного нагляду в аудиті забезпечує державний орган, який також контролює діяльність громадської професійної організації (CPOSA). [17]Органи суспільного нагляду Болгарії фінансування отримують за рахунок державного бюджету. [3]	Відповідає критеріям ст. 39 ПКУ [10]

Продовження таблиці 1.

1	2	3	4	5	6	7
Румунія	Індустріально-аграрна країна. Основні галузі промисловості: гірнича, лісоматеріалів, металургійна, хімічна, машинобудування, харчова, нафтопереробна.	/20, 121 641 млн. осіб/ \$ 12 476/	Професійним органом, який об'єднує всіх аудиторів, є Палата фінансових аудиторів Румунії (SAFR), яка була заснована в 2000 р. До кінця 2012 року в SAFR було зареєстровано 4251 зареєстрованих окремих членів, 973 корпоративних членів та 1750 учасників. [16] Фінансовий аудит також включає обов'язковий аудит, який проводиться відповідно до законодавства. Аудитори дотримуються вимог Кодексу етики. Аудитори, які здійснюють зовнішній аудит, належать до організації Кваліфікованих та сертифікованих бухгалтерів (CECCAR) [6].	Контроль здійснює Міністерство фінансів [12]. У 1996 р. на З'їзді аудиторів Румунії прийнято рішення організувати систему зовнішнього контролю якості для перевірки діяльності окремих аудиторів та аудиторських фірм [18].	Члени органів суспільного нагляду, в основному, є непрактикуючими аудиторами, а кількість їх становить до 10 членів; в країні фінансування системи суспільного нагляду є гарантованим і здійснюється, в основному, за рахунок внесків аудиторських фірм та аудиторів. [12].	Правова база, яка забезпечує фінансовий аудит в Румунії, має надзвичайну динаміку, часто підлягає перегляду.
Республіка Хорватія	Провідними галузями є: суднобудування, машинобудування, хімічна, харчова, текстильна, деревообробна, електротехнічна і електронна, фармацевтична промисловість. Важливою галуззю економіки є туризм.	/4,290,612 млн. осіб/ \$ 18 191/	Змішана модель організації та регулювання аудиторської діяльності. Допуск до професії, сертифікація аудиторів, ведення реєстрів аудиторів та аудиторських фірм, а також контроль якості здійснює переважно громадська професійна організація. [2]	Контроль здійснює Міністерство фінансів	Функції суспільного нагляду в аудиті забезпечує державний орган (Комітет суспільного нагляду в аудиті), який також контролює діяльність громадської професійної організації [2]. Додатковий нагляд за нормами комерційного законодавства стосовно частин, пов'язаних з поглинанням, орендою, депозитними та інвесторами, страхування, аудиту та бухгалтерського обліку	

Джерело: складено автором за матеріалами [1;2;3;4;5;6;7;8;9;10;11;12;14;17;18]

У таблиці наведено узагальнену інформацію про надання аудиторських послуг національними службами аудиту країн ЄС. Основу інформації для заповнення таблиці склав довідник «Європейський бухгалтерський облік», публікації про досвід [1] із доречними актуальними доповненнями.

В основу групування покладено інформацію про економіку кожної країни та статистичні характеристики потенціалу кожної країни; зміст проведення незалежного зовнішнього аудиту, здійснення контролю якості незалежного зовнішнього аудиту та дію органів суспільного нагляду незалежного зовнішнього аудиту. Країни у таблиці розташовано у порядку їхнього вступу

до ЄС, починаючи від «європейської шістки» – Королівство Бельгія, Італійська Республіка, Велике Герцогство Люксембург, Королівство Нідерланди, Федеративна Республіка Німеччина та Французька Республіка, які в подальшому стали «локомотивом» європейської інтеграції, «друга» хвиля відбулася у 1973 р., коли членами ЄС стали сполучене Королівство Великої Британії та північної Ірландії, Королівство Данія, Ірландія; далі у 1981 р. членом ЄС стала Грецька Республіка; у 1986 р. до ЄС прийнято Королівство Іспанії та Португальську Республіку; 1995 р. ряди Європейського Союзу поповнили Фінляндська Республіка, Республіка Австрія та Королівство Швеція; 2004 р. новими членами стали Республіка Польща, Угорщина, Чеська Республіка, Словацька Республіка, Республіка Словенія, Республіка Кіпр, Республіка Мальта, Естонська Республіка, Литовська Республіка та Латвійська Республіка; 2007 р. до ЄС прийнято Республіку Болгарію і Румунію та у 2013 р. 28-м членом ЄС стала Республіка Хорватія.

Країни-члени ЄС використовують сучасні моделі економічного зростання за єдиною ознакою що забезпечує підвищення рівня міжнародної конкурентоспроможності цих країн. Слід зазначити, що незважаючи на значні відмінності у території країни, чисельності населення, «багатстві» група країн європейського Співтовариства вже має велике спільне надбання. Деякі країни ЄС використовували ставки податку на прибуток, що дозволяє відносити їх до таких, що мали ознаки офшорних зон.

Стан регулювання аудиту. Специфіка організації аудиторської діяльності в різних країнах світу визначається ступенем державного втручання та контролю суб'єктів аудиту. Слід зазначити, що нормативно-правовими актами всіх країн ЄС вже встановлено поділ підприємств на групи за їх розміром. Розгляд прийнятих у світі та у ЄС підходів дозволяє виділити існування двох принципово різних концепцій щодо організації та регулювання аудиторської діяльності: державну і професійну. Виходячи з цього у європейській практиці успішно функціонують декілька моделей: державне регулювання, саморегулювання професії і змішана форма.

Державна модель регулювання незалежного аудиту запроваджена в Нідерландах, Італії, Франції, Німеччині, Австрії, Іспанії, Польщі. Регулювання аудиторської діяльності здійснюється державним органом, який є елементом фінансової інституції та контролює роботу ринку цінних паперів. Така державна інституція здійснює допуск до професії, веде реєстр суб'єктів аудиту, забезпечує незалежний контроль якості та контроль (суспільний нагляд) за аудиторською діяльністю. До компетенції професійних організацій належить професійне навчання аудиторів, безперервне підвищення кваліфікації, випуск рекомендацій щодо застосування професійних стандартів.

Недержавна модель запроваджена прийнята у Великої Британії. Допуск до професії, її регулювання здійснюється переважно недержавними професійними організаціями з чітким розподілом компетенції та відповідальності. Ці суспільні аудиторські об'єднання орієнтовані в основному на потреби інвесторів, акціонерів, кредиторів та інших господарюючих суб'єктів. При цьому такі приватні організації підконтрольні державним органам. Участь держави обмежується створення правового поля, наглядом за дотримання принципу незалежності в керівних органах професійних організацій через вплив на призначення керівників із числа не практикуючих осіб.

Змішана модель організації та регулювання аудиторської діяльності запроваджена у більшості країн-членів ЄС, зокрема у Словаччині, Чехії, Хорватії, Болгарії, Угорщині та ін. Допуск до професії, сертифікація аудиторів, ведення реєстри аудиторів та аудиторських фірм, а також контроль якості здійснює переважно громадська професійна організація. Функції суспільного нагляду в аудиті забезпечує державний орган, який також контролює діяльність громадської професійної організації.

Фундаментальні положення щодо стану регулювання аудиту в Україні передбачено Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» ст. 3 якого містить правову основу аудиторської діяльності в Україні». Аудиторська діяльність регулюється цим Законом, іншими нормативно-правовими актами та міжнародними стандартами аудиту. У разі якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що містить цей Закон, застосовуються правила міжнародного договору. Також у Законі зазначено статус аудитора (ст. 4), статус аудиторської фірми (ст. 5) та аудиторської діяльності (ст. 6); вказано загальні умови надання аудиторських послуг (ст. 7); розкрито поняття професійна етика (ст. 8), професійний скептицизм (ст. 9), незалежність і об'єктивність аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності (ст. 10), конфіденційність та професійна таємниця (ст. 11) та незалежність і об'єктивність аудитора під час проведення аудиту (ст. 12).

Контроль якості аудиторських послуг. Головною відповіддю на виклики та претензії з боку бізнес-середовища щодо достовірності аудиту є рішуче та системне підвищення та підтримка високого рівня якості аудиту. Належна якість аудиту та засоби забезпечення якості аудиторських послуг залишаються ґрунтовними положеннями регулювання аудиту в ЄС. Директива 2006/43/ЄС зазначає, що на якість роботи аудитора покладаються ширші кола людей та установ. Висока якість аудиту гарантує впорядкованість функціонування ринків, добросовісність та ефективність фінансової

звітності (параграф 9 Директиви 2006/43/ЄС). Вважається важливим постійно забезпечувати високу якість усіх обов'язкових аудиторських перевірок, яких вимагає законодавство Співтовариства. Через це всі обов'язкові аудиторські перевірки мають виконуватися на основі міжнародних стандартів аудиту (параграф 13 Директиви).

Всі країни Європейського союзу та всього світу працюють над посиленням нагляду за професією аудитора шляхом удосконалення діючих систем внутрішнього контролю, підвищення довіри до професії аудитора, визнання аудиторів країни у всьому світі. Вдосконалення базових регламентів необхідно здійснювати також зважаючи на вимоги міжнародних стандартів та, зокрема, директив Європейського союзу. Різні умови ведення бізнесу в різних країнах світу обумовили відсутність єдиної думки та єдиного підходу до вирішення питання до оцінки роботи аудиторів та аудиторських компаній. Тому певні країни чи групи країн використовують найбільш ефективні для них методи впливу на якість аудиторських послуг.

За одним з варіантів, нагляд здійснює державний орган, який є елементом фінансової інституції, та контролює роботу біржових структур. Таку систему запроваджено в Австрії, Голландії, Італії, Данії, Румунії, Словенії, Нідерландів, Угорщини, Чехії. Другий варіант, коли нагляд здійснює приватна суспільна організація за дорученням держави. Прикладом є Комітет з нагляду за звітністю публічних компаній (РСАОВ), який був створений у США. Таку ж систему запроваджено і у Великобританії. В цій країні та у Ірландії діють п'ять професійних організацій, які офіційно визнані та схвалені Міністерством торгівлі. Як у Великій Британії, так і в Ірландії професійні організації контролюють роботу всіх аудиторів, які внесені до реєстру. Третій варіант, або змішана модель, яку застосовано, наприклад у Німеччині. Така модель передбачає, що існуюча суспільна організація аудиторів та Аудиторська палата здійснює нагляд за професією, однак Аудиторську палату контролює незалежний державний орган – АПАК. Аналогічні інституції утворені у Бельгії, Франції та інших країнах.

В європейських країнах, які не входять до ЄС, також посилюються вимоги до зовнішнього контролю. У Норвегії існує дві категорії аудиторів, яких ліцензує Комісія з питань банківської справи, страхування та цінних паперів. Ця комісія виступає наглядовим органом для аудиторів, які підконтрольні Міністерству Фінансів. Інституції Норвегії для державних та зареєстрованих аудиторів запроваджують систему зовнішнього контролю якості аудиту через моніторинг. У Швейцарії зовнішні аудитори, які проводять перевірки великих компаній, мають обов'язково бути членами інституту TKSF. Інститут збирає детальну інформацію опитуванням через анкетування; підсумки такого

опитування підводять один раз на п'ять років [18].

Розділом VII Забезпечення якості аудиторських послуг Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», зокрема ст. 40 Контроль якості аудиторських послуг, зазначено, що з метою організації проведення контролю якості аудиторських послуг Аудиторська палата України: бере участь у розробці Порядку проведення перевірок з контролю якості; розробляє рекомендації щодо проведення перевірок з контролю якості; розробляє щорічні плани-графіки проведення перевірок з контролю якості та подає їх на погодження Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю; створює у своєму складі Комітет з контролю якості аудиторських послуг; затверджує звіти за результатами перевірок з контролю якості; затверджує рекомендації щодо усунення недоліків внутрішньої системи контролю якості, виявлених за результатами перевірок; застосовує до суб'єктів аудиторської діяльності стягнення. Також передбачено проведення моніторингу якості ринку аудиторських послуг та конкуренції (ст. 41). Крім того, передбачено Вимоги щодо внутрішнього контролю якості виконаного завдання з аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, стаття 32.

Органи суспільного нагляду за аудитом. В країнах ЄС стали більшу увагу звертати на контроль якості аудиторських послуг з боку громадськості (громадський/суспільний нагляд). Важливою особливістю є те, що громадський нагляд організовується з представників замовників аудиторських послуг та користувачів фінансової звітності. Особи, що залучаються до громадського нагляду, мають пройти прозору процедуру висування. Система громадського нагляду повинна нести остаточну відповідальність за нагляд стосовно: видачі дозволів і реєстрацією аудиторів та аудиторських фірм для проведення обов'язкового аудиту; прийняттям стандартів з етики, внутрішнього контролю якості аудиту, а також постійним підвищенням кваліфікації, системою забезпечення якості, професійних розслідувань тощо. На підставі ст. 32 Директиви 2014/56/ЄС компетентний орган повинен нести кінцеву відповідальність за нагляд за допуском та реєстрацією допущених аудиторів та аудиторських фірм, прийняттям стандартів професійної етики, внутрішнього контролю якості аудиторських фірм та аудиту окрім випадків, коли ці стандарти приймаються або затверджуються іншими органами країни-члена, за постійним навчанням аудиторів, за системами забезпечення якості та за системою розслідувань та системою адміністративно-дисциплінарних дій.

Серед аудиторської спільноти не має єдиного бачення щодо органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Досвід формування органів суспільного нагляду більшості європейських країн свідчить на користь

застосування державних важелів, при цьому механізм саморегуляції цього процесу виключаються: Франція, Німеччина, Люксембург, Хорватія, Польща. У Бельгії, Кіпру, Фінляндії, Італії, Нідерландах органи суспільного нагляду за аудиторською професією повністю представлено не практикуючими спеціалістами. Практикуючі аудитори мають становити меншість від загальної кількості осіб, які керують системою суспільного нагляду. З практики європейських країн, така меншість складає не більше 30 % від загального складу органу суспільного нагляду.

Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», розділом III Суспільнийгляд за аудиторською діяльністю Закону України передбачено, що орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю та Інспекції із забезпечення якості. Відповідними статтями регламентується організація суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (ст. 15), порядок формування та функціонування Ради нагляду (ст. 16), формування та функціонування Інспекції (ст. 17) та оприлюднення інформації про діяльність Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (ст. 18).

Огляд кращої практики з регулювання аудиту, організації і методики аудиту в країнах ЄС. В країнах існують та розвиваються ринкові інституції – транснаціональні корпорації, холдинги, групи підприємств, а також підприємства (особлива увага приділяється розвитку малого бізнесу), кооперативи, споживча кооперація тощо. Використовуються та вдосконалюються традиції недержавного та державного регулювання економікою, управління підприємствами, менеджмент, внутрішній контроль, вирішення соціальних питань, функціонує утворена ефективна система оподаткування, існує дієва система судочинства та ін., в той же час велику роль грають професійні об'єднання.

В країнах Європи зберігаються міцні традиції бухгалтерського обліку, всі країни використовують МСФЗ та МСБО у обліку, вдосконалюється система зовнішнього аудиту, яка ґрунтується на МСА, підтримуються високий статус та добра репутація аудитора (в Болгарії та Румунії – фінансові аудитори, в Латвії – присяжні аудитори, в Словенії – ліцензовані сертифіковані аудитори, в Швеції – присяжні бухгалтері-аудитори/повноважні присяжні бухгалтері-аудитори; в Фінляндії існує кілька категорій сертифікованих аудиторів, в Португалії – аудитори, або офіційні ревізори, в Іспанії – економічні аудитори/присяжні аудитори, в Данії державні контролери/зареєстровані контролери, у Франції бухгалтерські комісари, у Німеччині кваліфіковані аудитори, у Нідерландах зареєстровані бухгалтери/адміністративні консультанти, в Люксембурзі – ревізори підприємства, у Чехії – аудитори/асистенти

аудитора), бухгалтера та податкового інспектора, велике значення мають кодекси професійної етики; в країнах утворюються асоціації фахівців, що визнані Державою, де згідно законодавству Держави надається членам цієї асоціації право проводити діяльність із обраної сфери, формуються та передаються найкращі практики в обліку, створюються облікові традиції, з'являється культура обліку, звітності, оподаткування та аудиту, формуються та реалізуються державна політика в сфері аудиту (Латвія) тощо. В Швеції, наприклад, правомірно застосовуються терміни «добра бухгалтерська практика», шведська етика компетентності та шведська прихильність до дотримання правил може проявлятися у різні способи, але пам'ятати про це необхідно постійно).

В деяких країнах існує інститут присяжних бухгалтерів (Великобританія), сертифікованих державних бухгалтерів (Австрія, Болгарія, Кіпр), дипломованих бухгалтерів (Ірландія). Всі країни виконують настанови щодо реформ ЄС в національному законодавстві з аудиту: спочатку це була 8 Директива 84/253/ЄЕС Ради Європейських Співтовариств, потім Директива 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності та наступна Директива 2014/56/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 16 квітня 2014 р., що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС.

В країнах ЄС зараз активно розвивається вивчення поведінкових питань в управлінні, приділяється значна увага етиці бухгалтера та аудитора; поняття «чесність» стосовно бухгалтера-професіонала має статус абсолюту; поняття «незалежність» стосовно аудитора-професіонала також має статус абсолюту. В центрі уваги дослідників стає мотивація та відповідальність бухгалтера, інтегрованість обліку у структуру менеджменту та корпоративного управління, оцінка результатів діяльності бухгалтера та бухгалтерії підприємства, вплив діяльності бухгалтера та бухгалтерії підприємства через здійснення обліку і оподаткування на ефективність діяльності підприємства, використання поглибленого обміну думками, здійснення внутрішнього контролю, вивчення та передачі кращої практики; велику вагу має культура бухгалтера, аудитора та податкового інспектора та податкового консультанта.

Висновки

Відображення основ регламентації та досвіду аудиту по всіх країнах ЄС у табличній формі дозволило розширити бачення основ аудиту по євро регіону, довести відсутність протиріч конкуруючих підходів до стану регулювання аудиту, контролю якості аудиторських послуг та формуванню органів суспільного нагляду за аудитом. Зовнішня перевірка якості діяльності та послуг суб'єктів аудиту в Європі базується на принципах незалежності від професійної

діяльності самих перевіряючих; на певній відкритості об'єктів перевірки; бажання об'єктів перевірки бути офіційно перевіреними; платності перевірки за рахунок об'єкта (аудиторської фірми); напрямку перевірки на покращання стану у фірму а не на знищення та усунення з ринку аудиту [18]. В Україні розроблений єдиний методологічний базис якості аудиторських послуг та відпрацювання єдиної системи вимог до професійних стандартів підготовки аудиторів, підвищення їхньої кваліфікації; існують покликання до державної моделі регулювання аудиторської діяльності; для уникнення небезпеки надмірного державного втручання й втрати незалежності професійної діяльності аудиторів повинна бути значно активізована діяльність професійних організацій бухгалтерів та аудиторів.

Головним «досягненням» виконання умов Угоди з боку України стане зовсім не прийняття в

країні «ідеальних» або «досконалих» Законів та підзаконних актів, положень тощо, а рішуча зміна ділового та управлінського середовища в практиці ринкових умов України. В ідеалі підсумкові документи аудитора, наприклад, аудиторський звіт повинні мати статус поважного та авторитетного доказу, документи аудиту повинні бути легітимними для судових розслідувань та фіскальних органів.

Поряд із продовженням вивчення досвіду країн ЄС на основі запровадження Директив ЄС потрібно вивчати власне досвід аудиторів України з функціонування аудиту на новій законодавчій базі, використання професійного самоврядування аудиторів (розділ IX Закону України), підвищення якості аудиту та виконання програми повернення українському аудиту заслуженої слави «еліти сучасного бізнесу».

Abstract

For more than a quarter of a century, an understanding and approval practice of providing audit services has been formed in Ukraine. As an important element of the market mechanism, an audit involves expressing the reasoned opinion of an independent, qualified professional about the entity's financial statements. The time requirement is the use by regulators of new, modern audit techniques. Audit development in Ukraine always goes hand in hand with the study and use of positive audit experience in market economy countries. The main components of such techniques are certain procedures for auditing, quality control of audit services and public oversight bodies. The paper on legal acts and literary sources summarizes the legal and practical principles of audit regulation, quality control of audit services and public oversight bodies in all EU countries (currently 28) and in Ukraine.

Список літератури

1. Джон Блейк, Ориол Амад. Европейский бухгалтерский учет. Справочник / перевод с англ. – М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 1997. – 400 с.
2. Ботьботенко І.В. Напрями регулювання макроекономічних рамок умов аудиторської діяльності в Україні. Вісник ОНУ ім. І.І. Мечнікова, 2016 р., т. 21, вип. 1. - с. 205-209. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.visnyk-onu.od.ua/journal/2016_21_1/46.pdf
3. Дорош Н. Формування органів суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в країнах ЄС / Ніна Дорош // Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів : зб. матеріалів IV Міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 25 листоп. 2016 р. / М-во освіти і науки України, М-во фінансів України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана» [та ін.] ; [редкол.: М. І. Бондар (голова) та ін.]. – Київ : КНЕУ, 2016. – С. 370–373.
4. Давидов Г.М. Сучасні тенденції регулювання аудиторської діяльності в європейському співтоваристві / Г. М. Давидов, Н. С. Шалімова // Вісник Львівської комерційної академії. Серія : Економічна. - 2014. - Вип. 44. - С. 136-143. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/cgiiirbis_64.exe?..
5. Закон про аудит (Фінляндія) Auditing Act (1141/2015) - Finlex [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/.../en20151141.pdf>
6. Ільченко О.О., Кузуб М.В. Якість аудиторських послуг: проблеми та перспективи. В зб. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Збірник наукових праць. Випуск 2(17). — К.: Національна академія статистики, обліку та аудиту, 2016. — с. 42- 49.
7. Лентнер Ч. Бухгалтерський облік і аудит в Угорщині/ Лентнер Ч., Семійон В. – Житомир: ПП «Рута», 2009.- 176 с. (на укр.. та угор. мові)
8. Лукашенко Ольга. Ринок аудиторських послуг Нідерландів: основні відмінності та особливості функціонування зарубіжний досвід. - Аудитор України, 2016, № 7-8 (248-249) - с. 24-27.

9. Офіційний сайт Міністерства фінансів Латвії Ministry of Finance of the Republic of Latvia Auditing 06/09/2013 The public oversight system within Latvia [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.fm.gov.lv/en/
10. Перелік держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України Додаток до розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 травня 2015 р. № 449-р
11. Положення про аудит в Естонії Рада з питань аудиту 1995 ... [Електронний ресурс]. – Режим доступу: pres.in.ua/polojennya-pro-audit-v-estoniyi-rada-z-pitane-audit-1995-gosp.html
12. Рябокучка Лариса. Опыт построения системы общественного надзора за аудиторской деятельностью в странах ЕС - Незалежний аудитор, 2012/1. - N 4.- с. 10-23. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://n-auditor.com.ua/ru/component/na_archive/396.html?view=material
13. Сайт інституту сертифікованих державних бухгалтерів Австрії (Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer (iwp)) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.iwp.or.at/fileadmin/user_upload/dokumente/wp-infobroschuere_englisch.pdf
14. Скаско О.І. – Організація системи аудиту в європейських країнах . Збірник наукових праць «Фінансово-кредитна діяльність : проблеми теорії та практики» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://fkd.org.ua/article/viewFile/28851/25843>
15. Чижевська Людмила. Регулювання аудиторської діяльності в Чеській Республіці: зарубіжний досвід. - Аудитор України, 2015, № 7-8 (236-237). - с. 56-63.
16. Ramona Laptas, Adriana Florina Popa, Emerging Markets Queries in Finance and Business Research on the Evolution of Financial Audit in Romania – Past, Current and Future Trends R Laptas Research on the Evolution of Financial Audit in Romania – Past ... [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sciencedirect.com/science/article/.../S22125671140052...>
17. Закон про незалежний фінансовий аудит (Болгарія) Закон за независимия финансов одит [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.trudipravo.bg/znanie-za-vas/925-zakon-za-nezavisimiya-finansov-odit>
18. Редько О.Ю., Шпаковська Т.Л. Незалежність і контроль якості в аудиторській діяльності. Прак. Посіб. – К.: 2006. –120 с.

References

1. John Blake, Oriol Amat. European record-keeping. Reference book / translation with an engl - Moscow.: Information-publishing house of "Филинь", 1997. - 400 p. [In Russian]
2. Bolbotenko I.V. Directions of adjusting of macroeconomic scope terms of public accountant activity are in Ukraine. Announcer the Odesa I. I. Mechnikov National University, in 2016, vol. 21, issue. 1. p. 205-209. –Available at : http://www.visnyk-onu.od.ua/journal/2016_21_1/46.pdf [in Ukrainian].
3. Dorosh N. Forming of organs of public oversight after audit activity in the countries of EU // Transformation changes of the registration-analytical providing of management in the conditions of eurointegration processes : of зб. materials of IV Interna. scientific-practical confer., Kyiv, 25 novemb. in 2016 / Min. of education and science of Ukraine, Min. of finances of Ukraine, SHEE "Kyiv Nat.Econ.Univer Hetman" [and other] ; [red.: M. I. Bondar (chairman) and other]. - p. 370-373. [in Ukrainian].
4. Davidov G.M. Chalimova N. C. The Modern tendencies of adjusting of public accountant activity in a European concord // Announcer of the Lviv commercial academy. Series : are Economic. - 2014. - Iss. 44. - p. 136-143. – Available at :: www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi.../cgiirbis_64.exe?... [in Ukrainian].
5. A law is on an audit (Finland) Auditing Act (1141/2015) - Finlex – Available at : <https://www.finlex.fi/fi/laki/kaannokset/.../en20151141.pdf> [in English].
6. Ilchenko O.O., Kuzub M.V. Quality of public accountant services : problems and prospects // Record-keeping, analysis and audit : problems of theory, methodology, organization. Collection of scientific works. Producing 2 (17). - K.: the National academy of statistics, account and audit, 2016. — p. 42- 49. [in Ukrainian].
7. Lenthner C., Semion V. A record-keeping and audit in Hungary/ are Zhytomyr: ПП "Ruth", 2009.- 176 p. [in Ukrainian & Hungarian].
8. Lukashenko Olga. A market is a public accountant services of Netherlands : basic differences and features of functioning foreign experience. it is public Accountant of Ukraine, 2016, № 7-8 (248-249).- p. 24-27. [in Ukrainian].
9. Official web-site of Ministry of finance of Latvia Ministry of Finance of the Republic of Latvia Auditing 06/09/2013 The public oversight system within Latvia – Available at : www.fm.gov.lv/en/ [in English].

10. List of the states (territories) that answer criteria, by the set subitem of a 39.2.1.2 subitem of a 39.2.1 point of a 39.2 article 39 of the Tax code of Ukraine Appendix to the order of Cabinet of Ministers of Ukraine from May, 14 in 2015 № 449-p – Available at : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/449-2015-%D1%80> [in Ukrainian].
11. Position about an audit in Estonia Advice on questions an audit 1995 ...
– Available at : pres.in.ua/polojennya-pro-audit-v-estoniyi-rada-z-pitane-audit-1995-gosp.html [in Ukrainian].
12. Riabokuchka Larysa Experience of construction of the system of public oversight after public accountant activity countries of EU- Nezaleznyj auditor, 2012/1. - N 4.- p. 10-23. – Available at : http://n-auditor.com.ua/ru/component/na_archive/396.html?view=material [In Russian]
13. Web-site of institute of the certificated state accountants of Austria (Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer (iwp)) – Available at : http://www.iwp.or.at/fileadmin/user_upload/dokumente/wp-infobroschuere_englisch.pdf [in English].
14. Skasko O.I. I The Organization of the system of audit in European countries . Collection of scientific works is "Finance-credit activity : of problem of theory and practice" – Available at : <http://fkd.org.ua/article/viewFile/28851/25843> [in Ukrainian].
15. Tchizevska Lyudmyla. Adjusting of public accountant activity in Czech Republic: foreign experience.- Auditor of Ukraine, 2015, № 7-8 (236-237). - p. 56-63. [in Ukrainian].
16. Ramona Laptés, Adriana Florina Popa, Emerging Markets Queries in Finance and Business Research on the Evolution of Financial Audit in Romania – Past, Current and Future Trends R Laptés Research on the Evolution of Financial Audit in Romania – Past ... – Available at : <http://www.sciencedirect.com/science/article/./S22125671140052...> [in English].
17. A law is on an independent financial audit (Bulgaria) – Available at : <http://www.trudipravo.bg/znanie-za-vas/925-zakon-za-nezavisimiya-finansov-odit> [in Bulgarian].
18. Redko O.Yu., Shpakovskaya T.L. Independence and quality control in audit activity. Prakt. Means - K .: 2006 -120 p.

Посилання на статтю:

Пантелеєв В.П. Консолідація інформації з регулювання аудиту, організації і методики аудиту в країнах ЄС / В.П. Пантелеєв // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2020. – № 1 (47). – С. 91-113. – Режим доступу до журн.: <https://economics.opu.ua/files/archive/2020/No1/85.pdf>.
DOI: 10.15276/ETR.01.2020.11. DOI: 10.5281/zenodo.3967554

Reference a Journal Article:

Panteleiev V.P. Consolidation of information about audit, audit organization and audition methods in the EU countries / V.P. Panteleiev // Economics: time realities. Scientific journal. – 2020. – № 1 (47). – P. 91-113. – Retrieved from <https://economics.opu.ua/files/archive/2020/No1/85.pdf>.
DOI: 10.15276/ETR.01.2020.11. DOI: 10.5281/zenodo.3967554

