

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.6

DOI: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2020-6-27>

**Мельник К.П.**

кандидат економічних наук, доцент,  
докторант відділу обліку та оподаткування  
Національного наукового центру  
«Інститут аграрної економіки»  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9167-5801>

**Melnyk Kateryna**

PhD in economics, Associate Professor,  
Doctoral Student of the Department of Accounting and Taxation  
National Science Center "Institute of Agrarian Economics"

## СУСПІЛЬНІ ОЧІКУВАННЯ В КОНТЕКСТІ ФОРМУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ РОЗВИТКУ АУДИТУ

## PUBLIC EXPECTATIONS IN THE CONTEXT OF THE FORMATION OF AUDIT DEVELOPMENT CONCEPT

*У статті визначені основні характеристики очікувань користувачів результатів аудиту. Деталізовано очікування громадськості щодо забезпечення виконавцями завдань аудиту як професійної діяльності, однієї з форм контролю та суспільного інституту. Це дало можливість ідентифікувати зміст категорій «надійність», «професіоналізм», «якість послуг» та «довіра», виходячи з контексту їх забезпечення суб'єктами аудиту в інтересах суспільства. Встановлено, що зміст очікувань користувачів результатів аудиту може мати різні тлумачення як різними користувачами, так і виконавцями завдань аудиту. Причиною таких розбіжностей є їх суб'єктивна природа, а також різні інтереси емітентів інформації, її користувачів та аудиторів. Запропоновано під час формалізації концепції розвитку аудиту враховувати інформаційне навантаження очікувань суспільства відносно його результатів. Розроблені пропозиції забезпечать удосконалення теоретичного обґрунтування та підвищення праксеологічних можливостей застосування відповідних концептуальних положень.*

**Ключові слова:** аудит, концепція розвитку аудиту, очікування громадськості, надійність, професіоналізм, якість послуг, довіра, професійне судження.

*В статье определены основные характеристики ожиданий пользователей результатов аудита. Детализированы ожидания общественности относительно обеспечения исполнителями задач аудита как профессиональной деятельности, одной из форм контроля и общественного института. Это позволило идентифицировать содержание категорий «надежность», «профессионализм», «качество услуг» и «доверие», исходя из контекста их обеспечения субъектами аудита в интересах общества. Установлено, что содержание ожиданий пользователей результатов аудита может иметь различные толкования как различными пользователями, так и исполнителями задач аудита. Причиной таких разногласий является их субъективная природа, а также различные интересы эмитентов информации, ее пользователей и аудитором. Предложено при формализации концепции развития аудита учитывать информационную нагрузку ожиданий общества относительно его результатов. Разработанные предложения обеспечат усовершенствование теоретического обоснования и повышение праксеологических возможностей применения соответствующих концептуальных положений.*

**Ключевые слова:** аудит, концепция развития аудита, ожидания общественности, надежность, профессионализм, качество услуг, доверие, профессиональное суждение.

*The relevance of the study is due to the role of the expectations of society as a whole and individual social groups in relation to the functioning of audit subjects and their work results. Taking into account the expectations of the public in carrying out of audit tasks should be provided to enable interested persons to use the information*

for realization of their own interests. The main characteristics of users expectations of audit results are identified in the article. Different public's expectations regarding the audit tasks performing are researched in the context of a professional activity, one of the forms of control and a public institution. Dependence of the informational content of categories "reliability", "professionalism", "quality of services" and "trust" on the conditions of their providing by subjects of audit according to the public interest is revealed. The universal user's expectations for different groups of stakeholders that are regarding the results of audit are described in the article. Identified parameters of nature and content of the influence of audit results user's expectations on the characteristics and stages of performing tasks process are determined. The influence of the mechanism of formation of expectations of users of results of audit on their substantial characteristics is investigated. Leading value of the subjective nature of the expectations of different social groups in determining the approaches to their evaluation by both the performers of audit tasks and the users of relevant information is described. Some factors that cause differences in the definition, interpretation and application of expectations during the audit as a criterion (or set of criteria) for evaluation of data or as an audit evidence are identified. The influence of the audit development concept implementation on methodology of the choice and application of audit procedures, as well as measures to evaluate and interpret their results is characterized. Proposals developed and described in the article will provide improvement of the theoretical substantiation and increase of praxeological possibilities of application of the corresponding conceptual provisions.

**Keywords:** audit, concept of audit development, public expectations, reliability, professionalism, quality of services, trust, professional judgment.

**Постановка проблеми.** Існування аудиторської професійної спільноти зумовлюється необхідністю забезпечити належний рівень комунікації між суспільними групами, які створюють інформацію та використовують її у власних інтересах. Користувачі інформації зацікавлені в отриманні даних, змістовні та якісні характеристики яких відповідають певному набору очікувань.

Такі очікування користувачів ґрунтуються на їхніх економічних, соціальних та інших інтересах, забезпечення яких може бути реалізоване на основі прийняття, надійного обґрунтування, формалізації та реалізації певного набору відповідних рішень. Зважаючи на це, особливого значення набуває необхідність отримання стосовно відповідної інформації рівня довіри в тому, що вона відповідає мінімально необхідному набору критеріїв, завдяки чому має ознаки такої, що може бути адекватним чином використана в інтересах користувачів. Саме наданню такого рівня довіри сприяє інститут аудиту.

Визнані суспільством суб'єкти державного, незалежного та внутрішнього аудиту мають за мету своєї діяльності надання зацікавленим особам незалежної професійної оцінки інформації на предмет її відповідності очікуванням користувачів. Іншими словами, суспільство в цілому та окремі суспільні групи делегують представникам аудиторської професії повноваження з надання впевненості зацікавленим особам у тому, що досліджена ними інформація застосовує на той рівень довіри, який буде достатнім для її використання. При цьому представники професії отримують не лише повноваження незалежних суб'єктів оцінювання інформації, але й відповідальність за належну якість власної роботи.

Виходячи з викладеного, можна констатувати, що концепція існування та функціонування аудиту як суспільного інституту має враховувати насамперед потребу в ідентифікації очікувань суспільства щодо результатів роботи відповідних суб'єктів та визначення можливостей їх максимально можливої реалізації. Досягнення відповідних цілей сприятиме одночасно вирішенню завдань удосконалення організації та методичного забезпечення аудиту та підтримці привілейованого становища аудиторської професії

як ключового елементу в механізмі реалізації суспільних інтересів.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Аспекти ідентифікації концептуальних засад розвитку аудиту висвітлені у наукових публікаціях таких вітчизняних та закордонних учених і практиків, як О.С. Абдулмалік (O.S. Abdulmalik), А.А. Че (A.A. Che) [1], С.В. Бардаш, Д.С. Боговик [2], Н.О. Бугай [3], М.М. Васильюк [4], О.М. Десятнюк, Р.Р. Кулик [5], К. Дос Сантос (C. Dos Santos), А. Секвейра (A. Cerqueira), Е. Брандао (E. Brandão) [6], З.-М.В. Задорожний, Я.Д. Крупка, І.Я. Омецінська [7], С.У. Ліма (C.W. Lima), І.Р. Пелайз (I.R. Peleias), Г.П. да Сільва (G.P. da Silva) [8], Н.Ф. Манько [9], У. Мохрман (U. Mohrmann), Дж. Ріпе (J. Riepe), У. Стефани (U. Stefani) [10], Н.М. Прокскура, І.А. Платонова [11], О.Ю. Редько [12], Дж.К. Робертсон (J.C. Robertson) [13], Д. Торнтон (D. Thornton), Г. Мур (G. Moore) [14], О.Л. Шерстюк [15], Н.Л. Шишкова [16], С.В. Шульга [17], Л.Г. Ярова [18] та інші.

У наведених та інших публікаціях досліджуються різноманітні аспекти функціонування інституту аудиту. Зокрема, це стосується розкриття загальнотеоретичних аспектів професії аудиторів [1; 3; 6; 8; 11 та ін.], вирішення проблем ідентифікації його предметної області [13; 14; 15 та ін.], формування підходів щодо забезпечення належної якості аудиторських послуг [4; 15; 16 та ін.], особливості формування та застосування методичних підходів до виконання завдань аудиту [9; 13 та ін.].

Як свідчать результати проведених досліджень, викладені у наукових публікаціях [2; 5; 7; 10; 11; 12; 17; 18 та ін.], багато уваги приділяється проблемам подальшого розвитку аудиторської професії в контексті становлення відповідних інституцій, визначення суспільних та державних пріоритетів, формування ринку аудиторських послуг, адаптації світового досвіду виконання завдань аудиту в національних реаліях тощо. Проте, визнаючи вагомий результат досліджень, оприлюднених у зазначених та інших публікаціях, вважаємо за доцільне відзначити потребу деталізації обставин, які впливають на заходи ідентифікації суспільних очікувань, для правильної формалізації завдань аудиту і вибору адекватних механізмів їх вирішення.

**Формулювання цілей статті.** Зважаючи на викладене, метою дослідження, результати якого викладені у статті, визначено встановлення основних характеристик очікувань користувачів результатів аудиту як основи формування концепції його розвитку.

**Виклад основного матеріалу.** Для вирішення завдань, що сприяють досягненню мети дослідження, насамперед необхідно уточнити цільову спрямованість аудиту як професії.

Згідно з Кодексом етики професійних бухгалтерів, «цілі професії полягають у виконанні роботи відповідно до найвищих стандартів професіоналізму, в досягненні найкращих результатів діяльності й загалом у задоволенні інтересів громадськості, зазначених вище. Щоб досягти вказаних цілей, необхідно задовольнити чотири основні потреби:

– надійність (у суспільстві загалом є потреба в надійній інформації та в інформаційних системах, що забезпечують її);

– професіоналізм (є потреба в особах, що їх клієнти, роботодавці чи інші зацікавлені сторони можуть без сумнівів визначити як професіоналів у сфері бухгалтерського обліку);

– якість послуг (є потреба щодо впевненості в тому, що всі послуги, надані професійним бухгалтером, виконуються згідно з найвищими стандартами якості);

– довіра (користувачі послуг професійних бухгалтерів мають бути впевнені в дотриманні основ професійної етики, що регулюють надання цих послуг)» [19].

Таким чином, чинна редакція Кодексу етики професійних бухгалтерів відзначає роль професії аудитора як інструмент задоволення інтересів громадськості. Проте як у Кодексі, так і в інших нормативних документах, що забезпечують регулювання аудиту на законодавчому і професійному рівнях, не деталізовані аспекти, які, на наше переконання, мають бути обов'язково враховані в контексті розуміння змісту відповідних очікувань.

Для визначення та обґрунтування механізму ідентифікації очікувань користувачів результатів аудиту, аспекти надійності, професіоналізму, якості послуг та довіри мають бути формалізовані не лише в контексті видів аудиту (державного, незалежного та внутрішнього), але й з урахуванням структури власне терміна «аудит» (рис. 1).

Як свідчать дані, наведені на рис. 1, базові очікування суспільства можуть бути конкретизовані за такими складниками терміна «аудит», як професійна діяльність, форма контролю та суспільний інститут.

Так, очікування щодо надійності для професійної діяльності підтверджуються наявністю необхідної кваліфікації виконавців завдань аудиту, що дозволяє мати набір теоретичних знань та практичних навичок, необхідний для можливості бути допущеним до виконання відповідних заходів представникам суб'єктів державного, незалежного та внутрішнього аудиту. Конкретизація очікувань щодо результатів аудиту як форми контролю відбувається на основі припущення щодо володіння виконавцями методикою виконання завдань, що властива аудиту. Водночас, існування інституцій, сукупність яких формує середовище аудиту як суспільного інституту, дає підстави для визнання його надійності як одного з елементів функціонування як суспільства загалом, так і окремих суспільних груп.

Забезпечення професіоналізму під час виконання завдань аудиту в контексті аудиту як професійної діяльності передбачає визнання факту дотримання суб'єктами аудиту професійних стандартів діяльності. Розглядаючи аудит як одну з форм контролю, факт професіоналізму виконання відповідних завдань має ґрунтуватися на легітимності діяльності суб'єктів державного, незалежного та внутрішнього аудиту. Функціонування інституту аудиту забезпечує необхідний рівень професіоналізму виконання завдань на основі механізму самоконтролю.



Рис. 1. Формалізація базових очікувань суспільства щодо аудиту

Джерело: авторська розробка

Для забезпечення належного рівня якості послуг аудиторів на рівні професійної діяльності передбачено прийняття суб'єктами аудиту відповідальності за результати роботи. Реалізація потреби користувачів у якісному виконанні функцій аудиту як однієї з форм контролю може бути забезпечена на основі адекватного розуміння змісту завдань, які відрізняються від аналогічних параметрів інших форм контролю. Визначення основних універсальних критеріїв якості роботи суб'єктів аудиту, як і розроблення та впровадження методик моніторингу їх дотримання, реалізується через механізм саморегулювання, суб'єктами якого є визначені формальні та неформальні інституції.

Ознаки довіри суспільства до результатів роботи аудиторів також відрізняються між собою залежно від розкриття змісту аудиту. З погляду окремого суб'єкта аудиту, довіра до нього може ґрунтуватися на його причетності до професійної спільноти. Оскільки аудит має власні організаційні та методичні особливості виконання завдань, то й очікування щодо якості реалізації функцій контролю, формалізованого як «аудит», передбачає делегування суб'єктам повноважень, що відповідають праксеологічним властивостям зазначеної форми контролю. Водночас однією з умов існування та функціонування аудиту як інституту є наявність його зв'язків з іншими інститутами (бухгалтерського обліку, страхування, банківських послуг тощо). Існування таких зв'язків є свідченням факту готовності суспільства делегувати інституту аудиту окрему роль у створенні, оцінюванні та використанні інформації. Така готовність зумовлюється, серед іншого, і визнанням належного рівня якості послуг, що надаються як окремими суб'єктами аудиту, так й інститутом загалом. Зазначене, зокрема, знайшло підтвердження за результатами досліджень, проведених О.М. Десятнюк та Р.Р. Куликом, які відзначають, що «під час формування концепції аудиту його слід розглядати як невід'ємний елемент інфраструктури ринкової економіки» [5, с. 152].

Охарактеризовані очікування щодо результатів аудиту є для різних груп зацікавлених осіб універсальними за змістом, проте відрізняються за формальними ознаками. Результати проведеного дослідження свідчать, що однією з причин таких розбіжностей є суб'єктивне розуміння категорій «надійність», «професіоналізм», «якість» та «довіра» як виконавцями завдань аудиту, так і користувачами його результатів.

Зокрема, наявність стандартизованих та кодифікованих вимог щодо змістовних характеристик кожної з зазначених категорій, з одного боку, дають можливість зменшити кількість невідповідностей у їх розумінні між окремими суб'єктами аудиту. Водночас, будь-які дії виконавців завдань ґрунтуються на сукупності окремих професійних суджень, які також відрізняються між собою за ознаками призначення. В зазначеному контексті ми погоджуємося з точкою зору О.Л. Шерстюка, який зазначає, що «професійні судження аудитора, залежно від їх призначення, можуть бути поділені на ідентифікаційні, оціночні та процедурні» [15, с. 177]. Таким чином, залежно від обставин формування професійного судження та

його призначення, з високим рівнем імовірності відрізнятимуться результати його застосування як у різних умовах, так і для різних виконавців заходів аудиту. Тому серед суб'єктів аудиту завжди матиме місце імовірність різного тлумачення змісту категорій, що характеризують очікування користувачів результатів, а також вимог професійних стандартів і кодексів щодо їх застосування.

Суб'єктивна природа суджень стосовно зазначених категорій властива і для середовища користувачів результатів аудиту. При цьому, як свідчать результати досліджень, різноманітність у розумінні та визначенні підходів часом виникає навіть у випадках існування імперативних норм у правових актах, що приймаються суб'єктами державної влади та державного регулювання. Водночас відсутність стандартизованих підходів щодо тлумачення більшості аспектів, пов'язаних з категоріями «надійність», «професіоналізм», «якість» та «довіра», в контексті очікувань користувачів результатів аудиту визначає високу імовірність різноманітності розуміння ними не лише змісту, але й призначення окреслених категорій.

Існування розбіжностей у визначенні базових очікувань користувачів результатів аудиту між ними та суб'єктами аудиту пов'язана не лише з особливостями застосування суб'єктивних суджень, але й розбіжністю інтересів між емітентами інформації, її споживачами та аудиторами, які виконують роль незалежного оцінювача даних. Зважаючи на це, вважаємо обґрунтованою необхідність під час побудови концепції аудиту, що ґрунтується на врахуванні очікувань різних суспільних груп щодо результатів аудиту, чинників, зумовлених саме охарактеризованими розбіжностями.

У контексті наведеного вважаємо обґрунтованою думку С.В. Шульги, яка зазначає, що «в умовах адаптації вітчизняного аудиту до викликів євроінтеграції аудиторська діяльність виступає інструментом усунення інформаційної асиметрії між різними групами стейкхолдерів» [17, с. 1]. Результати проведеного автором дослідження дали підстави констатувати, що «глобалізація та євроорієнтований напрям реформування аудиту в Україні зумовлюють нові виклики у частині розподілу повноважень та впливу стейкхолдерів на порядок надання аудиторських послуг та здійснення аудиторської діяльності в країні. Забезпечення гармонійного розвитку законодавчого регулювання та практичного здійснення аудиторської діяльності є можливим за чіткого визначення місця, ролі та функцій професійних організацій аудиторів і бухгалтерів у структурі відносин із забезпечення атестації аудиторів, безперервного професійного навчання та здійснення суспільного нагляду за станом і розвитком аудиторської діяльності» [17, с. 14–15].

Іншим аспектом, що має враховуватися під час формування концепції аудиту, спрямованої на врахування очікувань користувачів його результатів, на наше переконання, мають стати особливості методології аудиту. Як зазначають Н.М. Проскуріна та І.А. Платонова, «під час визначення концепції розвитку аудиту слід враховувати не стільки проблемні питання, недоліки і труднощі розвитку, які, до речі, характерні для розвитку будь-якого соціально-еконо-

мічного явища, й аудиту зокрема, а ті методологічні аспекти, які забезпечують розуміння і систематичне висвітлення процесу аудиту» [11].

Насамперед це пов'язано з широким використанням виконавцями відповідних завдань професійних суджень. Проте варто відзначити й інформаційне навантаження, яке несуть зазначені очікування.

Самі очікування можуть розглядатися як критерій (або сукупність критеріїв) оцінювання даних під час аудиту. Такі критерії можуть характеризуватися вартісними, кількісними та якісними значеннями на основі застосування натуральних, абсолютних та відносних показників. Залежно від цього суб'єкти аудиту визначатимуть зміст та необхідну кількість аудиторських процедур, які мають бути виконані для одержання достатнього обсягу прийнятних аудиторських доказів.

Водночас інформація щодо очікувань користувачів може за певних обставин стати аудиторським доказом, наприклад під час оцінювання стану планування бюджетних показників діяльності підприємства, їх досягнення в контексті оцінювання роботи управлінського персоналу, для визначення обґрунтованості підходів, що застосовуються під час формування облікової політики підприємства, визнання у фінансовій звітності окремих елементів тощо.

Зважаючи на викладене, під час упровадження концепції розвитку аудиту, що ґрунтується на врахуванні очікувань користувачів, потребуватимуть перегляду і можливості вибору і застосування аудиторських процедур, а також заходи щодо оцінювання та інтерпретації їх результатів.

**Висновки із дослідження.** Таким чином, очікування користувачів результатів аудиту мають стати основою для формування концепції його розвитку. При цьому, врахування їх характеристик в розрізі морфологічних елементів визначення терміна «аудит», суб'єктивної природи та інформаційної ролі у вирішенні завдань аудиту сприятиме не лише теоретичному перегляду основних параметрів відповідної концепції (зокрема – удосконалення методології аудиту), але й оптимізації праксеологічних характеристик її реалізації. Наслідком цього, на наше переконання, стане удосконалення підходів щодо застосування професійного судження аудиторів на різних етапах виконання завдань, вибору, оптимізації розподілу повноважень між суб'єктами державного, незалежного та внутрішнього аудиту, врахування інституціональних можливостей аудиту в забезпеченні реалізації суспільних очікувань.

Зважаючи на викладене, предметом подальших наукових пошуків має стати оцінка впливу очікувань користувачів аудиту на інші елементи концепції, що приведе до підвищення рівня забезпеченості можливостей як окремих користувачів, так і суспільства загалом під час реалізації їхніх економічних, соціальних та інших інтересів.

### Бібліографічний список:

1. Abdulmalik, O.S., Che, A.A. (2016). Boardroom diversity and audit fees: diectory ethnicity, independent and nationality. *Audit financiar*, vol. XIV, no. 4(136), pp. 413–423.

2. Бардаш С.В., Боговик Д.С. Державні пріоритети розвитку незалежного аудиту в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Економіка»*. 2015. Вип. 3. С. 17–21.
3. Бугай Н.О. Професія аудитора в Україні: сьогодення та майбутнє. *Economic annals-XXI*. 2013. № 9–10 (1). С. 99–102.
4. Василюк М.М. Концептуальні основи якості аудиту : монографія. Івано-Франківськ : видавець Кушнір Г.М., 2019. 588 с.
5. Десятнюк О.М., Кулик Р.Р. Формування концепції аудиту: проблематика та методологічні аспекти. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2011. № 1(10), ч. II. С. 147–152.
6. Dos Santos, C., Cerqueira, A., Brandão, E. (2016). Audit Fees, Non-Audit Fees and Corporate Performance. *FEP Working Papers*, no. 570. 27 p.
7. Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні : моногр. / З.-М.В. Задорожний, Я.Д. Крупка, І.Я. Омецінська та ін. ; за наук. ред. д.е.н., проф. З.М.-В. Задорожного. Тернопіль : THEU, 2015. 320 с.
8. Lima, C.W., Peleias, I.R., da Silva, G.P. (2016). Determinants of Audit Fees: a Study in the Companies Listed on the BM&FBOVESPA, Brazil. *USP, São Paulo*, vol. 26, no. 69, pp. 261–273.
9. Манько Н.Ф. Доказовість професійного судження в аудит: теорія та практика : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2020. 20 с.
10. Mohrmann, U., Riepe, J., Stefani, U. (2013). Are Extensive Audits "Good News"? Market Perceptions of Abnormal Audit Fees and Fair Value Disclosures. *University of Konstanz Department of Economics Working Papers*, no. 8. 45 p.
11. Проскуріна Н.М., Платонова І.А. Концептуальні аспекти розвитку вітчизняного аудиту. *Електронний журнал «Ефективна економіка»*. 2011. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=854> (дата звернення: 23.12.2020).
12. Редько О.Ю. Як жити далі вітчизняним аудиторам (новели законодавчого регулювання аудиту в Україні). *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 1–2. С. 77–95.
13. Robertson, J.C. (1996). *Auditing*. Chicago: Irwin.
14. Thornton, D., Moore, G. (2006). Auditor Choice and Audit Fee Determinants. *Journal of Business Finance & Accounting*, vol. 20(3), pp. 333–349.
15. Шерстюк О.Л. Аудит фінансової інформації : монографія. Київ : Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2017. 512 с.
16. Шишкова Н.Л. Перспективи аудиторського ринку України в контексті вимог прозорості суб'єктів суспільних інтересів. *Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу : тези виступів міжнар. наук. конф., м. Житомир, 20-21 жовтня 2017 р.* Житомир, 2017. С. 410–412.
17. Шульга С.В. Аудиторська діяльність в Україні в умовах Євроінтеграції : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2020. 39 с.
18. Ярова Л.Г. Сучасний стан та перспективи розвитку аудиторських послуг в Україні. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія «Економічні науки»*. 2019. № 3(23). С. 55–60.
19. The International Code of Ethics for Professional Accountants (2018). IESBA. Available at: [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Final-Pronouncement-The-Restructured-Code\\_0.pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Final-Pronouncement-The-Restructured-Code_0.pdf) (accessed 23 December 2020).

### References:

1. Abdulmalik, O.S., Che, A.A. (2016). Boardroom diversity and audit fees: diectory ethnicity, independent and nationality. *Audit financiar*, vol. XIV, no. 4(136), pp. 413–423.
2. Bardash, S.V., Bohovyk, D.S. (2015). Derzhavni priorityty rozvytku nezaleznoho audytu v Ukraini [State priori-

- ties for the development of independent audit in Ukraine]. *Scientific Bulletin of Uzhhorod University. Series "Economics"*, 2015, vol. 3, pp. 17–21.
3. Buhai, N.O. (2013). Profesiia audytora v Ukraini: sohodenia ta maibutnie [The profession of auditor in Ukraine: present and future]. *Economic annals-XXI*, no. 9–10 (1), pp. 99–102.
  4. Vasyliuk, M.M. (2019). *Kontseptualni osnovy yakosti audytu: monohrafiia* [Conceptual bases of audit quality: monograph]. Ivano-Frankivsk: Vydavets Kushnir H.M. (in Ukrainian).
  5. Desiatniuk, O.M., Kulyk, R.R. (2011). Formuvannia kontseptsii audytu: problematyka ta metodolohichni aspekty [Formation of the audit concept: issues and methodological aspects]. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, no. 1(10), part II, pp. 147–152.
  6. Dos Santos, C., Cerqueira, A., Brandão, E. (2016). Audit Fees, Non-Audit Fees and Corporate Performance. *FEP Working Papers*, no. 570, 27 p.
  7. Zadorozhnyi, Z.-M.V., Krupka, Ya.D., Ometsinska, I.Ya. and oth. (2015). *Kontseptsiia rozvytku bukhholderskoho obliku, analizu ta audytu v Ukraini: monohrafiia* [The concept of development of accounting, analysis and auditing in Ukraine: monograph]. Z.-M.V. Zadorozhnyi (Ed.). Ternopil: TNEU.
  8. Lima, C.W., Peleias, I.R., da Silva, G.P. (2016). Determinants of Audit Fees: a Study in the Companies Listed on the BM&FBOVESPA, Brazil. *USP, São Paulo*, vol. 26, no. 69, pp. 261–273.
  9. Manko, N.F. (2020). "Evidence of professional judgment in audit: theory and practice". Abstract of PhD dissertation, Accounting, analysis and audit (by type of economic activity), National Academy of Statistics, Accounting and Audit, Kyiv, Ukraine.
  10. Mohrmann, U., Riepe J., Stefani U. (2013). Are Extensive Audits "Good News"? Market Perceptions of Abnormal Audit Fees and Fair Value Disclosures. *University of Konstanz Department of Economics Working Papers*, no. 8, 45 p.
  11. Proskurina, N.M., Platonova, I.A. (2011). Kontseptualni aspekty rozvytku vitchyznianoho audytu [Conceptual aspects of national audit development]. *Elektronnyi zhurnal «Efektyvna ekonomika»*, no. 12. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=854> (accessed 23 December 2020).
  12. Redko, O.Yu. (2018). Yak zhyty dali vitchyznianym audytoram (novely zakonodavchoho rehuliuвання audytu v Ukraini) [How to live for domestic auditors further (novelties of legislative regulation of audit in Ukraine)]. *Scientific Herald of the National Academy of Statistics, Accounting and Audit*, no. 1–2, pp. 77–95.
  13. Robertson, J.C. (1996). *Auditing*. Chicago: Irwin.
  14. Thornton, D., Moore, G. (2006). Auditor Choice and Audit Fee Determinants. *Journal of Business Finance & Accounting*, vol. 20(3), pp. 333–349.
  15. Sherstiuk, O.L. (2017). *Audyt finansovoi informatsii: monohrafiia* [Audit of financial information: monograph]. Kyiv: Natsionalnyi naukovyi tsentr «Instytut aharnoï ekonomiky». (in Ukrainian).
  16. Shyshkova, N.L. (2017). "Prospects of the audit market of Ukraine in the context of transparency requirements of public interest entities". *Tezy vystupiv mizhnarodnoi naukovoï konferentsii* [Conference Proceedings of the International Scientific Conference], Mizhnarodna naukova konferentsiia [International Scientific Conference], Zhytomyr Polytechnic State University. Zhytomyr, pp. 410–412.
  17. Shulha, S.V. (2020). "Audit activity in Ukraine in the conditions of European integration". Abstract of doctor dissertation, Accounting, analysis and audit (by type of economic activity), National Academy of Statistics, Accounting and Audit, Kyiv, Ukraine.
  18. Yarova, L.H. (2019). Suchasnyi stan ta perspektyvy rozvytku audytorskykh posluh v Ukraini [Current state and prospects of development of audit services in Ukraine]. *International scientific journal "Internauka." Series: "Economic Sciences"*, no. 3(23), pp. 55–60.
  19. The International Code of Ethics for Professional Accountants (2018). IESBA. Available at: [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Final-Pronouncement-The-Restructured-Code\\_0.pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Final-Pronouncement-The-Restructured-Code_0.pdf) (accessed 23 December 2020).