

АНАЛІЗ РЕГУЛЯТОРНОГО ВПЛИВУ

до проєкту наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг»

I. Визначення проблеми

На сьогодні існує проблема низької якості надання аудиторських послуг, в тому числі невідповідності аудиторської думки, наданої за результатами аудиту фінансової звітності, та порушення принципів професійної етики.

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

Для ефективного забезпечення якості аудиторських послуг, що надаються аудиторськими фірмами, актуальною проблемою є управління оцінкою та контролем їх якості, в якому ключову роль відіграє не лише фіксація невідповідності якості послуг стандартам чи очікуванням клієнтів, але й виявлення внутрішніх причин, що обумовили дану невідповідність, формування способів підвищення якості послуг до необхідного рівня та контроль утримання такого рівня.

Підвищення якості аудиту та забезпечення конкурентоспроможності аудиторських фірм має становити ключову основу розвитку аудиторської діяльності в Україні. Тому контроль за якістю аудиторських послуг в Україні потребує посилення, що передбачає формування ефективної системи контролю за якістю аудиторських послуг, а саме: регулярний контроль якості аудиторських послуг повинен здійснюватися на рівні всіх суб'єктів аудиторської діяльності; удосконалення методики і процедур роботи суб'єктів аудиторської діяльності.

Для підвищення якості аудиторських послуг рішенням Аудиторської палати України від 31.01.2013 № 264/6 була введена вимога, згідно з якою для виконання завдань з обов'язкового аудиту, починаючи з фінансової звітності за звітні періоди з 01 січня 2013 року, аудиторські фірми та аудитори зобов'язані пройти перевірку системи контролю якості аудиторських послуг.

Відповідно до пунктів 831, 834–840 Плану заходів з виконання Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом,

Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25.10.2017 № 1106, Міністерство фінансів України визначене головним виконавцем, відповідальним за реалізацію заходів щодо імплементації положень Директиви Європейського Парламенту та Ради ЄС від 17.05.2006 № 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності, індикатором виконання якого є прийняття Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та нормативно-правових актів, спрямованих на реалізацію його норм.

Верховною Радою України прийнято Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (далі – Закон), який набрав чинності 07.02.2018 та введений в дію 01.10.2018.

Відповідно до частини першої статті 40 Закону контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності здійснюється шляхом проведення перевірки якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг, дотримання вимог Закону.

Обов'язковий контроль якості аудиторських послуг відповідно до Закону здійснюється щодо:

1) суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності великих підприємств, банків, професійних учасників фондового ринку та емітентів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, – один раз на три роки;

2) суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності, крім зазначених у пункті 1, – один раз на шість років.

Згідно з частиною чотирнадцятою статті 40 Закону порядок проведення перевірок з контролю якості затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

З метою реалізації норм Закону розроблено проєкт наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг» (далі – проєкт наказу).

Відповідно до пункту 8 частини першої статті 23 Закону суб'єкт аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити запровадження внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг.

Надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності суб'єктами аудиторської діяльності, які не пройшли контроль якості аудиторських послуг, не забезпечує впевненості користувачів фінансової звітності у її достовірності та знижує рівень суспільної довіри до аудиторської діяльності. Тому проходження перевірки з контролю якості аудиторських послуг є обов'язковою умовою надання суб'єктом аудиторської діяльності послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності.

Відповідно до частини четвертої статті 40 Закону контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, проводиться Інспекцією із забезпечення якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності (крім суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес), проводиться Аудиторською палатою України.

Контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які не надають послуги із обов'язкового аудиту фінансової звітності, здійснюється за їхньою власною ініціативою Аудиторською палатою України.

Однією з умов для включення до відповідних розділів Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності та обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, відповідно до Закону, є відомості про проходження такими суб'єктами аудиторської діяльності перевірки системи контролю якості аудиторських послуг.

За даними Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності кількість суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності, станом на 25.07.2019 становить 356 одиниць, у тому числі, суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, – 92 одиниці.

Упродовж 2018 року Комітетом з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України фактично перевірено 78 суб'єктів аудиторської діяльності з 145, включених до Плану зовнішніх перевірок системи контролю якості на 2018 рік.

З проведених Аудиторською палатою України зовнішніх перевірок системи контролю якості 78 суб'єктів аудиторської діяльності було прийнято 63 рішення про визнання їх такими, що пройшли перевірку системи контролю якості аудиторських послуг, 13 рішень – про визнання такими, що не пройшли перевірку системи контролю якості аудиторських послуг, 2 суб'єктів аудиторської діяльності не пройшли повторно таку перевірку і результати перевірки були передані на розгляд Дисциплінарній комісії Аудиторської палати України.

Контроль якості роботи аудиторських фірм, здійснений Аудиторською палатою України, свідчить про створення на більшості перевірених аудиторських фірм власної системи контролю якості аудиторських послуг та впровадження її на всіх етапах виконання завдання. Однак через нечітке та неповне виконання вимог міжнародних стандартів спостерігаються певні недоліки при створенні та впровадженні систем контролю якості аудиторських послуг, зокрема:

не завжди виконуються процедури, пов'язані із прийняттям нових клієнтів або продовженням роботи з постійними клієнтами, не дотримуються вимоги щодо погодження умов завдань;

отримання та виконання завдань не супроводжується процедурою, яка б надала керівництву аудиторської фірми достатньо впевненості, що група з виконання завдання дотримується відповідних етичних вимог;

детальні плани аудиту у вигляді стандартних аудиторських програм не враховують сучасних вимог до планування аудиторських процедур;

не розмежовується моніторинг відповідності політики та процедур контролю якості з поточним моніторингом керівника групи аудиторів на відповідних етапах виконання завдання.

Основні групи (підгрупи), на які проблема справляє вплив:

Групи (підгрупи)	Так	Ні
Громадяни	-	+
Держава	+	-
Суб'єкти господарювання	+	-
У тому числі суб'єкти малого підприємництва	-	+

Згідно з планами-графіками проведення перевірок з контролю якості на 2019 рік Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та Аудиторською палатою України має бути перевірено 84 суб'єкти аудиторської діяльності.

Врегулювання зазначеного питання не може бути здійснено за допомогою: ринкових механізмів, оскільки необхідним є встановлення єдиного порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг, а Законом визначено, що такий порядок має бути встановлений нормативно-правовим актом;

діючих регуляторних актів, оскільки врегулювання порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг відповідно до вимог Закону в чинних регуляторних актах на сьогодні відсутнє.

II. Цілі державного регулювання

Встановлення порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг, яким мають керуватися Інспекція із забезпечення якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та Комітет з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України при проведенні відповідних перевірок, а також створення умов для формування інформації щодо функціонування системи забезпечення якості, яка висвітлюватиметься у щорічному звіті про результати перевірок контролю якості аудиторських послуг (інформація про надані за результатами перевірок рекомендації, вжиті суб'єктами аудиторської діяльності заходи щодо виправлення виявлених порушень, застосовані дисциплінарні заходи та санкції, а також інформація про фінансове та ресурсне забезпечення системи, її ефективність та результативність).

III. Визначення та оцінка альтернативних способів досягнення цілей

1. Альтернативні способи досягнення цілей державного регулювання:

Вид альтернативи	Опис альтернативи
Альтернатива 1	Залишити без змін
Альтернатива 2	Затвердити Порядок проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг

2. Оцінка вибраних альтернативних способів досягнення цілей

Оцінка впливу на сферу інтересів держави

Вид альтернативи	Вигоди	Витрати
Альтернатива 1	Відсутні, оскільки невирішення питання нормативно-правового забезпечення проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності призведе до неможливості їх проведення, що призведе до невиконання норм Закону	Невиконання норм Закону обмежить сфери суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні, що, у свою чергу, не сприятиме виконанню узятим Україною зобов'язанням в рамках Угоди про асоціацію щодо імплементації європейського законодавства у сфері аудиту
Альтернатива 2	Наявні, оскільки затвердження Порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг забезпечить реалізацію норм Закону	Відсутні, оскільки держава (центральный орган виконавчої влади) не проводить перевірки з контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності

Проект наказу не розповсюджується на сферу інтересів громадян

Оцінка впливу на сферу інтересів суб'єктів господарювання

Показник	Великі	Середні	Малі	Мікро	Разом
Кількість суб'єктів господарювання, що підпадають під дію регулювання, одиниць	-	356*	-		356
Питома вага групи у загальній вазі кількості, відсотків	x	100	x	x	100

*суб'єкти аудиторської діяльності, які обов'язково підпадають під дію регуляторного акта

Вид альтернативи	Вигоди	Витрати
Альтернатива 1	Непроходження суб'єктами аудиторської діяльності перевірки з контролю якості наданих аудиторських послуг, що не потребуватиме витрачання коштів суб'єктів аудиторської діяльності на організацію внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг (підвищення рівня професійної компетенції з метою дотримання вимог міжнародних стандартів аудиту та вимог Закону при провадженні аудиторської діяльності)	Непроходження суб'єктів аудиторської діяльності контролю якості аудиторських послуг унеможливилює для таких суб'єктів аудиторської діяльності надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності, що зумовлює втрату суб'єктами відповідних доходів
Альтернатива 2	Проходження суб'єктами аудиторської діяльності перевірки з контролю якості аудиторських послуг дозволить їм продовжити надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності та отримувати більше доходу, порівняно з іншими видами аудиторських послуг	Забезпечення функціонування внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг, що передбачає понесення суб'єктом аудиторської діяльності певних витрат.

Витрати на одного суб'єкта господарювання великого і середнього підприємництва, які виникають внаслідок дії регуляторного акта

Альтернатива 2

	Витрати	За рік
1	Забезпечення функціонування внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг, підвищення рівня професійної компетенції для дотримання вимог міжнародних стандартів аудиту й вимог Закону при провадженні аудиторської діяльності, гривень	9 000*
2	Кількість суб'єктів господарювання великого та середнього підприємництва, на яких буде поширено регулювання, одиниць	356
3	Сумарні витрати суб'єктів господарювання великого та середнього підприємництва, на виконання регулювання (вартість регулювання) (рядок 1 x рядок 2), гривень	3 204 000

* За даними Аудиторської палати України протягом 2018 року суб'єктами аудиторської діяльності були надані аудиторські послуги на загальну суму 2 438 100 100 грн. При цьому фактичний обсяг надання послуг з виконання завдань з надання впевненості склала 173 899 600 грн, у тому числі, послуг з проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності 81 044 000 грн, ініціативного аудиту фінансової звітності 84 508 000 грн, огляду історичної

фінансової інформації 8 347 600 грн. Середній дохід одного суб'єкта аудиторської діяльності від таких послуг складає 488 482 грн, відповідно витрати, пов'язані із забезпеченням функціонування внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг, підвищення рівня професійної компетенції для дотримання вимог міжнародних стандартів аудиту й вимог Закону при провадженні аудиторської діяльності, складають розрахунково лише $\approx 1,8\%$ (9 000 грн / 488 482 грн x 100).

Сумарні витрати за альтернативами	Сума витрат, гривень
Альтернатива 1	-
Альтернатива 2	3 204 000

Відповідно до частини тринадцятої статті 15 Закону для забезпечення фінансування діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та Аудиторської палати України суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані сплачувати внески на їхню користь, тому витрати з Державного бюджету України на фінансування цих юридичних осіб відсутні.

Витрати Інспекції із забезпечення якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та Комітету з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України, пов'язані з проведенням перевірок з контролю якості аудиторських послуг, передбачені кошторисом Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на 2019 рік, затвердженим розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10.04.2019 № 231-р, та кошторисом Аудиторської палати України на 2019 рік (в частині фінансування делегованих повноважень), затвердженим рішенням Ради нагляду за аудиторською діяльністю від 22.04.2019 (протокол № 4/10).

IV. Вибір найбільш оптимального альтернативного способу досягнення цілей

Рейтинг результативності (досягнення цілей під час вирішення проблеми)	Бал результативності (за чотирибальною системою оцінки)	Коментарі щодо присвоєння відповідного бала
Альтернатива 1	1	Не дозволяє досягнути поставлених цілей державного регулювання, оскільки не забезпечується виконання вимог Закону в частині запровадження суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, що відповідно не забезпечує виконання Україною положень Угоди про асоціацію у сфері аудиту
Альтернатива 2	4	Дозволяє досягнути поставлених цілей та реалізувати норми Закону, що, у свою чергу, забезпечить контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності та створить належні умови для продовження надання ними послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності, а також посилить суспільний нагляд за аудиторською діяльністю

Рейтинг результативності	Вигоди (підсумок)	Витрати (підсумок)	Обґрунтування відповідного місця альтернативи у рейтингу
Альтернатива 1	Відсутні, оскільки невирішення питання проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності призведе до неможливості надання ними аудиторських послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності, а відповідно обмежить їх господарську діяльність	Відсутність нормативно-правового врегулювання питання проходження контролю якості аудиторських послуг призведе до невиконання норм Закону та відповідно не сприятиме належному функціонуванню системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні	Є найгіршою з альтернатив, оскільки не забезпечить досягнення цілей державного регулювання та виконання вимог законодавства в частині запровадження суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та виконання Україною положень Угоди про асоціацію у сфері аудиту відповідно, а також обмежить господарську діяльність суб'єктів аудиторської діяльності
Альтернатива 2	Врегулює питання забезпечення проведення контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, дозволяє суб'єктам аудиторської діяльності продовжувати надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності	Витрати держави відсутні, а витрати суб'єктів господарювання, пов'язані з організацією внутрішньої системи контролю якості, є незначними	Є оптимальною та найкращою серед запропонованих альтернатив, оскільки відповідає вимогам регуляторної політики і досягає цілей державного регулювання та забезпечує суспільний нагляд за аудиторською діяльністю в Україні

V. Механізми та заходи, які забезпечать розв'язання визначеної проблеми

1. Механізм дії регуляторного акта.

Основним механізмом для розв'язання визначеної проблеми є прийняття регуляторного акта та фактична реалізація його положень.

Прийняття регуляторного акта забезпечить проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності щодо дотримання суб'єктами аудиторської діяльності, які їх надають міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг в Україні.

2. Організаційні заходи впровадження регуляторного акта в дію.

Для впровадження цього регуляторного акта необхідно забезпечити інформування громадськості про вимоги регуляторного акта шляхом його

оприлюднення в засобах масової інформації та на офіційних вебсайтах Міністерства фінансів України, Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Ризику впливу зовнішніх факторів на дію регуляторного акта немає.

Досягнення цілей не передбачає додаткових організаційних заходів.

Можлива шкода у разі очікуваних наслідків дії акта не прогнозується.

VI. Оцінка виконання вимог регуляторного акта залежно від ресурсів, якими розпоряджаються органи виконавчої влади чи органи місцевого самоврядування, фізичні та юридичні особи, які повинні проваджувати або виконувати ці вимоги

Реалізація регуляторного акта не передбачає додаткових фінансових витрат органів державної влади та громадян.

VII. Обґрунтування запропонованого строку дії регуляторного акта

Строк дії регуляторного акта запропоновано встановити на необмежений термін дії.

Зміна терміну дії акта можлива у разі зміни норм Закону.

Термін набрання чинності регуляторним актом – відповідно до законодавства після його офіційного оприлюднення.

VIII. Визначення показників результативності дії регуляторного акта:

Розмір надходжень до Державного та місцевих бюджетів, пов'язаних з дією акта – не передбачається.

Дія регуляторного акта обов'язково поширюється на суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності, – 356 одиниць.

За проведеними ретроспективними розрахунками час, що може бути витрачений на проведення перевірки якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, складатиме від 2 до 15 робочих днів, залежно від обсягу наданих послуг з обов'язкового аудиту, максимально строк може бути продовжений ще на 15 робочих днів у випадку проведення перевірки контролю якості аудиторських послуг великих мережових компаній, або в разі наявності відокремлених підрозділів.

Додаткові показники дії регуляторного акта:

кількість суб'єктів аудиторської діяльності, які пройшли перевірку з контролю якості аудиторських послуг;

кількість суб'єктів аудиторської діяльності, які пройшли перевірку з контролю якості аудиторських послуг з обов'язковими до виконання рекомендаціями;

кількість суб'єктів аудиторської діяльності, які не пройшли перевірку з контролю якості аудиторських послуг.

Сума витрат на одного суб'єкта господарювання в середньому становить 9 000 гривень.

Сумарні витрати суб'єктів господарювання великого та середнього підприємництва на виконання регулювання становить 3 204 000 гривень.

ч. Рівень поінформованості суб'єктів господарювання стосовно основних положень регуляторного акта – високий.

Проект розміщено на офіційному вебсайті Міністерства фінансів України за адресою: <https://www.minfin.gov.ua>.

IX. Визначення заходів, за допомогою яких здійснюватиметься відстеження результативності дії регуляторного акта

Відстеження результативності регуляторного акта буде проводитись шляхом статистичного методу.

Базове відстеження результативності регуляторного акта буде проводитись з дня прийняття регуляторного акта.

Повторне відстеження буде здійснюватися через рік але не пізніше двох років з дня прийняття регуляторного акта.

У разі виявлення нерегульованих та/або проблемних питань на підставі аналізу зауважень та пропозицій державних органів, суб'єктів господарювання ці питання будуть врегульовані шляхом унесення відповідних змін до регуляторного акта.

Виконавцем заходів з відстеження результативності дії регуляторного акта є Міністерство фінансів України.

Міністр



О. МАРКАРОВА