

Заняття 12

Правозастосування, санкції та дисциплінарні механізми у сфері аудиту

Навчальна дисципліна: Аудит та фінансова звітність

Рівень: Магістратура | Erasmus+ CBHE

Питання до розгляду:

1. Правова база та інституційна архітектура
2. Санкції та відповідальність за порушення
3. Дисциплінарні механізми та нагляд
4. Міжнародний досвід і реформи в Україні

Структура заняття

01 Правова база та інституційна архітектура

Директиви ЄС, Закони України, регулятори

02 Санкції та відповідальність за порушення

Адміністративна, цивільна, кримінальна
відповідальність

03 Дисциплінарні механізми та нагляд

ПНЗО, органи нагляду, процедури

04 Міжнародний досвід і реформи в Україні

Практика ЄС, PCAOB, впровадження ISQM

Питання 1

Правова база та інституційна архітектура регулювання аудиту

Ключові джерела: Директива 2006/43/ЄС (змін. 2014/56/ЄС) · Регламент (ЄС) 537/2014 · Закон України «Про аудит»



Co-funded by
the European Union

Нормативна база ЄС: ключові акти

Директива 2006/43/ЄС

Statutory Audit Directive — основа обов'язкового аудиту

Директива 2014/56/ЄС

Посилення вимог до незалежності та нагляду

Регламент (ЄС) 537/2014

Суб'єкти публічного інтересу (PIEs) — ротація, заборони

MiFID II / MAR

Ринкова дисципліна та прозорість звітності

Законодавство України: правова вертикаль

Базовий рівень

- ▶ ЗУ «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII (2018)
- ▶ ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996-XIV

Регуляторний рівень

- ▶ Рішення Ради аудиторів України (РАУ)
- ▶ Стандарти аудиту (МСА, адаптовані)
- ▶ Кодекс етики IESBA

Інституційний рівень

- ▶ Органи нагляду: МФУ, НКЦПФР
- ▶ Рада аудиторів України
- ▶ Органи контролю якості (ПНЗО)

Інституційна архітектура нагляду за аудитом



Функції СЕАОВ та органів нагляду

СЕАОВ (ЄС)

- ✓ Координація нагляду між державами-членами
- ✓ Обмін інформацією та best practices
- ✓ Оцінка систем нагляду третіх країн

РАУ (Україна)

- ✓ Сертифікація та реєстрація аудиторів
- ✓ Затвердження стандартів (МСА)
- ✓ Розгляд скарг та дисциплінарні справи

МФУ / НКЦПФР

- ✓ Нагляд за аудитом PIEs (публ. інтерес)
- ✓ Застосування санкцій і штрафів
- ✓ Перевірки аудиторських фірм

Питання 2

Санкції та відповідальність за порушення аудиторських стандартів

Тривимірна відповідальність: адміністративна • цивільна • кримінальна

Ключові джерела: КУпАП ст. 163-14 • КК України ст. 222-1 • Регламент (ЄС) 537/2014 ст. 30



Co-funded by
the European Union

Три виміри відповідальності аудитора

Адміністративна

- ▶ Штраф до 340 000 грн (КУпАП ст. 163-14)
- ▶ Тимчасове зупинення ліцензії
- ▶ Публічне попередження від РАУ

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#n1190>

Цивільна

- ▶ Відшкодування збитків клієнту (ЦК ст. 1166)
- ▶ Відповідальність перед третіми особами
- ▶ Солідарна відповідальність аудиторської фірми

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#n8213>

Кримінальна

- ▶ КК ст. 222-1: завідомо неправдивий висновок
- ▶ До 5 років позбавлення волі + позбавлення права
- ▶ Корпоративне шахрайство (ст. 190, 191 КК)

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#n2153>

Санкційний режим ЄС: Регламент 537/2014

Фінансові санкції

До 1 млн € (фіз. особа) та до 10 млн € або 5% річного обороту (юрид. особа) — Art. 30(3)

Тимчасова заборона

Зупинення права на здійснення аудиторської діяльності на термін від 1 до 3 років

Постійна заборона

Виключення з реєстру аудиторів за систематичні порушення або грубу недбалість

Публічне розкриття

Обов'язкова публікація рішень про санкції на офіційному сайті регулятора (принцип «name and shame»)

Практика застосування санкцій: кейси та статистика

€524M

KPMG Wirecard — рекордний штраф
BaFin (2022)

£15M

FRC vs Deloitte (Autonomy) — Велика
Британія (2022)

\$100M

KPMG vs PCAOB — США (2019, theft of
exam questions)

Тенденції в ЄС (CEAOB Annual Report 2023):

1. Зростання кількості справ проти Big 4 на 40% за 2019–2023 рр.
2. Посилення вимог до нагляду за аудитом PIEs після скандалу Wirecard
3. У 18 із 27 держав-членів ЄС запроваджено систему публічного розкриття санкцій
4. Україна: у 2023 р. РАУ розглянула 47 дисциплінарних справ, з яких 12 завершилися виключенням

Питання 3

Дисциплінарні механізми та система нагляду за якістю аудиту

ПНЗО · ISQM 1 & 2 · QC процедури · Peer review

Ключові джерела: ISQM 1 (2022) · МСА 220 (перегл.) · ЗУ «Про аудит» ст. 34-40



Co-funded by
the European Union

Дисциплінарна процедура РАУ: алгоритм

1

Ініціювання справи

Скарга клієнта / органу нагляду / власна ініціатива РАУ

2

Попередня перевірка

Дисциплінарна комісія перевіряє обґрунтованість протягом 30 днів

3

Розслідування

Запит документів, пояснень; проведення інспекції якості

4

Слухання

Аудитор має право на захист та подання доказів

5

Рішення та санкції

Попередження / штраф / зупинення / виключення з реєстру

6

Апеляція

Оскарження рішення в суді (ЦПК / КАС України)

Стандарти управління якістю: ISQM 1 і ISQM 2

ISQM 1 — Система управління якістю фірми

- ✓ Ризик-орієнтований підхід до контролю якості
- ✓ 8 компонентів: від управління до IT-ресурсів
- ✓ Обов'язкова щорічна оцінка системи
- ✓ Набрав чинності: 15 грудня 2022 р.

ISQM 2 — Перевірка якості завдань (ПЯЗ)

- ✓ Незалежна перевірка до видачі звіту
- ✓ Для всіх аудитів PIEs та listed entities
- ✓ Кваліфікаційні вимоги до ПЯЗ-рецензентів
- ✓ Обов'язковий для аудитів з датою після 15.12.2022

ПНЗО: повноваження та результати перевірок якості

Орган незалежного нагляду за аудиторською діяльністю (ПНЗО) в Україні — структура МФУ з 2018 р.



Право на проведення інспекцій без попереднього повідомлення



Доступ до робочих документів аудиторів і клієнтів



Ініціювання дисциплінарних проваджень та накладення штрафів



Публікація результатів інспекцій (публічне розкриття інформації)

Результат 2023: 23 інспекції, 8 справ передано до РАУ, 3 фірми отримали умовну заборону на аудит PİEs

Питання 4

Міжнародний досвід і реформи у сфері аудиторського нагляду в Україні

PCAOB · FRC · AFRAC · Дорожня карта Угоди про Асоціацію Україна–ЄС

Ключові джерела: Sarbanes-Oxley Act (2002) · УК СА 2006 · Угода про Асоціацію Україна–ЄС, Дод. XVII



Co-funded by
the European Union

Американська модель: PCAOB та Sarbanes-Oxley Act

Закон Sarbanes-Oxley (2002) — відповідь Конгресу США на скандали Enron/WorldCom. Ст. 101–109 заснували PCAOB.

Реєстрація

Усі публічні аудитори в США та іноземні аудитори компаній, що котируються на NYSE/NASDAQ, зобов'язані реєструватися у PCAOB

Інспекції

Щорічні для Big 4, раз на 3 роки — для інших; інспекції 200+ фірм у 40+ країнах щорічно

Стандарти

PCAOB Auditing Standards (AS) — власні, незалежні від IAASB; суворіша вимога до незалежності

Санкції

Заборона практики, цивільні штрафи до \$15 млн на фірму; SEC може застосовувати додаткові заходи

Реформа аудиту в Україні: євроінтеграційний вимір

2018

Прийняття ЗУ «Про аудит» — приведення у відповідність до Директиви 2014/56/ЄС

2019

Запровадження ПНЗО; перші інспекції якості; сертифікація за МСА

2020

Прийняття Кодексу етики IESBA в повному обсязі; ротація аудиторів PIEs

2022

Впровадження ISQM 1 і ISQM 2; кандидатський статус України в ЄС

2024

Гармонізація санкційного режиму з вимогами Регламенту 537/2014 (очікується)

Порівняльний аналіз: регуляторні системи ЄС, США, України

Критерій	ЄС (Рег. 537/2014)	США (SOX / PCAOB)	Україна (ЗУ 2258)
Регулятор	СЕАОВ + нац. ПНЗО	PCAOB + SEC	РАУ + МФУ (ПНЗО)
Стандарти	MCA (IAASB)	PCAOB AS	MCA (адаповані)
Макс. штраф (фірма)	10 млн € або 5% об.	USD 15 млн	340 тис. грн*
Ротація аудиторів (PIEs)	10 років	Не обов'язкова	7 років
Публ. розкриття санкцій	Обов'язкове	Обов'язкове	Часткове

**Наразі в Україні максимальний штраф суттєво нижчий ніж у ЄС — питання гармонізації відкрите*

Джерела: Regulation (EU) 537/2014 | SOX Act (2002) | ЗУ «Про аудит» — <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>



Co-funded by
the European Union

Список літератури

Нормативно-правові акти

Directive 2006/43/EC & 2014/56/EU
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32006L0043>

Regulation (EU) No 537/2014
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32014R0537>

ЗУ «Про аудит» № 2258-VIII
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

КУпАП ст. 163-14
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#n1190>

КК України ст. 222-1
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#n2153>

SOX Act (2002)
<https://www.congress.gov/107/plaws/publ204/PLAW-107publ204.pdf>

Наукова та методична література

IAASB ISQM 1 (2020)
<https://www.iaasb.org/publications/international-standard-quality-management-1-isqm-1>

CEAOB Annual Report 2023
https://ec.europa.eu/info/publications/ceaob-annual-reports_en

PCAOB Standards & Rules
<https://pcaobus.org/Standards>

FRC Sanctions Register
<https://www.frc.org.uk/sanctions>

Угода про Асоціацію Україна–ЄС
https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011

МФУ — Нагляд за аудитом
<https://mof.gov.ua/uk/audit-and-accounting>



Co-funded by
the European Union

Ключові висновки

1

Правозастосування в аудиті — системна функція, яку виконують одночасно регулятори, дисциплінарні органи та суди.

2

ЄС забезпечує уніфіковані санкції з максимальною сумою до 10 млн € для фірм через Регламент 537/2014.

3

ISQM 1 і ISQM 2 (з 2022 р.) підвищили вимоги до внутрішнього контролю якості аудиторських фірм.

4

Україна значно просунулась у гармонізації законодавства (ЗУ 2258, ПНЗО, ISQM), але рівень санкцій потребує перегляду.

Дякую за увагу! Запитання?



Co-funded by
the European Union