

Співфінансовано Європейським Союзом



Co-funded by
the European Union

EU-TRUST · Sumy National Agrarian University

СЕРТИФІКАТНИЙ НАВЧАЛЬНИЙ КУРС

СТАНДАРТИ ЄС ТА ІНСТИТУЦІЙНА ІНФРАСТРУКТУРА АУДИТУ І НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

СЕРТИФІКАТНИЙ НАВЧАЛЬНИЙ КУРС · ЗАНЯТТЯ 4

Регуляторна архітектура аудиту в ЄС: системна карта

Стандарти ЄС та інституційна інфраструктура аудиту і надання впевненості

ЗАНЯТТЯ 4

2 акад. год

Лектор: Олег ПАСЬКО



SNAU
University that
studies life

Питання до розгляду

Аудит у ЄС регулюється наднаціонально. Заняття реконструює цю систему як карту з п'яти рівнів — від причин регулювання до сьогоденішнього фронтиру реформ.

1

Навіщо ЄС регулює аудит наднаціонально?

Логіка суспільного блага та дві хвилі реформ

2

Який каркас права ЄС регулює аудит?

Директива + Регламент: розподіл ролей і ключові механізми

3

Хто є суб'єктами інституційної архітектури?

Комісія, СЕАОВ, національні органи нагляду

4

Хто пише стандарти й як вони входять у право ЄС?

IAASB, IESBA, EFRAG та механізм ухвалення

5

Куди рухається архітектура?

Сталість, цифрова стійкість, спрощення та Україна

Системна карта: чотири опори регулювання

Питання 1 ставить рамку «навіщо». Опори 2–5 утворюють несучу конструкцію системи.



ПРАВО

Питання 2

Директива 2006/43/ЄС (зі змінами 2014/56/ЄС) + Регламент (ЄС)
№ 537/2014



ІНСТИТУЦІЇ

Питання 3

Комісія · СЕАОВ · національні органи суспільного нагляду



СТАНДАРТИ

Питання 4

IAASB (MCA, ISQM) · IESBA (Кодекс етики) · EFRAG (ESRS)



ФРОНТИР

Питання 5

Сталість (CSRD) · цифрова стійкість (DORA) · спрощення · Україна

ПИТАННЯ 1 · ЛОГІКА ТА ЕВОЛЮЦІЯ

Навіщо ЄС регулює аудит наднаціонально?

Без довіри до аудиту капітал не рухається, а ринок не працює.

Що з'ясуємо:

- Аудит як суспільне благо: довіра, ринки, фінансова стабільність
- Дві хвилі реформ: Enron/Parmalat (2006) та глобальна криза (2014)
- Дворівнева логіка: загальні правила + посилений режим для CCI

Аудит як суспільне благо

Аудит знижує інформаційну асиметрію між менеджментом і ринком. Його цінність — не приватна послуга, а суспільна довіра до фінансової звітності.



Довіра

Незалежна впевненість робить звітність достовірною для інвесторів і кредиторів.



Ринки

Достовірні дані знижують вартість капіталу та підтримують ефективність ринків.



Стабільність

Якісний аудит — елемент фінансової стабільності та раннього застереження.

Ринковий провал → підстава регулювання. Аудитор обирається і оплачується клієнтом, але працює в інтересах третіх осіб. Цей конфлікт обґрунтовує наглядове втручання держави та ЄС.

Дві хвилі реформ

Архітектура ЄС формувалася реактивно — кожна криза додавала новий шар правил.



Дворівнева логіка регулювання

Один інструмент задає базу для всіх аудитів; другий додає жорсткіші вимоги там, де ставки найвищі — для суб'єктів суспільного інтересу (CCI).

РІВЕНЬ 1 · Усі статутні аудити

Директива 2006/43/ЄС (зі змінами 2014/56/ЄС)

- Незалежність, професійна етика, скептицизм
- Контроль якості та публічний нагляд
- Реєстрація й освіта аудиторів
- Мінімальна гармонізація + опції держав

РІВЕНЬ 2 · Суб'єкти суспільного інтересу

Регламент (ЄС) № 537/2014 (пряма дія)

- Обов'язкова ротація аудиторської фірми
- Заборонені неаудиторські послуги (NAS)
- Межа гонорарів за дозволені NAS — 70%
- Підсилений аудиторський комітет і тендер

ПИТАННЯ 2 · КАРКАС ПРАВА

Який каркас права ЄС регулює аудит?

2

Два інструменти, один задум: спільна база + спеціальний режим.

Що з'ясуємо:

- Директива 2006/43/ЄС зі змінами: периметр і базові вимоги
- Регламент (ЄС) № 537/2014: спеціальний режим для CCI
- Ключові механізми: ротація, NAS, межа гонорарів, тендер
- Гармонізація vs опції держав-членів

Директива 2006/43/ЄС (зі змінами 2014/56/ЄС)

Директива встановлює спільний мінімум для кожного статутного аудиту в ЄС. Держави транспонують її у національне право — звідси гнучкість і відмінності.



Незалежність та етика

Заборона конфліктів інтересів; об'єктивність і скептицизм.



Допуск і реєстрація

Освіта, іспит, безперервне навчання, публічний реєстр.



Контроль якості

Зовнішня перевірка якості та інспекції аудиторів.



Публічний нагляд

Система нагляду під керівництвом непрактиків (ст. 32).

Сфера: статутний аудит річної та консолідованої фінансової звітності. Форма — директива, тож деталі визначає національний законодавець.

Регламент (ЄС) № 537/2014 — режим для ССІ

Регламент діє прямо, без транспозиції. Він не замінює Директиву, а нашо́ровує жорсткіші вимоги для аудиту суб'єктів суспільного інтересу.

СУБ'ЄКТИ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ (ССІ)

- Лістингові компанії
- Банки та кредитні установи
- Страховики
- Інші суб'єкти, визначені державами

Чому жорсткіше саме тут?

Системна вага. Збій довіри до аудиту ССІ б'є по всьому ринку та фінстабільності.

Захист інвесторів.

Широке коло сторонніх користувачів звітності.

Незалежність під тиском.

Тривалі відносини та неаудиторські послуги розмивають об'єктивність.

Концентрація ринку.

Домінування кількох фірм підвищує системний ризик.

Чотири механізми незалежності для ССІ

Це ядро «аудиторського пакета» 2014 року — і центральні теми реформ для України.

Механізм	Зміст	Норма
Ротація фірми (MFR)	Макс. 10 років; продовження до 20 (тендер) або до 24 (спільний аудит)	ст. 17
Заборона NAS	«Чорний список» неаудиторських послуг для клієнта-ССІ	ст. 5
Межа гонорарів	Дозволені NAS $\leq 70\%$ серед. аудиторського гонорару за 3 роки	ст. 4(2)
Тендер і комітет	Обов'язковий конкурс; нагляд аудиторського комітету	ст. 16; Дир. ст. 39

10 років

базовий ліміт ротації

70%

межа гонорарів за NAS

≤ 24 роки

максимум зі спільним аудитом

Гармонізація проти опцій держав-членів

Регламент свідомо лишає державам широкі опції — звідси фрагментація: «28 національних режимів» замість єдиного.

Спільна основа

- Заборонені NAS і межа 70%
- Базові строки ротації
- Звіт аудитора та комітету CCI

Поле для опцій

- Коротші строки ротації
- Розширення «чорного списку» NAS
- Додаткові категорії CCI
- Виключення для малих CCI

Наслідок: транскордонна співпраця та конвергенція нагляду стають окремим завданням — звідси роль СЕАОВ (Питання 3).

ПИТАННЯ 3 • ІНСТИТУЦІЇ

Хто є суб'єктами інституційної архітектури?

3

Право без органів — лише текст. Хто наглядає, узгоджує і захищає?

Що з'ясуємо:

- Європейський рівень: Комісія (DG FISMA) та СЕАОВ
- СЕАОВ: склад, мандат і конвергенція нагляду
- Національний рівень: органи суспільного нагляду
- Системний нагляд, ESRB та аудиторські комітети

Європейський рівень: Комісія + СЕАОВ

На рівні ЄС немає єдиного «аудиторського регулятора». Є законодавець (Комісія) і майданчик координації наглядів (СЕАОВ).



Європейська Комісія (DG FISMA)

Ініціює та переглядає законодавство; ухвалює рішення про еквівалентність і адекватність третіх країн; готує зведені звіти про ринок.



СЕАОВ

Комітет європейських органів аудиторського нагляду:
координація національних наглядів і конвергенція практик.

СЕАОВ: склад, мандат, конвергенція

Створений Регламентом 537/2014, діє з 17 червня 2016 року. Не наглядач прямої дії, а механізм співпраці нагляdiv ЄС.

Склад

Члени: національні органи аудиторського нагляду держав ЄС + ESMA

Спостерігачі: ЕВА, ЕІОРА, органи нагляду ЄЕЗ (Ісландія, Ліхтенштейн, Норвегія)



Україна: Орган суспільного нагляду (АРОВ / ОСНАД) — спостерігач у СЕАОВ.

Мандат

- Конвергенція наглядових практик у ЄС
- Спільна методологія інспекцій (CAIM)
- Обмін інформацією та координація
- Позиції щодо стандартів IAASB/IESBA та ESRS
- Діалог із системного ризику разом з ESRB

Органи суспільного нагляду держав

Несучий принцип архітектури: кінцева відповідальність за нагляд лежить на національному органі, керованому непрактиками (ст. 32 Директиви).



Керівництво непрактиків

Незалежність нагляду від професії, яку він контролює.



Інспекції якості

Регулярні перевірки аудиторів CCI — частіше, ніж інших.



Розслідування та санкції

Дисциплінарні повноваження за порушення норм.



Реєстрація та звітність

Реєстр аудиторів; звіти про ринок аудиту CCI.

ЄС + національний рівень = «мережевий нагляд». СЕАОВ не заміщає національні органи, а синхронізує їх.

Системний діалог і корпоративне управління

Архітектура з'єднана з фінансовою стабільністю та внутрішнім управлінням компанії — аудит не існує ізольовано.



Діалог із ESRB

Щонайменше раз на рік CEAOB та Європейська рада системних ризиків зустрічаються з аудиторами глобально системних банків.



Аудиторський комітет

Орган управління CCI: добір аудитора, нагляд за незалежністю, моніторинг процесу аудиту.



Захист інвесторів

Спільна мета всіх рівнів: достовірна звітність для широкого кола користувачів.

ПИТАННЯ 4 · СТАНДАРТИ

Хто пише стандарти й як вони входять у право ЄС?

4

Правила гри пишуть глобально — ЄС вирішує, як їх увімкнути.

Що з'ясуємо:

- Глобальні стандартотворці: IAASB та IESBA
- Механізм ЄС: ст. 26 Директиви та роль держав
- Сталість: EFRAG і Європейські стандарти звітності (ESRS)

Хто пише стандарти: IAASB та IESBA

Технічний зміст аудиту задають незалежні міжнародні органи. ЄС переважно споживає їхні стандарти, а не пише власні з нуля.



IAASB

Ради з міжнародних стандартів аудиту та впевненості

- MCA (ISA) — стандарти аудиту
- ISQM 1 і 2 — управління якістю фірми
- ISA 220 (переглянутий) — якість завдання
- ISSA 5000 — впевненість щодо сталості



IESBA

Ради з міжнародних стандартів етики бухгалтерів

- Міжнародний кодекс етики
- Стандарти незалежності
- Засади об'єктивності та скептицизму
- Оновлення щодо технологій і сталості

Механізм ЄС: стаття 26 Директиви

Стаття 26 уповноважує Комісію ухвалювати міжнародні стандарти аудиту як обов'язкові в ЄС. Але формально ЄС цього досі не зробив.

Повноваження

Комісія може «увімкнути» (endorse) МСА для всього ЄС.

Статус-кво

МСА на рівні ЄС не ухвалені — рішення лишається відкритим.

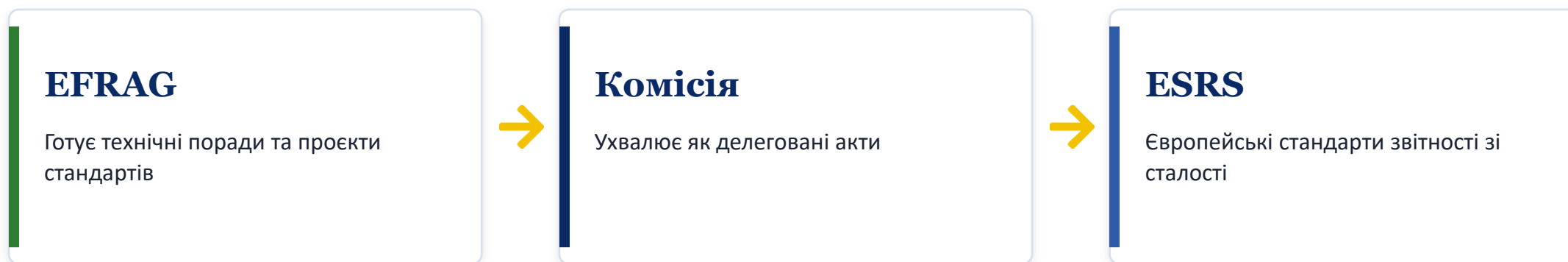
Практика держав

Держави вимагають застосовувати МСА (або національні версії) напряду.

Чому це важливо: де-факто єдність стандартів існує без де-юре ухвалення на рівні ЄС. Звідси простір для національних відмінностей — і потреба в конвергенції через СЕАОВ.

Сталість: EFRAG та стандарти ESRS

Поряд із «фінансовою» віссю постала «sustainability» вісь стандартів. Її технічний автор — EFRAG, а ухвалює стандарти Комісія.



Перший набір ESRS ухвалено Регламентом (ЄС) 2023/2772. Аудитор стає суб'єктом надання впевненості щодо нефінансової інформації — це місток до Питання 5.

ПИТАННЯ 5 · ФРОНТИР

Куди рухається архітектура?

5

Карта не статична: сталість, цифрова стійкість і спрощення змінюють її просто зараз.

Що з'ясуємо:

- CSRD: аудитор і надання впевненості щодо сталості
- Omnibus I (2026): звуження сфери та обмежена впевненість
- Цифрова стійкість: перегляд щодо DORA та еквівалентність
- Україна на карті: АРОВ, Закон про аудит, узгодження з ЄС

CSRD: аудитор як суб'єкт впевненості щодо сталості

Директива CSRD (2022) розширила периметр архітектури: статутний аудитор тепер може надавати впевненість щодо звітності зі сталого розвитку.



Нова сфера

Впевненість щодо інформації зі сталості за стандартами ESRS.



Рівень — «обмежений»

Старт із limited assurance, а не reasonable.



Інтеграція

Зміни внесено до Директиви про аудит і Регламенту 537/2014.



Незалежність

Ті самі засади незалежності поширені на сталість.

Сенс для архітектури: аудит виходить за межі фінансової звітності — і та сама наглядова інфраструктура тепер відповідає за довіру до даних зі сталості.

Omnibus I: спрощення замість розширення

Маятник хитнувся. Директива (ЄС) 2026/470 (опубл. 26.02.2026, чинна з 18.03.2026) звузила сферу звітності зі сталості та закріпила обмежену впевненість.

> 1 000

працівників — новий поріг застосування CSRD

€ 450 млн

чистого обороту — другий поріг (одночасно)

1.07.2027

дедлайн ухвалення стандарту обмеженої впевненості

Що змінилося по суті

- Обмежена впевненість лишається; перехід до «розумної» (reasonable) скасовано
- Лістингові МСП виведено зі сфери; «сар» захищає малих у ланцюзі вартості
- ESRS спрощуються; цільовий стандарт впевненості готує Комісія (ISSA 5000 як орієнтир)

Цифрова стійкість та глобальна співпраця

Дві свіжі лінії руху: чи поширити правила цифрової стійкості на аудиторів — і як визнавати нагляд третіх країн.



Перегляд щодо DORA

До 17 січня 2026 Комісія (з ESAs і CEAOB) оцінює, чи включити аудиторів у сферу DORA, чи внести цифрові вимоги до Директиви про аудит.



Еквівалентність і адекватність

ЄС визнає нагляд окремих третіх країн. У 2025 році підтверджено адекватність FRC (Велика Британія) — обмін робочими документами та спільні інспекції.

Україна та узгодження з аудиторськими стандартами ЄС

Україна вбудовується в цю архітектуру у статусі кандидата на вступ — інституційно та нормативно.



Інституція

АРОВ / ОСНАД — орган суспільного нагляду;
спостерігач у СЕАОВ.



Право

Закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (2018) переніс
ключові засади ЄС.



Порядок денний

Ротація, заборона NAS, незалежність —
центральні теми реформ і цього курсу.

Місія курсу EU-TRUST: сформувати в Україні фахову спільноту, яка свідомо підтримує узгодження з європейською моделлю аудиту.

Системна карта, зібрана докупки

- 1 Регулювання — відповідь на провал ринку довіри; формувалося двома хвилями (2006, 2014).
- 2 Право стоїть на двох інструментах: Директива для всіх аудитів + Регламент для CCI.
- 3 Інституції працюють як мережа: Комісія + СЕАОВ + національні органи суспільного нагляду.
- 4 Стандарти пишуть IAASB та IESBA; ЄС вмикає їх через право, EFRAG додає вісь сталості.
- 5 Фронтир рухається: CSRD, Omnibus I (2026), DORA — і місце України на цій карті.

Першоджерела: робочі посилання

Усі посилання ведуть на офіційні джерела — EUR-Lex та Верховна Рада України. Натисніть назву або URL, щоб відкрити.

Директива 2006/43/ЄС — Statutory Audit Directive

[EUR-Lex · CELEX 32006L0043](#)

Директива 2014/56/ЄС — зміни до 2006/43/ЄС

[EUR-Lex · CELEX 32014L0056](#)

Регламент (ЄС) № 537/2014 — аудит CCI (PIE)

[EUR-Lex · CELEX 32014R0537](#)

Директива (ЄС) 2022/2464 — CSRD

[EUR-Lex · CELEX 32022L2464](#)

Регламент (ЄС) 2023/2772 — ESRS

[EUR-Lex · CELEX 32023R2772](#)

Директива (ЄС) 2026/470 — Omnibus I

[EUR-Lex · CELEX 32026L0470](#)

Регламент (ЄС) 2022/2554 — DORA (ст. 58(3))

[EUR-Lex · CELEX 32022R2554](#)

Закон України № 2258-VIII (від 21.12.2017)

zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19