

УДК 657.6:006.83:005.334

JEL Classification M41, M42, M48

DOI [https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-2\(112\)-192-200](https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-2(112)-192-200)

AQI-Matrix Approach to Transforming External Inspection Results into an Audit Quality Risk Management System

Oleksii Haievskiy¹

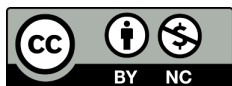
Abstract. The inspection results compiled by public oversight bodies constitute substantial evidence of recurring deficiencies in quality management systems, audit engagement performance, and compliance with legal requirements. However, without an appropriate methodological interpretation, such results often remain statements of identified deficiencies and are not always translated into a coherent system of management responses within audit firms. The article aims to substantiate an AQI-matrix approach to transforming external quality inspection results into a system for managing audit quality risk management. The research methodology includes content analysis of academic and regulatory sources, comparative analysis of audit quality assessment approaches, classification analysis of external inspection findings, analytical generalization, and matrix modeling. The article proposes a logical sequence for transforming external inspection results into identified audit quality risks, grouping them by functional levels, assessing them through AQI components, and determining appropriate management responses. The scientific novelty of the study lies in the improvement of the organizational and methodological approach to managing audit quality risk management. Unlike approaches that treat external inspection results mainly as evidence of non-compliance, the proposed approach uses them as an empirical basis for developing an AQI risk matrix, ranking risks, and prioritizing audit firm management actions. The practical significance of the results lies in the possibility of applying the proposed approach to internal monitoring of quality management systems, planning staff training, revising audit methodology, and controlling the implementation of corrective actions. The AQI-matrix approach does not replace professional judgment and should not be interpreted as a rating mechanism for audit firms; rather, it is a tool for risk prioritization and continuous improvement of audit quality management. The proposed approach also provides a basis for linking external inspection findings with internal quality management responses, including methodology revision, targeted staff training, enhanced engagement monitoring, and control over corrective actions. This makes it possible to use external oversight results not as a final statement of deficiencies, but as an input for continuous improvement of the audit firm's quality management system.

Keywords: audit quality, audit quality risks, external inspection, AQI matrix, audit firm, quality management system, management responses.

Received: 23 April 2026 | **Revised:** 18 May 2026 | **Accepted:** 19 May 2026 | **Published:** 30 May 2026

Suggested Citation

Haievskiy, O. (2026). AQI-Matrix Approach to Transforming External Inspection Results into an Audit Quality Risk Management System. *Oblik i finansi*, 2(112), 192-200. [https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-2\(112\)-192-200](https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-2(112)-192-200)



This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 License (<http://www.creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>), which permits use and distribution in any medium, provided the original work is properly cited and the use is non-commercial.

© The Author(s) 2026

¹ Oleksii Haievskiy, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Ukraine.

ORCID 0009-0005-4082-3102

E-mail: alexey_gaevsky@ukr.net

AQI-матричний підхід до трансформації результатів зовнішнього контролю в систему управління ризиками якості аудиту

Олексій Гаєвський¹

¹ Національний університет біоресурсів і природокористування України, Україна

Анотація. Результати перевірок, проведених органами суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, містять значний масив інформації про повторювані недоліки в організації системи управління якістю, виконанні аудиторських завдань та дотриманні законодавчих вимог. Водночас без відповідної методичної інтерпретації такі результати залишаються переважно констатацією виявлених порушень і не завжди трансформуються у систему управлінських дій суб'єкта аудиторської діяльності (далі – САД). Метою статті є обґрунтування AQI-матричного підходу до трансформації результатів зовнішнього контролю якості аудиторських послуг у систему управління ризиками якості аудиту фінансової звітності. Методологія дослідження охоплює контент-аналіз наукових і регуляторних джерел, порівняльний аналіз підходів до оцінювання якості аудиту, класифікаційний аналіз недоліків зовнішнього контролю, аналітичне узагальнення та матричне моделювання. У статті запропоновано логіку переходу від результатів зовнішнього контролю до ідентифікації ризиків якості аудиту, їх групування за функціональними рівнями, оцінювання за AQI-компонентами та визначення управлінських дій у відповідь. Наукова новизна полягає в удосконаленні організаційно-методичного підходу до управління ризиками якості аудиту фінансової звітності, який передбачає використання результатів зовнішнього контролю як емпіричної основи для формування AQI-матриці ризиків, їх ранжування та визначення пріоритетності дій САД. На відміну від підходів, які трактують результати зовнішньої перевірки переважно як докази невідповідності, запропонований підхід використовує їх як емпіричну основу для розробки матриці ризиків AQI, ранжування ризиків та визначення пріоритетів дій керівництва аудиторської фірми. При цьому AQI-матриця не повинна розглядатися як рейтинг САД або механічний інструмент оцінювання якості. Її призначення полягає у підтримці професійного судження та забезпеченні ризик-орієнтованого вдосконалення системи управління якістю. Також запропонований підхід забезпечує основу для зв'язку висновків зовнішнього інспектування з реагуванням внутрішнього управління якістю, включаючи перегляд методології, цільове навчання персоналу, посилений моніторинг зобов'язань та контроль за коригувальними заходами. Це дає змогу використовувати результати зовнішнього нагляду не як остаточний висновок про недоліки, а як вхідні дані для постійного вдосконалення системи управління якістю аудиторської фірми.

Ключові слова: якість аудиту, ризики якості аудиту, зовнішній контроль, AQI-матриця, суб'єкт аудиторської діяльності, система управління якістю, управлінські дії.

Постановка проблеми. Якість аудиту фінансової звітності є однією з ключових передумов довіри до фінансової інформації, що використовується власниками, інвесторами, кредиторами, регуляторними органами та іншими зацікавленими сторонами. Якість аудиту розглядається як складне багаторівневе явище, що формується під впливом професійної компетентності аудитора, етичних вимог, внутрішньої організації аудиторської фірми, якості виконання конкретного завдання та інституційного середовища аудиторської діяльності [13; 15; 16].

Розвиток сучасної системи управління якістю аудиту пов'язаний із переходом від ретроспективного контролю дотримання процедур до ризик-орієнтованого управління. Така логіка закладена у міжнародних стандартах управління якістю, а також у підходах міжнародних організацій до визначення чинників і показників якості аудиту. Зокрема у міжнародній практиці набули поширення індикатори якості аудиту, які використовуються для

характеристики кадрових, процесних, результативних, етичних та організаційних аспектів аудиторської діяльності [9; 10; 12; 15; 18].

Окремі дослідники вивчають якість аудиту в регуляторному контексті, зокрема вплив публічного нагляду, незалежності аудитора та індикаторів якості аудиту на оцінювання й забезпечення якості аудиторських послуг [19].

Водночас практичне застосування індикаторів якості аудиту залишається дискусійним через відсутність уніфікованих підходів до їх визначення, оцінювання та інтерпретації. Як зазначають М.К. Гарріс та Л.Т. Вільямс, кількісні індикатори якості аудиту потребують належного професійного контексту, оскільки без якісної інтерпретації вони можуть призвести до спрощеного або хибного розуміння реального стану якості аудиту [14]. Це особливо важливо для країн, у яких система суспільного нагляду та зовнішнього контролю якості аудиторських послуг перебуває в процесі інституційного розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Українські науковці досліджують різні аспекти якості аудиту та аудиторських послуг. Зокрема В.В. Рядська розглядала якість аудиторських послуг у контексті розвитку інституту аудиту та підприємницької діяльності в Україні [8]. М.М. Василюк сформувала методологічні та організаційні засади контролю якості аудиторських послуг, приділивши увагу внутрішньофірмовому контролю, моніторингу та організаційній побудові системи якості [1]. Б.В. Кудрицький досліджував методичні та організаційні аспекти аудиту фінансової звітності в умовах сучасних інформаційних технологій, зокрема питання формалізації підходів до оцінювання аудиторського ризику та суттєвості [3]. О.В. Карпачова зосередила увагу на формуванні робочих документів аудитора, документуванні тестів контролю, ІТ-контролів і процедур по суті щодо аудиту фінансової звітності [2]. Н.П. Кузик, К.В. Шевчук та Ю.С. Вершута визначили детермінанти якості аудиту, підкреслюючи вплив як об'єктивних чинників, пов'язаних із дотриманням стандартів аудиту, так і суб'єктивних чинників, зумовлених очікуваннями та оцінками зацікавлених сторін [4].

Разом з тим недостатньо розробленим залишається питання використання результатів зовнішнього контролю якості аудиторських послуг як інформаційної основи для побудови внутрішньої системи управління ризиками якості аудиту на рівні суб'єкта аудиторської діяльності (далі – САД). Звіти Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (далі – ОСНАД) містять інформацію про типові недоліки систем управління якістю, виконання аудиторських завдань, дотримання законодавчих вимог і результати відстеження рекомендацій [5-7]. Однак сам факт наявності таких результатів не забезпечує автоматичного переходу до управлінських рішень на рівні САД. Для цього потрібна методична модель, яка дасть змогу перетворити виявлені недоліки на ідентифіковані ризики якості, оцінити їх значущість, встановити пріоритетність реагування та визначити відповідні дії у системі управління якістю.

Метою статті є обґрунтування AQI-матричного підходу¹ до трансформації результатів зовнішнього контролю якості аудиторських послуг у систему управління ризиками якості аудиту фінансової звітності на рівні САД.

Для досягнення поставленої мети передбачено вирішення таких завдань:

- узагальнити наукові та професійні підходи до використання індикаторів якості аудиту;
- визначити роль результатів зовнішнього контролю у системі управління ризиками якості аудиту;

¹ AQI-матричний підхід (*Audit Quality Indicators matrix approach*) – матричний підхід на основі індикаторів якості аудиту, що передбачає оцінювання ризиків якості аудиту за сукупністю показників, які характеризують частоту, повторюваність, стан усунення та концентрацію недоліків.

- запропонувати логіку трансформації виявлених недоліків у ризики якості;
- обґрунтувати структуру AQI-матричного підходу;
- обґрунтувати напрями управлінського реагування САД відповідно до рівня ризику якості аудиту.

Методологія дослідження представлена поєднанням загальнонаукових і спеціальних методів, спрямованих на обґрунтування організаційно-методичного підходу до управління ризиками якості аудиту фінансової звітності.

Метод контент-аналізу використано для узагальнення положень наукових праць, міжнародних професійних матеріалів та звітів ОСНАД щодо якості аудиту, індикаторів якості, зовнішнього контролю та систем управління якістю. Порівняльний аналіз застосовано для зіставлення підходів, у яких якість аудиту розглядається через концептуальні моделі, індикатори, результати зовнішнього контролю або внутрішньофірмові системи якості [1; 8; 11; 13; 15-17; 19].

Класифікаційний аналіз застосовано для групування результатів зовнішнього контролю за функціональними рівнями їх прояву: рівень аудиторського завдання, рівень САД та рівень дотримання законодавчих вимог. Така класифікація не має на меті дублювати структуру офіційних звітів регулятора. Її призначення полягає в тому, щоб забезпечити управлінське тлумачення виявлених недоліків і визначити, на якому рівні має формуватися дія у відповідь.

Матричне моделювання використано для побудови AQI-матричного підходу, в межах якого ризики якості аудиту оцінюються через сукупність індикаторів: частоту виникнення недоліків, повторюваність недоліків, стан виконання рекомендацій та концентрацію недоліків за окремими напрями. Метод аналітичного узагальнення застосовано для формування типових управлінських дій САД залежно від рівня критичності ризику.

Інформаційну базу дослідження формують наукові публікації, матеріали міжнародних професійних організацій щодо якості аудиту та AQI, а також публічні звіти ОСНАД. При цьому офіційні звіти ОСНАД використовуються не як об'єкт статистичного переказу, а як джерело емпіричної інформації для обґрунтування управлінського підходу до ідентифікації та визначення найбільш значущих ризиків якості аудиту.

Виклад основного матеріалу. Результати зовнішнього контролю якості аудиторських послуг традиційно сприймаються як інструмент оцінювання відповідності діяльності САД вимогам законодавства, міжнародних стандартів аудиту, професійної етики та внутрішніх політик якості. Такий підхід є необхідним для реалізації функцій суспільного нагляду, однак він не вичерпує потенціалу отриманої інформації. Виявлені недоліки – це не лише порушення чи невідповідності; вони є проявами ризиків якості аудиту, що потребують системного управлінського реагування.

Відтак доцільно розмежовувати регуляторне та управлінське використання результатів зовнішнього контролю. Регуляторне використання орієнтоване на встановлення факту невідповідності, формування рекомендацій, відстеження їх виконання та, за потреби, застосування заходів впливу. Управлінське використання передбачає іншу логіку: виявлений недолік інтерпретується як сигнал про ризик, ризик оцінюється за ознаками частоти, повторюваності, невиконання рекомендацій і концентрації, а після цього трансформується у відповідні дії САД.

З огляду на це результати зовнішнього контролю доцільно розглядати у двох взаємопов'язаних площинах: як інструмент регуляторного нагляду та як інформаційну основу для внутрішнього управління ризиками якості аудиту. Відмінність між цими підходами полягає не лише у меті використання результатів контролю, але й у способі їх подальшої інтерпретації та практичного застосування. Узагальнення таких відмінностей наведено в табл. 1.

Таблиця 1. Порівняння регуляторного та управлінського використання результатів зовнішнього контролю

Критерій порівняння	Регуляторне використання	Управлінське використання в САД
Основна мета	Оцінювання відповідності вимогам	Управління ризиками якості аудиту
Об'єкт уваги	Виявлений недолік або порушення	Причина, повторюваність і потенційний вплив недоліку
Результат аналізу	Рекомендація, припис, висновок контролю	Дія у відповідь у системі управління якістю
Горизонт застосування	Переважно після завершення перевірки	Постійний моніторинг і попередження повторення недоліків
Управлінський ефект	Зовнішнє реагування	Внутрішнє вдосконалення методології, ресурсів, навчання та моніторингу

Джерело: узагальнено автором на основі [1; 5-8; 13; 16].

Систематизація наведених характеристик створює підґрунтя для розроблення матричного інструментарію оцінювання ризиків якості аудиту. Такий підхід ґрунтується на можливості використання у трьох аспектах: змістовному, ризиковому та управлінському. По-перше, він має змістовну характеристику, тобто вказує на конкретну невідповідність у виконанні завдання, функціонуванні системи управління якістю або дотриманні законодавчої вимоги. По-друге, він має ризикову характеристику, оскільки свідчить про ймовірність недосягнення цілей якості аудиту. По-третє, він має управлінську характеристику, бо потребує певної дії у відповідь: перегляду методології, навчання персоналу, посилення

внутрішнього моніторингу, зміни політик і процедур або підвищення рівня залучення партнера із завдання.

Таким чином, результати зовнішнього контролю можуть бути використані як вхідна інформація для побудови системи управління ризиками якості аудиту. Для цього виявлений недолік має бути послідовно ідентифікований, віднесений до відповідного функціонального рівня, інтерпретований як ризик якості, оцінений за AQI-компонентами та пов'язаний з конкретною управлінською дією САД. Логіку такої трансформації доцільно подати у вигляді послідовної моделі, яка відображає перехід від результату зовнішнього контролю до конкретної управлінської дії САД (рис. 1).



Рис. 1. Послідовність трансформації результатів зовнішнього контролю у систему управління ризиками якості аудиту

Джерело: побудовано автором.

Результати зовнішнього контролю набувають управлінського значення лише після їх інтерпретації як ризиків якості аудиту та включення до AQI-матриці. Недолік відображає конкретну проблему у виконанні завдання, функціонуванні системи управління якістю (далі – СУЯ) чи дотриманні законодавчих вимог. Ризик – це ймовірність впливу такого недоліку на досягнення цілей якості. AQI-оцінка дає змогу оцінити ризик за показниками частоти виникнення недоліків, їх повторюваності, стану виконання рекомендацій та концентрації в окремих напрямках аудиторської практики. Управлінська дія САД є практичною відповіддю на ідентифікований ризик, завдяки чому інформація про недолік перетворюється з констатації невідповідності на основу для управлінських рішень.

Для забезпечення такої трансформації AQI-матричний підхід має включати сукупність показників, які характеризують не лише сам факт наявності недоліку, але і його поширеність, повторюваність, стан усунення та концентрацію в окремих напрямках аудиторської практики.

Першим елементом AQI-матричного підходу є показник частоти недоліків. Він дає змогу визначити, які напрями аудиторської практики найчастіше стають джерелом проблем у забезпеченні якості аудиту. Висока частота певного виду недоліків може свідчити не лише про технічні помилки окремих аудиторських команд, а й про слабкість методологічного забезпечення, недостатню якість навчання або формальний характер внутрішнього моніторингу.

Другим елементом є повторюваність недоліків. Якщо аналогічні недоліки виникають у різних періодах або повторюються після надання рекомендацій, це свідчить про стійкість ризику. Повторюваність має вищу управлінську значущість, ніж разовий недолік, оскільки вказує на недостатню ефективність вжитих заходів.

Третім елементом є стан виконання рекомендацій. Невиконання або часткове виконання рекомендацій за результатами зовнішнього контролю свідчить про розрив між виявленням недоліку та фактичним усуненням його причини. Саме цей компонент дає змогу оцінити не лише наявність ризику, а й спроможність САД реагувати на нього в межах власної системи управління якістю.

Четвертим елементом є концентрація недоліків, яка показує, чи зосереджуються ризики в окремих типах завдань, напрямках методології, компонентах СУЯ або групах вимог. Висока концентрація може свідчити про структурну проблему, яка потребує не локального виправлення, а системної управлінської дії.

Узагальнення зазначених елементів надає змогу сформулювати логіку AQI-матричного підходу, за якої кожен показник виконує не лише аналітичну, а й управлінську функцію. Тобто частота, повторюваність, стан виконання рекомендацій і концентрація недоліків розглядаються не як окремі статистичні характеристики, а як підстави для визначення змісту подальших дій САД у межах СУЯ. Елементи AQI-матричного підходу до оцінювання ризиків якості аудиту наведено в табл. 2.

Таблиця 2. Елементи AQI-матричного підходу до оцінювання ризиків якості аудиту

AQI-компонент	Зміст показника	Управлінська інтерпретація	Потенційна дія САД
AQI1: частота недоліків	Наскільки часто певний тип недоліку виявляється за результатами контролю	Вказує на поширеність ризику	Перегляд методології, уточнення робочих програм, навчання персоналу
AQI2: повторюваність недоліків	Чи повторюється недолік у часі або після попередніх рекомендацій	Вказує на стійкість ризику	Аналіз першопричин, посилення моніторингу, відповідальність за виконання дій
AQI3: виконання рекомендацій	Частка невиконаних або частково виконаних рекомендацій	Вказує на слабкість коригувальних дій	Контроль виконання плану заходів, призначення відповідальних осіб
AQI4: концентрація недоліків	Зосередження недоліків у певних напрямках, компонентах або типах завдань	Вказує на системність ризику	Комплексний перегляд політик, процедур, ресурсів і навчальних програм

Джерело: складено автором.

Перевага AQI-матричного підходу полягає у можливості уникнення механічного підрахунку недоліків. Однакова кількість недоліків може мати різне управлінське значення залежно від їх повторюваності, впливу, концентрації та стану виконання рекомендацій. Наприклад, разовий недолік у документуванні окремої процедури не є тотожним повторюваному недоліку в оцінці ризиків суттєвого

викривлення або систематичному невиконанню рекомендацій щодо моніторингу СУЯ.

Важливо, що AQI-матриця не повинна використовуватися як рейтинг САД або як самостійне підтвердження належної чи неналежної якості аудиту. Її призначення полягає в іншому: забезпечити визначення першочергових управлінських заходів САД. Вона допомагає визначити, які ризики

потребують негайного реагування, які мають бути включені до плану внутрішнього моніторингу, а які можуть бути усунені шляхом локального уточнення методології або навчання персоналу.

У межах AQI-матричного підходу запропоновано здійснювати групування ризиків якості аудиту за рівнем управлінської критичності: критичні, підвищені, помірні та низькі. Критичні ризики характеризуються високою частотою, повторюваністю, невиконанням рекомендацій або значною концентрацією в ключових напрямках аудиту. Підвищені ризики потребують цільового

управлінського реагування. Помірні ризики можуть бути предметом планового моніторингу, а низькі ризики – локального контролю.

Така градація ризиків дає змогу пов'язати результати AQI-оцінювання з конкретними управлінськими рішеннями САД. Відповідно, кожен рівень ризику має передбачати різну глибину реагування: від поточного локального контролю до перегляду елементів СУЯ, аналізу першопричин і запровадження системних коригувальних дій. Узагальнену матрицю управлінських дій САД у відповідь на ризики якості аудиту наведено в табл. 3.

Таблиця 3. Матриця управлінських дій САД у відповідь на ризики якості аудиту

Рівень ризику	Характеристика	Пріоритет реагування	Управлінські дії САД
Критичний	Висока частота, повторюваність, невиконання рекомендацій або системна концентрація	Негайний	Перегляд СУЯ, аналіз першопричин, зміна методології, позаплановий моніторинг
Підвищений	Недолік має значний вплив або повторюється в окремих напрямках	Високий	Цільове навчання, посилення огляду завдань, контроль виконання рекомендацій
Помірний	Недолік не є системним, але може впливати на якість завдання	Плановий	Включення до програми моніторингу, уточнення робочих документів
Низький	Разовий або локальний недолік із незначним впливом	Поточний	Локальне виправлення, методичне роз'яснення, внутрішня комунікація

Джерело: розроблено автором.

Отже, запропонований підхід дає змогу перейти від формули «зовнішній контроль виявив недолік» до формули «САД ідентифікував ризик, визначив його критичність і запровадив дію у відповідь». Саме цей перехід має принципове значення для розвитку ризик-орієнтованої системи управління якістю аудиторських послуг.

Порівняння запропонованого AQI-матричного підходу з наявними дослідженнями дає змогу визначити його місце у науковій та професійній дискусії щодо якості аудиту. У міжнародній літературі якість аудиту переважно розглядається через концептуальні моделі, чинники якості, індикатори аудиту, роль публічного нагляду та механізми розкриття інформації про якість аудиторських послуг [9-19]. Натомість українські дослідження сформували важливе підґрунтя для розуміння якості аудиторських послуг, внутрішньофірмового контролю якості, документування аудиторських процедур та організаційно-методичних аспектів аудиту [1-3; 8].

Водночас наявні підходи здебільшого не пояснюють, як результати зовнішнього контролю якості аудиторських послуг можуть бути включені до внутрішнього управлінського циклу САД і використані для роботи з ризиками якості аудиту. Тому на цьому зосереджено запропонований у статті AQI-матричний підхід. Його відмінність полягає в тому, що результати зовнішнього контролю розглядаються не як завершальний етап оцінювання

або статистичний опис недоліків, а як початковий елемент управлінського циклу: ідентифікація недоліку – визначення ризику якості – AQI-оцінка – формування матриці ризиків – вибір управлінської дії САД. У цьому полягає практична цінність запропонованого підходу для розвитку ризик-орієнтованої СУЯ.

Офіційні звіти ОСНАД відображають важливу інформацію про систему нагляду, стан ринку аудиторських послуг, результати контролю якості, нормативну діяльність і ключові показники аудиторської діяльності в Україні [5-7]. Проте за своїм призначенням вони є регуляторними документами. Запропонований підхід використовує такі звіти як емпіричне підґрунтя для побудови управлінської моделі, а не як самостійний предмет переказу.

Суттєвим методичним обмеженням AQI-матричного підходу є те, що він потребує професійного судження. Ризик якості аудиту не може бути визначений лише шляхом арифметичного підрахунку недоліків. Наприклад, незначна кількість недоліків у складних питаннях аудиторського судження може мати вищий вплив на якість аудиту, ніж більша кількість формальних недоліків у менш ризикових ділянках. Тому AQI-матриця має застосовуватися як інструмент підтримки управлінського рішення, а не як його автоматична заміна.

Ще одним важливим аспектом є недопущення перетворення AQI-матриці на інструмент

формального контролю. Якщо САД використовуватиме її лише для заповнення внутрішньої таблиці, без аналізу першопричин і без реальних коригувальних дій, такий підхід не забезпечить покращення якості аудиту. Натомість його ефективність залежить від інтеграції в процес моніторингу та виправлення, планування ресурсів, навчання персоналу, перегляд методології та внутрішні комунікації щодо якості.

Отже, запропонований AQI-матричний підхід доцільно розглядати як управлінський міст між зовнішнім контролем і внутрішньою системою управління якістю САД. Він не замінює вимоги стандартів, професійне судження або регуляторний нагляд, але дає змогу підвищити практичну корисність результатів зовнішнього контролю для самого САД.

Висновки. За результатами дослідження обґрунтовано, що результати зовнішнього контролю якості аудиторських послуг можуть мати не лише регуляторне, а й управлінське значення. Їх використання на рівні САД дає змогу перейти від констатації виявлених недоліків до ідентифікації ризиків якості аудиту, оцінювання їх критичності та формування дій у відповідь.

Запропонований AQI-матричний підхід передбачає трансформацію результатів зовнішнього контролю за такою логікою: виявлений недолік – ризик якості аудиту – AQI-оцінка – матриця ризиків – управлінська дія САД. Основними AQI-компонентами у межах цього підходу визначено частоту недоліків, їх повторюваність, стан виконання рекомендацій та концентрацію недоліків за окремими напрямками.

Наукова новизна статті полягає в удосконаленні організаційно-методичного підходу до управління ризиками якості аудиту фінансової звітності, який передбачає використання результатів зовнішнього контролю не лише як джерела інформації про порушення, а як емпіричної основи для формування AQI-матриці ризиків, їх ранжування і визначення першочергових управлінських заходів САД.

Практичне значення запропонованого підходу полягає у можливості його застосування для внутрішнього моніторингу СУЯ, планування навчання персоналу, перегляду аудиторської методології, посилення контролю виконання рекомендацій і визначення пріоритетів управлінського реагування. При цьому AQI-матриця не повинна розглядатися як рейтинг САД або механічний інструмент оцінювання якості, адже її призначення полягає у підтримці професійного судження та забезпеченні ризик-орієнтованого вдосконалення системи управління якістю.

Подальші дослідження доцільно спрямувати на апробацію AQI-матричного підходу на масиві результатів зовнішнього контролю за декілька періодів, порівняння ризикових профілів САД у динаміці та розроблення методичних рекомендацій щодо інтеграції AQI-матриці у процес моніторингу та виправлення в системі управління якістю.

Декларація про конфлікт інтересів

Автор заявляє про відсутність потенційного конфлікту інтересів щодо дослідження, авторства та/або публікації цієї статті.

4 Список використаних джерел

1. Василюк М. М. Організація та методологія контролю якості аудиторських послуг: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Київ, 2020. URL: http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/zah/vasyliuk_dis.pdf (дата звернення: 07.04.2026).
2. Карпачова О. В. Організаційні та методичні аспекти формування робочих документів аудитора: дис. ... д-ра філософії: 071. Львів, 2023. URL: https://lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2023/12/diss_Karpachova.pdf (дата звернення: 07.04.2026).
3. Кудрицький Б. В. Методичні та організаційні аспекти аудиту фінансової звітності в умовах сучасних інформаційних технологій: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2007. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/items/cfa39595-f2f8-44cd-a47f-4b424c81600a> (дата звернення: 07.04.2026).
4. Кузик Н. П., Шевчук К. В., Вершута Ю. С. Якість як детермінантна ознака аудиту фінансової звітності. *Економіка та суспільство*. 2024. № 70. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-70-137>
5. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Звіт з моніторингу якості ринку аудиторських послуг та конкуренції за 2019–2020 роки. Київ, 2022. URL: <https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2023/11/Звіт-про-моніторинг.pdf> (дата звернення: 21.04.2026).
6. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Звіт про діяльність Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю за 2023 рік. Київ, 2023. URL: <https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2024/06/Звіт-про-діяльність-ОСНАД-2023.pdf> (дата звернення: 21.04.2026).
7. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Звіт про діяльність Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю за 2024 рік. Київ, 2024. URL: <https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2025/08/Звіт-про-діяльність-ОСНАД-за-2024-рік-на-сайт.pdf> (дата звернення: 21.04.2026).

8. Рядська В. В. Аудит у розвитку підприємницької діяльності в Україні: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Київ, 2015. URL: https://kneu.edu.ua/userfiles/d-26.006.06/2015/dis_Ryadska_.pdf (дата звернення: 07.04.2026).
9. Accounting and Corporate Regulatory Authority. Revised Audit Quality Indicators Framework. Singapore, 2025. URL: <https://www.acra.gov.sg/news-events/news-announcements/907/> (дата звернення: 07.04.2026).
10. Accountancy Europe. Overview of Audit Quality Indicators Initiatives. Brussels, 2016. URL: https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/1607_Update_of_Overview_of_AQIs.pdf (дата звернення: 07.04.2026).
11. Bedard J. C., Johnstone K. M., Smith E. F. Audit Quality Indicators: A Status Update on Possible Public Disclosures and Insights from Audit Practice. *Current Issues in Auditing*. 2010. Vol. 4, No. 1. pp. C12–C19. <https://doi.org/10.2308/ciia.2010.4.1.C12>
12. Center for Audit Quality. Audit Quality Disclosure Framework. Washington, 2023. URL: <https://www.thecaq.org/audit-quality-disclosure-framework> (дата звернення: 07.04.2026).
13. Francis J. R. A Framework for Understanding and Researching Audit Quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 2011. Vol. 30, No. 2. pp. 125–152. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50006>
14. Harris M. K., Williams L. T. Audit quality indicators: Perspectives from Non-Big Four audit firms and small company audit committees. *Advances in Accounting*. 2020. Vol. 50. Article 100485. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2020.100485>
15. International Auditing and Assurance Standards Board. A Framework for Audit Quality: Key Elements that Create an Environment for Audit Quality. New York, 2014. URL: <https://www.iaasb.org/publications/framework-audit-quality-key-elements-create-environment-audit-quality> (дата звернення: 07.04.2026).
16. Knechel W. R., Krishnan G. V., Pevzner M., Shefchik Bhaskar L., Velury U. Audit Quality: Insights from the Academic Literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 2013. Vol. 32, Suppl. 1. pp. 385–421. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50350>
17. Martin R. D. Audit Quality Indicators: Audit Practice Meets Audit Research. *Current Issues in Auditing*. 2013. Vol. 7, No. 2. pp. A17–A23. <https://doi.org/10.2308/ciia-50581>
18. Public Company Accounting Oversight Board. Concept Release on Audit Quality Indicators. PCAOB Release No. 2015-005. Washington, 2015. URL: https://pcaobus.org/rulemaking/docket_041/release_2015_005.pdf (дата звернення: 06.04.2026).
19. Van Opijnen M. Audit quality in a regulatory context: empirical studies on public oversight, auditor independence, and audit quality indicators: doctoral thesis. Maastricht: Maastricht University, 2016. <https://doi.org/10.26481/dis.20160518mo>

4 References

1. Vasyliuk, M. M. (2020). Organization and methodology of quality control of audit services (Doctoral dissertation). Kyiv. Retrieved April 7, 2026, from: http://nasoa.edu.ua/wp-content/uploads/zah/vasyliuk_dis.pdf [in Ukrainian]
2. Karpachova, O. V. (2023). Organizational and methodological aspects of forming auditor working papers (PhD dissertation). Lviv. Retrieved April 7, 2026, from: https://lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2023/12/diss_Karpachova.pdf [in Ukrainian]
3. Kudrytskyi, B. V. (2007). Methodological and organizational aspects of financial statement audit in the context of modern information technologies (Abstract of Candidate's dissertation). Kyiv. Retrieved April 7, 2026, from: <https://ir.kneu.edu.ua/items/cfa39595-f2f8-44cd-a47f-4b424c81600a> [in Ukrainian]
4. Kuzyk, N. P., Shevchuk, K. V., & Vershuta, Yu. S. (2024). Audit quality as a determinant characteristic of financial statement audit. *Economy and Society*, 70. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-70-137> [in Ukrainian]
5. Audit Public Oversight Body of Ukraine. (2022). Report on monitoring the quality of the audit services market and competition for 2019–2020. Kyiv. Retrieved April 21, 2026, from: <https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2023/11/Звіт-про-моніторинг.pdf> [in Ukrainian]
6. Audit Public Oversight Body of Ukraine. (2023). Report on the activities of the Public Oversight Body of Audit Activity for 2023. Kyiv. Retrieved April 21, 2026, from: <https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2024/06/Звіт-про-діяльність-ОСНАД-2023.pdf> [in Ukrainian]

7. Audit Public Oversight Body of Ukraine. (2024). Report on the activities of the Public Oversight Body of Audit Activity for 2024. Kyiv. Retrieved April 21, 2026, from: <https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2025/08/Звіт-про-діяльність-ОСНАД-за-2024-рік-на-сайт.pdf> [in Ukrainian]
8. Riadska, V. V. (2015). Audit in the development of entrepreneurial activity in Ukraine (Doctoral dissertation). Kyiv. Retrieved April 7, 2026, from: https://kneu.edu.ua/userfiles/d-26.006.06/2015/dis_Ryadska_.pdf [in Ukrainian]
9. Accounting and Corporate Regulatory Authority. (2025). Revised audit quality indicators framework. Singapore. Retrieved April 7, 2026, from: <https://www.acra.gov.sg/news-events/news-announcements/907/>
10. Accountancy Europe. (2016). Overview of audit quality indicators initiatives. Brussels. Retrieved April 7, 2026, from: https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/1607_Update_of_Overview_of_AQIs.pdf
11. Bedard, J. C., Johnstone, K. M., & Smith, E. F. (2010). Audit quality indicators: A status update on possible public disclosures and insights from audit practice. *Current Issues in Auditing*, 4(1), C12–C19. <https://doi.org/10.2308/ciia.2010.4.1.C12>
12. Center for Audit Quality. (2023). Audit quality disclosure framework. Washington. Retrieved April 7, 2026, from: <https://www.theaca.org/audit-quality-disclosure-framework>
13. Francis, J. R. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(2), 125–152. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50006>
14. Harris, M. K., & Williams, L. T. (2020). Audit quality indicators: Perspectives from non-Big Four audit firms and small company audit committees. *Advances in Accounting*, 50, Article 100485. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2020.100485>
15. International Auditing and Assurance Standards Board. (2014). A framework for audit quality: Key elements that create an environment for audit quality. New York. Retrieved April 7, 2026, from: <https://www.iaasb.org/publications/framework-audit-quality-key-elements-create-environment-audit-quality>
16. Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik Bhaskar, L., & Velury, U. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(Suppl. 1), 385–421. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50350>
17. Martin, R. D. (2013). Audit quality indicators: Audit practice meets audit research. *Current Issues in Auditing*, 7(2), A17–A23. <https://doi.org/10.2308/ciia-50581>
18. Public Company Accounting Oversight Board. (2015). Concept release on audit quality indicators (PCAOB Release No. 2015-005). Washington. Retrieved April 6, 2026, from: https://pcaobus.org/rulemaking/docket_041/release_2015_005.pdf
19. Van Opijnen, M. (2016). Audit quality in a regulatory context: Empirical studies on public oversight, auditor independence, and audit quality indicators (Doctoral thesis). Maastricht University. <https://doi.org/10.26481/dis.20160518mo>