

УДК 657.631.8

JEL Classification: M42

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2021.6\(39\).163-178](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2021.6(39).163-178)

Н. С. Шалімова, проф., д-р екон. наук

І. І. Андрощук, доц., канд. екон. наук

*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

## **Завдання з надання впевненості та завдання з надання впевненості, інші ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації: тенденції введення в аудиторську практику та розвиток процесів стандартизації**

Систематизовані тенденції розвитку аудиту в історичному контексті відповідно до процесів використання терміну «завдання з надання впевненості». Розкриті історичні етапи введення в аудиторську практику поняття «завдання з надання впевненості». Конкретизовано тенденції становлення завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, в Міжнародних стандартах. Представлено порівняльний аналіз структури Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості. Запропоновано порівняльну характеристику змісту Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, щодо вимог по організації та методики їх виконання. Конкретизовані відмінності в розробці Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості від Міжнародних стандартів аудиту, обґрунтовані напрями та визначені цільові орієнтири розвитку вітчизняної системи нормативного регулювання і стандартизації завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації.

**аудиторська діяльність, аудит, завдання з надання впевненості, завдання з надання впевненості, інше ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, міжнародні стандарти**

Н. С. Шалімова, проф., д-р екон. наук

І. І. Андрощук, доц., канд. екон. наук

*Центральноукраїнський національний технічний університет, г. Кропивницький, Україна*

## **Задания по предоставлению уверенности и задания по предоставлению уверенности, иные, чем аудит или обзор исторической финансовой информации: тенденции включения в аудиторскую практику и развитие процессов стандартизации**

Систематизированы тенденции развития аудита в историческом контексте в соответствии с процессами использования термина «задания по предоставлению уверенности». Раскрыты исторические этапы введения в аудиторскую практику понятия «задания по предоставлению уверенности». Конкретизированы тенденции становления заданий по предоставлению уверенности иных, чем аудит или обзор исторической финансовой информации, в Международных стандартах. Представлен сравнительный анализ структуры Международной концептуальной основы заданий по приданию уверенности. Предложена сравнительная характеристика содержания Международных стандартов заданий по предоставлению уверенности иных, чем аудит или обзор исторической финансовой информации, относительно требований по организации и методике их выполнения. Конкретизированы отличия в разработке Международных стандартов заданий по предоставлению уверенности от Международных стандартов аудита, обоснованы направления и определены целевые ориентиры развития отечественной системы нормативного регулирования и стандартизации заданий по предоставлению уверенности иных, чем аудит или обзор исторической финансовой информации.

**аудиторская деятельность, аудит, задания по предоставлению уверенности, задания по предоставлению уверенности иные, чем аудит или обзор исторической финансовой информации, международные стандарты**

**Постановка проблеми.** Майбутні перспективи та концепції реформування аудиту в широкому сенсі цього слова формуються під впливом великої кількості чинників зовнішньої та внутрішньої дії. Проблемою сучасного розвитку аудиту є тяжіння до класичних підходів щодо класифікації аудиту при визначенні напрямів удосконалення організаційних та методичних засад дослідження різних об'єктів.

Визначення ключових засад розвитку організації і методики виконання аудиторських послуг потребує глибокого аналізу історичного розвитку аудиту, визначення його подальшого розвитку з урахуванням історичних орієнтирів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У фаховій літературі достатньо повно розглянуто розвиток аудиту. Врахування зміни мети і ролі аудиторів покладено в основу існуючих в науковій фаховій літературі класифікацій концепцій аудиту: 1) адекватності (теорія «сторожового пса»), контролінгу (теорія «собаки-шукача») та консалтингу (теорія «собаки-поводиря»; 2) підтверджуючий, системноорієнтований та аудит, який базується на ризику, або ризикоорієнтований [8, с. 30; 33, с. 105–106]; 3) підтверджуючий, процедурний, системний аудит та аудит зон ризику [2, с. 7; 28, с. 18]. О.А. Петрик запропоновані критерії відмінностей «етапів розвитку аудиту» (функції та завдання аудиторів, замовники аудиту, користувачі інформації, ставлення суспільства до професії аудитора тощо) [28, с. 18], чітка градація послідовних та взаємопов'язаних головних етапів та елементів процесу створення інституту аудиту в Україні [29]. Ґрунтовне дослідження основних поглядів на поняття «аудит» у взаємозв'язку із такими категоріями, як перевірка, діяльність, контроль, консультація, проведено С.В. Івахненковим [9, с. 27–40]. О.Ю. Редьком детально досліджені чинники становлення інституту аудиту в Україні та його специфіки [32]. В.В. Рядською розроблено інтегральну схему періодизації еволюційного розвитку аудиту та відповідних економічних теорій, що описують його зміст, в якій поєднані описані вище класифікації [34, с. 10]. І.М. Дмитренко пропонує систематизацію змістовних ознак етапів еволюційного розвитку світового аудиту [4, с. 341–344]. Б.В. Мельничук обґрунтовує такі еволюційні етапи розвитку аудиту та підходи до його розуміння, як: процедурно-функціональний, професійний, інституційний [11, с. 53]. М.С. Пушкарем подано процес становлення і розвитку аудиту як науки [30, с. 31–33]. Слід виділити праці Г.М. Давидова, в яких вченим здійснено ґрунтовне дослідження теорії аудиту [3], запропоновано механізм формування впевненості аудитора при наданні ним аудиторських послуг, розроблений на підставі теоретичної конструкції науки про аудит [3, с. 275–285]. Варто відмітити дослідження еволюції процедур аудиту Н.М. Проскуріної [31]. Мета аудиту фінансової звітності, її становлення та розвиток розкрито в монографії з питань аудиту фінансових результатів за ред. І.К. Дрозд [1, с. 45–62].

Але недостатньо уваги приділено саме історичному розвитку (періодизації) стандартизації завдань з надання впевненості, в цілому, та завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, зокрема. Важливим є аналіз становлення завдань з надання впевненості в міжнародній практиці аудиту, переходу від широкого визначення аудиту до терміну «завдання з надання впевненості» та виділення кола «завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації» або «завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації».

**Постановка завдання.** В якості мети дослідження поставлено систематизувати сучасні тенденції розвитку аудиту і завдань з надання впевненості, дослідити тенденції нормативного регламентування завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, обґрунтувати напрями розвитку вітчизняної практики стандартизації їх виконання.

**Виклад основного матеріалу.** Тенденції розширення розуміння сутності аудиту призвели до того, що з 90-х рр. ХХ сторіччя широке визначення аудиту було поступово замінено на термін «завдання з надання впевненості». Історія введення в аудиторську практику терміну «завдання з надання впевненості», яке фактично замінило «широке»

визначення аудиту, викладено в Стандартах аудиту та етики видання 2003 року [27, с. 139–143]. Фактично обговорення доцільності введення стандартів, присвячених завданням з надання впевненості, проводилося протягом 1997–1999 рр. і лише в червні 2000 року Комітет з міжнародної практики аудиту видав МСА 100 «Завдання з надання впевненості», який згодом став основою для прийняття Концептуальної основи завдань з надання впевненості та окремих Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації (що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації). Ретроспективний огляд вимог Міжнародних стандартів стосовно введення поняття «завдання з надання впевненості» узагальнено в табл. 1.

Таблиця 1 – Історичні етапи введення в аудиторську практику поняття «завдання з надання впевненості»

| Період        | Етап   | Характеристика, відмінності  |
|---------------|--|--|
| До 1997 року  | Широке тлумачення аудиту як виду діяльності  | – використання терміну «аудит» для позначення широкого кола завдань, в яких предметом виступають різноманітна інформація та об'єкти  |
| 1997–2000 рр. | Обговорення Міжнародного стандарту завдань з надання впевненості   | – видання проекту «Надання висновку щодо достовірності інформації»;<br>– введення поняття континууму рівнів впевненості, що їх можна забезпечити;<br>– видання другого проекту: «Завдання з надання впевненості», в якому кількість рівнів упевненості обмежено двома: високим та помірним |
| 2001–2003 рр. | Прийняття Міжнародного стандарту із завдань з надання впевненості  | – введення МСА 100 «Завдання з надання впевненості», в якому встановлено, що аудит є лише частиною завдань з надання впевненості   |
| 2004 р.       | Прийняття Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості та введення чіткішої структури стандартів                          | – введено в дію Концептуальну основу завдань з надання впевненості та відкликано МСА 100 «Завдання з надання впевненості»;<br>– в назві збірки стандартів вперше використано термін «надання впевненості»  |
| 2014–2015 рр. | Перегляд Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості та основного стандарту для інших завдань з надання впевненості 3000 | – опубліковано переглянуту Міжнародну концептуальну основу завдань з надання впевненості, яка є чинною для завдань з надання впевненості з 15 грудня 2015 року;<br>– Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості суттєво розширена та доповнена пояснюючими параграфами  |
| 2016-2021 рр. | <i>Увага приділена Міжнародним стандартам аудиту, Міжнародним стандартам завдань з огляду та Міжнародним стандартам з контролю якості</i>    |  |

*Джерело: систематизовано авторами*

З урахуванням ретроспективного огляду введення поняття «завдання з надання впевненості» можна виокремити основні історичні етапи введення в аудиторську практику поняття «завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації (інше ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації)» та прийняття відповідних стандартів (табл. 2). Розглянемо детально виділені періоди, базуючись на строках перегляду та прийняття стандартів нової редакції:

Таблиця 2 – Історичні етапи введення в аудиторську практику завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації

| Період<br>2      | Етап<br>3   | Стандарти<br>4   | Характеристика, відмінності<br>5  |
|------------------|---|--|---|
| 2001–2003<br>рр. | Прийняття Міжнародного стандарту із завдань з надання впевненості   | Стандарти аудиту та етики. Видання МФБ 2001 року. Видані в Україні в 2003 році [27]  | <ul style="list-style-type: none"> <li>– введення МСА 100 «Завдання з надання впевненості», в якому встановлено, що аудит є лише частиною завдань з надання впевненості;</li> <li>– наявність невідповідностей в структурі стандартів (так, огляд фінансової звітності регламентувався МСА 910 «Завдання з огляду фінансових звітів», який був включений до блоку «Супутні послуги (стандарти 900–999)»;</li> <li>– відсутність окремого блоку стандартів, які б регламентували порядок виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації;</li> <li>– єдиний стандарт, який стосується інших завдань з надання впевненості, включений в блок «Спеціалізовані сфери» (МСА 810)</li> </ul>   |
| 2004 р.          | Прийняття Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості та введення чіткішої структури стандартів   | Міжнародні стандарти, аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року [12]   | <ul style="list-style-type: none"> <li>– введено в дію Міжнародну концептуальну основу завдань з надання впевненості;</li> <li>– запропонована більш чітка класифікація завдань з надання впевненості;</li> <li>– переглянута класифікація стандартів і введено новий блок стандартів «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом фінансової звітності» (3000–3669), поділений на дві групи: стандарти 3000–3399 «Застосовані до всіх завдань з надання впевненості» та стандарти 3400–3699 «Стандарти для спеціалізованих сфер»;</li> <li>– прийнято два Міжнародних стандарти завдань з надання впевненості: 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом фінансової звітності» та 3400 «Перевірка прогнозної фінансової інформації»</li> </ul> |
| 2005–2012<br>рр. | Перегляд Міжнародних стандартів аудиту та розробка проектів нових стандартів завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації. Введення нових | Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року [13]<br>Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2007 року [14]<br>Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: | <ul style="list-style-type: none"> <li>– переглядаються Міжнародні стандарти аудиту, але Міжнародна концептуальна основа та раніше прийняті Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості: 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом фінансової звітності» та 3400 «Перевірка прогнозної фінансової інформації» залишені без змін;</li> <li>– введені нові Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості 3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги» (2010 р.); 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів» (2012 р.), 3420 «Завдання з надання впевненості</li> </ul>   |

| Період<br>2      | Етап<br>3  | Стандарти<br>4   | Характеристика, відмінності<br>5   |
|------------------|--|--|--|
|                  | Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації                                    | Видання 2010 року [17; 18]<br>Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2012 року [19; 20]<br>Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2013 року [21; 22]   | щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії» (2012 р.)  |
| 2013–2015<br>рр. | Перегляд Концептуальної основи завдань з надання впевненості та основного стандарту для інших завдань з надання впевненості 3000                   | Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2014 року [6; 23; 24]<br>Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2015 року [7; 25; 26 ]  | <ul style="list-style-type: none"> <li>– опубліковано переглянутий МСЗНВ 3000, який суттєво розширений та доповнений пояснюючими параграфами, набув чинності для звітів, які датуються 15 грудня 2015 р. або пізніше;</li> <li>– опубліковано переглянуту Міжнародну концептуальну основу завдань з надання впевненості, яка набула чинності після того, як набув чинності переглянутий МСЗНВ 3000</li> </ul>  |
| 2016-2021<br>рр. | Перегляд Міжнародних стандартів аудиту, Міжнародних стандартів завдань з огляду, Міжнародного стандарту з контролю якості. Перегляд Кодексу етики. | Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості 2016-2017 року [5; 15; 16]<br>Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2018 року [37; 38; 41]<br>Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2020 року [35; 36; 40]<br>Міжнародні стандарти 2018 та 2020 років не перекладені на українську мову | <ul style="list-style-type: none"> <li>– переглядаються Міжнародні стандарту аудиту, Міжнародні стандарти завдань з огляду, розробляються два нових Міжнародних стандартів з контролю якості, які будуть чинними з 15 грудня 2022 року;</li> <li>– Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості та МСЗНВ залишаються без змін;</li> <li>– Ускладнюється зміст Кодексу етики, який представлений Кодексом етики та Міжнародними стандартами з незалежності [39]</li> </ul> |

Джерело: узагальнено авторами

1. Стандарти аудиту та етики: Видання Міжнародної Федерації Бухгалтерів 2001 року [27].

В Передмові до Міжнародних стандартів аудиту та супутніх послуг зазначалося, що Міжнародні стандарти аудиту слід застосовувати в аудиторській перевірці фінансової звітності, але вони (адаптовані за потреби) можуть застосовуватися в аудиторській перевірці іншої інформації, а також при наданні супутніх послуг (п. 9 розділу «Статус Міжнародних стандартів аудиту») [27, с. 93]. Але залишились і невідповідності в структурі самих стандартів. Так, огляд фінансової звітності регламентувався МСА 910 «Завдання з огляду фінансових звітів», який був включений до блоку «Супутні послуги (стандарти 900–999)». Блок стандартів, які б регламентували порядок виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, не був введений, тому стандарт, присвячений перевірці прогнозової фінансової інформації залишився в блоці «Спеціалізовані сфери» (МСА 810 «Перевірка прогнозової фінансової інформації»).

2. Міжнародні стандарти, аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року (введені в дію в якості Національних стандартів аудиту згідно рішення АПУ №122 від 18 квітня 2003 року) [12].

Запропонована більш чітка класифікація завдань з надання впевненості, відповідно переглянута класифікація стандартів і введено новий блок стандартів: «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом фінансової звітності», який охоплює Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості (МСЗНВ) 3000–3669. Цей блок поділений на дві групи: стандарти 3000–3399 «Застосовані до всіх завдань з надання впевненості» та стандарти 3400–3699 «Стандарти для спеціалізованих сфер». Також було прийнято два Міжнародних стандарти завдань з надання впевненості: 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації» та 3400 «Перевірка прогнозової фінансової інформації». Разом з тим, враховано існування різних видів завдань з надання впевненості в інших документах. Так, введено в дію переглянтий Кодекс етики професійних бухгалтерів, в якому окремо розглядаються ситуації, в яких виникають загрози незалежності при виконанні завдань з надання впевненості та інших видів аудиторських послуг, завдань з аудиту та завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації

4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року [13]; Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2007 року [14].

Переглянуті більшість Міжнародних стандартів аудиту, але МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації» та 3400 «Перевірка прогнозової фінансової інформації» залишені без змін. Введений Міжнародний стандарт контролю якості 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги», в якому деталізуються вимоги щодо окремих елементів системи контролю якості залежно від виду завдання, яке виконується: аудит чи завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом фінансової звітності.

5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2010 року [17; 18].

Переглянуті більшість Міжнародних стандартів аудиту, але МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації» та 3400 «Перевірка прогнозової фінансової інформації» залишені без змін. Введений новий Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості 3402 «Звіти з

надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги». Також введений в дію новий переглянутий Кодекс етики [10], в якому окремо виділено Розділ 290, присвячений вимогам незалежності для завдань з аудиту та огляду, та Розділ 291, присвячений вимогам незалежності для завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації.

6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2012 року [19; 20]; Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2013 року [21; 22].

Знову переглядається більшість з Міжнародних стандартів аудиту, але МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації», 3400 «Перевірка прогнозованої фінансової інформації», 3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги» залишені без змін. В квітні 2011 року були запропоновані зміни до МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом фінансової звітності», 3400 «Перевірка прогнозованої фінансової інформації» та Концептуальної основи завдань з надання впевненості, які були розміщені на сайті для обговорення. Запропоновані проекти нових Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом фінансової звітності: 3410 (в оригіналі – «Assurance Engagements on Greenhouse Gas Statements») та 3420 (в оригіналі – «Assurance Engagements to Report on the Compilation of Pro Forma Financial Information Included in a Prospectus»). Згодом були введені нові Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості: 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів», 3420 «Завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії».

8. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2014 року [6; 23; 24]. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2015 року [7; 25; 26].

У виданні 2014 року опубліковані такі переглянуті документи, як Концептуальна основа завдань з надання впевненості та МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації», які суттєво розширені та доповнені пояснюючими параграфами. За вимогами РМСАНВ ці документи чинні для завдань з надання впевненості, які охоплюють періоди, що закінчуються 15 грудня 2015 року або пізніше, а на Україні вони застосовуються в якості національних з 1 лютого 2016 року.

9. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: Видання 2016-2017 рр. [5; 15; 16]; Видання 2018 р. [37; 38; 41]; Видання 2020 р. [35; 36; 40]. Починаючи з 2016 року основна увага приділяється Міжнародним стандартам аудиту, завдань з огляду та Міжнародним стандартам контролю якості, які перейменовуються на Міжнародні стандарти з менеджменту якості. Також варто звернути увагу, що був суттєво переглянутий Кодекс етики, який представлений самим Кодексом та Міжнародними стандартами незалежності [39].

Для розуміння розвитку нормативного регламентування організації і методики виконання завдань з надання впевненості, в цілому, та завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, проаналізуємо структуру Міжнародних стандартів, окремо розглянувши Міжнародну концептуальну основу завдань з надання впевненості та вимоги Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості.

Порівняння структури Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості (чинної з 2005 року по 2015 рік та з 2015 року), результати якого наведені в табл. 3, показує, що в цілому їх структури є подібними, але в оновленій редакції Міжнародної концептуальної основи розширені окремі розділи або окремі питання виділені в окремі розділи, а саме:

Таблиця 3 – Порівняння змісту Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості

| Інформація  | Концептуальна основа, яка чинна для висновків із завдань з надання впевненості, наданих з 1 січня 2005 року або пізніше [24, с. 1–18] | Концептуальна основа, яка чинна для висновків із завдань з надання впевненості, наданих з 15 грудня 2015 року або пізніше [5, с. 85-120] |
|---|---|--|
| Вступ із зазначенням структури, обмежень  | +   | +  |
| Етичні принципи та стандарти контролю якості  | +   | +  |
| Визначення та мета завдання з надання впевненості, в тому числі опис завдань, їх поділ на завдання з підтвердження та прямі завдання, з достатньої та обмеженої впевненості | +   |  |
| Опис завдань з надання впевненості  |   | +  |
| Завдання з підтвердження та прямі завдання  |   | +  |
| Завдання з надання достатньої впевненості та завдання з надання обмеженої впевненості   |   | +  |
| Сфера застосування Концептуальної основи  | +   | +  |
| Звіти із завдань, які не є завданнями з надання впевненості   | +   | +  |
| Прийняття завдання з надання впевненості  | +   | +  |
| Елементи завдань з надання впевненості  | +   | +  |
| Тристоронні відносини   | +   | +  |
| Предмет перевірки, в тому числі критерії  | +   |  |
| Критерії  |   | +  |
| Докази, в тому числі  | +   | +  |
| професійний скептицизм,   | +   | +  |
| професійне судження,  |   | +  |
| достатність і прийнятність доказів  | +   | +  |
| сутєвість   | +   | +  |
| ризик завдання  | +   | +  |
| характер, час та обсяг процедур збору доказів   | +   | +  |
| кількість та якість наявних доказів   | +   | +  |
| Звіт з надання впевненості  | +   | +  |
| Інші питання, в тому числі  |   | +  |
| відповідальність за повідомлення іншої інформації   |   | +  |
| документація  |   | +  |
| Належне використання імені фахівця-практика   | +   | +  |
| Додаток «Відмінності завдань з надання достатньої впевненості від завдань з надання обмеженої впевненості»  | +   |  |
| Додаток 1 «Положення, видані РМСАНВ та їх взаємозв'язок між собою та з Кодексом етики»  |   | +  |
| Додаток 2 «Завдання з підтвердження та прямі завдання»  |   | +  |
| Додаток 3 «Сторони, задіяні у виконанні завдань з надання впевненості»  |   | +  |
| Додаток 4 «Визначення предмета перевірки»   |   | +  |

Джерело: узагальнено авторами

– якщо в Міжнародній концептуальній основі (2005 року) визначення завдання, його класифікація містилося в одному розділі, то в Міжнародній концептуальній основі 2015 року окремо розглядається опис завдання, окремо дається опис завдань з підтвердження («attestation engagement») та прямих завдань («direct engagement»), завдань з достатньої впевненості та завдань з обґрунтованої впевненості;

– в окремий розділ в Міжнародній концептуальній основі 2015 року виділено матеріал, присвячений критеріям, тоді як в Міжнародній концептуальній основі 2005 року цей матеріал розглядався в межах предмета перевірки;

– до Міжнародної концептуальної основи 2015 року додано розділ «Інші питання», який розглядає відповідальність за повідомлення іншої інформації і вимоги щодо документації;

– змінено та суттєво розширено склад додатків до Міжнародної концептуальної основи 2015 року;

– якщо в додатку до старої редакції Міжнародної концептуальної основи розглядалися лише відмінності між завданням з достатньої впевненості та завданням з обмеженої впевненості, то в новій редакції в додатках деталізована структура документів, виданих ISAAB, характеристика завдань з підтвердження та прямих завдань, характеристика сторін, задіяних у процесі виконання завдання, характеристика предмета перевірки.

На даний час стандарти, які регламентують порядок виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, представлені двома групами:

– ті, що застосовуються до всіх завдань з надання впевненості (Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості, МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації», Кодекс Етики та Міжнародні стандарти з незалежності, Міжнародний стандарт з контролю якості 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги»);

– ті, що застосовуються до завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації з чітко визначеним предметом завдання (МСЗНВ 3400 «Перевірка прогнозованої фінансової інформації», МСЗНВ 3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги», МСЗНВ 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів», МСЗНВ 3420 «Завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії»).

Суттєві відмінності в розробці Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості від Міжнародних стандартів аудиту включають таке: якщо при розробці останніх основна увага концентрувалася на розробці стандартів з регламентації питань, які можуть бути використані і при проведенні аудиту фінансової звітності в цілому, і при проведенні аудиту окремих компонентів фінансової звітності, статей, рахунків, а окремі стандарти з перевірки конкретних об'єктів (компонентів фінансової звітності - балансу, звіту про фінансові результати тощо, статей, рахунків - основні засоби, нематеріальні активи, інші операційні витрати) практично не розроблялися, то дотепер при розробці стандартів для завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, простежується протилежна тенденція.

Проаналізуємо детальніше зміст документів, які регламентують порядок виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації. Результати порівняння наведені в табл. 4.

Таблиця 4 – Порівняння змісту Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості, що не є аудит чи оглядом історичної фінансової інформації, щодо вимог по організації та методики їх виконання

| Інформація  | Застосовуються до всіх завдань |  | Застосовуються до завдань з чітко визначеним предметом завдання |                                 |                                   |                                   |
|---|--------------------------------|--|---|---------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|
|   | МСЗНВ 3000<br>[24, с. 64–78]   | МСЗНВ 3000<br>(переглянутий)<br>[16, с. 157-255] | МСЗНВ 3400<br>[16, с. 256-267]                                  | МСЗНВ 3402<br>[16, с. 268-328]  | МСЗНВ 3410<br>[16, с. 329-430]    | МСЗНВ 3420<br>[16, с. 431-471]    |
| чинний для звітів, які датуються  | 1 січня 2005<br>р. або пізніше | 15 грудня 2015 р.<br>або пізніше                 | 31 грудня 2001<br>р. або пізніше                                | 15 липня 2001<br>р. або пізніше | 30 вересня 2013 р.<br>або пізніше | 31 березня 2013 р.<br>або пізніше |
| Сфера застосування та цілі аудитора   | +                              | +  | +   | +                               | +                                 | +                                 |
| Етичні вимоги   | +                              | +  |   | +                               | +                                 |                                   |
| Письмові запевнення від управлінського персоналу  | +                              | +  | +   | +                               | +                                 | +                                 |
| Повідомлення управлінському персоналу   |                                | +  |   | +                               | +                                 |                                   |
| Узгодження умов завдання  | +                              |  |   |                                 | +                                 |                                   |
| Процедури прийняття та продовження завдання   | +                              | +  | +   | +                               | +                                 | +                                 |
| Планування  | +                              | +  |   |                                 | +                                 |                                   |
| Оцінка відповідності предмета перевірки   | +                              | +  |   |                                 |                                   |                                   |
| Процедури оцінювання належності критеріїв   | +                              | +  |   | +                               | +                                 | +                                 |
| Суттєвість  | +                              | +  |   | +                               | +                                 | +                                 |
| Процедури отримання розуміння організації, включаючи заходи контролю  | +                              | +  | +   | +                               | +                                 |                                   |
| Процедури отримання доказів   | +                              | +  | +   | +                               | +                                 |                                   |
| Використання роботи експертів   | +                              | +  |   |                                 | +                                 |                                   |
| Використання роботи іншого аудитора, того, хто вимірює або оцінює предмет завдання, або внутрішнього аудиту |                                | +  |   |                                 |                                   |                                   |
| Процедури реагування на шахрайство, недотримання вимог законодавчих і нормативних документів                |                                |  |   |                                 | +                                 |                                   |
| Необхідність та процедури ознайомлення з іншою інформацією  |                                | +  |   | +                               | +                                 | +                                 |
| Процедури оцінки подальших подій  | +                              | +  |   | +                               | +                                 |                                   |
| Порівняльна інформація  |                                |  |   |                                 | +                                 |                                   |
| Документація  | +                              | +  |   | +                               | +                                 |                                   |
| Зміст звіту з надання впевненості   | +                              | +  | +   | +                               | +                                 | +                                 |
| Умови модифікації думки   | +                              | +  | +   | +                               | +                                 | +                                 |
| Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань  |                                | +  |   |                                 | +                                 | +                                 |
| Відповідальність за повідомлення іншої інформації   | +                              | +  |   | +                               | +                                 |                                   |
| Контроль якості   | +                              | +  |   |                                 | +                                 |                                   |

Джерело: узагальнено авторами

Проведене порівняння змісту існуючих Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості показує, що зміст стандартів поступово ускладнюється, оскільки увага починає приділятися більш детальним питанням, зокрема: врахування подальших подій; розгляд порівняльної та іншої інформації; розширення звіту за рахунок включення пояснювальних параграфів та параграфів з інших питань. Цей процес знайшов віддзеркалення в переглянутому МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації» [16, с. 413–499], який починає діяти для звітів, які датуються після 15 грудня 2015 року. Але і цей стандарт не охоплює всі питання, оскільки в ньому недостатньо висвітлені, зокрема, питання дослідження і реагування на шахрайство та недотримання вимог законодавства. В цілому аналіз тенденцій розробки цих стандартів показує, що всі вони є самодостатніми, оскільки предмети завдання суттєво відрізняються.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** На основі дослідження історичного розвитку аудиту та ретроспективного аналізу вимог міжнародних стандартів конкретизовано такі тенденції розвитку завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації: розширення кола предметів завдань, які може виконувати аудитор, та перехід від широкого тлумачення аудиту до запровадження поняття «завдання з надання впевненості»; розробка концептуальної основи завдань з надання впевненості, якою регламентуються різні за своїм складом завдання з поступовим ускладненням її змісту та структури; виділення в окремий блок Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості; поглиблення змісту інших документів у сфері аудиторської діяльності, зокрема Кодексу етики, з метою деталізації вимог окремо для різних видів аудиторських послуг.

Тенденції розробки нормативного забезпечення інших завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, включають:

- виділення в окремий блок стандартів для завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації;
- виділення в блоці стандартів завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, двох додаткових блоків: стандарти, які стосуються всіх завдань, та стандарти для спеціалізованих сфер;
- розробка стандартів для спеціалізованих сфер, тобто для конкретних завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, з чітко визначеним предметом завдання, які включають всі питання організації і методики доречні для даного предмету;
- вибір для розробки стандартів для спеціалізованих сфер предметів завдання, які мають важливе значення для захисту суспільних інтересів та інтересів окремих осіб, наприклад, звітів, які готуються відповідно до вимог нормативних та законодавчих документів (звіти щодо парникових газів, звіти щодо прогнозованої фінансової інформації, звіти щодо функціонування систем контролю);
- відкладання розробки стандартів, які були б загальними для всіх завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, незалежно від предмету завдання і регламентували окремі питання (наприклад, планування завдань, порядок визначення суттєвості тощо);
- ускладнення вимог інших документів, зокрема, Кодексу етики, з метою деталізації вимог окремо для завдань з аудиту та огляду історичної фінансової інформації, завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, супутніх та інших послуг.

Відповідно, враховуючи складність інших завдань з надання впевненості, доцільно використати підхід, який застосований в Міжнародній практиці, – розробка

окремих стандартів для окремих об'єктів, які базуватимуться на попередньо визначених етапах виконання завдання. Вказаний висновок визначає перспективні напрями подальших досліджень: розробка внутрішніх стандартів для окремих об'єктів, базуючи на вимогах Міжнародних стандартів.

## Список літератури

1. Аудит фінансових результатів: теоретико-методологічний аспект : монографія / І.К. Дрозд, В.М. Іванков, Г.Б. Назарова, Н.С. Шалімова ; за заг. редакцією І.К. Дрозд. К.: ТОВ «Видавництво «Сова», 2013. 208 с.
2. Бондар М.І. Аудит в АПК: навч. посіб. К. : КНЕУ, 2003. 188 с.
3. Давидов Г.М. Аудит: теорія і практика: Монографія. Кіровоград: ТОВ «Імекс-ЛТД», 2006. 324 с.
4. Дмитренко І.М. Етапи еволюції світового аудиту: систематизація змістових ознак. Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. 2012. № 3 (55). С. 336–345.
5. Додаток до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років. Частина III. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%203\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%203(1).pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
6. Додаток до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 3, видання 2014 року. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_3\\_all.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit_2015_3_all.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
7. Додаток до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2015 року, Частина 3. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part\\_3\\_2015.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part_3_2015.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
8. Дорош Н.І. Аудит : теорія і практика. К.: Знання, 2006. 495 с.
9. Івахненко С.В. Інформаційні технології аудиту та внутрішньогосподарського контролю в контексті світової інтеграції. Наукове видання. Житомир: ПП «Рута», 2010. 432 с.
10. Кодекс Етики Професійних бухгалтерів 2009. Міжнародна Федерація Бухгалтерів / Перекл. з англ. за ред. С. Я. Зубілевича. К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2010. 124 с.
11. Мельничук Б.В. Еволюція сутності аудиту. Економіка АПК. 2011. №12. С. 49–57.
12. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року / Пер. з англ. мови О. В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Д.Й. Юрківська, С.О. Куликов. К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус», 2004. 1028 с.
13. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківська, С.О. Куликов. К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус», 2006. 1152 с. URL: [https://www.apu.net.ua/files/temp/standart\\_2006.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/standart_2006.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
14. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2007 року / Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківська, С.О. Куликов. К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус», 2007. 1172 с.
15. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років. Частина I. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1\\_%D1%83%D0%BA%D1%80.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1_%D1%83%D0%BA%D1%80.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
16. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років. Частина II. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%202\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%202(1).pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
17. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 / Пер. з англ.: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зеніна О.О., Гик О.В., Біндер С.Г. К.: Видавництво «Фенікс», 2011. 846 с. [https://www.apu.net.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
18. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 2 / Пер. з англ.: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зеніна О.О., Гик О.В., Біндер С.Г. К.: Видавництво «Фенікс», 2011. 414 с. [https://www.apu.net.ua/files/temp/Ukr-block\\_T2-2010.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Ukr-block_T2-2010.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).

19. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2012 року. Частина 1. URL: [https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit\\_2012\\_1.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit_2012_1.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
20. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2012 року. Частина 2. URL: [https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit\\_2012\\_2.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit_2012_2.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
21. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2013 року. Частина 1. URL: [https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit\\_2013\\_1.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit_2013_1.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
22. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2013 року. Частина 2. URL: [https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit\\_2013\\_2.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit_2013_2.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
23. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2014 року. Частина 1. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_1\\_all.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
24. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2014 року. Частина 2. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_2\\_all.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit_2015_2_all.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
25. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2015 року. Частина 1. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part\\_1\\_2015.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
26. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2015 року. Частина 2. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part\\_2\\_2015.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part_2_2015.pdf) (дата звернення: 30.04.2021).
27. МФБ 2001. Стандарти аудиту та етики. К.: ТОВ «Паритет-інформ», 2003. 712 с.
28. Петрик О.А. Аудит : методологія і організація : монографія. К. : КНЕУ, 2003. 260 с.
29. Петрик О.А. Формирование и развитие современного аудита в Украине: институциональный поход. Международный бухгалтерський учет. 2013. №9(255). С. 45–53.
30. Проблеми і перспективи розвитку аудиту в Україні : Монографія / За заг. ред. д.е.н., проф. Пушкаря М.С. Тернопіль: «Карт-Бланш», 2012. 220 с.
31. Проскуріна Н.М. Процедурне забезпечення аудиту: теорія і практика : монографія. К.: Інформ.-аналіт. Агентство, 2011. 739 с.
32. Редько О.Ю. Проблеми інституту аудиту в Україні. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. 2014. № 2. С. 200–209.
33. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту : монографія. Тернопіль: Економічна думка, 2000. 196 с.
34. Рядська В.В. Аудит в економічній системі України : сучасний стан та концепція розвитку : монографія. Чернігів : Видавець Лозовий В.М., 2014. 472 с.
35. Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2020 Edition. Volume II. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2020-Handbook-Volume-2.pdf> (дата звернення: 30.04.2021).
36. Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2020 Edition. Volume I. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2020-Handbook-Volume-1.pdf> (дата звернення: 08.05.2021).
37. Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2018 Edition. Volume II. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-2.pdf> (дата звернення: 08.05.2021).
38. Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2018 Edition. Volume I. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-1.pdf> (дата звернення: 08.05.2021).
39. Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards). URL : [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-English-2020-IESBA-Handbook\\_Web-LOCKED.pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-English-2020-IESBA-Handbook_Web-LOCKED.pdf) (дата звернення: 08.05.2021).
40. Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2020 Edition. Volume III. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2020-Handbook-Volume-3.pdf> (дата звернення: 08.05.2021).
41. Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2018 Edition. Volume III. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-3.pdf> (дата звернення: 08.05.2021).

## References

1. Drozd, I.K., Ivankov, V.M., Nazarova, H.B., & Shalimova, N.S. (2013). *Audyt finansovykh rezultativ: teoretyko-metodolohichnyy aspekt : monohrafiya [Audit of financial results: theoretical and methodological aspect: monograph]*. I.K. Drozd (Ed.). Kyiv: TOV «Vydavnytstvo «Sova».
2. Bondar, M.I. (2003). *Audyt v APK [Audit in the agro-industrial complex]*. K. : KNEU [in Ukrainian].
3. Davidov, H.M. (2006). *Audyt : teoriia i praktyka [Audit: theory and practice]: monograph*. Kirovohrad: Imex-LTD LLC [in Ukrainian].
4. Dmitrenko, I.M. (2012). Etapy evoliutsii svitovoho audytu: systematyzatsiia zmistovykh oznak [Stages of evolution of world audit: systematization of semantic features]. *Visnyk Donets'koho natsionalnoho universytetu ekonomiky i torhivli im. M. Tugan-Baranovskoho - Bulletin of Donetsk National University of Economics and Trade. M. Tugan-Baranovsky*, 3(55), 336–345 [In Ukrainian].
5. Dodatok do Mizhnarodnykh standartiv kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh. Vydannia 2016-2017 rokiv. Chastyna III. [Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2016-2017 Edition. Volume III]. *mof.gov.ua*. Retrieved from [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%203\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%203(1).pdf) [in Ukrainian].
6. Dodatok do Mizhnarodnykh standartiv kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh, chastyna 3 [Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2014 Edition. Volume III]. *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_3\\_all.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit_2015_3_all.pdf) [in Ukrainian].
7. Dodatok do Mizhnarodnykh standartiv kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh. Vydannia 2015 roku, Chastyna 3. [Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2015 Edition. Volume III]. *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part\\_3\\_2015.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part_3_2015.pdf) [in Ukrainian].
8. Dorosh, N.I. (2006). *Audyt : teoriia i praktyka [Audit: theory and practice]*. K.: Znannia [in Ukrainian].
9. Ivakhnenkov, S.V. (2010). *Informatsiini tekhnolohii audytu ta vnutrishnohospodarskoho kontroliu v konteksti svitovoi intehratsii [Information technologies of audit and internal control in the context of global integration]*. Naukove vydannia. Zhytomyr: PP «Ruta» [in Ukrainian].
10. *Code of Ethics for Professional Accountants 2009. International Federation of Accountants*. (2010). (S.Ya Zubilevich, Trans). K.: Federation of Professional Accountants and Auditors of Ukraine.
11. Melnychuk, B.V. (2011). Evoliutsiia sutnosti audytu [Evolution of the essence of audit]. *Ekonomika APK - Economics of agro-industrial complex*, 12, 49-57 [in Ukrainian].
12. *Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethic Pronouncement*. (2004). (O.V. Selez'ov, O.L. Ol'khovikova, O.V. Hyk, T.Ts. Sharashydzhe, D.J. Yurkivs'ka, S.O. Kulikov, Trans). K.: TOV «IAMTs AU «Status».
13. *Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethic Pronouncement*. (2006). (O.V. Selez'ov, O.L. Ol'khovikova, O.V. Hyk, T.Ts. Sharashydzhe, L.J. Yurkivs'ka, S.O. Kulykov, Trans). K.: TOV «IAMTs AU «Status»». *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/files/temp/standart\\_2006.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/standart_2006.pdf) [in Ukrainian].
14. *Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethic Pronouncement*. (2007). (O.V. Selez'ov, O.L. Ol'khovikova, O.V. Hyk, T.Ts. Sharashydzhe, L.J. Yurkivs'ka, S.O. Kulykov, Trans). K.: TOV «IAMTs AU «Status» [in Ukrainian].
15. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh. Vydannia 2016-2017 rokiv. Chastyna I. [Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, Volume I, 2016-2017 Edition]. (2017). *mof.gov.ua*. Retrieved from [https://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1\\_%D1%83%D0%BA%D1%80.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1_%D1%83%D0%BA%D1%80.pdf) [in Ukrainian].
16. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh. Vydannia 2016-2017 rokiv. Chastyna II. [Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, Volume II, 2016-2017 Edition]. (2017). *mof.gov.ua*. Retrieved from [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%202\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%202(1).pdf) [in Ukrainian].
17. *Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2010 Edition*. Volume I. (2010). (Ol'khovikova O.L., Selez'ov O.V., Zienina O.O., Hyk O.V., Binder S.H., Trans). *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf) [in Ukrainian].

18. *Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements*. 2010 Edition. Volume II. (2010). (Ol'khovikova O.L., Selez'n'ov O.V., Zienina O.O., Hyk O.V., Binder S.H., Trans). *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/files/temp/Ukr-block\\_T2-2010.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Ukr-block_T2-2010.pdf) [in Ukrainian].
19. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydannia 2012 roku. Chastyna 1. [Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2012 Edition. Volume I]. *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit\\_2012\\_1.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit_2012_1.pdf) [in Ukrainian].
20. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydannia 2012 roku. Chastyna 2. [Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2012 Edition. Volume II]. (2012). *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit\\_2012\\_2.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit_2012_2.pdf) [in Ukrainian].
21. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydannia 2013 roku. Chastyna 1. [Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2013 Edition. Volume I]. (2013). *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit\\_2013\\_1.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit_2013_1.pdf) [in Ukrainian].
22. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydannia 2013 roku. Chastyna 2 [Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2013 Edition. Volume II]. (2013). *www.apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit\\_2013\\_2.pdf](https://www.apu.net.ua/files/temp/Audit_2013_2.pdf) [in Ukrainian].
23. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydannia 2014 roku. Chastyna 1. [Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2014 Edition. Volume I]. (2014). *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_1\\_all.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf) [in Ukrainian].
24. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydannia 2014 roku. Chastyna 2. [Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2014 Edition. Volume I]. (2014). *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_2\\_all.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit_2015_2_all.pdf) [in Ukrainian].
25. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydannia 2015 roku. Chastyna 1. [Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2015 Edition. Volume I]. (2015). *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part\\_1\\_2015.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf) [in Ukrainian].
26. Mizhnarodni standarty kontroliu iakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydannia 2015 roku. Chastyna 2 [Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2015 Edition. Volume II]. (2015). *apu.net.ua*. Retrieved from [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part\\_2\\_2015.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1038/Part_2_2015.pdf) [in Ukrainian].
27. *MFB 2001. Standarty audytu ta etyky. [IFAC 2001. Standards for auditing and Ethics]*. (2003). Kyiv: Parytet-inform [in Ukrainian].
28. Petryk, O.A. (2003). *Audyt : metodolohiia i orhanizatsiia [Audit: Methodology and Organization]*. K.: KNEU [in Ukrainian].
29. Petryk, O.A. (2013). Formyrovanye y razvytye sovremennoho audyta v Ukrainy: ynstitutsyonalnyi pokhod [Formation and development of modern audit in Ukraine: an institutional campaign]. *Mezhdunarodnyi bukhhalterskyi uchet - International accounting*, 9(255), 45–53. [in Russian].
30. Pushkar, M.S. (Eds.). (2012). *Problems and prospects of audit development in Ukraine*. Ternopil: «Kart-Blansh».
31. Proskurina, N.M. (2011). *Protsedurne zabezpechennya audytu: teoriya i praktyka: monohrafiya [Procedural provision of audit: theory and practice]*. Kyiv : Informatsiyno-analitychne ahentstvo [in Ukrainian].
32. Redko, O.Iu. (2014). Problemy instytutu audytu v Ukraini [Problems of the audit institute in Ukraine]. *Bukhhalterskyi oblik, analiz ta audyt: problemy teorii, metodolohii, orhanizatsii - Accounting, analysis and audit: problems of theory, methodology, organization*, 2, 200-209 [in Ukrainian].
33. Rudnytskyi, V.S. (2000). *Metodolohiia i orhanizatsiia audytu [Methodology and organization of audit]*. Ternopil: Ekonomichna dumka [in Ukrainian].
34. Riadska, V.V. (2014). *Audyt v ekonomichnii systemi Ukrainy : suchasnyi stan ta kontseptsiiia rozvytku [Audit in the economic system of Ukraine: current status and concept of development]*. Chernyhiiv : Vydavets Lozovyi V.M. [in Ukrainian].
35. *Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements*. 2020 Edition. Volume II. (2020). *ifac.org*. Retrieved from <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2020-Handbook-Volume-2.pdf> [in English].

36. *Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements*. 2020 Edition. Volume I. (2020). *ifac.org*. Retrieved from <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2020-Handbook-Volume-1.pdf> [in English].
37. *Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements*. 2018 Edition. Volume II. (2018). *ifac.org*. Retrieved from <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-2.pdf> [in English].
38. *Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements*. 2018 Edition. Volume I. (2018). *ifac.org*. Retrieved from <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-1.pdf> [in English].
39. *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)*. (2020). *ifac.org*. Retrieved from [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-English-2020-IESBA-Handbook\\_Web-LOCKED.pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-English-2020-IESBA-Handbook_Web-LOCKED.pdf) [in English].
40. Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2020 Edition. Volume III. (2020). *ifac.org*. Retrieved from <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2020-Handbook-Volume-3.pdf> [in English].
41. Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services Pronouncements. 2018 Edition. Volume III. (2018). *ifac.org*. Retrieved from <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-3.pdf> [in English].

**Nataliia Shalimova**, Professor, Doctor in Economics (Doctor of Economic Sciences)

**Iryna Androshchuk**, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

*Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine*

### **Assurance Engagements and Assurance Engagements Other than Audit or Review of Historical Financial Information: Trends of Introduction in Audit Practice and the Development of Standardization Processes**

The problem of modern audit development is the trend of using classical approaches to the classification of audit in determining the areas of improvement of organizational and methodological foundations of the engagements in which the subject matter are various objects. Determining the key principles of development of the organization and methods of performing audit services requires an in-depth analysis of the historical development of the audit, determining its further development, taking into account historical landmarks.

The aim of the study is to systematize current trends in audit development and assurance engagements, to investigate trends in regulation of assurance engagements as a whole and assurance engagements other than audit or review of historical financial information, to justify the development of national practice of standardization of their implementation.

Trends in the development of auditing in the historical context are systematized in accordance with the processes of using the term "assurance engagement". The historical stages of introducing the concept of "assurance engagement" into audit practice are revealed. The trends in the formation of assurance engagements other than audit or review of historical financial information, in International Standards of Quality Control, Auditing, Other Assurance, Related Services are specified. A comparative analysis of the structure of the International Conceptual Framework of Assurance Engagements is presented. A comparative description of the content of International Standards of Assurance Engagements regarding the requirements for the organization and methodology of their fulfilling is proposed. The differences in the development of International Standards of Assurance Engagements from the International Standards on Auditing are specified, the directions and targets for the development of the national system of regulation and standardization of assurance engagements other than audit or review of historical financial information are substantiated.

**auditing, auditing, assurance engagements, assurance engagements other than auditing or reviewing historical financial information, international standards**

*Одержано (Received) 15.05.2021*

*Прорецензовано (Reviewed) 21.05.2021*

*Прийнято до друку (Approved) 31.05.2021*