

**Ірина Андрощук**, к. е. н., доцент,  
Центральноукраїнський національний технічний університет,  
м. Кропивницький

## **ПРОБЛЕМИ ВИКОРИСТАННЯ ПОТЕНЦІАЛУ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ІНШИХ, НІЖ АУДИТ ЧИ ОГЛЯД ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

Класифікація видів аудиту на даний момент повинна розглядатися з точки зору наступної класифікації завдань з надання впевненості, яка запропонована в Міжнародних стандартах контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, виданих Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНБ) – International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), яка заснована Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ) – International Federation of Accounting (IFAC): аудит історичної фінансової інформації; огляд історичної фінансової інформації; завдання з надання впевненості, які не стосуються історичної фінансової інформації, а відповідно не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації; супутні послуги [1-3].

Сучасному етапу розвитку економічних процесів в Україні притаманний еволюційний характер, а в умовах загострення конкурентних відносин на світових і вітчизняних ринках ресурсів вагомим чинником, який визначає розвиток економічних суб'єктів, є ефективність функціонування всіх систем управління господарською діяльністю, що повинно спонукати до підвищення попиту саме на такі послуги.

Особливості завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, визначаються порівнянням із завданнями з аудиту історичної фінансової інформації, зокрема із обов'язковим аудитом (нижчий рівень суспільної значимості, особливості елементів), та із такими завданнями як консультативні послуги (вищий рівень цінності для управлінського персоналу та власників, відмінності у меті та елементах). Ці особливості зумовлюють дію факторів, що уповільнюють розвиток таких завдань (різноманітність можливих об'єктів перевірки та відсутність критеріїв оцінки, що унеможливорює надання послуг саме як завдання з надання впевненості; недостатній рівень стандартизації організації і методики виконання таких завдань; відсутність чітких рекомендацій розмежування аудиту, інших завдань з надання впевненості та консультативних послуг). Також виокремлюються фактори, які актуалізують перспективи розвитку завдань (необхідність співпраці з особою, незалежність, поведінка та кваліфікація якої чітко регламентовані; наявність вимог щодо дотримання незалежності та організації контролю якості, але менш жорстких порівняно із завданнями з аудиту; можливість отримання письмового документу з думкою стосовно відповідності предмета завдання встановленим критеріям).

Якщо узагальнити вимоги Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості щодо предмету завдання та критеріїв

оцінки, можна виділити такі обов'язкові умови визнання завдання з надання впевненості: предмет завдання може бути ідентифікований, тобто повинен піддаватися визначенню; предмет завдання повинен піддаватися послідовній оцінці або вимірюванню; предмет завдання стосується завдання з надання впевненості; існують критерії для оцінки та вимірювання предмету; критерії є прийнятними, тобто мають необхідні характеристики (значимість, повнота, надійність, нейтральність, зрозумілість); критеріями не є очікування, судження або власний досвід практика; критерії є доступними для користувачів.

Для регламентації розмежування різних видів завдань та ідентифікації виду аудиторської послуги (завдання з аудиту; завдання з огляду; завдання з надання впевненості, інше ніж аудит чи огляд; інші послуги, зокрема, консультаційні) за конкретним об'єктом в роботі можна запропонувати, яка б охоплювала таку інформацію: об'єкт завдання; інформаційні потреби користувачів; предмет завдання та їх характеристика; можливість встановлення критеріїв оцінки та їх характеристика; інформація з предмету завдання та особа, яка її готує; додаткові обмеження (визначення необхідності для замовника проведення оцінки ризиків викривлення, дотримання принципу безперервності діяльності, подальших подій, розрахунок суттєвості, висловлення впевненості тощо; визначення важливості для замовника посилання у кінцевому звіті на Міжнародні стандарти, дотримання Кодексу етики, вимог контролю якості тощо); ідентифікація завдання (завдання з аудиту, яке виконується відповідно до МСА 805 «Особливі положення щодо аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту»; завдання з надання впевненості, яке виконується відповідно до МСЗНВ; супутні послуги; інші послуги, зокрема, консультаційні). Інформаційне наповнення моделі доцільно використовувати для анкетування й опитування замовників та розробки внутрішніх стандартів для суб'єктів аудиторської діяльності. Це дасть змогу обирати оптимальний вид завдання, при виконанні якого враховуватимуться як потреби користувачів, так і вимоги стандартів.

Розглянемо практичну пристосованість моделі на прикладі дослідження систем управління персоналом. В науковій літературі та в практичній діяльності ці перевірки мають різні назви: «кадровий аудит», «аудит персоналу», «аудит систем управління персоналу», «мотиваційний аудит», «аудит трудового потенціалу» тощо, але враховуючи структуру стандартів та види аудиторських послуг некоректно застосовується саме слово «аудит». Такий висновок базується на сутності терміну «історична фінансова інформація», який включає такі обов'язкові елементи: інформація повинна бути виражена у фінансових показниках; інформація повинна розкривати економічні події, які відбувалися у минулих періодах, або минулі економічні умови чи обставини на певний момент часу; інформація повинна бути отримана в основному на основі даних облікової системи суб'єкта господарювання.

Для таких завдань слід використовувати назву, в якій би чітко наводився об'єкт, зазначалося, що це завдання з надання впевненості,

інше ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації (не може бути ідентифіковано як аудит чи огляд історичної фінансової інформації), наприклад: «перевірка систем морального стимулювання як завдання з надання впевненості, інше ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації» або «завдання з надання впевненості щодо систем морального стимулювання (з питань відповідності або ефективності систем морального стимулювання)».

Але при обґрунтуванні критеріїв оцінки, які будуть використовуватися при проведенні перевірок в сфері соціально-трудових відносин, можуть виникати складнощі. В рамках виконання оцінки систем управління персоналом як завдання з надання впевненості аудитор може переслідувати три цілі: 1) висловлення думки стосовно того, чи відповідають розроблені внутрішні документи на підприємстві та інша кадрова документація вимогам законодавства України з цих питань; 2) висловлення думки стосовно того, чи відповідає дійсний стан справ на підприємстві в сфері управління персоналом вимогам законодавства України та внутрішнім документам підприємства; 3) висловлення думки стосовно ефективності, результативності, доцільності різних напрямків систем управління персоналом. Стосовно перших двох напрямків роботи встановити критерії оцінки є можливим, оскільки в основному вони є формально розробленими і представлені сукупністю певних законодавчих і нормативних документів. Для третього напрямку роботи (висловлення думки стосовно ефективності, результативності, доцільності різних напрямків систем управління персоналом) формально розроблені критерії відсутні, а тому аудитору слід спеціально розробляти критерії, за допомогою яких він зможе висловити власну думку стосовно ефективності, результативності та доцільності. Аудитору спочатку слід визначити, який зміст в поняттях економічності, ефективності та результативності бачать різноманітні зацікавлені сторони, для того щоб сформулювати вимоги та стандарти. При цьому обов'язково слід оцінити прийнятність критеріїв таким ознакам як значимість, повнота, надійність, нейтральність, зрозумілість для окремого завдання на основі того, як вони відображають ці характеристики. В якості критеріїв оцінки або вимірювання предмету не можуть бути вибрані очікування, судження або власний досвід практика, такі твердження не являють собою прийнятних критеріїв.

Розглянемо декілька прикладів складності та суб'єктивності визначення критеріїв оцінки систем управління персоналом. Так, для оцінки ефективності використання робочого часу можна використати планові показники, фактичні показники попередніх років, фактичні показники роботи інших подібних підприємств. Лише перший критерій, тобто плановий показник обсягу робочого часу в певній мірі може відповідати всім вище переліченим ознакам прийнятності критеріїв. Оцінку ж рівня задоволеності працею, рівня трудової мотивації, стану соціально-психологічного клімату можна здійснити лише соціологічними методами – анкетуваннями, опитуваннями тощо і встановити критерії в цьому випадку надзвичайно складно.

Результати проведеного дослідження показують, що навіть при такому предметі завдання як соціально-трудові відносини на підприємстві, щодо якого існують і чіткі норми законодавства, і рекомендації, виконати саме завдання з надання впевненості іноді дуже складно, а іноді й неможливим. Причиною тому є відсутність в окремих випадках критеріїв оцінки, які б відповідали ознакам прийнятності, та порядку визначення рівня суттєвості, який в більшості випадків повинен бути встановлений з урахуванням можливості існування саме якісних, а не кількісних викривлень.

#### **Список використаних джерел:**

1. Додаток до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років. Частина III. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C3.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C3.pdf) (дата звернення: 1.05.2021).
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років. Частина I. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf) (дата звернення: 1.05.2021).
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років. Частина II. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C2.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C2.pdf) (дата звернення: 1.05.2021).

**Iryna Androshchuk**, Candidate of Economic Sciences,  
Associate Professor,  
Kropyvnytskyi

#### **PROBLEMS OF USING THE POTENTIAL OF ASSURANCE ENGAGEMENTS OTHER THAN AUDIT OR REVIEW OF HISTORICAL FINANCIAL INFORMATION**

It is substantiated that the important factor determining development of economic subjects is efficiency of functioning of all systems of management of economic activity that encourage increase of demand for assurance engagements, other than audit or review of historical financial information. A model of identification of different types of engagements is proposed and analyzed on the basis of such subject matter as personnel management system. Its using will allow choosing the optimal type of engagement taking into account both user needs and requirements of standards.

**Конон Багрій**, к.е.н., доцент  
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,  
м. Чернівці

#### **ВПЛИВ ПАНДЕМІЇ COVID-19 НА БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Ситуація з COVID-19, яка прийняла всесвітнього масштабу, внесла певні корективи як у функціонування всієї економічної системи, так і у діяльність окремих підприємств. Певною мірою це стосується змін в бухгалтерському обліку та зміни пріоритетності чинних нормативних