

ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.631.8

І.І. Андрощук, канд. екон. наук

*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна***Структуризація процесу виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації**

Досліджено організаційні положення завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, в частині обґрунтування послідовності етапів виконання та їх наповнення. Як вихідну базу для структуризації процесу виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, запропоновано використовувати підхід до виділення таких етапів: етап прийняття завдання; етап отримання й оцінки доказів; етап завершення завдання. Обґрунтовано, що запропоновані послідовність і наповненість етапів виконання завдання уможливають чітку ідентифікацію видів завдань та їх елементів, забезпечують якісне виконання завдань відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг

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

И.И. Андрощук, канд. экон. наук

*Центральноукраинский национальный технический университет, г. Кропивницкий, Украина***Структуризация процесса выполнения заданий по предоставлению уверенности, которые не являются аудитом или обзором исторической финансовой информации**

Исследованы организационные положения заданий по предоставлению уверенности, которые не являются аудитом или обзором исторической финансовой информации, в части обоснования последовательности этапов выполнения и их наполнения. В качестве базы для структуризации процесса выполнения заданий по предоставлению уверенности, которые не являются аудитом или обзором исторической финансовой информации, предложено использовать подход по выделению таких этапов: этап принятия задания; этап получения и оценки доказательств; этап завершения задания. Обосновано, что предложенные последовательность и наполненность этапов выполнения задания обеспечивают четкую идентификацию видов заданий и их элементов, качественное выполнение заданий в соответствии с Международными стандартами контроля качества, аудита, обзора, прочего предоставления уверенности и сопутствующих услуг

аудиторская деятельность, задание по предоставлению уверенности, которое не является аудитом или обзором исторической финансовой информации, международные стандарты, этапы выполнения задания

Постановка проблеми. Завдання з надання впевненості, інші ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, є важливою складовою послуг, які регламентовані Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [17; 18] (Міжнародні стандарти) і вітчизняними нормативними документами Аудиторської палати України [19]. Їх виконують аудиторські фірми, враховуючи зацікавленість власників та управлінського персоналу в оцінці ефективності використання ресурсів, оптимальності та доцільності функціонування систем та процесів.

Але аналіз ринку аудиторських послуг, проведений на підставі аналітичних даних, представлених Аудиторською палатою України за 2008, 2014-2016 роки [13; 14; 15; 23] показує, що ці завдання не займають значної ніші на ринку аудиторських

послуг. Кількість укладених по Україні угод на виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, скоротилася з 2490 од. (2008 р.) до 387 од. (2016 р.), вартість наданих послуг зменшилася з 42 млн. грн. (2008 р.) до 21 млн. грн. (2016 р.).

В 2008 році суб'єктами аудиторської діяльності Кіровоградської області було виконано 694 замовлення, серед яких інших завдань з надання впевненості – 67 замовлень або 9,7% [23]. В 2016 році було виконано лише 116 замовлень, в складі яких 52 завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності, 3 завдання з огляду фінансової звітності, 32 завдання з виконання супутніх послуг та 29 завдань з інших професійних послуг (консультування) [13]. Інші завдання з надання впевненості (що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації) суб'єктами аудиторської діяльності Кіровоградського регіону протягом 2014-2016 рр. не виконувалися [13; 14; 15].

Отже, на фоні скорочення загального ринку аудиторських послуг відбувається суттєве зменшення саме інших завдань з надання впевненості, що можна пояснити не лише зменшенням попиту на такі послуги, а й більш обережним ставленням аудиторів до їх прийняття. В основному така ситуація спричинена тим, що питанням організації і методики виконання таких завдань з урахуванням вимог Міжнародних стандартів приділяється недостатня увага, а відсутність методичних рекомендацій змушує суб'єктів аудиторської діяльності з обережністю підходити до їх прийняття. Використовувані на практиці організаційні підходи до перевірки поки що не повною мірою відповідають вимогам сучасних Міжнародних стандартів, які прийняті в Україні як національні із 2003 р., а тому потребують внесення відповідних змін.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Виділення об'єктного пріоритету при розробці стандартів виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, що було обґрунтовано в попередньому дослідженні [3], вимагає детального вивчення основних етапів їх виконання.

Позиції вітчизняних та зарубіжних науковців стосовно складових процесу аудиту (етапів, стадій) відрізняються. Одна група вчених пропонує складну структуру аудиторського процесу, виділяючи стадії планування, вивчення та оцінки систем контролю, перевірки систем та інформації на виході, отримання аудиторських свідоцтв, аналіз фінансової звітності, повідомлення думки аудитора акціонерам [2, с. 22]; фази планування та розробки аудиторського підходу, тестування господарських операцій, перевірки окремих елементів сальдо, завершення аудиту [5, с. 165]; етапи планування та визначення аудиторського підходу, тестування контрольних моментів, перевірки господарських операцій по суті [12, с. 136]; підготовчий етап, проміжний етап, етап фізичної перевірки, основний етап, заключний етап [19, с. 46].

Крім того, відсутня узгодженість стосовно термінології при структуризації процесу аудиту. О.А. Петрик та В.С. Рудницький акцентують увагу на відсутності єдності думок щодо термінів, зазначаючи, що окремі автори, характеризуючи процес аудиту, розглядають його стадії, інші – етапи, ще інші – фази, а ще інші – одні й ті ж поняття одночасно називають стадіями (етапами) [19, с. 183; 21, с. 75]. Ф.Ф. Бутинець вважає, що процес аудиту складається зі стадій – певних моментів періоду процесу здійснення аудиту, що мають свої якісні особливості, а стадії аудиту можуть включати ряд етапів – окремих складових стадій, їх елементів або періодів [8, с. 136]. В.С. Рудницький стверджує, що «сукупність певних процедур визначає не стадію, а етап процесу аудиту» [21, с. 78] і в якості прикладу доводить, що планування аудиту з погляду сукупності процедур буде етапом, а не стадією аудиторської перевірки, адже планування є певною частиною, моментом аудиторського процесу, а не періодом його виконання [21, с. 78]. Доцільно погодитися з думкою О.А. Петрик, яка виділяє такі ключові відмінності терміну «стадія»: застосування при визначенні періодів

історичного розвитку, еволюції аудиту як науки та галузі діяльності, обґрунтовуючи доцільність застосування терміну «етап аудиту» [19, с. 184] при висвітленні питань з організації виконання завдань з аудиту та інших завдань.

Логічно структуризовано аудиторський процес Ф.Ф. Бутинцем, який виділяє організаційну стадію, підготовчу стадію або стадію планування, технологічну та результативну стадії [8, с. 136], Б.Ф. Усачем, який відокремлює початкову, дослідну та завершальну стадії [24, с. 46], В.С. Рудницьким, який виділив наступні стадії процесу аудиту: початкову, дослідну та завершальну [21, с. 175], та Г.М. Давидовим, який виділяв дослідницьку, підготовчо-узгоджувальну, основну та завершальну стадії [10, с. 32–33], а в підручнику 2009 року видання представляє процес аудиторської діяльності у вигляді трьох етапів: попереднього вивчення обставин завдання, виконання завдання, формування висновку (звіту) з завдання [7, с. 68].

Віддаючи належне здобуткам цих авторів у сфері виконання різних видів аудиту та аудиторських послуг, слід зазначити відсутність цілеспрямованих і комплексних досліджень проблем організації виконання інших завдань з надання впевненості, які відрізняються від аудиту та огляду історичної фінансової інформації, незважаючи на їх практичну важливість і актуальність та існування великого масиву спеціальної літератури в Україні. Розвиток організаційних засад виконання завдань з надання впевненості, крім аудиту та огляду, відповідно до Міжнародних стандартів є важливою й актуальною науковою проблемою, вирішення якої окреслило цільову спрямованість даного дослідження.

Постановка завдання. Метою даного дослідження є розвиток організаційних положень завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, в частині обґрунтування послідовності та наповненості основних етапів їх виконання.

Виклад основного матеріалу. В якості вихідної бази для структуризації процесу виконання завдання з надання впевненості, іншого ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, приймаємо позицію щодо виділення таких етапів: 1) підготовчо-узгоджувальний, який поєднує в собі підготовчі, дослідницькі та узгоджувальні процедури; 2) основний, який охоплює процедури виконання завдання; 3) завершально-узгоджувальний, який передбачає формування, узгодження та представлення звіту. Ці етапи в подальшому (при необхідності) слід трансформувати з урахуванням вимог Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Наповненість основних етапів виконання завдання з надання впевненості представлена на рис. 1.

Відмінності між аудитом фінансової звітності та завданнями з надання впевненості, іншими ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, не є суттєвими стосовно їх організації, тобто стадій, етапів та послідовності проведення, відмінності можуть полягати лише в наповненості кожного з цих елементів. А. Аренс та Дж. Лоббек виділяють три фази операційного аудиту: планування, збір доказів та оцінка, складання висновку та його реалізація, які практично ідентичні стадіям аудиту фінансової звітності [5, с. 548]. Стосовно першого етапу вчені зауважують, що планування операційного аудиту подібне до планування аудиту фінансової звітності. Відмінності полягають в наступному: існують труднощі при прийнятті рішень про конкретні цілі операційного аудиту; підбір персоналу є більш важким, аніж для аудиту фінансової звітності; необхідно більше уваги приділяти спілкуванню з зацікавленими сторонами з метою узгодження строків виконання договору та критеріїв оцінки роботи [5, с. 548–549].

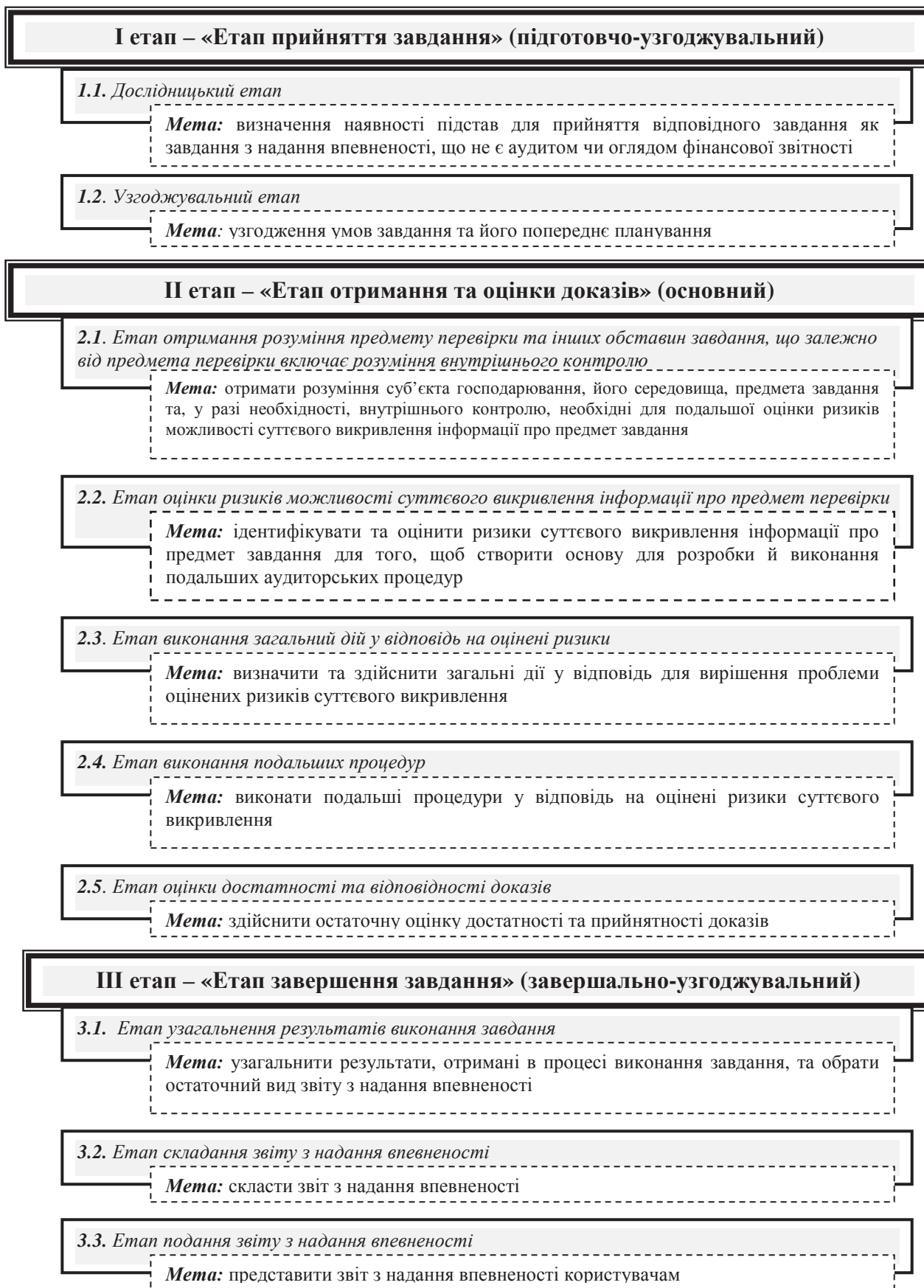


Рисунок 1 – Основні етапи виконання завдань з надання впевненості та їх наповненість
 Джерело: розроблено автором.

Лише цим особливості завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, не обмежуються, і тому доцільно підготовчо-узгоджувальний етап назвати «етапом прийняття завдання» і представити двома підетапами: дослідницьким та узгоджувальним, які відповідають загальноприйнятим етапам аудиту фінансової звітності, що зустрічаються в літературі, але з врахуванням певних особливостей. Їх змістовна наповненість представлена на рис. 2, а детальна наповненість була охарактеризована автором в попередньому дослідженні [3].

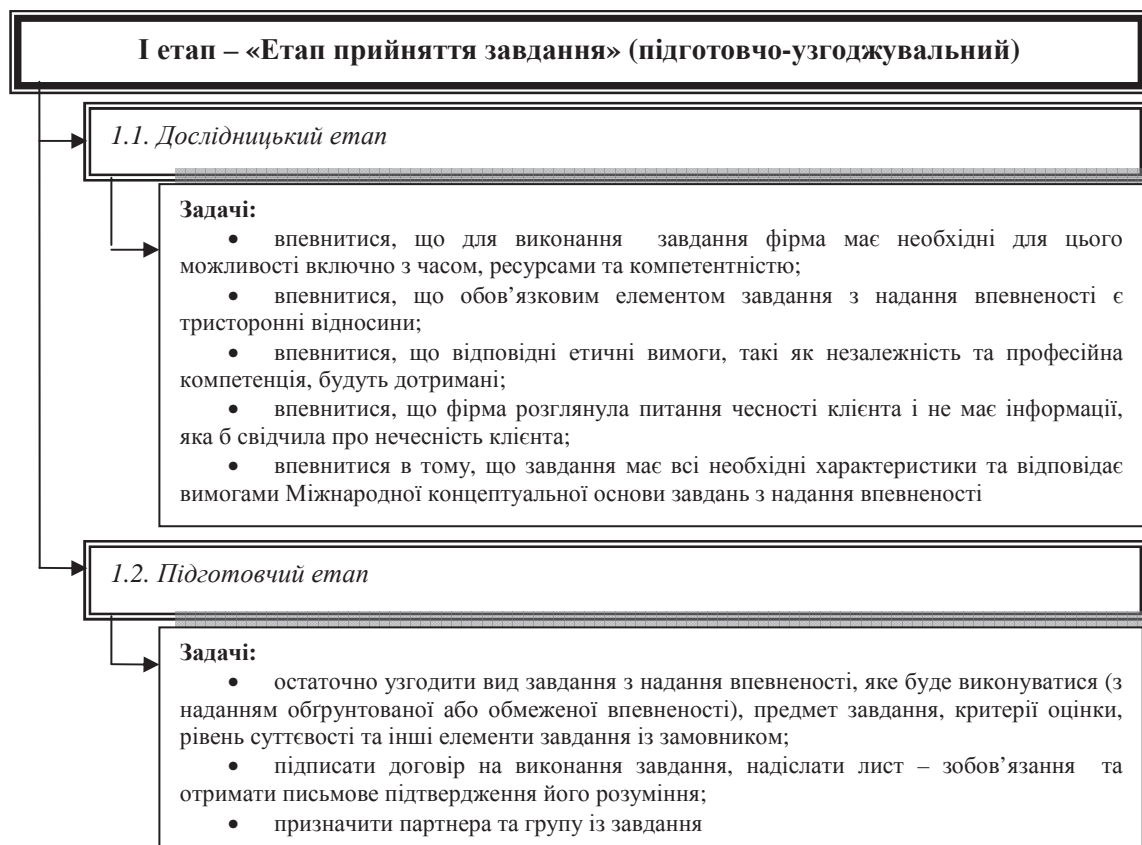


Рисунок 2 – Основні складові етапу прийняття завдання з надання впевненості, іншого ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації

Джерело: розроблено автором.

Так, на дослідницькому етапі етапу прийняття завдання повинно здійснюватися визначення наявності підстав для прийняття відповідного завдання як завдання з надання впевненості, іншого ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації. На цьому етапі важливим є спілкування із замовником для того, щоб пояснити йому обмеження процесу виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, і показати, що певні цілі, досягти яких замовник хоче з їх допомогою, можуть бути досягнуті, але в рамках інших видів завдань: консультацій або при виконанні завдань з погоджених процедур. Результатом дослідницького етапу буде або погодження на виконання завдання з надання впевненості, або ж відмова від його виконання і пропонування послуг з консультацій або з виконання погоджених процедур. У випадку прийняття завдання аудитор повинен узгодити із замовником предмет завдання, критерії оцінки, рівень суттєвості тощо.

На узгоджувальному етапі етапу прийняття завдання аудитором і замовником повинно здійснюватися чітке встановлення виду завдання з надання впевненості, яке буде виконуватися (з наданням обґрунтованої або обмеженої впевненості), предмета завдання, інформації з предмета завдання, критеріїв оцінки, рівня суттєвості.

Завершуватися даний етап повинен підписанням договору на виконання завдання з надання впевненості, іншого ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, листом – зобов'язанням. На цьому ж етапі повинні бути призначені партнер із завдання, група із завдання.

Другий етап є безпосередньо «етапом отримання та оцінки доказів», який доцільно також подати у вигляді відповідних етапів з отримання доказів та їх оцінки. Як зазначено в Міжнародному стандарті завдань з надання впевненості (МСЗНВ) 3000 (п. 35), достатні докази при виконанні завдання з надання достатньої впевненості отримують як частину повторюваного, систематичного процесу, який включає:

- отримання розуміння предмету перевірки та інших обставин завдання, що залежно від предмета перевірки включає розуміння внутрішнього контролю;
- оцінку ризиків можливості суттєвого викривлення інформації про предмет перевірки;
- дії у відповідь на оцінені ризики, в тому числі з розробки загальних дій і визначення характеру, часу та обсягу подальших процедур;
- виконання подальших процедур, які чітко пов'язані з ідентифікованими ризиками, застосовуючи поєднання перевірки, спостереження, підтвердження, перерахунку, повторного виконання, аналітичних процедур та запитів (такі подальші процедури охоплюють процедури по суті, в тому числі отримання підтверджуючої інформації від суб'єкта господарювання, та залежно від характеру предмета перевірки - тести операційної ефективності контролю);
- оцінку достатності та відповідності доказів.

Вищезазначені складові процесу виконання завдання слід розглядати як основні складові етапу отримання та оцінки доказів. Відмітимо їх принципову відмінність від традиційного переліку процедур основного етапу. Етап отримання та оцінки доказів повинен включати не лише виконання безпосередніх аудиторських процедур перевірки, спостереження тощо. Передувати цьому повинні процедури отримання розуміння предмета перевірки, оцінки ризиків можливості його суттєвого викривлення.

Розглянемо вимоги щодо процесу планування завдань з надання впевненості. Як видно з рис. 2, процес складання загальної стратегії та плану завдання, як цього вимагає МСЗНВ 3000 (п. 12), не включено до складу узгоджувального етапу. Це зроблено свідомо, адже, як підкреслено в п.13 МСЗНВ 3000, процес планування – це не окремий етап, а скоріше постійний повторюваний процес протягом всього завдання. Внаслідок неочікуваних подій, змін умов або доказів, отриманих за результатами процедур збору доказів, аудиторіві може бути потрібно переглянути загальну стратегію та план завдання, отже і кінцевий запланований характер, час та обсяг подальших процедур. Отже, на наш погляд, процес планування повинен бути включений до складу етапу оцінки та отримання доказів. Разом з тим, до його початку і до процесу планування, зокрема, повинні бути виконані такі процедури:

- чітке узгодження між аудитором і замовником виду завдання з надання впевненості, яке буде виконуватися (з наданням обґрунтованої або обмеженої впевненості), предмета завдання, критеріїв оцінки, рівня суттєвості;
- розгляд питань чесності клієнта, оцінка можливості продовження співпраці з ним та виконання конкретного завдання, що вимагається МСКЯ 1 (пп. 28–35);
- оцінка відповідності вимогам етики та незалежності, які викладені в Кодексі етики;
- узгодження та підписання договору на виконання завдань;
- отримання розуміння замовником умов домовленості про завдання з надання впевненості шляхом надсилання листа – зобов'язання.

Запропонований перелік процедур, які повинні знайти місце в загальній стратегії та плані аудиту, дещо відрізняється від наповненості та послідовності процедур на підготовчій та основній стадіях, які пропонується в наукових джерелах, підручниках та посібниках з аудиту. Так, традиційною є позиція, що ознайомлення із суб'єктом аудиту, вивчення надійності системи обліку і внутрішнього контролю (тобто оцінка властивого (невід'ємного) ризику та ризику контролю), оцінка величини аудиторського ризику та його елементів повинно здійснюватися на початковій (підготовчій) стадії перед складанням плану та програми аудиту. Зокрема, такий детальний підхід до процесу планування аудиту пропонується Н.І. Дорош [10, с. 199; 12, с. 167], В.С. Рудницьким [22], О.А. Петрик [19, с. 46], Г.М. Давидовим [7, с. 32–33] та ін.

Але підхід Міжнародних стандартів полягає в тому, що саме загальна стратегія та план аудиту повинні описувати ці процедури, а отже, їх безпосереднє виконання є складовою основного етапу. В МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» підкреслено, що аудитор має розробити план аудиту з описом характеру, часу та обсягу запланованих процедур оцінки ризиків як визначено у МСА 315 (п. 9 «а»). МСА 300 «Планування» сам процес планування розподіляє на два етапи:

1) планування до ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення (п. Д2 МСА 300), яке включає розгляд таких питань як: аналітичні процедури, що будуть виконуватися як процедури оцінки ризиків, вивчення законодавчої та нормативної бази та дотримання суб'єктом господарювання її вимог, визначення суттєвості, залучення експертів, виконання інших процедур оцінки ризиків;

2) планування за умови завершення виконання процедури оцінки ризиків (п. Д8 МСА 300), який допомагає аудитору визначати такі питання, як: ресурси, необхідні для конкретних сфер аудиту та їх кількість, час застосування таких ресурсів, управління, використання та нагляд за такими ресурсами.

Підкреслено, що планування аудиторських процедур відбувається протягом усього періоду аудиту, оскільки план аудиту постійно уточнюється. Наприклад, планування аудиторських процедур оцінки ризиків відбувається на початку процесу аудиту, а планування характеру, часу та обсягу конкретних подальших процедур залежить від результатів виконання процедур оцінки ризиків.

Отже, основний зміст планування буде залежати від основних етапів виконання завдання, а тому важливим є їх правильний вибір. Якщо прийняти до уваги зарубіжну аудиторську практику останніх ста років, то можна констатувати, що аудиторські процедури пройшли три стадії еволюції, тому за характером перевірки виділяють наступні види аудиту: підтверджуючий, системноорієнтований та аудит, який базується на ризику, або ризикоорієнтований, і такий поділ концепцій розвитку аудиту відображає зміну правил (стандартів) аудиту [25, с. 116]. Саме за такими етапами пропонують розглядати історичний процес розвитку аудиту більшість науковців [5, с. 24; 8, с. 12–13; 12, с. 24; 10, с. 30; 25, с. 42]. В.С. Рудницький підкреслює, що етапи процесу аудиторської перевірки значною мірою залежать від рівня розвитку аудиту та підходів до нього та пропонує стадії та етапи процесу аудиторської перевірки фінансової звітності на різних рівнях його розвитку [21, с. 82].

Але Міжнародними стандартами передбачений ризикоорієнтований підхід і саме, виходячи з цього слід розробляти процедури виконання завдання з надання впевненості. Основні складові етапу отримання та оцінки доказів при виконанні завдання з надання впевненості можна подати таким чином (рис. 3).

Третій етап виконання завдання - «етап завершення завдання» – є завершально-узгоджувальним. Стосовно його структуризації, використовуємо позицію В.С. Рудницького, який завершальну стадію поділяє на два етапи: оцінка (аналіз) результатів перевірки, написання звіту, підготовка пропозицій і ознайомлення з ними замовника [21].

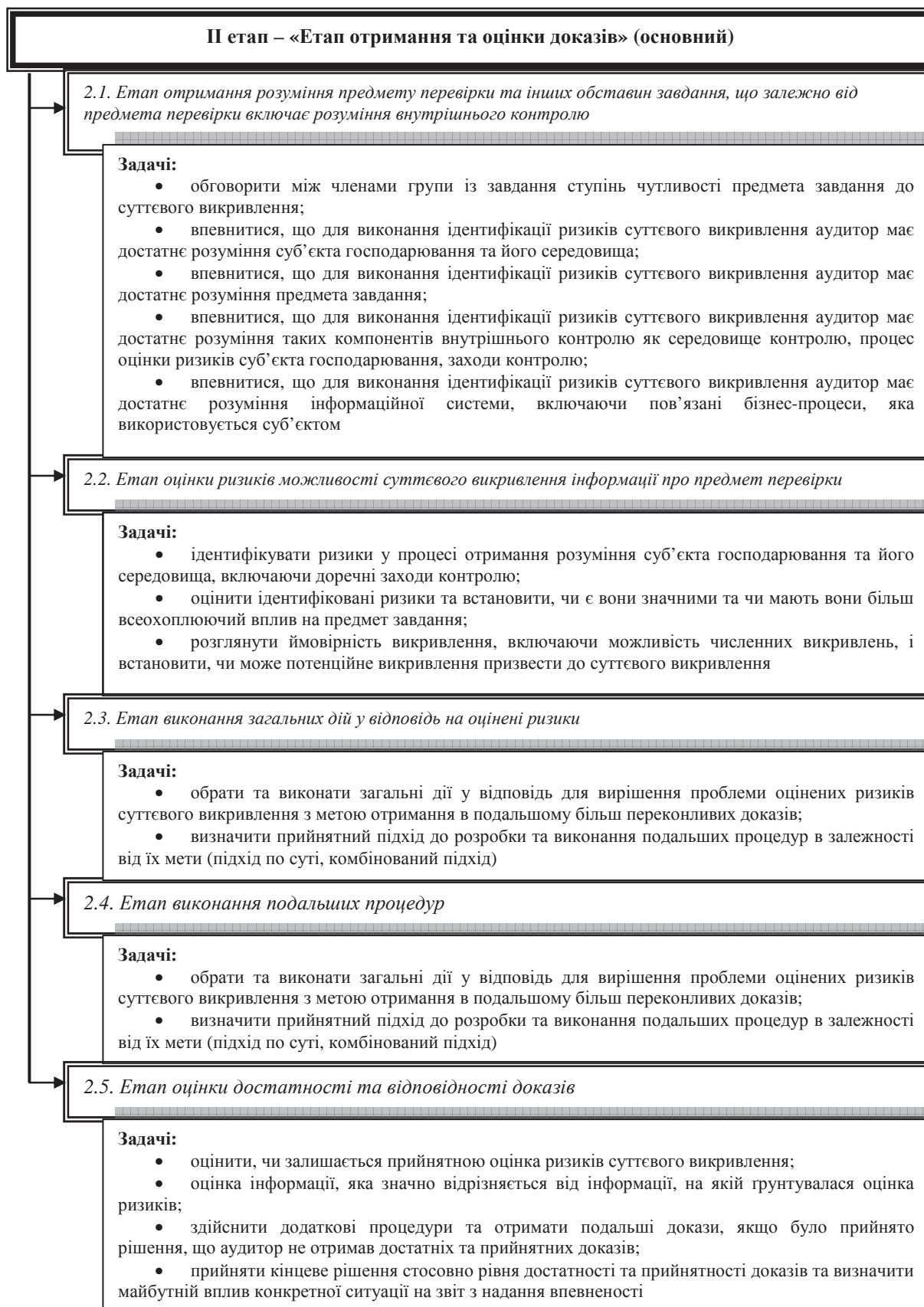


Рисунок 3 – Основні складові етапу отримання та оцінки доказів при виконанні завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації
Джерело: розроблено автором.

Разом з тим, пропонуємо додавати термін «узгоджувальний» до назви, оскільки на цьому етапі, як і на першому, відбувається обмін інформацією та спілкування із користувачами. Відповідно доцільно розподілити його на такі етапи: етап узагальнення результатів виконання завдання, етап складання звіту з надання впевненості, етап подання звіту з надання впевненості (рис. 4).

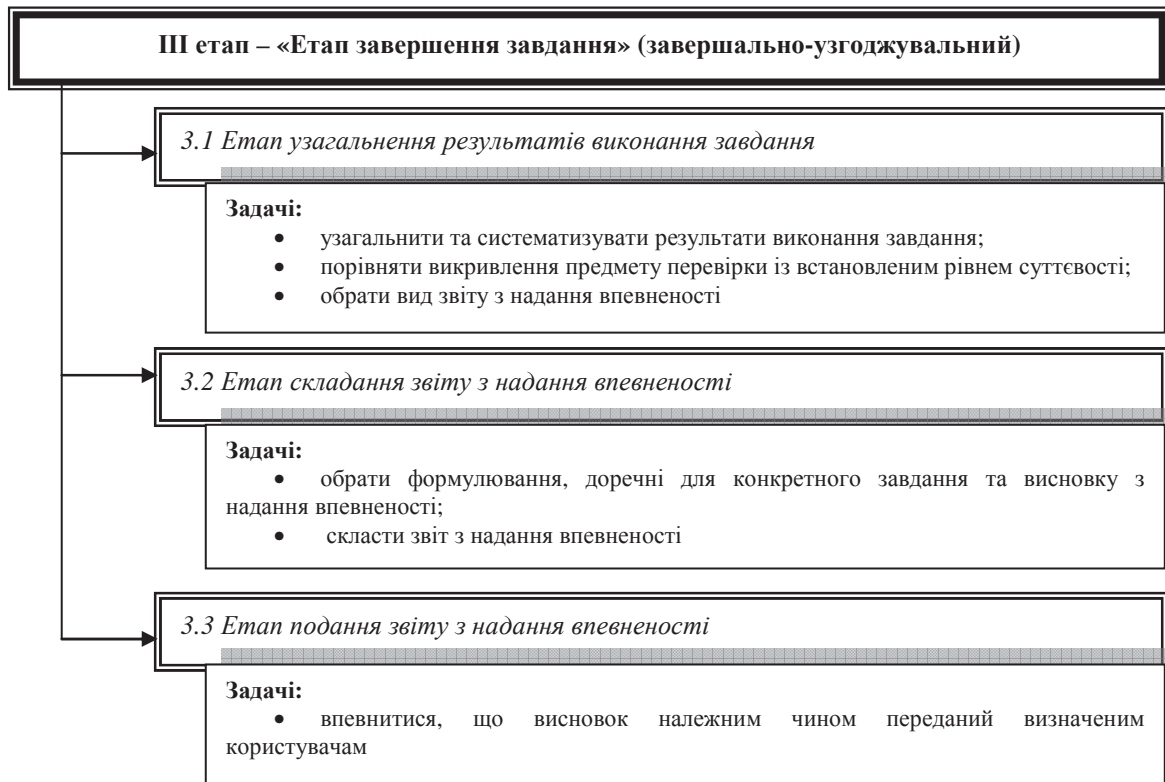


Рисунок 4 – Зміст та наповненість основних етапів завершення завдання з надання впевненості, іншого ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації

Джерело: розроблено автором.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Як вихідну базу для структуризації процесу виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, запропоновано використовувати підхід до виділення таких етапів: підготовчо–узгоджувальний (етап прийняття завдання), основний (етап отримання й оцінки доказів) та завершально–узгоджувальний (етап завершення завдання), які деталізовані з урахуванням потреби у підвищеній увазі до визначення предмета завдання, інформації з предмета завдання та критеріїв його оцінки. Така послідовність і наповненість етапів виконання завдання, іншого ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, уможливило чітку ідентифікацію його виду та елементів, забезпечує їх якісне виконання відповідно до Міжнародних стандартів.

Подальші дослідження повинні здійснюватися в напрямку розробки стандартних форм загальної стратегії та планів виконання різних видів завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, в залежності від предмету перевірки, які будуть відповідним чином дороблятися для відповідності умовам конкретного завдання, що дозволить підвищити якість роботи аудитора та якість самого процесу виконання завдань з надання впевненості.

Список літератури

1. Адамовська В.С. Аудит ефективності управлінської діяльності [Електронний ресурс] / В.С. Адамовська // Ефективна економіка. – 2014. – № 4. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2904>
2. Адамс Р. Основы аудита [Текст] / Адамс Р.: пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
3. Андрошук І.І. Розвиток підходів до стандартизації виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації [Текст] / І.І. Андрошук // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, вип. 30. – Кропивницький: КНТУ, 2016. – С. 205–216.
4. Андрошук І.І. Умови та порядок прийняття завдань з надання впевненості, які не є аудитом чи оглядом фінансової звітності [Текст] / І.І. Андрошук // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, вип. 20, ч. 2. – Кіровоград: КНТУ, 2011. – С. 250–261.
5. Аренс А. Аудит: [Пер. с англ.] [Текст] / А. Аренс, Дж. Лоббек. ; Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту). – М.: Финансы и статистика, 2003. – 560 с.
6. Аудит : учебник для вузов [Текст] / [В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин и др.] ; Под ред. проф. В.И. Подольского. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 655 с.
7. Аудит: підручник [Текст] / Г.М. Давидов, І.Г. Давидов, Ю.Г. Давидов та ін.; за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. – 2-ге вид., переробл. і доповн. – К.: Знання, 2009. – 495 с.
8. Бутинець Ф.Ф. Аудит [Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – 2-ге вид., перероб. і доп.] [Текст] / Франц Францович Бутинець. – 2-ге вид., перероб. та доп. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 672 с.
9. Воронина Л.И. Аудиторская деятельность : основы организации : учебно-практическое пособие [Текст] / Лариса Ивановна Воронина. – М. : Эксом, 2007. – 336 с. – (Высшее экономическое образование).
10. Давидов Г.М. Аудит: [навч. посіб.] [Текст] / Григорій Миколайович Давидов. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2001. – 363 с. – (Вища освіта ХХІ століття).
11. Дорош Н.І. Аудит : теорія і практика [Текст] / Ніна Іванівна Дорош. – К.: Знання, 2006. – 495 с.
12. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація [Текст] / Ніна Іванівна Дорош. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2001. – 402 с.
13. Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2014 рік. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2014 році [Електронний ресурс] / Аудиторська палата України. – Київ, 2015. – 56 с. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>
14. Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2015 рік. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2015 році [Електронний ресурс] / Аудиторська палата України. – Київ, 2016. – 42 с. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>
15. Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2016 рік. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2016 році [Електронний ресурс] / Аудиторська палата України. – Київ, 2017. – 45 с. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>
16. Миронова О.А. Аудит: теория и методология : учеб. пособие : для чтения курсов «Аудит» студентам и магистрам специальностей «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет и аудит», «Налоги и налогообложение» [Текст] / О.А. Миронова, М.А. Азарская. – 2-е изд., испр. – М. : Омега-Л, 2006. – 176 с.: ил., табл. – (Высшее финансовое образование).
17. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 1, видання 2014 року [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf
18. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 2, видання 2014 року [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_2_all.pdf
19. Петрик О.А. Аудит : методологія і організація : Монографія. [Текст] / Олена Анатоліївна Петрик. – К. : КНЕУ, 2003. – 260 с.
20. Рішення Аудиторської палати України від 22 грудня 2011 року №244/14 «Про перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми)» (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://minfin.com.ua/taxes/-/!news/nrishAPU_244.html
21. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація [Монографія] [Текст] / В. С.

- Рудницький. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 104 с.
22. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту [Монографія] [Текст] / В. С. Рудницький. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 196 с.
 23. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні. 2008 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://apu.com.ua/files/temp/780788612.xls>
 24. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб. [Текст] / Богдан Федорович Усач. – К.: Знання–Прес, 2002. – 223 с.
 25. Шалімова, Н.С. Соціально-економічні аспекти аудиту: теорія і практика: Монографія [Текст] / Н.С. Шалімова. – Кіровоград: ТОВ «ІмексЛТД», 2012. – 672 с.
 26. Шеремет А.Д. Аудит : Учебник [Текст] / Шеремет А.Д., Суйц В.П. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2004. – 410 с.

References

1. Adamovskaya, V.S. (2014). Audyt efektyvnosti upravlinskoi diialnosti [Audit of Management Effectiveness]. *Efektivna ekonomika - Effective economy*, 4. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2904> [in Ukrainian].
2. Adams, R. (1995). *Fundamentals of Audit*. Ya V. Sokolov (Ed.). Moscow: Audit, UNITI.
3. Androshchuk, I. (2016) Rozvytok pidkhodiv do standartyzatsii vykonannya zavdan z nadання vpevnenosti, inshykh nizh audyt chy ohliad istorychnoi finansovoi informatsii [Developing approaches to standardizing assurance engagements, other than auditing or reviewing historical financial information]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky – Collection of Scientific Works of Kirovohrad National Technical University. Economic sciences*, 30, 205-216 [in Ukrainian].
4. Androshchuk, I. (2011) Umovy ta poriadok pryiniattia zavdan z nadання vpevnenosti, yaki ne ie audytom chy ohliadom finansovoi zvitnosti [Conditions and procedure for acceptance of assurance engagements other than audit or review of financial statements]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky – Collection of Scientific Works of Kirovohrad National Technical University. Economic sciences*, 20, 2, 250-261 [in Ukrainian].
5. Arens, A., & Loebbecke, J. (2003). *Audit: an Integrated Approach*. (Trans. Sokolov, Ya.V. (Ed.). Moscow: Financy i Statistika.
6. Podolskiy, V.I., Polyak, G.B. Savin, A.A., & et al (2002). *Audit: a textbook for high schools*. V.I. Podolskiy (Ed.). Moscow: YuNITI-DANA.
7. Davydov, G.M., Davydov, I.G., Davydov, Yu.G., & et al (2009). *Audit: textbook*. G.M. Davydov (Ed.). Kyiv: Znannia.
8. Butynets, F.F. (2002). *Audyт [Audit]*. Zhytomyr: PP «Ruta» [in Ukrainian].
9. Voronina, L.I. (2007). *Auditorskaya deyatelnost : osnovy organizatsii [Audit activity: Fundamentals of the organization]*. Moscow: Eksom [in Russian].
10. Davydov, G.M. (2001). *Audyт [Audit]*. Kyiv: Znannia [in Ukrainian].
11. Dorosh, N.I. (2006). *Audyт : teoriia i praktyka [Audit: theory and practice]*. Kyiv: Znannia [in Ukrainian].
12. Dorosh, N.I. (2001). *Audyт: metodolohiia i orhanizatsiia [Audit: methodology and organization]*. Kyiv: Znannia [in Ukrainian].
13. Zvit Audyтorskoi palaty Ukrainy do Kabinetu Ministriv Ukrainy za 2014 rik. Uzahalnena informatsiia pro stan audyтorskoi diialnosti v Ukraini u 2014 rotsi [Report of the Audit Chamber of Ukraine, the Cabinet of Ministers of Ukraine for 2014. Summarized information on the status of audit activity in Ukraine in 2014]. <http://www.apu.com.ua>. Retrieved from <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu> [in Ukrainian].
14. Zvit Audyтorskoi palaty Ukrainy do Kabinetu Ministriv Ukrainy za 2015 rik. Uzahalnena informatsiia pro stan audyтorskoi diialnosti v Ukraini u 2015 rotsi [Report of the Audit Chamber of Ukraine, the Cabinet of Ministers of Ukraine for 2015. Summarized information on the status of audit activity in Ukraine in 2015]. <http://www.apu.com.ua>. Retrieved from <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu> [in Ukrainian].
15. Zvit Audyтorskoi palaty Ukrainy do Kabinetu Ministriv Ukrainy za 2016 rik. Uzahalnena informatsiia pro stan audyтorskoi diialnosti v Ukraini u 2016 rotsi [Report of the Audit Chamber of Ukraine, the Cabinet of Ministers of Ukraine for 2016. Summarized information on the status of audit activity in Ukraine in 2016]. <http://www.apu.com.ua>. Retrieved from <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu> [in Ukrainian].
16. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audyту, ohliadu, inshoho nadання vpevnenosti ta suputnykh posluh, vydannia 2014 roku, chastyna 1 [Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, Volume I, 2014 Edition]. www.apu.com.ua. Retrieved from http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf [in Ukrainian].
17. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audyту, ohliadu, inshoho nadання vpevnenosti ta suputnykh posluh, vydannia 2014 roku, chastyna 2 [Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, Volume II, 2014 Edition] www.apu.com.ua.

- Retrieved from http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_2_all.pdf [in Ukrainian].
18. Mironova, O.A., & Azarskaya, M.A. (2006). *Audit: teoriya i metodologiya [Audit: theory and methodology]*. Moscow: Omega-L [in Russian].
 19. Petryk, O.A. (2003) *Audyt: metodolohiia i orhanizatsiia [Audit: Methodology and Organization]*: Kyiv: KNEU [in Ukrainian].
 20. Rishennia Audytorskoi palaty Ukrainy vid 22 hrudnia 2011 roku №244/14 «Pro perelik posluh, yaki mozhut nadavaty audytory (audytorski firmy)» (zi zminamy ta dopovnenniamy) [The decision of the Audit Chamber of Ukraine of December 22, 2011, №244/14 "On the List of Services that Can Perform Auditors (Audit Firms)" (amended)] <http://www.apu.com.ua>. Retrieved from http://minfin.com.ua/taxes/-/news/nrishAPU_244.html [in Ukrainian].
 21. Rudnytskyi, V.S. (2000). *Vnutrishnii audyt: metodolohiia, orhanizatsiia [Internal Audit: Methodology, Organization]*. Ternopil: Ekonomichna dumka [in Ukrainian].
 22. Rudnytskyi, V.S. (2000). *Metodolohiia i orhanizatsiia audytu [Methodology and organization of audit]*. Ternopil: Ekonomichna dumka [in Ukrainian].
 23. Uzahalnena informatsiia pro stan audytorskoi diialnosti v Ukraini. 2008 [Summarized information on the status of audit activity in Ukraine. 2008] www.apu.com.ua. Retrieved from <http://apu.com.ua/files/temp/780788612.xls> [in Ukrainian].
 24. Usach, B.F. (2002). *Audyt [Audit]*. Kyiv: Znannja-Pres [in Ukrainian].
 25. Shalimova, N.S. (2012). *Sotsialno-ekonomichni aspekty audytu: teoriia i praktyka [Socio-Economic Aspects of the Audit: Theory and Practice]*. Kirovohrad: Imeks-Ltd [in Ukrainian].
 26. Sheremet, A.D., & Suits, V.P. (2004). *Audit [Audit]*. Moscow: INFRA-M [in Russian].

Iryna Androshechuk, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine

Structuring the Process of Performing Assurance Engagements Other Than Audit or Review of Historical Financial Information

The purpose of this study is to develop organizational provisions for assurance engagements other than audit or review of historical financial information, in particular the substantiation of the main stages of their performing.

As an initial basis for structuring the process of performing assurance engagements other than audit or review of historical financial information, it is proposed to use an approach to the selection of the following stages: preparatory-agreeing (stage of the acceptance of engagement); basic (stage of obtaining and evaluating of evidence); complete-agreeing (stage of completion of the engagement). It is substantiated that such sequence and the proposed fillability of the stages of the engagement performance allows for a clear identification of types of engagements and their elements, ensures their qualitative performance in accordance with the International standards of quality control, audit, review, other assurance and related services.

Further research should be carried out in the direction of developing standard forms of a general strategy and plans for carrying out various types of assurance engagements depending on the subject matter, which will be adequately addressed to meet the conditions of a specific engagement that will improve the quality of the auditor's work and the quality of the process of performing assurance engagements.

audit activity, assurance engagement other than audit or review of historical financial information, international standards, stages of performing the engagement

Одержано (Received) 10.05.2017

Прорецензовано (Reviewed) 23.05.2017

Прийнято до друку (Approved) 29.05.2017