

**НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ АГРАРНИХ НАУК УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ НАУКОВИЙ ЦЕНТР
«ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ»**



ШЕРСТЮК ОЛЕКСАНДР ЛЕОНІДОВИЧ

УДК 336:657.6:001.8

ТЕОРІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

**08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)**

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Київ – 2018

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Національному науковому центрі «Інститут аграрної економіки» Національної академії аграрних наук України

Науковий консультант

доктор економічних наук, професор
Бардаш Сергій Володимирович,
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»,
головний науковий співробітник відділу обліку та оподаткування

Офіційні опоненти:

доктор економічних наук, доцент
Дмитренко Ірина Миколаївна,
Інститут банківських технологій та бізнесу
ДВНЗ «Університет банківської справи»,
завідувач кафедри обліку і оподаткування

доктор економічних наук, професор
Петрук Олександр Михайлович,
Житомирський державний технологічний університет,
професор кафедри фінансів і кредиту

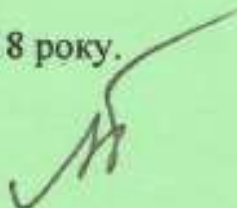
доктор економічних наук, професор
Редько Олександр Юрійович,
Національна академія статистики, обліку та аудиту Державної служби статистики,
перший проректор з науково-педагогічної роботи

Захист відбудеться «4» липня 2018 р. об 11:00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.350.02 у Національному науковому центрі «Інститут аграрної економіки» за адресою : 03127, м. Київ, вул. Героїв Оборони, 10, конференц-зал, 3-й поверх, к. 317.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» за адресою: 03127, м. Київ, вул. Героїв Оборони, 10, 2-й поверх, к. 212.

Автореферат розісланий «01» червня 2018 року.

Учений секретар спеціалізованої
вченої ради



Н.Л. Жук

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Аудит є одним з видів завдань з надання упевненості користувачам стосовно перевіреної фінансової звітності, інформація якої використовується в подальшій – діяльності суб'єктів господарювання. Необхідність виконання завдань аудиту обґрунтовується очікуваннями різних суспільних груп. Частина таких очікувань визначається формалізованими вимогами нормативно-правових документів, що стосуються діяльності інституційних організацій ринку цінних паперів, капіталу, суб'єктів державного та професійного регулювання тощо.

Оцінка статистичних даних надає підстав констатувати велику ймовірність того, що протягом останнього десятиліття простежувалися негативні тенденції у світовій економіці. Так, за даними Світового банку, протягом 2007–2016 рр. обсяг прямих іноземних інвестицій зменшився з 3,099 трлн. до 2,398 трлн. дол. США¹. На відкритому ринку загальна вартість реалізованих акцій зменшилася з 88,442 трлн. у 2007 р. до 77,662 трлн. у 2017 р. дол. США, при цьому варто відзначити зменшення зазначеного показника у 2015–2017 рр. на \$22,125 трлн². Одночасно зменшувалася кількість процедур старт-апів з 18723 у 2007 р. до 13931 у 2017 р.³, що свідчить про зменшення зацікавленості економічно активних суб'єктів у створенні нових виробництв.

Однією з причин виникнення наведених тенденцій стало прийняття низкою суб'єктів економічної діяльності рішень, що ґрунтуються на неадекватному розумінні та використанні фінансової інформації, або на її недостатньому обсязі. Часто зміст такої інформації не відповідає низці критеріїв, що й спричинило негативні наслідки прийнятих на її основі рішень та недовіру значної кількості її користувачів до цих даних.

Зазначені тенденції зумовили зростання запитів суспільства стосовно забезпечення максимальної прозорості функціонування суб'єктів економічної діяльності, що знайшло відображення у збільшенні значення ділового показника розкриття інформації з 4,724 у 2007 р. до 5,649 у 2017 р⁴. Адекватність процесів формування й розкриття інформації, як правило, оцінюється за результатами проведення аудиту.

Рішення управлінського характеру приймаються з урахуванням інформації, що пройшла незалежну чи внутрішню аудиторську перевірку, отже можна сформулювати припущення, що аудитори не змогли адекватно оцінити ймовірність надання користувачам неякісного результату своєї роботи. Обставинами, що обґрунтовують наведене припущення, є факти банкрутства низки компаній, діяльність і звітність яких були перевірені аудиторами (Банк Lehman Brothers (США, 2008), Банк Washington Mutual (США, 2008), General Motors Company (США, 2009), Takata (Японія 2017), Westinghouse Electric (США, Японія, 2017) та ін.).

Як свідчать результати статистичних обстежень та аналізу результатів діяльності суб'єктів господарювання, надання аудиторами послуг, передбачених Міжнародними

¹ Офіційний сайт Всесвітнього банку. URL : <https://data.worldbank.org/indicator> (дата звернення: 25.02.2018).

² Там же.

³ Там же.

⁴ Там же.

стандартами, зокрема аудиту фінансової звітності, не дають можливості користувачам інформації належним чином реалізувати свої потреби на основі підтвердження (чи не підтвердження) інформації за результатами аудиту.

Аналіз наукових публікацій вітчизняних (С.В. Бардаша, Ю.С. Бездушної, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, І.М. Дмитренко, Н.І. Дорош, В.М. Жука, Н.Л. Жук, С.Я. Зубілевич, А.М. Кузьмінського, Ю.А. Кузьмінського, М.Д. Корінька, Б.В. Мельничука, Є.В. Мниха, С.М. Остапчука, О.А. Петрик, О.М. Петрука, В.П. Пантелєєва, І.М. Пожарицької, М.С. Пушкаря, О.Ю. Редька, В.С. Рудницького, В.В. Рядської, В.Я. Савченка, Ю.Б. Слободяник, О.В. Сметанка, В.В. Сопка, Н.М. Столярчук, В.О.Шевчука та ін.) і зарубіжних (В.Д. Андрєєва, М.П. Баришнікова, Н.А. Голощапової, П.І. Камишанова, Я.В. Соколова, В.В. Скобари, Р. Адамса, А. Аренса, М. Деніса, Ф. Дефліза, Г.Р. Дженіка, Р. Доджа, Д. Кармайкла, Дж. Лоббека, Дж.К. Робертсона, О.О. Терехова та ін.) вчених дає змогу дійти висновку про те, що в наукових працях зроблено акцент на необхідності ідентифікації, вибору, застосування та оцінювання результатів низки методичних прийомів аудиту.

Водночас, є підстави констатувати недостатність висвітлення в наукових публікаціях шляхів вирішення організаційних та методологічних проблем виконання завдань аудиту, а саме: вибору, застосування та оцінювання результатів аудиторських процедур; формування та обґрунтування професійних суджень аудиторів; управління аудиторським ризиком на основі його оцінки; забезпечення адекватного оцінювання упевненості користувачів інформації за результатами аудиту.

Через неврахування або неадекватне врахування потреби користувачів інформації в отриманні упевненості щодо відповідності даних їхнім очікуванням, а не критеріям концептуальної основи її підготовки та розкриття, постала низка теоретичних і практичних проблем, що визначають нездатність інституту аудиторства в Україні та світі забезпечувати належну довіру суспільства до професії аудитора.

Зважаючи на викладене, актуальність дослідження полягає у визначенні змісту та удосконаленні методології аудиту з перенесенням пізнавального контексту з фінансової звітності на фінансову інформацію, що дозволить зменшити ймовірність формування неадекватних результатів роботи аудиторів та, як наслідок, підвищить рівень довіри до них як окремих груп суб'єктів господарювання, так і суспільства в цілому.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» і є складовою науково-дослідної теми «Теоретико-методологічні засади трансформації інституціональних основ бухгалтерського обліку та гармонізації звітності й аудиту в аграрному секторі економіки» (номер державної реєстрації 0116U000196). Автором ідентифіковано змістовні характеристики упевненості, що надається користувачам фінансової інформації за результатами аудиту, обґрунтовано інвестиційний характер витрат на проведення аудиту, розроблено методику визначення рівня упевненості, що надається за результатами аудиту, на основі оцінювання виконання завдань аудиту фінансової інформації та поведінки її користувачів.

Теоретичні та практичні розробки, викладені в дисертаційній роботі, сформульовані також за результатами досліджень, що виконувалися відповідно до плану науково-дослідних робіт Київського кооперативного інституту бізнесу і права за темами: «Інституційний концептуалізм фінансової інфраструктури України: методологічна структуризація та аналітична оцінка» (номер державної реєстрації 0116U008081), в межах якої автором ідентифіковано основні характеристики історичної, прогнозної та гіпотетичної фінансової інформації як об'єкта аудиту, визначено зміст потреб користувачів фінансової інформації з урахуванням характеру та способів реалізації їхніх інтересів, уточнено роль аудиту в системі надання упевненості користувачам фінансової інформації та розроблено пропозиції щодо оцінювання рівня та характеру упевненості, що надається користувачам фінансової інформації за результатами аудиту; «Формування обліково-інформаційної системи індикативного управління на різних ієрархічних рівнях: аналітична оцінка та стратегічне прогнозування» (номер державної реєстрації 0116U008080), в контексті виконання якої автором ідентифіковано основні характеристики історичної фінансової інформації як об'єкта аудиту, уточнено перелік та зміст критеріїв аудиторської оцінки фінансової інформації в цілях індикативного управління, розроблено рекомендації щодо вибору та застосування процедур аудиту фінансової інформації, що формується та використовується в цілях індикативного управління та розроблено пропозиції щодо формалізації та обґрунтування думки аудитора в інтересах суб'єктів індикативного управління.

Мета та завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є розробка та наукове обґрунтування теоретичних і методологічних засад аудиту, організаційного та методичного забезпечення заходів, спрямованих на вирішення проблем, пов'язаних з наданням упевненості користувачам фінансової інформації.

Відповідно до мети було сформульовано й вирішено комплекс наукових і практичних завдань:

- уточнити дефініцію «фінансова інформація» у контексті актуалізації вимог до її змісту для формування достатнього рівня впевненості під час прийняття управлінських рішень її користувачами;
- ідентифікувати організаційно-технологічні аспекти підготовки фінансової інформації відповідно до потреб її користувачів;
- конкретизувати роль аудиту в реалізації очікувань користувачів фінансової інформації;
- ідентифікувати підстави трансформації аудиту та розробити концептуальні основи аудиту фінансової інформації;
- визначити тенденції очікувань суб'єктів господарювання від виконання завдань з аудиту та на цій підставі ідентифікувати мету аудиту фінансової інформації й обґрунтувати зміст його завдань;
- ідентифікувати та розкрити зміст елементів середовища аудиту фінансової інформації;

- удосконалити методичні підходи до ідентифікації, обґрунтування та застосування професійних суджень аудитора;
- визначити можливості удосконалення заходів вибору, застосування та оцінювання результатів аудиторських процедур;
- удосконалити змістовні характеристики процесної структури аудиту фінансової інформації;
- ідентифікувати зміст параметрів та елементів професійної відповідальності аудиторів;
- розробити теоретико-методологічні основи управління якістю виконання завдань аудиту;
- розкрити сутність аудиторського ризику в сучасних умовах та розвинути методичний підхід до його оцінювання;
- уточнити змістовні характеристики упевненості користувачів фінансової інформації, що надається за результатами її аудиту;
- обґрунтувати необхідність та методику оцінювання рівня упевненості на основі характеристик роботи аудитора;
- розробити методику оцінювання рівня упевненості в контексті поведінки користувачів фінансової інформації.

Об'єктом дослідження визначено систему аудиту фінансової інформації про діяльність суб'єктів господарювання та її результати.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні засади функціонування аудиту фінансової інформації.

Методи дослідження. Методологічний базис дослідження становлять загальнофілософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів у системі аудиту. Системний підхід став основою для обґрунтування ідентифікації фінансової інформації як об'єкта аудиту, системно-структурний метод дав підстави для удосконалення її класифікації. За допомогою методів моделювання обґрунтовано авторські моделі середовища аудиту фінансової інформації, а також графічні й математичні моделі залежності поведінки користувачів фінансової інформації від рівня отриманої за результатами аудиту упевненості. Діалектичний метод використано для уточнення понять і категорій, що характеризують теоретико-методологічні та організаційно-практичні аспекти аудиту.

Застосування економіко-математичних та статистичних методів дозволило ідентифікувати та обґрунтувати зв'язок між рівнем упевненості, що надається за результатами аудиту, та поведінкою користувачів фінансової інформації. Використання бібліографічного аналізу забезпечило виявлення тенденцій розвитку теоретичних і практичних підходів до ідентифікації, розкриття змісту та вирішення проблем аудиту фінансової інформації. За допомогою методу анкетування визначено основні запити користувачів фінансової інформації щодо результатів її аудиту та підходи до ідентифікації центрів професійної відповідальності у суб'єктів аудиту.

Інформаційна база проведеного дослідження включає: наукові джерела (публікації, доповіді вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем розвитку аудиту); офіційні

документи (нормативно-правові документи з питань організації та проведення аудиту, фінансового контролю, офіційні матеріали органів державної влади, суб'єктів професійного саморегулювання аудиторської професії); статистичні джерела (звіти та офіційні дані органів державної, відомчої статистики, звітність суб'єктів аудиторської діяльності); довідкові та інформаційні видання професійних організацій, інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці та обґрунтуванні теоретико-методологічних положень аудиту фінансової інформації. Найбільш вагомими результатами проведеного дослідження, що характеризуються елементами наукової новизни, є такі:

вперше:

- розроблено концептуальні основи аудиту фінансової інформації, зміст яких становить: визнання пріоритетності оцінювання суб'єктами аудиторської діяльності параметрів об'єктів, що характеризуються нею, безвідносно до змісту і характеру її носіїв та періодів розкриття; визначення постулатів аудиту фінансової інформації, та його розроблена класифікація. Їх реалізація сприятиме зменшенню впливу на результати аудиту обмежень, властивих аудиту фінансової звітності, та сприятиме підвищенню рівня упевненості, яка надається користувачам для задоволення інформаційних потреб;

- визначено тенденції очікувань суб'єктів господарювання від виконання завдань з аудиту, які мають інвестиційний характер у контексті додаткового фінансування діяльності. Ідентифіковані тенденції покладено в основу теоретичного обґрунтування цільової спрямованості аудиту, що дало змогу уточнити зміст заходів аудиту, процедурних аспектів формалізації його результатів, а також чинників виникнення та існування аудиту (розмежування функцій володіння та управління, зацікавленість користувачів у певному рівні довіри до фінансової інформації, надання впевненості користувачам фінансової інформації). Зазначене дало підстави для визнання інвестиційного характеру витрат суб'єктів господарювання на проведення аудиту;

- запропоновано методологію обґрунтування та формування професійних суджень аудитора, основою якої є визначення загальної структури професійного судження та його класифікаційних видів, ідентифікації його параметрів, критеріїв обґрунтованості та аспектів застосування, що у сукупності одержаних результатів дозволяє оптимізувати процес аудиту фінансової інформації та забезпечити достатній рівень його якості;

- розроблено теоретико-методологічні основи системи забезпечення якості аудиту фінансової інформації відповідно до ідентифікованих параметрів, джерел, обмежень та рівнів професійної відповідальності аудитора, а також визначення функцій, що виконуються центрами професійної відповідальності в аудиті фінансової інформації, побудованої моделі якості аудиту фінансової інформації, використання матриці визначення її критеріїв. Їх впровадження гарантуватиме реалізацію інформаційних потреб користувачів фінансової інформації;

удосконалено:

- методологію визначення видів інформаційних потреб користувачів фінансової інформації на основі ідентифікації рівнів споживчої поведінки щодо неї (випадковий, базовий, цільовий, оціночний, функціональний) в цілях аудиту. Це дозволило визначати характер і зміст додаткових заходів обробки фінансової інформації для формування відповідного професійного судження аудитора, а також сформулювати перелік та зміст тверджень управлінського персоналу з урахуванням не лише історичної, але й перспективної (прогнозованої) та гіпотетичної фінансової інформації;

- параметризацію визнання та оцінювання впливу на аудит умов його функціонування на основі уточнення, узагальнення та формалізації характеристик регуляторного, професійного та функціонального середовища, а також інтересів користувачів. Це дозволить оцінити вплив на заходи аудиту та їх результати різних груп обставин, які визначають можливості (за збалансованого впливу) чи неможливості (за незбалансованого впливу) досягнення мети аудиту фінансової інформації;

- методику визначення адекватності аудиторських процедур змісту завдань аудиту на основі побудованої матриці вибору аудиторських процедур (реалізації, забезпечення, ідентифікації, оцінювання, забезпечення дотримання етичних вимог, контролю якості) й обґрунтування цільової та функціональної прийнятності аудиторських процедур, що дозволило розвинути їх класифікацію. Це сприятиме підвищенню обґрунтованості вибору змісту та кількості процедур аудиту фінансової інформації;

- логічну структуру процесу аудиту фінансової інформації на основі побудованої моделі, що передбачає можливість групування його різних елементів в межах єдиного алгоритму з урахуванням відповідних стадій, а також: 1) удосконаленого методичного підходу до планування видів та обсягу ресурсів, необхідних для проведення аудиту на основі ідентифікації його заходів, що реалізуються без трансформації та з трансформацією ресурсів; 2) розроблених алгоритмів оцінювання матеріальних, фінансових, людських та часових ресурсів, необхідних для виконання завдань аудиту, структури бюджету використання фінансових ресурсів, необхідних для його проведення. Це дозволить удосконалити заходи загального планування аудиту, формування бюджету ресурсів за їх видами та обсягом, а також оптимізувати процеси розподілу ресурсів суб'єкта аудиту фінансової інформації для забезпечення виконання необхідних заходів, спрямованих на вирішення відповідних завдань аудиту;

- обґрунтування підстав виникнення та заходи ідентифікації й оцінювання професійної відповідальності аудитора на основі визначення її параметрів, елементів, джерел, чинників обмеження, рівнів. За результатами дослідження визначено змістовні та функціональні характеристики центрів професійної відповідальності в аудиті фінансової інформації. Це дозволить враховувати обставини, які прямо чи опосередковано можуть вплинути на зміст і наслідки неналежного виконання аудитором завдань аудиту фінансової інформації;

- методичну базу оцінювання суб'єктом господарювання можливості співпраці з аудитором для виконання завдань аудиту фінансової інформації, що ґрунтується на використанні математичних моделей залежності динаміки джерел фінансування

суб'єкта господарювання від динаміки витрат на проведення аудиту. Це дасть можливість визначати очікувані значення результатів аудиту фінансової інформації, виходячи з обсягу витрат, пов'язаних з їх отриманням;

дістали подальший розвиток:

- визначення фінансової інформації як сукупності показників, що характеризують діяльність суб'єктів господарювання, мають вартісну оцінку та визначені та систематизовані відповідно до критеріїв реалізації інформаційних запитів користувачів. Запропонована дефініція враховує аспекти формування та використання фінансової інформації в цілях реалізації інтересів користувачів та надає можливість ідентифікувати її як об'єкт аудиту. За результатами аудиту користувач отримуватиме певний рівень упевненості в тому, що фінансова інформація може використовуватися в його інтересах;

- методика формування фінансової інформації на основі алгоритму, що передбачає виконання заходів ідентифікації, визначення припущень щодо умов, власне формування, формалізації фінансової інформації на носіях, створення й подання носіїв користувачам, та враховує мінімально можливий набір критеріїв, що мають універсальний характер в контексті прийняття рішення особами, відповідальними за підготовку фінансової інформації у суб'єктах господарювання;

- визначення аудиторського ризику як очікуваної аудитором можливості висловлення неадекватної думки за результатами аудиту фінансової інформації, що полягатиме у неврахуванні чи неналежному врахуванні існуючих в інформації відхилень або в їх хибній ідентифікації. На відміну від існуючих підходів, врахування запропонованого тлумачення при проведенні аудиту фінансової інформації сприятиме мінімізації обмежень, властивих більшості визначень терміна «аудиторський ризик», що виходять з ідентифікації в якості об'єкта аудиту не інформації, а її носія. На практичному рівні це сприятиме оптимізації заходів планування та виконання аудиторських процедур, підвищить обґрунтованість професійних суджень аудитора;

- тлумачення поняття «упевненість» в контексті аудиту фінансової інформації як неформалізованого ставлення користувачів до фінансової інформації, основою якого визнається довіра до процедур її створення, подання та можливості використання;

- методика оцінювання результатів виконання завдань з надання упевненості на основі застосування оціночних характеристик роботи аудитора та реагування системи внутрішнього контролю клієнта (з урахуванням удосконаленої методики її оцінювання) на виявлені зовнішнім аудитором відхилення, що створить необхідні й достатні умови для визначення рівня упевненості, виходячи з впливу заходів аудиту фінансової інформації та інтерпретації їх результатів управлінським персоналом з метою ретрансляції іншим користувачам.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання розроблених на їх основі рекомендацій для удосконалення функціонування суб'єктів аудиторської діяльності, а також для вирішення завдань систем внутрішнього аудиту вітчизняних та іноземних суб'єктів господарювання різних видів економічної діяльності. Результати дослідження сприятимуть розвитку

теоретичних основ аудиту, його трансформації як сфери науково-практичної діяльності, так і складової навчального процесу закладів вищої освіти.

Основні теоретико-методологічні та організаційно-практичні положення дослідження, викладені у дисертаційній роботі, доведені до рівня конкретних розробок, придатних для застосування аудиторськими фірмами, суб'єктами підприємництва, громадськими організаціями, навчальними закладами, суб'єктами, що забезпечують професійну підготовку та підвищення кваліфікації аудиторів, а саме:

- рекомендації щодо управління аудиторським ризиком та оцінювання ефективності функціонування системи внутрішнього аудиту (ПрАТ «Чумак», довідка № 0265 від 08.08.2017 р.);

- методичні рекомендації щодо оцінювання фінансової інформації стосовно господарської діяльності суб'єктів підприємництва в інтересах зацікавлених осіб, а також вибору та застосування процедур оцінювання фінансової інформації стосовно діяльності суб'єктів підприємництва особами, які виконують функції системи внутрішнього аудиту (ТОВ Консалтингова компанія «Голден Траст», довідка від 13.09.2017 р.);

- рекомендації щодо: формування та обґрунтування професійних суджень аудитора під час виконання завдань з надання впевненості; планування та оцінювання обсягу ресурсів, необхідних для виконання аудиторських процедур; ідентифікації та оцінювання аудиторського ризику і його складових під час виконання завдань з надання впевненості користувачам фінансової інформації; визначення критеріїв оцінювання фінансової інформації під час аудиту (ТОВ Аудиторська компанія «Платан-Аудит», довідка від 19.10.2017 р.);

- методичні рекомендації щодо: формування, зберігання та передачі фінансової інформації, що стосується господарської діяльності; оцінювання фінансової інформації стосовно господарської діяльності в інтересах зацікавлених осіб; делегування повноважень керівництву структурних підрозділів, а також особам, що виконують функції системи внутрішнього аудиту у сфері контролю та оцінювання фінансової інформації; вибору та застосування процедур оцінювання фінансової інформації особами, які виконують функції внутрішнього аудиту (ТОВ «ЮТА ЛТД», довідка від 15.11.2017 р.);

- рекомендації щодо: ідентифікації змісту завдань аудиту з урахуванням інформаційних потреб замовників аудиторських послуг; вибору та застосування аудиторських процедур; планування та оцінювання обсягу ресурсів, необхідних для виконання аудиторських процедур; оцінювання обставин формування та визначення виду аудиторського звіту (ТОВ Аудиторська фірма «Ентузіаст-Аудит», довідка від 05.12.2017 р.);

- рекомендації стосовно: визначення критеріїв оцінювання фінансової інформації, що досліджується службою внутрішнього аудиту; вибору характеру та обсягу ресурсів, що можуть бути використані для виконання завдань внутрішнього аудиту фінансової інформації; оцінювання рівня відповідності результатів внутрішнього аудиту

очікуванням користувачів фінансової інформації (ТОВ «ФОРТГРУП ІНШУРЕНС», довідка № 171205/2 від 05.12.2017 р.);

- рекомендації, що стосуються: визначення переліку тверджень управлінського персоналу, що мають бути перевірені під час аудиту перспективної фінансової інформації; вибору та застосування процедур внутрішнього аудиту фінансової інформації; формалізації критеріїв оцінювання фінансової інформації в цілях внутрішнього аудиту (ТОВ «Науково-виробниче підприємство «Актив-97», довідка від 20.12.2017 р.);

- методики: вибору процедур системи внутрішнього аудиту; визначення ресурсів, необхідних для проведення процедур системою внутрішнього аудиту; оцінювання якості системи внутрішнього аудиту (Rui Star Entertainment (Королівство Таїланд), довідка від 12.01.2018 р.);

- методики: визначення критеріїв для оцінювання фінансової інформації в інтересах її користувачів; оцінювання системи внутрішнього аудиту; визначення та оцінювання якості роботи внутрішніх аудиторів (Consilium Limited Liability Company (Республіка Польща), документ від 16.01.2018 р.);

- пропозиції щодо визначення змісту та застосування процедур дослідження фінансової інформації, що використовується для планування, виконання та оцінювання використання фінансових ресурсів в цілях системи внутрішнього аудиту (Всеукраїнська благодійна організація «Українська фундація правової допомоги», довідка № 23/01 від 29.01.2018 р.);

- методичні рекомендації щодо: застосування принципів аудиту фінансової інформації; ідентифікації та оцінювання аудиторського ризику і його елементів для цілей виконання завдань аудиту фінансової інформації; вибору та застосування аудиторських процедур під час виконання завдань з аудиту історичної та перспективної фінансової інформації; планування та оцінювання обсягу ресурсів, необхідних для виконання процедур аудиту фінансової інформації; оцінювання та обґрунтування рівня впевненості, що надається користувачам результатів аудиту фінансової інформації (ПП Аудиторська фірма «Альта», довідка від 15.02.2018 р.);

- рекомендації щодо ідентифікації очікувань користувачів фінансової інформації та визначення рівня упевненості, що надається їм за результатами аудиту (Аудиторська фірма у вигляді ТОВ «Інтер-Аудит», довідка № 1 від 13.03.2018 р.).

Наукові результати та положення, викладені у дисертаційній роботі, використані при:

- викладанні дисципліни «Аудит», складання іспиту з якої передбачене для сертифікації за програмою СІРА (кваліфікація – Сертифікований міжнародний професійний бухгалтер) (Український центр професійного розвитку, довідка від 30.11.2017 р.);

- викладанні дисциплін «Аудит», «Організація і методика аудиту», «Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті» та «Основи аудиту» (Київський кооперативний інститут бізнесу і права, довідка №123 від 30.01.2018 р.).

Особистий внесок здобувача. Усі наукові результати, викладені в дисертаційній роботі, отримані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у роботі використані ідеї та пропозиції, які є результатом особистої роботи здобувача. Внесок автора в результати досліджень, оприлюднених у співавторстві, наведено у переліку основних публікацій за темою дисертаційної роботи.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертаційній роботі, оприлюднені, обговорені та одержали схвалення на 44 міжнародних та всеукраїнських науково-практичних та науково-методичних конференціях, що відбувалися в Україні, Молдові, Німеччині, Португалії, Франції [42–84] та на 1 міжнародному WEB-конгресі (Швейцарія) [14].

Публікації. Основні положення та результати виконання дисертаційної роботи викладено у 88 наукових працях, а саме: 5 монографіях (1 одноособовій), 1 навчальному посібнику, 31 статті у фахових виданнях (з них 6 входять до наукометричних баз даних), 5 статей у виданнях, що входять до наукометричних баз даних, але не визначені як фахові, 46 у збірниках наукових праць та інших виданнях, зокрема – за підсумками конференцій та симпозіумів. Загальний обсяг публікацій становить 111,9 д.а., підготовлених особисто здобувачем, становить 82,51 д.а.

Дисертаційна робота складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 585 сторінок, основний зміст роботи викладений на 367 сторінках. Дисертація містить 29 таблиць, 69 рисунків, 24 додатки. Список використаних джерел включає 781 найменування.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** розкрито актуальність теми дисертаційної роботи, сформульовано мету, завдання, об'єкт, предмет, методи та інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну та практичну цінність одержаних результатів, характер їх апробації, наведено інформацію про структуру дисертації.

У першому розділі **«Фінансова інформація: сучасне значення та проблеми верифікації»** досліджено проблеми ідентифікації та визначення змістовних характеристик фінансової інформації, визначено вплив процесу її формування на можливість задоволення інтересів користувачів, обґрунтовано роль аудиту в реалізації очікувань зацікавлених осіб щодо забезпечення можливості використання фінансової інформації.

За сучасних умов розвитку економічних відносин особливого значення набуває можливість отримання різними групами користувачів даних, які характеризують їхній фінансово-майновий стан, зміст і результати господарських операцій, що реалізуються відповідними суб'єктами. Зазвичай, сукупність зазначених даних у наукових публікаціях узагальнюється терміном «фінансова інформація».

Використання інформації її користувачами полягає у врахуванні показників, що характеризуються нею, у процесі обґрунтування, реалізації й оцінювання результатів виконання рішень, що прямо або опосередковано впливають на діяльність суб'єктів господарювання. Такі рішення мають бути спрямовані на реалізацію очікувань

користувачів як щодо впливу на діяльність суб'єкта господарювання, так і стосовно його результатів. Водночас, негативні тенденції динаміки кількості суб'єктів господарювання в Україні та результатів їх функціонування⁵, а також кризові явища у сферах кредитування їхньої діяльності та почастищення випадків зменшення вартості акціонерного капіталу на первинному (під час емісії) та вторинному (на біржових торгах) ринках свідчать про існування проблем, пов'язаних як із визначенням основних змістовних характеристик використаної інформації, так і її використанням зацікавленими особами. З огляду на це, виникає необхідність визначення ідентифікаційних ознак терміна «фінансова інформація» та чинників, що на них впливають.

На основі аналізу наукових публікацій та нормативно-правових документів виявлено, що має місце необґрунтоване ототожнення терміну «фінансова інформація» з терміном «фінансова звітність», що призводить до неадекватного розуміння її змістовних характеристик та, як наслідок, до виникнення обмежень у використанні в інтересах користувачів. Для вирішення зазначеної проблеми запропоновано підхід до визначення фінансової інформації як сукупності показників, що характеризують діяльність суб'єктів господарювання, мають вартісну оцінку й визначені та систематизовані відповідно до критеріїв реалізації інформаційних запитів користувачів.

Урахування потреб користувачів фінансової інформації в контексті її ідентифікації зумовило необхідність визначення її змістовних характеристик. Основою для цього запропоновано визнати об'єкти першого, другого і третього порядків, параметри яких дають змогу користувачам використати відповідні дані для власних потреб залежно від способу їх ідентифікації для цілей фінансової інформації.

Тлумачення фінансової інформації безвідносно до інтересів користувачів призвело до недостатньої опрацьованості теоретичних засад тлумачення її змісту, неповному визначенні чинників впливу на формування її оціночних характеристик, які враховуються при обґрунтуванні та реалізації відповідних рішень.

Встановлено, що змістовні характеристики фінансової інформації залежать від впливу чинників, пов'язаних з її формуванням. Відповідний процес характеризується послідовністю заходів, виконуваних уповноваженими особами емітента інформації. З метою визначення змісту й оцінювання впливу відповідних заходів, за результатами дослідження побудовано алгоритм їх виконання, на основі якого можуть бути охарактеризовані як заходи, так і умови їх реалізації.

Обґрунтовано потребу користувачів фінансової інформації в забезпеченні певного рівня довіри до її характеристик. Визначено, що одним із механізмів формування такої довіри слід розглядати аудит, очікуваним результатом якого для користувачів є отримання високого рівня упевненості в можливості її використання у власних цілях. Доведено, що основою таких очікувань є споживча поведінка користувачів фінансової інформації, яку можна розглядати на випадковому, базовому, цільовому, оціночному та

⁵ Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL : <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 25.02.2018).

функціональному рівнях. На кожному рівні споживчої поведінки користувачів можуть бути сформульовані відповідні завдання аудиту, від характеристики яких залежатимуть зміст та обсяг його заходів (рис. 1).



Рис. 1. Вплив споживчої поведінки користувачів фінансової інформації на змістовну характеристику аудиту*

* Авторська розробка

Потреба користувачів у довірі до фінансової інформації зумовила необхідність її визначення як об'єкта аудиту, що дало підстави для формування відповідних концептуальних основ виконання завдань з надання упевненості користувачам.

Зважаючи на вплив суб'єктивних обставин формування фінансової інформації на її характеристики, з урахуванням потреби у визнанні пріоритетності інтересів користувачів в отриманні довіри щодо неї, запропоновано удосконалений підхід до визначення переліку та змісту тверджень управлінського персоналу емітента інформації, характеристики яких мають бути перевірені аудитором.

У другому розділі «**Концептуальна характеристика аудиту фінансової інформації**» ідентифіковано аспекти забезпечення довіри до фінансової інформації за результатами аудиту, визначено та формалізовано мету і завдання аудиту фінансової інформації, ідентифіковано середовище функціонування аудиту та вплив його складових на аудит фінансової інформації.

Аналіз наукових публікацій, змісту чинних в Україні стандартів аудиту, а також дослідження результатів роботи суб'єктів аудиторської діяльності дали підстави для визнання концептуальної зосередженості аудиту на виконанні заходів стосовно не інформації, а формування її носіїв. При цьому, пріоритет надано перевірці правильності формування фінансової звітності, що призводить до обмежень користувачів у реалізації їхніх інформаційних потреб. Підтвердженнями зазначеного є формальне ставлення суб'єктів господарювання до проведення обов'язкового аудиту, а також наявність негативних тенденцій у показниках їх діяльності, що може бути наслідком

неадекватного розуміння як інформації так і результатів її аудиту. Зазначене дало підстави для визнання потреби розробки сучасних концептуальних основ аудиту, реалізація яких сприятиме вирішенню зазначених проблем. З цією метою у дисертаційній роботі переглянуто та удосконалено основні терміни аудиту, що можуть стати основою відповідних концептуальних основ (рис.2).



Рис. 2. Передумови та напрями удосконалення аудиту*

* Авторська розробка

Важливою умовою обґрунтування нової цільової спрямованості аудиту, що характеризується визнанням і врахуванням інтересів користувачів фінансової інформації, є уточнення відповідного категоріального апарату. З цією метою, запропоновано визначення аудиту фінансової інформації як процесу її перевірки, що здійснюється відповідними фахівцями і полягає у дослідженні її відповідності критеріям, встановленим в інтересах користувачів. Необхідність теоретичного обґрунтування нових концептуальних основ аудиту зумовило потребу в удосконаленні його класифікаційних ознак та доповненні переліку постулатів.

Обґрунтовано, що визначення мети аудиту фінансової інформації має враховувати зміст завдань, заходи формалізації його результатів та аспекти, що визначають необхідність виникнення та існування аудиту.

Для досягнення мети аудиту фінансової інформації, яка полягає у наданні упевненості користувачам фінансової інформації шляхом висловлення думки аудитора, що ґрунтується на оцінюванні відповідності результатів виконання завдань їхнім очікуванням, аудитор має виконати певні дії. Для визначення послідовності заходів аудиту були досліджені тенденції очікувань користувачів щодо результатів аудиту, на основі чого було доведено інвестиційний характер витрат суб'єктів господарювання на проведення аудиту, а також відповідних очікувань у контексті можливостей отримання додаткових фінансових ресурсів.

Встановлено, що можливість досягнення мети аудиту залежить від низки чинників, які впливають на вирішення його завдань.

Дослідження діяльності суб'єктів аудиторської діяльності дало можливість ідентифікувати вплив на виконання завдань аудиту фінансової інформації регуляторного, професійного і функціонального середовища та інтересів користувачів результатів аудиту.

Результати аналізу наукових публікацій засвідчили, що в більшості напрацювань визнається окремий вплив на вирішення завдань аудиту нормативно-правового регулювання, систем управління якістю, етичних та технологічних стандартів.

Водночас, інтереси користувачів результатів аудиту якщо не ігноруються, то враховуються в контексті визнання необхідності проведення обов'язкового аудиту, організації системи внутрішнього аудиту, що також має нормативний характер, та регулювання етичної поведінки аудиторів під час виконання замовлень клієнтів. Натомість, результати проведеного дослідження дали можливість обґрунтувати необхідність визнання комплексного впливу зазначених обставин на перспективи досягнення мети аудиту, що сприяло побудові моделі середовища виконання завдань аудиту фінансової інформації (рис. 3). Зазначене сприяло вирішенню проблем теоретичної формалізації концептуальних основ аудиту фінансової інформації та обґрунтування його практичної спрямованості.

У третьому розділі **«Праксеометодологія аудиту фінансової інформації»** визначено підходи щодо формування та обґрунтування професійних суджень аудиторів, уточнено зміст та особливості використання аудиторських процедур та реалізації заходів аудиту на основі формалізації його процесної структури.

В умовах урізноманітнення об'єктів, охарактеризованих у фінансовій інформації, особливого значення набуває адекватність дій аудиторів, пов'язаних з вибором і послідовним застосуванням елементів вирішення завдань її аудиту. Зміст таких елементів та спосіб їх застосування аудитором визначає можливість обґрунтування, рівень та характер упевненості, що надається користувачам результатів аудиту фінансової інформації. Визначено, що основою упевненості, яка висловлюється у думці аудитора за результатами виконання завдання, а також базовим елементом заходів її формування й обґрунтування є професійне судження аудитора.



Рис. 3. Середовище виконання завдань аудиту фінансової інформації*

* Авторська розробка

Для дослідження його природи обґрунтовано тривірневу структуру професійного судження аудитора. Основою кожного з його рівнів визнається наявність об'єктивної та суб'єктивної складових.

З огляду на необхідність для виконання завдань аудиту фінансової інформації врахування інтересів її користувачів обґрунтовано потребу ідентифікувати призначення професійного судження аудитора як однієї з його характеристик, що дало змогу вдосконалити його класифікацію. Серед причин невідповідності результатів аудиту очікуванням їх користувачів слід виділити як вагомі необґрунтованість вибору та застосування процедур аудиту. Відсутність формалізованих критеріїв такого вибору призводить не лише до формування на їх основі неадекватних професійних суджень аудитора, але й до недостатньо обґрунтованого витрачання необхідних для цього ресурсів. У контексті вирішення зазначеної проблеми побудовано матрицю, яка дає можливість визначити характер процедур, необхідних для формування й обґрунтування відповідних професійних суджень з урахуванням ідентифікованого змісту стадій процесу аудиту фінансової інформації (рис. 4).

З метою вирішення проблеми доцільності застосування аудиторських процедур обґрунтовано потребу їх оцінювання за критеріями прийнятності та достатності, що сприяє оптимізації їх вибору на основі можливості вирішення відповідних завдань. Формалізація процесу аудиту зумовила необхідність ідентифікації й систематизації його окремих елементів, зміст, обсяг та поєднання яких визначається стадією аудиту.

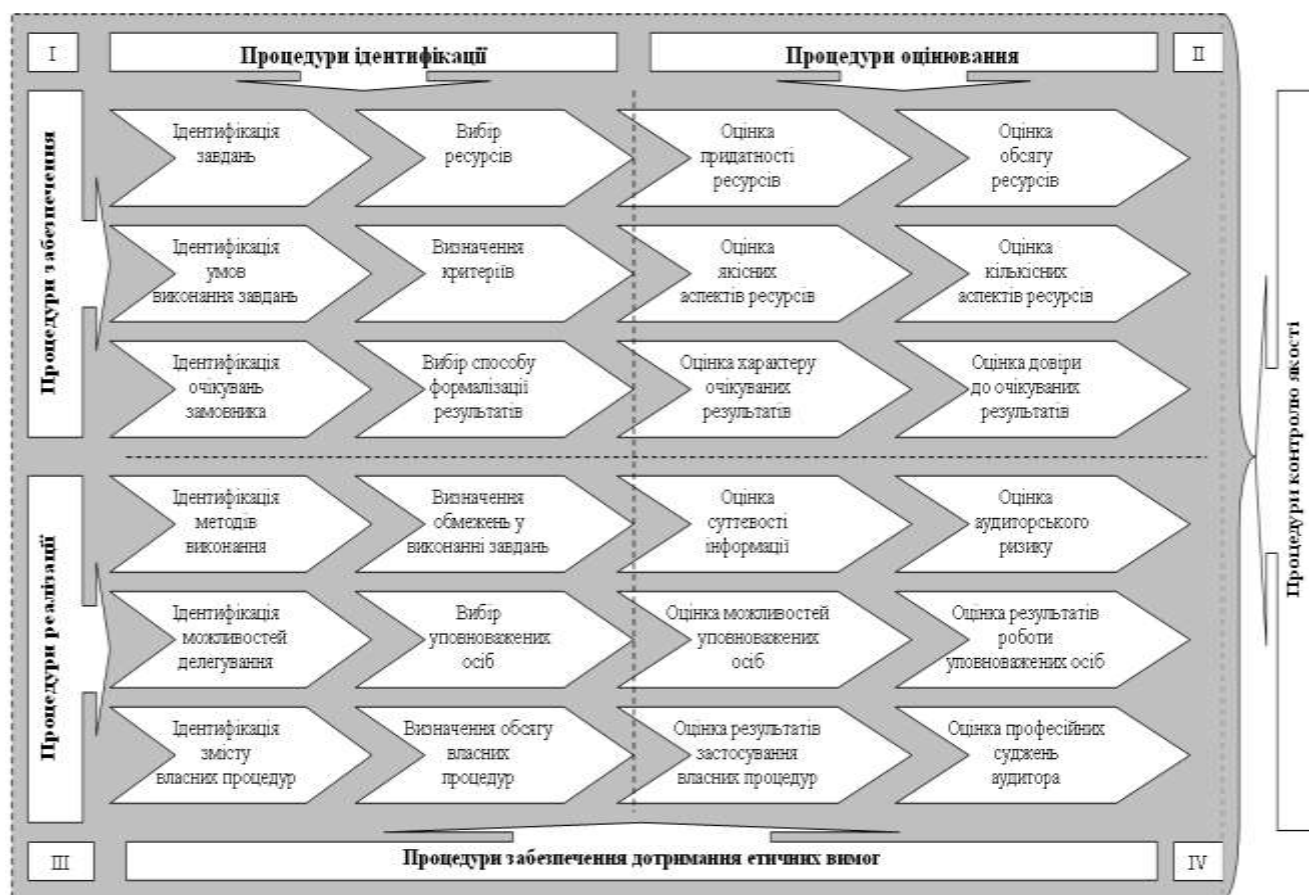


Рис. 4. Матриця вибору аудиторських процедур в контексті реалізації заходів аудиту*

* Авторська розробка

Для визначення змісту заходів на кожній стадії аудиту та оптимізації розподілу необхідних для їх виконання ресурсів побудовано модель аудиторського процесу.

У контексті її використання для вирішення завдань аудиту фінансової інформації встановлено, що ресурсне забезпечення заходів аудиту передбачає визначення виду, обсягу та послідовності використання ресурсів, необхідних для їх виконання на основі відповідних методик. При цьому, обґрунтовано зміст взаємозв'язок між заходами аудиту фінансової інформації, що визначається рухом ресурсів аудитора між окремими заходами та їх елементами.

Доведено, що всі види зв'язків між заходами можуть бути класифіковані як прямі, які визначаються рухом ресурсів між двома чи більшою кількістю заходів, та непрямі (або умовні), що передбачають рух ресурсів лише за певних обставин. Інший обґрунтований підхід до визначення руху ресурсів, пов'язаного з переходом від одного заходу аудиту до іншого, ґрунтується на визначенні способу руху (без або з трансформацією ресурсів).

У четвертому розділі «Концепція забезпечення якості аудиту фінансової інформації» розроблено механізми вирішення проблем ідентифікації та параметризації професійної відповідальності аудиторів, забезпечення належної якості їх роботи, а також визнання й оцінювання ризику аудиту фінансової інформації та його складових.

З урахуванням змін в економічних відносинах і характеристиках фінансової інформації постає необхідність формалізації й обґрунтування параметрів професійної відповідальності аудитора, виходячи з потреби визначення змісту її елементів, чинників і механізмів забезпечення. З метою ідентифікації відповідних осіб і підрозділів, а також для визначення змісту покладених на них функцій відповідно до виконуваних завдань, запропоновано виокремлення центрів професійної відповідальності в аудиті фінансової інформації – функціональних одиниць, що входять до складу суб'єкта аудиту фінансової інформації та беруть участь у вирішенні завдань відповідно до делегованих повноважень (рис. 5).

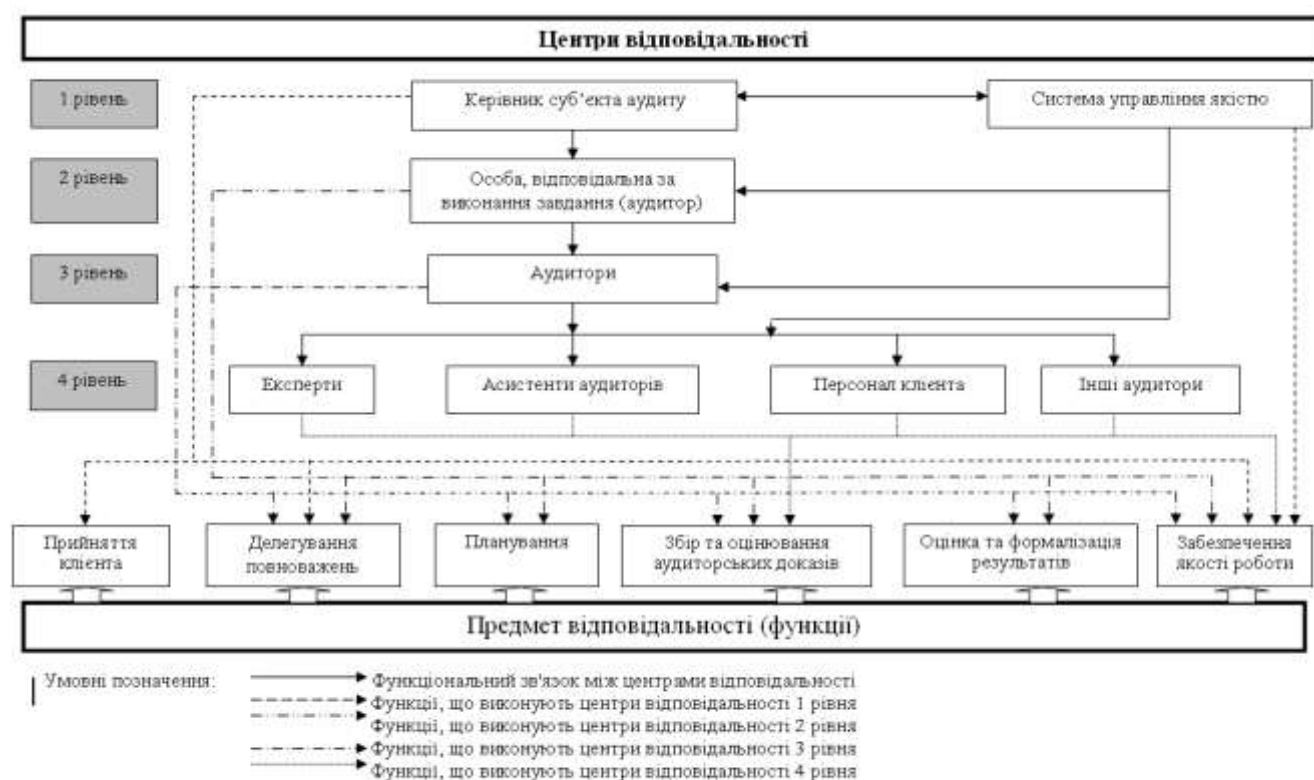


Рис. 5 | Центри професійної відповідальності в аудиті фінансової інформації*

*Авторська розробка

Підпорядкованість центрів нижчого рівня центрам вищого має визначатися змістом функціонального підпорядкування, що забезпечуватиме, можливість делегувати певні повноваження й оцінювати якість їх реалізації центрами. Разом із делегованими повноваженнями (функціями) центрам має бути делегована і відповідальність за їх виконання. Саме наявність повноважень у реалізації функцій дає можливість визнати відповідальність центрів за забезпечення належної якості виконання делегованих функцій.

Для визначення змістовних характеристик якості роботи аудитора та подальшої побудови системи її забезпечення запропоновано визначення відповідної категорії як іманентної характеристики результатів аудиту та процесу їх отримання, що являє собою ступінь відповідності критеріям, зміст яких визначається можливістю застосування таких результатів в інтересах користувачів. Запропоноване визначення зумовило

необхідність ідентифікації чинників, від змісту та впливу яких залежить якість аудиту фінансової інформації. До складу таких чинників віднесено параметри, що характеризують ставлення користувачів до обґрунтованості результатів аудиту, та параметри, які визначаються змістом роботи суб'єктів аудиту.

З метою визначення оціночних характеристик якості аудиту фінансової інформації вплив зазначених чинників слід формалізувати у певних показниках, їх критичних значеннях, джерелах отримання, способах та послідовності застосування. З урахуванням зазначеного запропоновано модель якості аудиту фінансової інформації (рис. 6), яка стала підґрунтям розроблених теоретико-методологічних основ системи її забезпечення.

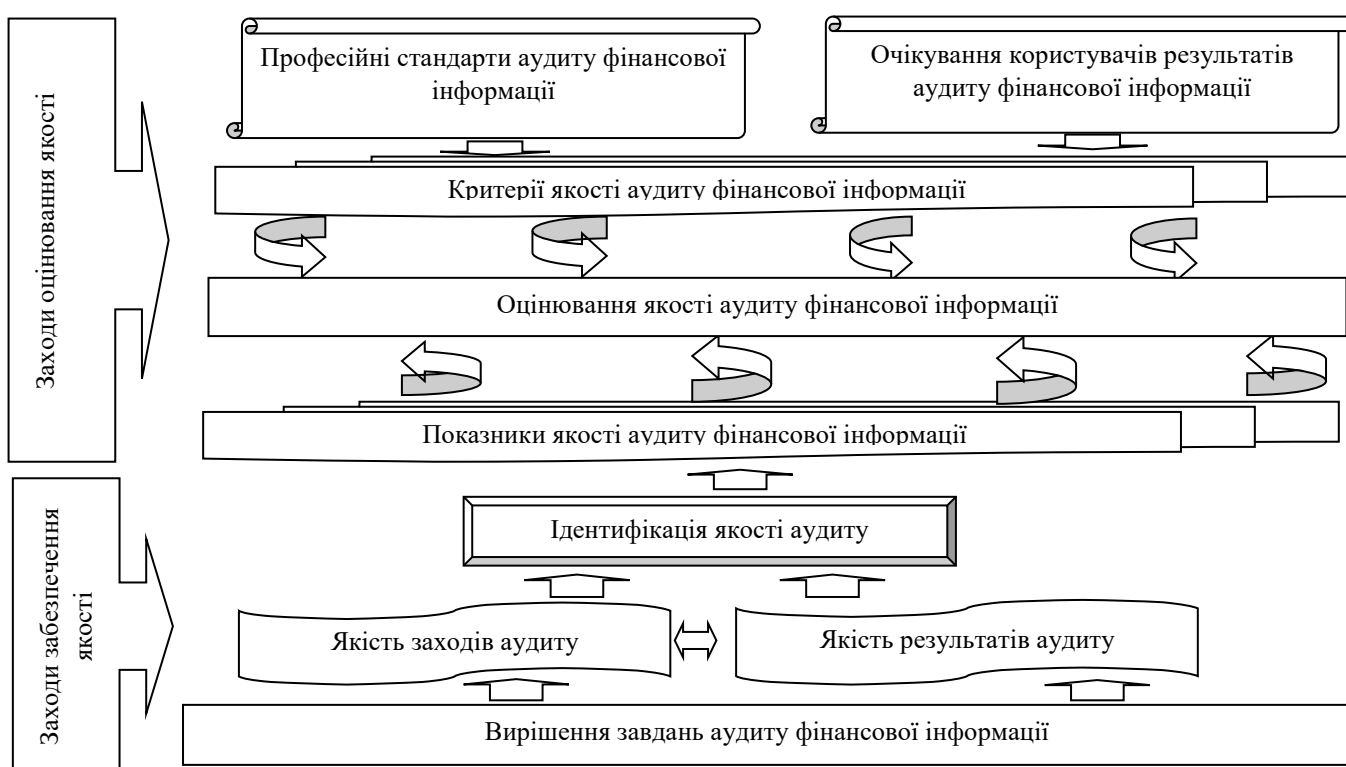


Рис. 6. **Модель якості аудиту фінансової інформації***

** Авторська розробка*

Суб'єктивна (стосовно виконавців заходів) природа оцінки якості аудиту та обставин, що передбачають визнання аудитором власної професійної відповідальності, зумовлюють необхідність визнання й оцінювання ймовірності отримання неадекватних результатів його роботи. Зазначена неадекватність виникає на стадії узагальнення результатів аудиту шляхом викладання думки аудитора щодо перевіреної фінансової інформації в аудиторському звіті.

За результатами проведеного дослідження встановлено, що чинні професійні стандарти аудиту та напрацювання вітчизняних та іноземних науковців і практикуючих аудиторів передбачають розкриття підходів, що стосуються ризику аудиту фінансової звітності. Негативний вплив такого обмеження підтверджується структурною характеристикою видів професійної думки, висловлених аудиторами, та динамікою результатів діяльності суб'єктів господарювання. Для вирішення зазначеної проблеми

уточнено визначення аудиторського ризику та його структури, удосконалено модель оцінювання його рівня (1):

$$AP = PI \times RFI \times ROI \times RBI \quad (1)$$

де AP – рівень аудиторського ризику;
 PI – рівень ризику інформації, що визначається її змістом;
 RFI – рівень ризику формування інформації, що визначається суб'єктивним ставленням виконавців до інформації та процедур її підготовки;
 ROI – ризик оцінювання інформації;
 RBI – ризик змін впливу попередньої оцінки.

Можливості застосування запропонованої моделі (1) передбачають врахування необхідності вирішення завдань аудиту всіх видів фінансової інформації, що сприятиме визначенню рівня аудиторського ризику на основі дослідження його типових елементів.

У п'ятому розділі «**Удосконалення підходів щодо ідентифікації та оцінювання упевненості за результатами аудиту фінансової інформації**» формалізовано підходи щодо ідентифікації й оцінювання упевненості, яка надається користувачам фінансової інформації за результатами аудиту на основі визначення аудиторського ризику, впливу системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання на результати аудиту та поведінки їх користувачів.

За результатами критичного аналізу наукових публікацій, нормативних документів, встановлено, що, незважаючи на важливу роль упевненості в контексті функціонування емітентів інформації та її користувачів, постають проблеми з її формалізацією як результату проведення аудиту, які зумовлюють обмеження в розумінні упевненості, предметом якої є фінансова звітність як носій інформації, а не сама фінансова інформація. Наслідком застосування підходів, що передбачають надання упевненості стосовно фінансової звітності є збільшення кількості неадекватних рішень користувачів, що виявляється у збільшенні невідповідностей очікуваних результатів фактичним даним. Це підтверджується виявленими фактами впливу облікової політики на показники фінансової звітності, що призводить до економічно необґрунтованих операцій, пов'язаних із кредитуванням під заставу майна, визначенням ринкової вартості цінних паперів суб'єктів господарювання, оцінюванням спроможності суб'єктів підприємництва своєчасно розраховуватися за зобов'язаннями тощо.

Таким чином, постає потреба у введенні до понятійного апарату аудиту терміна «упевненість, що надається за результатами аудиту» (неформалізованого ставлення користувачів до фінансової інформації, основою якого визнається довіра до процедур її створення, подання та можливості використання). Це впливає з необхідності врахування інтересів користувачів фінансової інформації. Для конкретизації та розкриття основних характеристик упевненості, що надається за результатами аудиту, пропонується використовувати її критерії, види, елементи, форми, рівень та період.

Як свідчать результати дослідження функціонування суб'єктів аудиторської діяльності, виконавці завдань з аудиту мають забезпечити високий (але не абсолютний) рівень упевненості. Зазначений критерій, що визначається шкалою оцінювання на

основі вимог МСА (відсутність – помірний рівень – високий рівень) має суто вербальний характер та передбачає значний вплив суб'єктивного ставлення до результатів аудиту як виконавців, так і користувачів. Зважаючи на це, виникла потреба в обґрунтуванні методичних підходів, що, на відміну від існуючих, сприятимуть отриманню оціночної характеристики рівня упевненості на підставі застосування певного набору моделей універсального характеру.

На основі дослідження природи упевненості користувачів фінансової інформації встановлено, що оцінка упевненості користувача має об'єктивну та суб'єктивну складові (аспекти). У контексті впливу суб'єктивних обставин визначення рівня упевненості, що надається за результатами аудиту обґрунтоване значення готовності управлінського персоналу належним чином реагувати на виявлені при проведенні аудиту відхилення у фінансовій інформації та обставинах її формування. Ці обставини визначаються системою внутрішнього контролю (СВК) суб'єкта господарювання. Встановлено, що готовність СВК реагувати на виявлені відхилення під час проведення аудиту, а особливо – до моменту передачі аудиторського звіту користувачам, може вплинути як на зміст отриманих аудитором результатів, так і на рівень упевненості, наданої користувачам щодо перевіреної фінансової інформації (табл. 1).

Таблиця. 1. Матриця узагальненого оцінювання ефективності СВК за критерієм реагування на відхилення, виявлені зовнішнім аудитором*

Компоненти СВК	Оцінка ефективності	Критерії оцінювання заходів реагування СВК							
		легітимність	релевантність	своєчасність	всеосяжність	формалізованість	відповідність очікуванням	суттєвість	функціональність заходів
середовище контролю	ВЕ	+	+	+-	+-	+	+-	+	+-
процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання	СЕ	+	+-	+-	+-	+	+-	+-	+
інформаційна система	СЕ	+	+-	+-	+-	+	+-	+	+-
заходи контролю	НЕ	+	+	-	+-	+-	+-	+-	+-
моніторинг заходів контролю	НЕ	+-	+-	-	+-	+	+-	+-	+-
Оцінка критеріїв	НЕ	ВВ	СВ	НВ	СВ	ВВ	СВ	СВ	СВ

Позначення:

+ – повна відповідність компонента СВК критеріям реагування;

+- – часткова відповідність компонента СВК критеріям реагування;

- – невідповідність компонента СВК критеріям реагування;

ВЕ – висока ефективність компонента СВК; СЕ – середня ефективність компонента СВК; НЕ – низька ефективність компонента СВК; Н – неефективність компонента СВК

* Авторська розробка

З метою забезпечення об'єктивної складової оцінки упевненості, що надається користувачам фінансової інформації за результатами її аудиту, на підставі застосування методів економіко-математичного моделювання доведена можливість виконання заходів розрахунково-аналітичного характеру, які дають підстави для оцінювання впливу наданої упевненості на прийняття рішень користувачами фінансової інформації.

Для формування характеристики пропорції загальної динаміки результатних показників, яку можна пояснити динамікою чинника, пропонується використовувати коефіцієнт детермінації, розрахований піднесенням у квадрат коефіцієнта кореляції й позначуваний R^2 . Зазначена величина обчислюється у відсотках. Відповідні розрахункові значення коефіцієнта детермінації наведено у табл. 2.

Таблиця 2. Розрахункові значення показника готовності до співпраці за результатами аудиту власників фінансових ресурсів та суб'єктів господарювання (на основі показника детермінації)*

№ з/п	Показники, для яких визначається ступінь зв'язку з темпом приросту витрат на проведення аудиту	Розрахункове значення показника, %
1	Темп приросту залишків довгострокових кредитів банків, що надаються суб'єктам господарювання сільського, лісового та рибного господарства	52,9
2	Темп приросту загального обсягу залишків кредитів банків, що надаються суб'єктам господарювання сільського, лісового та рибного господарства	54,1
3	Темп приросту зареєстрованого капіталу суб'єктів господарювання фінансової та страхової діяльності	50,0
4	Темп приросту залишків довгострокових кредитів банків, що надаються суб'єктам господарювання фінансової та страхової діяльності	71,6
5	Темп приросту зареєстрованого капіталу суб'єктів господарювання інших видів економічної діяльності	56,6
6	Темп приросту загальних залишків кредитів банків, що надаються суб'єктам господарювання інших видів економічної діяльності	55,3

** Авторська розробка*

Оскільки, переважна більшість власників фінансових ресурсів розглядає відповідні заходи, зважаючи на можливості отримання позитивного економічного, а в деяких випадках соціального або іншого виду ефекту, наведені результати розрахунків не обов'язково означатимуть збільшення ймовірності надання капіталу або кредитів.

Тому, з погляду потенційних інвесторів та комерційних банків, значення коефіцієнта детермінації можна тлумачити не як можливість надання капіталу або кредитів, а як ступінь готовності розглянути таку можливість.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі теоретично узагальнено та запропоновано нове розв'язання науково-практичної проблеми надання упевненості користувачам фінансової інформації в умовах формування та реалізації концепції аудиту фінансової інформації. Результати дослідження теоретичних і методологічних положень аудиту сприяли обґрунтуванню низки висновків та розроблених на їх основі пропозицій, серед яких можуть бути виділені наступні:

1. В умовах ускладнення економічних відносин, урізноманітнення модифікації процесів підготовки, обґрунтування та реалізації управлінських рішень визначена необхідність детального дослідження змісту фінансової інформації, порядку її

формування, оцінювання та застосування для цілей користувачів. Сформульоване визначення фінансової інформації як сукупності показників, що характеризують діяльність суб'єктів господарювання, мають вартісну оцінку та визначені і систематизовані відповідно до критеріїв реалізації інформаційних запитів користувачів, а також визнання об'єктів, які в ній характеризуються, та рекомендації щодо удосконалення її класифікації враховують зміст охарактеризованих в ній даних та інформаційні потреби користувачів. Результати досліджень дали підстави визнати необґрунтованим ототожнення фінансової інформації з формами її подання (зокрема – фінансової звітності).

2. Встановлено, що виникнення відхилень, пов'язаних із суб'єктивним вибором відповідальними особами концептуальної основи, інтерпретацією змісту та послідовності виконання процедур визнання, оцінювання й розкриття даних, зумовлено змістом фінансової інформації, який залежить від недосконалості процесу її підготовки. З метою усунення цього суттєвого недоліку визначено організаційно-технологічні аспекти підготовки фінансової інформації та побудовано алгоритм, що передбачає ідентифікацію, формування припущень щодо умов, власне формування, формалізації фінансової інформації на носіях, створення та подання носіїв користувачам. Запропонований алгоритм враховує мінімально можливий набір критеріїв універсального характеру в контексті прийняття рішення особами, відповідальними за формування фінансової інформації у суб'єктах господарювання. Заходи аудиту фінансової інформації, що мають бути обрані та застосовані аудитором, виходячи з необхідності врахування алгоритму підготовки фінансової інформації, сприятимуть забезпеченню можливості її адекватної оцінки, що стане чинником підвищення рівня упевненості, наданої користувачам.

3. Доведено, що працемісткість аудиту, зміст та обсяг аудиторських процедур залежать від інформаційних потреб користувачів фінансової інформації. Їх адекватне розуміння може залежити від рівнів споживчої поведінки щодо неї (випадковий, базовий, цільовий, оціночний функціональний). Застосування зазначеного підходу дозволило: визначати характер і зміст додаткових заходів аудиту відповідно до ідентифікованого рівня споживчої поведінки для формування відповідного професійного судження аудитора; уточнити перелік і сутність тверджень управлінського персоналу щодо фінансової інформації, модифікуючи його з урахуванням інтересів користувачів та об'єктів, які характеризуються фінансовою інформацією, що надає змогу врахувати в цілях аудиту характеристики формування не лише історичної, але й перспективної (прогнозної) та гіпотетичної фінансової інформації.

4. Встановлено, що проблеми передкризового стану світового інституту аудиторства зумовлені впливом ендегенних і екзогенних чинників, що призвело до невідповідності результатів аудиту очікуванням їх користувачів. Відновити рівень довіри до аудиторів, а також суттєво підвищити соціальне значення аудиторської діяльності можливо завдяки перегляду й трансформації ролі аудиту та визначенню концептуальних основ аудиту фінансової інформації, базисом якої запропоновано

визначення терміну «аудит фінансової інформації», а також розроблена класифікація аудиту фінансової інформації, з подальшим визначенням його постулатів, мети та завдань.

5. Застосування методів статистичного аналізу дали змогу обґрунтувати інвестиційний характер витрат на проведення аудиту фінансової інформації з позиції суб'єкта господарювання. Встановлено, що під метою аудиту фінансової звітності слід розуміти надання упевненості користувачам фінансової інформації шляхом висловлення думки аудитора, яка ґрунтується на оцінюванні відповідності результатів виконання завдань їхнім очікуванням (що дозволило уточнити зміст заходів аудиту), процедурних аспектів формалізації його результатів, а також – чинників виникнення та існування аудиту (розмежування функцій володіння та управління, зацікавленість користувачів у певному рівні довіри до фінансової інформації, надання впевненості користувачам фінансової інформації).

6. Для розуміння обставин функціонування аудиту фінансової інформації, що впливають на особливості його організаційної характеристики та методичне забезпечення, можливість реалізації інтересів користувачів в отриманні високого рівня упевненості, досліджено чинники, які прямо чи опосередковано визначають характер заходів аудиту. На основі отриманої характеристики наведених обставин сформульовано модель середовища виконання завдань аудиту фінансової інформації, яку можна використати для визначення можливостей аудиту забезпечувати потреби користувачів фінансової інформації.

7. Основою виконання будь-яких заходів дослідження фінансової інформації є професійне судження аудитора, під яким слід розуміти комплекс наукових, професійних та фахових характеристик його думки, що формується в результаті застосування ним знань та професійних навичок у контексті вирішення завдань аудиту фінансової інформації. Встановлено, що особливості формування, обґрунтування та застосування професійних суджень впливають як на результат аудиту фінансової інформації, так і на заходи, що забезпечують його отримання. Розроблені рекомендації щодо визначення та класифікації професійного судження аудитора, яка доповнена ознакою «залежно від призначення», та поділом суджень на ідентифікаційні, оціночні та процедурні дозволяють пояснити змістовну характеристику професійних суджень на основі цільової спрямованості їх використання та сприятимуть розширенню науково обґрунтованого категорійного апарату аудиту, забезпечують можливість об'єктивного оцінювання обґрунтованості застосування суджень в контексті вирішення завдань аудиту фінансової інформації.

8. Для отримання й оцінювання доказів в цілях аудиту фінансової інформації застосовуються аудиторські процедури. Їх вибір, спосіб застосування та тлумачення одержаних результатів потребує використання ресурсів аудитора для забезпечення вирішення відповідних завдань. Розроблено моделі оцінювання доцільності застосування аудиторських процедур за критеріями прийнятності та достатності, які сприяють удосконаленню методичного забезпечення аудиту фінансової інформації. Означений результат досягатиметься завдяки удосконаленій методиці визначення

адекватності аудиторських процедур та змісту заходів аудиту на основі побудованої матриці вибору аудиторських процедур (реалізації, забезпечення, ідентифікації, оцінювання, забезпечення дотримання етичних вимог, контролю якості) та обґрунтування виокремлення їх цільової (загальна ймовірність вирішення завдання аудиту фінансової інформації за її допомогою) та функціональної (мінімально необхідний рівень імовірності вирішення завдання за допомогою обраної процедури, за якої аудитор зможе прийняти рішення про доцільність використання для цього обмежених ресурсів) прийнятності.

За результатами дослідження дістали подальшого розвитку: класифікація аудиторських процедур, яка доповнена ознаками «вид професійного судження, яке формується на підставі результатів застосування процедури», та «призначення відповідних аудиторських процедур у заходах вирішення завдань аудиту фінансової інформації». Розвинуто методику застосування аудиторських процедур стосовно тверджень управлінського персоналу на основі розроблених рекомендацій, особливістю яких є визнання необхідності дослідження не лише історичної, але й перспективної (прогнозної) та гіпотетичної інформації, практичне застосування яких сприятиме підвищенню ефективності аудиторських процедур з урахуванням їх кількісної (достатність) та якісної (прийнятність) характеристик.

9. Доведено обґрунтованість визнання аудиту фінансової інформації як процесу, що охоплює великий обсяг заходів і дає підставу для визначення їх змісту, послідовності виконання та необхідних для цього ресурсів. Суттєве удосконалення логічної структури аудиторського процесу запропоноване на основі побудованої моделі аудиту фінансової інформації передбачає можливість групування його різних елементів в межах єдиного алгоритму з урахуванням відповідних стадій, а також удосконаленого методичного підходу до планування видів та обсягу ресурсів, необхідних для проведення аудиту на основі ідентифікації його заходів, що реалізуються без трансформації та з трансформацією ресурсів, а також розроблених алгоритмів оцінювання ресурсів, необхідних для виконання завдань аудиту фінансової інформації, визначення структури бюджету використання фінансових ресурсів суб'єкта аудиту. Зазначене дозволить удосконалити заходи загального планування аудиту, формування бюджету ресурсів за їх видами та обсягом, а також оптимізувати процеси розподілу ресурсів суб'єкта аудиту фінансової інформації для забезпечення виконання необхідних заходів, спрямованих на вирішення завдань аудиту фінансової інформації.

10. В умовах змін, що відбуваються в економічних відносинах, характеристиках фінансової інформації щодо них, інформаційних запитах і поведінці суб'єктів економічних відносин, а також у зв'язку зі змінами в організації та методиці аудиту як інструменту надання упевненості користувачам фінансової інформації, особливої актуальності набуває професійна відповідальність аудиторів. Її реалізація є можливою лише шляхом застосування професійних підходів до виконання поставлених завдань, які ґрунтуються на суб'єктивному розумінні аудитором їх змісту та призначення.

Для вирішення проблем ідентифікації професійної відповідальності аудиторів удосконалено теоретичні підстави виникнення, а також процедури визначення та

оцінювання професійної відповідальності аудитора на основі визначення її параметрів, елементів, джерел, центрів професійної відповідальності в аудиті фінансової інформації, чинників її обмеження, а також рівнів професійної відповідальності, що дозволить враховувати обставини, які прямо чи опосередковано можуть вплинути на зміст і наслідки неналежного виконання аудитором завдань аудиту фінансової інформації.

Пропозиції щодо ідентифікації центрів професійної відповідальності мають практичне значення в контексті делегування повноважень працівникам суб'єкта аудиту, а також контролю за їх роботою. Запропонована модель визначення рівня відповідальності аудитора дає можливість охарактеризувати обставини, які на нього впливають, а також способи визначення їх оціночної характеристики із застосуванням логіко-математичних методичних прийомів.

11. З метою гарантування реалізації інформаційних потреб користувачів фінансової інформації та з урахуванням існуючого теоретичного доробку, а також стандартизованих вимог щодо якості аудиту вперше розроблено теоретико-методологічні основи системи забезпечення якості аудиту фінансової інформації, що обґрунтовані ідентифікованими параметрами, джерелами, обмеженнями та рівнями професійної відповідальності аудитора. Вони обґрунтовані визначенням функцій, що виконуються центрами професійної відповідальності в аудиті фінансової інформації, побудованою моделлю якості аудиту фінансової інформації, використанням матриці визначення критеріїв якості аудиту, впровадження яких гарантуватиме реалізацію інформаційних потреб користувачів фінансової інформації.

Наявність запропонованої системи також надає можливість забезпечити дотримання аудитором основних етичних і технічних вимог, що висувуються до виконання завдань аудиту. Результатом такого виконання є можливість забезпечення обґрунтованості результатів аудиту, підвищення ефективності виконання відповідних заходів, а саме – планування, виконання та оцінювання результатів процесів аудиту, що охоплюють аудиторські процедури, а також формування, обґрунтування та застосування адекватних професійних суджень аудитора.

Встановлено, що одним з головних інструментів функціонування системи забезпечення якості аудиту фінансової інформації слід вважати удосконалену методику її оцінювання на основі розробленої моделі якості аудиту фінансової інформації, яка поєднує вимоги професійних стандартів аудиту, очікування користувачів щодо результатів аудиту фінансової інформації, заходи забезпечення якості та заходи оцінювання якості виконання завдань суб'єктами аудиту, що дозволить збільшити їх об'єктивність та обґрунтованість.

Запропоновані заходи забезпечення та оцінювання якості аудиту фінансової інформації є основою розробленої моделі, призначенням якої є підвищення теоретичної обґрунтованості шляхів забезпечення адекватних результатів роботи аудитора.

12. Встановлено, що проблеми, пов'язані з можливістю виникнення ймовірності висловлення аудитором неадекватної думки щодо фінансової інформації, можуть стати причиною прийняття неадекватних управлінських рішень її користувачами. Зважаючи на це, виникла необхідність здійснення заходів, спрямованих на зменшення такої

імовірності за рахунок уточнення методичних підходів щодо ідентифікації аудиторського ризику та його елементів, оцінювання їх значень та можливості впливу на них з боку аудитора. Уточнена за результатами дослідження модель визначення розрахункового значення аудиторського ризику ґрунтується на врахуванні заходів, пов'язаних не лише з функціонуванням суб'єкта господарювання, але й його реагуванням на факти виявлення відхилень зовнішнім аудитором. Це дало можливість в контексті управління аудиторським ризиком уникнути обмежень, що обумовлюються застосуванням моделі, запропонованої в Міжнародних стандартах аудиту.

13. На основі дослідження аспектів визнання та оцінювання упевненості користувачів фінансової інформації ідентифіковано та проаналізовано такі її складові: види, елементи, формалізація, рівень, період та критерії. За результатами аналізу було встановлено наявність двох видів критеріїв визнання упевненості користувачів: критеріїв, що застосовуються до фінансової інформації, та критеріїв щодо роботи аудитора. Результати дослідження дали також підстави для визначення позитивного і негативного виду упевненості, визначення змісту її елементів, що визначаються змістом завдань аудиту та змістом аудиторських заходів. Запропоновано методику оцінювання упевненості користувачів фінансової інформації, що ґрунтується на визначенні впливу на неї окремих чинників.

Для наукового обґрунтування категорійного апарату аудиту фінансової інформації розроблено пропозиції щодо визначення упевненості, що надається користувачам, чинників, які на неї впливають, та способів її формалізації. Застосування зазначених пропозицій у практичній діяльності суб'єктів аудиторської діяльності дає підстави для оптимізації заходів аудиту фінансової інформації, що має на меті підвищити його якість.

14. За результатами проведеного дослідження встановлено, що існуючі методичні підходи щодо оцінювання рівня упевненості ґрунтуються на рекомендаціях, запропонованих МСА, і передбачають надання вербальної оцінки за шкалою «висока – помірна – відсутня». З метою обґрунтування оціночних характеристик рівня упевненості запропоновано методичний підхід стосовно визначення його розрахункових значень, що спирається на припущенні стосовно того, що величини упевненості та аудиторського ризику в сумі дорівнюють 100%. Розроблена методика потребує коригування величини упевненості з урахуванням можливої реакції системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання на виявлені зовнішнім аудитором відхилення в перевірній інформації. Одночасно запропоновано оцінювати рівень упевненості як величину, що залежить від роботи аудитора, і як величину, що визначається поведінкою користувачів фінансової інформації.

Запропонований підхід дає змогу мінімізувати вплив обмежень, характерних для рекомендацій, викладених в МСА, і дозволяє зробити розрахунки на основі моделі визначення аудиторського ризику шляхом віднімання його значення від 100%, або шляхом застосування моделі залежності темпу приросту джерел фінансування суб'єкта господарювання (як реакція інвесторів або банків на надану аудитором упевненість) від темпу приросту показників витрат на проведення аудиту, які несе суб'єкт

господарювання, що свідчить про рівень упевненості з точки зору поведінки користувачів.

15. Важливим аспектом оцінювання рівня упевненості, яка надається за результатами аудиту, є можливість його здійснення на основі поведінки користувачів. На основі застосування моделі залежності темпу приросту джерел фінансування суб'єкта господарювання (як реакція інвесторів або банків на надану аудитором упевненість) від темпу приросту показників витрат на проведення аудиту, які несе суб'єкт господарювання, доведена можливість обґрунтування рівня упевненості через обсяг інвестицій та кредитів, що їх готові надати власники фінансових ресурсів. Враховуючи зазначене, а також інвестиційний характер витрат на оплату послуг аудитора, було запропонований підхід, що сприяє визначенню готовності користувачів сприймати отриманий рівень упевненості.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії:

1. Шерстюк О. Л. Аудит фінансової інформації : монографія. Київ : Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2017. 512 с. (21,20 д.а.)
2. Шерстюк О. Л. Ідентифікація фінансової інформації в контексті сучасних трендів розвитку бізнесу. *Modern Tendencies in usiness and Public Sector* : Collective monograph / Edited by Olexandr Nestorenko, Tadeusz Pokusa. Opole, Poland, 2016. Р. 174–80. (загальний обсяг 20,01 д.а., особисто автору належить 0,49 д.а.; визначені: зміст фінансової інформації, яка є основою для підготовки, обґрунтування, прийняття та реалізації управлінських рішень; необхідність ідентифікації та структуризації фінансової інформації відповідно до критеріїв реалізації запитів її користувачів; запропоновано підхід до класифікації фінансової інформації).
3. Бардаш С. В., Шерстюк О. Л. Оцінка реагування системи внутрішнього контролю на відхилення, виявлені зовнішнім аудитором. *Соціально-економічний розвиток України: проблеми та перспективи* : кол. моногр. / за ред. О. В. Манойленко. Харків : НТУ ХП, 2015. С. 22–41. (загальний обсяг 1,3 д.а., особисто автору належить 0,9 д.а.; визначені напрями удосконалення методики оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю суб'єктів господарювання).
4. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія / Є. В. Мних, С. В. Бардаш, К. О. Назарова, **О. Л. Шерстюк**, В. П. Беякова, В. П. Міняйло ; за ред. Є. В. Мниха. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 416 с. (загальний обсяг 21,49 д.а., особисто автору належить 3,0 д.а.; розкрито аспекти нормативно-правового регламентування і регулювання аудиту в Україні, проблеми його модернізації, пріоритети вдосконалення нормативно-правової бази фінансового аудиту, охарактеризовано особливості визначення завдань фінансового аудиту в середовищі державного управління та критерії оцінки його ефективності).
5. Прийняття рішень в аналізі та контролі капіталу торговельних підприємств : монографія / А. Д. Бутко, **О. Л. Шерстюк**, А. М. Пташник та ін. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2012. 276 с. (загальний обсяг 14,26 д.а., особисто автору належить 4,66 д.а.;

охарактеризовано основні параметри фінансового контролю як функції системи управління капіталом торговельних підприємств, визначено особливості моделювання, використання нормативно-правової інформації, застосування аналітичних процедур щодо визначення можливості залучення інвестицій у власний капітал торговельних підприємств, а також методики контролю (зокрема – аудиту) відображення власного капіталу у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності).

Статті у наукових фахових виданнях, що входять до міжнародних наукометричних баз даних:

6. Шерстюк О. Л. Аудиторська оцінка ризику неефективності системи внутрішнього контролю. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 8. С. 1200–1204. URL : <http://global-national.in.ua/issue-8-2015/16-vipusk-8-listopad-2015-r/1629-sherstyuk-o-l-auditorska-otsinka-riziku-neefektivnosti-sistemi-vnutrishnogo-kontrolyu> (дата звернення: 10.03.2018) (Index Copernicus) (0,55 д.а.).

7. Шерстюк О. Л. Удосконалення процесу організації процедур виконання завдань аудиту фінансової інформації. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка*. 2016. Т. 21. Вип. 6(48). С. 205–209. (Index Copernicus, Google Scholar) (0,71 д.а.).

8. Шерстюк О. Л. Формалізація упевненості користувачів фінансової інформації в аудиторському звіті. *Облік і фінанси*. 2016. № 3(73). С. 128–133. (EBSoHost, Index Copernicus, ProQuest, РИНЦ, Ulrich's Periodicals Directory, Research Bible, Google Scholar) (0,79 д.а.).

9. Шерстюк О. Л. Зміст та природа потреб користувачів фінансової інформації. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2016. № 3(77). С. 39–45. (Index Copernicus International, ProQuest, РИНЦ, Ulrichs Web Global Serials Directory, Directory of Open Access Journals, Google Scholar) (0,79 д.а.).

10. Шерстюк О. Л. Аспекти застосування професійних суджень аудитора. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку : міжнар. зб. наук. пр. / гол. ред. В. В. Євдокимов. Житомир, 2016. Вип. 2–3(35). С. 459–471. (WorldCat, BASE, Google Scholar, Ulrich's Periodicals Directory, Directory of Open Access Journals) (0,67 д.а.).*

11. Шерстюк О. Л. Формалізація упевненості користувачів фінансової інформації за результатами аудиту. *Статистика України*. 2016. № 3(74). С. 65–71. (Google Scholar, РИНЦ) (0,89 д.а.).

Публікації у виданнях, включених до міжнародних наукометричних баз даних:

12. Шерстюк О. Л. Професійне судження у виконанні завдань аудиту фінансової інформації. *International Collection of scientific proceedings «European Cooperation»*. 2016. Vol. 5(12). Pp. 35–44. (National Library of Poland, Polish Scholarly Bibliography, Index Copernicus, Citefactor, International Institute of Organized Research (I2OR), Google Scholar) (0,86 д.а.).

13. Bardash, S., **Sherstiuk, O.** (2016). The auditor's professional responsibility in Ukraine. *Business Economics*. Issue 4(2). Vol. 51. P. 379–392. (Scopus) (загальний обсяг

0,7 д.а., особисто автору належить 0,4 д.а.; визначені основні ідентифікаційні ознаки професійної відповідальності аудиторів, охарактеризовані її основні параметри та запропонований підхід щодо оцінювання)

14. Шерстюк О. Л. Ідентифікація меж застосування принципів аудиту фінансової інформації. *Economics, Law, Society: Resume of 2016 : The International Scientific and Practical Web-Congress of Economists and Jurists* (Winterhur, Switzerland, October, 27–28, 2016) : professional scientific publication. Geneva (Switzerland), Minsk (Republic of Belarus), Odessa (Ukraine), St. Petersburg (Russian Federation), 2016. Pp. 285–287. (РИНЦ) (0,18 д.а.).

15. Бардаш С. В., **Шерстюк О. Л.** Ідентифікація чинників, що впливають на рівень аудиторського ризику. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія «Економічні науки»*. 2017. № 2(24). Т. 2. С. 54–60. (eLIBRARY.RU, Polish Scholarly Bibliography (PBN), ResearchBib, Scientific Indexing Services (SIS), Electronic Journals Library, Open J-Gate, International Institute of Organized Research (I2OR), JOURNAL FACTOR, Bielefeld Academic Search Engine (BASE), The Journals Impact Factor (JIF), Cosmos Impact Factor, Ulrichsweb Global Serials Directory, Academic keys, Google Scholar, Наукова періодика України) (загальний обсяг 0,83 д.а., особисто автору налужить 0,6 д.а.; обґрунтовано зміст параметрів, що характеризують напрям та ступінь впливу чинників на елементи аудиторського ризику).

16. Шерстюк О. Л. Ідентифікація та формалізація мети аудиту фінансової інформації. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія «Економічні науки»*. 2017. № 3(3). С. 110–115. (eLIBRARY.RU, Polish Scholarly Bibliography (PBN), ResearchBib, Scientific Indexing Services (SIS), Electronic Journals Library, Open J-Gate, International Institute of Organized Research (I2OR), JOURNAL FACTOR, Bielefeld Academic Search Engine (BASE), The Journals Impact Factor (JIF), Cosmos Impact Factor, Ulrichsweb Global Serials Directory, Academic keys, Google Scholar, Наукова періодика України) (0,78 д.а.).

Публікації у наукових фахових виданнях:

17. Шерстюк О. Л. Аналітичні аспекти аудиторської оцінки безперервності діяльності підприємств. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2010. № 3(53). Ч. 2. С. 272–274. (0,51 д.а.).

18. Шерстюк О. Л. Аспекти аудиторської перевірки облікових оцінок. *Вісник Національного технічного університету „Харківський Політехнічний Інститут”* : зб. наук. пр. Темат. вип.: Технічний прогрес і ефективність виробництва / редкол.: П. Г. Перерва [та ін.]. Харків, 2010. № 56. С. 143–147. (0,32 д.а.)

19. Шерстюк О. Л. Процедури отримання та оцінки аудиторських доказів. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології та організації* : зб. наук. праць / редкол.: І. І. Пилипенко [та ін.]. Київ, 2011.– Вип. 1(6). С. 312–318. (0,5 д.а.).

20. Шерстюк О. Л. Методичні аспекти аудиту прогностної інформації. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна*. 2011. Вип. 35. С. 404–407. (0,55 д.а.).

21. Шерстюк О. Л. Аудиторська оцінка дотримання суб'єктами господарювання вимог нормативно-правових документів. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки* / гол. ред. Ю. Г. Лега. Черкаси, 2011. Вип. 28. Ч. 1. С. 54–57. (0,43 д.а.).
22. Шерстюк О. Л. Аудиторський ризик: характеристика та чинники впливу. *Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського*. 2011. № 3(51). Част. друга. С. 237–242. (0,55 д.а.).
23. Шерстюк О. Л. Використання нормативно-правової інформації в аудиті фінансової звітності. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки* / гол. ред. Ю. Г. Лега. Черкаси, 2012. Вип. 30. Ч. 2. С. 166–171. (0,74 д.а.).
24. Шерстюк О. Л. Процедури оцінювання системи внутрішнього контролю клієнта. *Збірник наукових праць Донецького державного університету управління. Серія «Економіка»* / гол. ред. О. С. Поважний. Донецьк, 2012. Т. XIII. Вип. 232. «Проблеми і перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємствами в умовах євроінтеграції». С. 426–432. (0,42 д.а.).
25. Шерстюк О. Л. Ідентифікація аудиторського ризику в умовах комп'ютерних інформаційних систем. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2012. Вип. 2(60). С. 175–177. (0,54 д.а.).
26. Шерстюк О. Л. Аудиторські процедури отримання розуміння суб'єкта господарювання. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»* : зб. наук. пр. Луцьк, 2012. Вип. 9(33). Ч. 3. С. 454–461. (0,44 д.а.).
27. Шерстюк О. Л. Діагностика аудиторського ризику. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2013. № 1(87). С. 117–127. (0,8 д.а.).
28. Шерстюк О. Л. Оцінювання подальших подій в аудиті фінансової звітності. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки* / гол. ред. Ю. Г. Лега. Черкаси, 2013. Вип. 34. Ч. 1. С. 43–47. (0,57 д.а.).
29. Шерстюк О. Л. Оціночні судження в аудиті фінансової інформації. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент* : зб. наук. пр. / редкол.: Б. В. Буркинський [та ін.]. Одеса, 2015. Вип. 11. С. 301–304. (0,6 д.а.).
30. Шерстюк О. Л. Середовище аудиту фінансової інформації. *Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту*. 2016. Вип. 15. С. 334–341. (0,53 д.а.).
31. Шерстюк О. Л. Елементи якості аудиту фінансової інформації. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 4. С. 104–108. (0,53 д.а.).
32. Шерстюк О. Л. Аспекти реалізації інформаційних потреб користувачів фінансової інформації. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. Вип. 8. Ч. 2. С. 117–123. (1,11 д.а.).

33. Шерстюк О. Л. Забезпечення упевненості користувачів фінансової інформації за результатами аудиту. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2016. Вип. 18. Ч. 2. С. 185–188. (0,48 д.а.).

34. Шерстюк О. Л. Визначення критеріїв якості аудиту фінансової інформації. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2016. Вип. 3(03). С. 144–147. (0,58 д.а.).

35. Шерстюк О. Л. Ідентифікація та аспекти імплементації принципів аудиту фінансової інформації. *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Серія «Економіка і управління»* / редкол.: Н. І. Богомоллова [та ін.]. Київ, 2016. Вип. 37. С. 281–290. (0,7 д.а.).

36. Шерстюк О. Л. Критерії, елементи та види упевненості користувачів фінансової інформації. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені В. Даля*. 2016. № 3(227). С. 97–101. (0,67 д.а.).

37. Шерстюк О. Л. Методика оцінювання ресурсного забезпечення процесів аудиту фінансової інформації. *Економіка та суспільство*. 2016. №5. URL : http://economyandsociety.in.ua/journal/5_ukr/81.pdf (дата звернення: 10.03.2018). (0,43 д.а.).

38. Шерстюк О. Л. Критерії вибору аудиторських процедур. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. №2. URL : http://www.easterneurope-bm.in.ua/journal/2_2016/55.pdf (дата звернення: 10.03.2018). (0,67 д.а.).

39. Bardash S. V., Sherstiuk O. L. Expectations of users of results of the financial information audit. *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Серія «Економіка і управління»* / редкол.: Н. І. Богомоллова [та ін.]. 2017. Вип. 39. С. 157–168. (загальний обсяг 0,87 д.а., особисто автору належить 0,5 д.а. Здобувачем формалізовано зміст очікувань основних груп користувачів результатів аудиту фінансової інформації).

40. Шерстюк О. Л. Функціональна характеристика центрів професійної відповідальності в аудиті фінансової інформації. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2017. Вип. 2(58). С. 281–290. (0,82 д.а.).

41. Шерстюк О. Л. Аудиторський аспект ідентифікації фінансової інформації. *Науковий вісник Чернівецького університету. Економіка* : зб. наук. пр. / редкол.: Р. Р. Білоскурський [та ін.]. 2017. Вип. 786. С. 83–90. (1,05 д.а.).

Матеріали наукових конференцій:

42. Шерстюк О. Л. Аспекти ідентифікації аудиторських послуг. *Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю і аудиту в Україні* : Всеукр. наук.-практ. конф. (Київ, 25–26 листоп. 2009 р.) : зб. пр. Київ, 2009. С. 415–417. (0,15 д.а.).

43. Шерстюк О. Л. Аспекти аудиторської перевірки облікових оцінок. *Дослідження та оптимізація економічних процесів «Оптимум-2010»* : VII Міжнар. наук.-практ. конф. (Харків, 1–3 груд. 2010 р.) : труд. Харків, 2010. С. 22–25. (0,13 д.а.).

44. Шерстюк О. Л. Особливості ідентифікації чинників аудиторського ризику, пов'язаних з використанням комп'ютерних інформаційних систем. *Інформаційні*

системи і технології в економіці : Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 3–4 берез. 2011 р.) : тези доп. Київ, 2011. С. 301–303. (0,16 д.а.).

45. Шерстюк О. Л. Особливості застосування процедур отримання оцінки аудиторських доказів. *Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація* : IX Міжнар. наук. конф., присвячена пам'яті д.е.н., професора, заслуженого діяча науки і техніки України О.С. Бородкіна (25 берез. 2011 р.) : тези доп. Київ, 2011. С. 205–207. (0,18 д.а.).

46. Шерстюк О. Л. Особливості аудиту прогнозової інформації. *Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління* : Матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 28–29 квіт. 2011 р.). Львів, 2011. С. 530–533. (0,25 д.а.).

47. Шерстюк О. Л. Чинники, що впливають на рівень аудиторського ризику. *Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функції у соціокультурному просторі сучасного бізнесу* : Міжнар. наук.-практ. конф. (Донецьк, 12–13 трав. 2011 р.) : тези доп. Донецьк, 2011. С. 306–308. (0,16 д.а.).

48. Шерстюк О. Л. Методичні аспекти аудиту дотримання законодавства та вимог нормативних документів. *Теорія і практика сучасної економіки* : Матеріали XII Міжнар. наук.-практ. конф. (Черкаси, 5–7 жовт. 2011 р.). Черкаси, 2011. С. 318–319. (0,13 д.а.).

49. Шерстюк О. Л. Аспекти оцінювання обмеження ресурсів аудитора. *Стратегічні напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту* : Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 15 берез. 2012 р.) : тези доп. Київ, 2012. С. 249–251. (0,14 д.а.).

50. Шерстюк О. Л. Вибір форм і методів проведення аудиту: забезпечення прав аудитора. *Досвід роботи підприємств при фінансовій кризі* : Всеукр. наук.-практ. конф. (Миколаїв, 28 берез. 2012 р.) : зб.пр. Миколаїв, 2012. С. 28–29. (0,12 д.а.).

51. Шерстюк О. Л. Рішення щодо застосування в аудиті нормативно-правової інформації. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю* : Матеріали IX Міжнар. наук.-практ. конф. (Черкаси, 2012 р.). Т. III. Черкаси, 2012. С. 66–67. (0,15 д.а.).

52. Шерстюк О. Л. Методичні підходи в оцінюванні обмежень права аудитора в отриманні документів. *Перспективи розвитку обліку, аналізу і аудиту в контексті інтеграційних та глобалізаційних процесів* : Матеріали Всеукр. наук.-метод. конф. (Севастополь, 26–28 квіт. 2012 р.). Севастополь, 2012. С. 131–133. (0,17 д.а.).

53. Шерстюк О. Л. Аспекти оцінювання аудиторського ризику в умовах комп'ютерних інформаційних систем. *Проблеми, сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту* : I Міжнар. наук.-практ. конф. (Севастополь – Житомир, 11-13 трав. 2012 р.) : зб. тез. Севастополь, Житомир, 2012. С. 296–298. (0,2 д.а.).

54. Шерстюк О. Л. Методичні аспекти отримання розуміння суб'єкта господарювання. *Сучасні кризові явища в економіці і проблеми облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством* : Матеріали V Міжнар. наук.-практ. конф. (Луцьк, 25 трав. 2012 р.). Луцьк, 2012. С. 291–293. (0,11 д.а.).

55. Шерстюк О. Л. Особливості застосування тестів контролю в аудиті фінансової звітності. *Управлінські, фінансово-економічні та правові аспекти євроінтеграції України* : І Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. (Донецьк, 29–30 трав. 2012 р.) : тези доп. Донецьк, 2012. С. 36–38. (0,19 д.а.).

56. Шерстюк О. Л. Планування аудиту фінансування закладів освіти. *Сучасні механізми фінансування вищої освіти в Україні* : Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 22–23 листоп. 2012 р.) : тези доп. Київ, 2012. С. 117–119. (0,11 д.а.).

57. Шерстюк О. Л. Роль аудиту в захисті інтересів суб'єктів економічної діяльності. *20-річчя аудиту: досягнення, проблеми та перспективи розвитку* : Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Сімферополь, 19–20 квіт. 2013р.). Сімферополь, 2013. С. 191–193. (0,13 д.а.).

58. Шерстюк О. Л. Аудиторська оцінка впливу подальших подій. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю* : Матеріали Х Міжнар. наук.-практ. конф. (Черкаси, 15–16 трав. 2013 р.). Черкаси, 2013. С. 24–26. (0,14 д.а.).

59. Шерстюк О. Л. Методика управління аудиторським ризиком. *Наукове забезпечення праксеології аудиту* : Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 6–7 листоп. 2014 р.) : тези доп. Київ, 2014. С. 135–136. (0,1 д.а.).

60. Шерстюк О. Л. Критерії оцінювання інформації в аудиті. *Інноваційні засади сталого розвитку національного господарства* : Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Кам'янець-Подільський, 21–22 листоп. 2014 р.). Ч.2. Кам'янець-Подільський, 2014. С. 76–77. (0,15 д.а.).

61. Шерстюк О. Л. Примітки до річної фінансової звітності: обмеження та проблеми використання. *Нова економічна політика на світовому, державному та регіональному рівнях* : Міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, 21–22 листоп. 2014 р.) : зб. тез наук. робіт учасн. Одеса, 2014. Ч. 3. С. 131–132. (0,13 д.а.).

62. Шерстюк О. Л. Оцінювання роботи експертів в аудиті. *Економіка в сучасних умовах: стан, проблеми та пошук шляхів їх подолання* : Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 26–27 черв. 2015 р.). Ч.2. Львів, 2015. С. 141–143. (0,23 д.а.).

63. Шерстюк О. Л. Роль аудиту в забезпеченні впевненості користувачів фінансової інформації. *Перспективи розвитку економічної системи в умовах нестабільності* : Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 4–5 верес. 2015 р.). Дніпропетровськ, 2015. С. 123–125. (0,16 д.а.).

64. Шерстюк О. Л. Аудит в системі контролю діяльності підприємств. *Економіка підприємства: сучасні проблеми теорії та практики* : Матеріали Четвертої міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, 18 верес. 2015 р.). Одеса, 2015. С. 175–176. (0,14 д.а.).

65. Шерстюк О. Л. Оцінювання результатів роботи внутрішнього аудиту. *Інформаційні технології, економіка та право: стан та перспективи розвитку (ІТЕП–2015)* : Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Чернівці, 24–25 верес. 2015 р.). Чернівці, 2015. С. 226–228. (0,12 д.а.).

66. Шерстюк О. Л. Роль аудиту в оцінюванні вартості підприємства. *Трансформаційні процеси економічної системи в умовах сучасних викликів* : II Міжнар.

наук.-практ. конф. (Тернопіль, 24–25 верес. 2015 р.) : зб. тез доп. Тернопіль, 2015. С. 146–147. (0,1 д.а.).

67. Шерстюк О. Л. Аспекти оцінювання рівня упевненості користувачів фінансової інформації. *Стратегія розвитку аудиту в умовах глобалізації економічних відносин* : Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 31 берез. – 1 квіт. 2016 р.) : тези доп. Київ, 2016. С. 54–57. (0,22 д.а.).

68. Шерстюк О. Л. Види аудиторських процесів. *Ресурсний потенціал регіонів країни: стан, економічна оцінка та напрями зміцнення* : Міжнар. наук.-практ. конф. для студентів, аспірантів та молодих учених (Київ, 24–25 черв. 2016 р.) : зб. тез наук. робіт учасн. Київ, 2016. С. 67–70. (0,23 д.а.).

69. Шерстюк О. Л. Ідентифікація об'єктів, що характеризуються у фінансовій інформації. *Economic Innovative potential of socio-economic systems: the challenges of the global world* : International Scientific-Practical Conference (Lisbon, Portugal, June 30, 2016) : Conference Proceedings. Part II. Baltija Publishing, 2016. P. 103–106. (0,29 д.а.).

70. Шерстюк О. Л. Ідентифікація критеріїв оцінювання якості аудиту фінансової інформації. *Розвиток сучасних міжнародних економічних відносин: фінансово-економічні та соціальні чинники* : Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, 23–24 верес. 2016 р.). Одеса, 2016. С. 172–174. (0,23 д.а.).

71. Шерстюк О. Л. Аспекти модифікації аудиту фінансової інформації. *Конкурентоспроможність національної економіки: показники, фактори впливу та шляхи підвищення* : Всеукр. наук.-практ. конф. (Київ, 30 верес. 2016 р.) : зб. матеріалів. Ч. 2. Київ, 2016. С. 100–103. (0,21 д.а.).

72. Шерстюк О. Л. Ідентифікаційні характеристики принципів аудиту фінансової інформації. *Інноваційні технології та інтенсифікація розвитку національного виробництва* : Матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 20–21 жовт. 2016 р.). Ч. 2. Тернопіль, 2016. С. 211–213. (0,17 д.а.).

73. Шерстюк О. Л. Проблеми формування фінансової інформації в контексті функціонування бізнес-організацій. *Глобальний економічний простір: детермінанти розвитку* : Матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (Миколаїв, 21 жовт. 2016 р.). Миколаїв, 2016. С. 125–127. (0,16 д.а.).

74. Шерстюк О. Л. Характеристика потреб користувачів фінансової інформації. *Можливості та перспективи забезпечення сталого розвитку економіки України* : Міжнар. наук.-практ. конф. (Ужгород, 21–22 жовт. 2016 р.) : мат. доп. Ужгород, 2016. С. 128–129. (0,16 д.а.).

75. Шерстюк О. Л. Лінгвістичний аспект формалізації професійної відповідальності аудиторів. *Національне виробництво й економіка в умовах реформування: стан і перспективи інформаційного розвитку та міжрегіональної інтеграції* : Міжнар. наук.-практ. конф. (Кам'янець-Подільський, 28 жовт. 2016 р.) : зб. наук. пр. Тернопіль, 2016. С. 319–320. (0,15 д.а.).

76. Шерстюк О. Л. Визначення потреб суб'єктів аудиту у фінансових ресурсах. *Розвиток національної економіки України: нові реалії та можливості в умовах*

євроінтеграції : Міжнар. наук.-практ. конф. (Запоріжжя, 28 жовт. 2016 р.) : матеріали доп. Запоріжжя, 2016. С. 148–150. (0,17 д.а.).

77. Шерстюк О. Л. Аспекти формування фінансової інформації. *Economy and Society: modern foundation for human development* : International Scientific Conference (Leipzig, Germany, October 31, 2016) : Conference Proceedings. Part 2. Baltija Publishing, 2016. Pp. 192–194. (0,24 д.а.).

78. **Шерстюк О. Л.**, Шерстюк О. О. Аспекти підготовки аудиторів в Україні. *Smart-освіта: ресурси та перспективи* : II Міжнар. наук.-метод. конф. (Київ, 23 листоп. 2016 р.) : тези доп. Київ, 2016. С. 217–220. (загальний обсяг 0,13 д.а.; особисто автору належить 0,1 д.а. *Здобувачем охарактеризовані основні елементи професійної підготовки аудиторів в Україні*).

79. Шерстюк О. Л. Види та ресурсне забезпечення процедур аудиту фінансової інформації. *Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів* : IV Міжнар. наук.-практ. конф., присвячена 110-річчю ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана» та 20-річчю Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України (Київ, 25 листоп. 2016 р.) : зб. матеріалів. Київ, 2016. С. 408–410. (0,13 д.а.).

80. Шерстюк О. Л. Моделювання якості аудиту фінансової інформації. *The global competitive environment: development of modern social and economic systems* : International Scientific Conference (Chisinau, Republic of Moldova, April 21, 2017) : Proceedings of the Conference. Baltija Publishing, 2017. P. 126–128. (0,19 д.а.).

81. Шерстюк О. Л. Аспекти ідентифікації мети аудиту фінансової інформації. *Тенденції розвитку національних економік: економічний та правовий виміри* : Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 18–19 трав. 2017 р.). Т. 2. Київ, 2017. С. 33–34. (0,14 д.а.).

82. Шерстюк О. Л. Аспекти ідентифікації очікувань користувачів результатів аудиту фінансової інформації. *Міжнародний досвід інвестиційної діяльності та його адаптація в Україні* : Матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. (Київ, 19 трав. 2017 р.). Київ, 2017. С. 101–104. (0,19 д.а.).

83. Шерстюк О. Л. Ідентифікація зв'язку між заходами аудиту фінансової інформації. *Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу* : Міжнар. наук. конф. (Житомир, 20–21 жовт. 2017 р.) : тези виступів. Житомир, 2017. С. 407–409. (0,12 д.а.).

84. Шерстюк О. Л. Оцінювання очікувань користувачів результатів аудиту фінансової інформації. *Anti-Crisis Management: State, Region, Enterprise* : International Scientific Conference (Le Mans, France, November 17'th, 2017) : Conference Proceedings. Part III. Baltija Publishing, 2017. P. 92–94. (0,19 д.а.).

Публікації в інших виданнях:

85. Шерстюк О. Л. Особливості аудиту в умовах застосування комп'ютерних інформаційних систем. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Спец. вип. «Аудит в Україні: ідентифікація та парадигма*

розвитку» : зб. наук. пр. / редкол.: І. І. Пилипенко [та ін.]. Київ, 2010. Вип. 1(4). С. 64–66. (0,27 д.а.).

86. Шерстюк О. Л. Оцінка якісних характеристик фінансової звітності в процесі аудиту. *Наукове забезпечення економічного аналізу, контролю і аудиту. Спец. вип. до 25-річчя заснування кафедри фінансового аналізу і контролю Київського національного торговельно-економічного університету* / укладач : Мних Є. В. Київ, 2011. С. 148–165. (0,92 д.а.).

87. Шерстюк О. Л. Аспекти застосування в аудиті фінансової звітності процедур по суті. *Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. Економічні науки* / гол. ред. І.М. Комарницький. Хмельницький, 2012. №3. С. 237–245. (0,52 д.а.).

Навчальний посібник з грифом Міністерства освіти і науки України:

88. Шерстюк О. Л. Аудит державних фінансів : навч. посіб. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. 340 с. (21,25 д.а.).

АНОТАЦІЯ

Шерстюк О. Л. Теорія та методологія аудиту фінансової інформації. — Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). — Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», Київ, 2018.

Уточнено визначення та змістовну характеристику фінансової інформації. Конкретизовано роль аудиту в реалізації очікувань користувачів фінансової інформації. Ідентифіковані підстави трансформації аудиту. Визначено тенденції очікувань суб'єктів господарювання від виконання завдань аудиту. Ідентифіковано мету аудиту фінансової інформації й обґрунтовано зміст його завдань. Розкрито зміст елементів середовища аудиту фінансової інформації. Удосконалено методичні підходи до ідентифікації, обґрунтування та застосування професійних суджень аудитора. Визначено можливості удосконалення заходів вибору, застосування та оцінювання результатів процедур відповідно до процесної структури аудиту фінансової інформації. Ідентифіковано зміст параметрів професійної відповідальності аудиторів. Розроблено теоретико-методологічні основи управління якістю виконання завдань аудиту. Уточнено змістовні характеристики упевненості користувачів фінансової інформації, що надається за результатами її аудиту. Обґрунтовано необхідність та методику оцінювання рівня упевненості на основі характеристик роботи аудитора. Розроблено методику оцінювання рівня упевненості в контексті поведінки користувачів фінансової інформації.

Ключові слова: фінансова інформація, аудит, середовище виконання завдань аудиту, професійне судження аудитора, аудиторські процедури, процес аудиту, аудиторський ризик, якість аудиту, упевненість користувачів фінансової інформації.

АННОТАЦИЯ

Шерстюк О. Л. Теория и методология аудита финансовой информации. — Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 — бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). — Национальный научный центр «Институт аграрной экономики», Киев, 2018.

Уточнены определение и содержательная характеристика финансовой информации. Конкретизирована роль аудита в реализации ожиданий пользователей финансовой информации. Идентифицированы основания трансформации аудита. Определены тенденции ожиданий субъектов хозяйствования от выполнения заданий аудита. Идентифицирована цель аудита финансовой информации и обосновано содержание его задач. Раскрыто содержание элементов среды аудита финансовой информации. Усовершенствованы методические подходы к идентификации, обоснованию и применению профессиональных суждений аудитора. Определены возможности совершенствования мер выбора, применения и оценивания результатов процедур в соответствии с процессной структурой аудита финансовой информации. Идентифицировано содержание параметров профессиональной ответственности аудиторов. Разработаны теоретико-методологические основы управления качеством выполнения задач аудита. Уточнены содержательные характеристики уверенности пользователей финансовой информации, предоставляемой по результатам ее аудита. Обоснована необходимость и методика оценивания уровня уверенности на основе характеристик работы аудитора. Разработана методика оценивания уровня уверенности в контексте поведения пользователей финансовой информации.

Ключевые слова: финансовая информация, аудит, среда выполнения задач аудита, профессиональное суждение аудитора, аудиторские процедуры, процесс аудита, аудиторский риск, качество аудита, уверенность пользователей финансовой информации.

ABSTRACT

Sherstiuk O.L. Theory and methodology of audit of financial information. — Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Doctor of Economics by specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (by the types of economic activity). – National Scientific Centre “Institute of Agrarian Economics”, Kyiv, 2018.

The dissertation is devoted to solving the scientific and applied problem – development and scientific substantiation of theoretical and methodological principles of audit, organizational and methodical provision of measures aimed at solving problems related to providing of assurance for users with financial information.

The necessity of researching the content of financial information, peculiarities of its formation and appointment in the context of realization of information needs of users is substantiated. The definition of financial information is proposed as a set of indicators

characterizing the activities of business entities, have a cost value and defined and systematized in accordance with the criteria of the implementation of user's information requests. It is proposed to determine the content characteristics of financial information by definition the objects of the first, second and third order depending on the way of their identification for the purposes of financial information. The generalized algorithm for the formation of financial information is proposed, regardless of its type. The levels of consumer behavior of financial information users are defined.

The role of audit in realization of the needs of users of financial information is determined. The term "audit of financial information", its aim and classification marks are supplemented, the list of postulates of financial information audit is established. A list of audit tasks is formed in the context of the need to implement the information needs of users of financial information. The investment nature of the expenses of business entities for the payment of financial information audit services is substantiated. The environment for performing of audit of financial information is formalized.

According to the results of the research of the content of the elements of the financial information audit, it was determined that they could be formalized as a professional judgment, audit procedure and audit measures.

The proposed definition of professional judgment of the auditor taking into account its structure and recognizes the presence of three elements: judgment as a category of philosophy and logic, professional judgment and professional judgment of the auditor. To characterize professional judgment, it is suggested to use the following parameters: the nature of professional judgment, its subject and the environment. The results of the research made it possible to identify the auditor's identifying, assessment and procedural professional judgments.

Identification procedures, evaluation procedures, security procedures, implementation procedures, audit quality control procedures and ethical compliance procedures have been identified. The approach to assessing the appointment and the possibility of using audit procedures, based on the various possibilities of combining their different types at different stages of the task, is proposed. We defined categories of target and functional acceptance of audit procedures.

To assess the resource provision of the audit activities, a methodology for evaluating the use of material, financial, labor and time resources has been proposed. Identified direct and indirect links between measures of financial information audit. The ways of moving resources aimed at implementing of financial information audit measures can be identified as a movement without transformation of resources, and a movement with a transformation of resources.

According to the results of the research, the following parameters of professional responsibility of the auditor were identified: elements, factors, mechanisms of ensuring professional responsibility, its formalization and influence on the assurance of users of financial information. It was proposed to identify the centers of professional responsibility, and identified the factors of its limitation. The subjective and objective components of the quality of the audit of financial information have been determined, the matrix of audit quality criteria has been

developed, the content of the audit principles has been analyzed and the mechanisms for their implementation in the activity of the auditors have been determined.

After examining the nature of audit risk, we were able to recognize and substantiate the presence of such elements as:

- the level of information risk, which is determined by its content;
- the level of risk of formation of information, determined by the subjective attitude of the performers to the information itself and the procedures for its preparation;
- the risk of information evaluation;
- the risk of changes in the influence of factors as a result of the determination of the preliminary assessment.

A model for assessing audit risk in the context of an audit of financial information was developed.

Based on the research of aspects of recognition and assessment of the assurance of users of financial information, the following components were identified and analyzed: types, elements, formalization, level, period and criteria. The results of the analysis showed that there are two types of criteria for recognizing user's assurance: the criteria applicable to financial information and criteria for the work of the auditor.

An algorithm for formalizing the expectations of users of financial information was formulated.

The results of the research gave grounds for identifying of a positive and negative kind of assurance, defining the content of its elements, determined by the content of the audit tasks and the content of audit activities.

Based on the methodology for assessing the level of assurance, approaches have been developed that include evaluation taking into account the work of the auditor, the assessment of the response characteristics of the internal control system of the entity to the deviations detected during the audit and the behavior of users of financial information.

Keywords: financial information, audit, environment for performing audit tasks, professional judgment of the auditor, audit procedures, audit process, audit risk, quality of audit, assurance of users of financial information.

Підп. до друку 29.05.2018. Формат 60×90/16. Папір офсетний.
Ум. друк. арк. 1,9. Обл.-вид. арк. 1,9. Наклад 100 пр. Зам. 28.

Видання та друк – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»
03127, м. Київ-127, вул. Героїв оборони, 10.

Свідчення суб'єкта видавничої справи ДК № 2065 від 18.01.2005 р.