Перспективи подальших розвідок у даному напряму будуть стосуватися саме визначення механізмів реалізації стратегій модернізації трудоресурсного забезпечення економіки регіонів країни та розробки пропозицій щодо удосконалення структури трудоресурсного забезпечення потреб економіки регіонів країни.

Список літератури

1. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т.2 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. - Видавничий центр "Академія", 2001. - 848 с.
2. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т.3 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. - Видавничий центр "Академія", 2002. - 952 с.
3. Ансофф И. Стратегическое управление / Пер. с англ. - М.: Экономика, 1999. - 286 с.
4. Томпсон А.А., Стрикленд III А.Дж. Стратегический менеджмент: концепции и ситуации / Пер. с англ. - М.: ИНФРА-М, 2000. - 412 с.

М. Пустовит

Концептуальные основы стратегии модернизации трудоресурсного обеспечения потребностей экономики региона

Рассмотрены направления модернизации трудоресурсного обеспечения потребностей экономики региона, исследованы концептуальне основы стратегии и механизмы их реализации.

M. Pustovit

Conceptual bases of the strategy of modernization of labour-resource support of necessities regions economy

Directions of modernization of labour-resource support of necessities regions economy were considered with their conceptual bases of strategies and mechanisms of realization.

Одержано 11.10.11

УДК 657.471

І.І. Андрощук, асп.
Кіровоградський національний технічний університет

Умови та порядок прийняття завдання з надання впевненості, яке не є аудитом чи оглядом фінансової звітності

Досліджено основні процедури прийняття завдання з надання впевненості, яке не є аудитом чи оглядом фінансової звітності. Охарактеризовані підстави, які дозволяють прийняти завдання з надання іншої впевненості. Розглянута сутність та процедури планування завдання з надання іншої впевненості. Виділені документи, які повинні складатися на стадії прийняття завдання. Запропоновано для характеристики процесу виконання завдання з надання іншої впевненості використовувати термін «стадія прийняття завдання», яка розподіляється на два етапи: дослідницький та підготовчо-узгоджувальний.

завдання з надання впевненості, міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики, прийняття завдання, стадії аудиту, етапи аудиту, планування завдання з надання впевненості

© І.І. Андрощук, 2011

Аудит як особливий вид підприємницької діяльності зайняв певну нішу в економіці нашої країни. На сучасному етапі розвитку відбуваються еволюційні процеси як в економічній системі в цілому, так і в сфері аудиту, зокрема. Історично первісним, а тому і найбільш розповсюдженим є аудит фінансової звітності. Проте, потреби практики в даному випадку значно ширше наявних теоретичних розробок, оскільки на сучасному етапі замовники аудиту вважають себе захищеними не лише за умови наявності належним чином складеної фінансової звітності, а й після ретельної перевірки та оцінки управлінських рішень з точки зору їх ефективності, оптимальності та відповідності певним вимогам. Такі види завдань в спеціалізованій фаховій літературі традиційно розглядають як операційний аудит (інші назви – управлінський аудит, аудит ефективності, аудит результативності тощо) або як аудит на відповідність вимогам. Але згідно з вимогами міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики вони входять в групу завдань з надання впевненості, які не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації і включають різноманітні види оцінок (перевірок) ефективності (відповідності) різних процесів та об'єктів фінансово-господарської діяльності підприємства (наприклад, використання виробничих потужностей, функціонування системи управління, систем матеріального стимулювання та оплати праці персоналу, інформаційних систем тощо).

Питанням організації і методики аудиту присвячено багато ґрунтовних досліджень провідних вчених України, зокрема, Білухи М.Т., Бутинця Ф.Ф., Голова С.Ф., Гуцайлюка З.В., Давидова Г.М., Дорош Н.І., Завгороднього С.Я., Зубілевича С.Я., Кужельного М.В., Кузьмінського А.М., Петрик О.А., Редченка К.І., Редька О.Ю., Рудницького В.С., Савченка В.Я., Сопка В.В., Усача Б.Ф. та інших. Проте, аналізуючи дослідження українських науковців та практиків в галузі аудиту, слід підкреслити, що практично всі роботи присвячені аудиту фінансової звітності, який регламентується Міжнародними стандартами аудиту. Практично поза увагою залишаються питання організації і методики проведення інших видів завдань з надання впевненості. Метою даного дослідження є визначення умов та процедур прийняття завдань з надання впевненості, які не є аудитом чи оглядом фінансової звітності.

Позиції вітчизняних та зарубіжних науковців стосовно складових процесу аудиту (етапів, стадій) відрізняються. Одна група вчених пропонує складну структуризацію аудиторського процесу, виділяючи стадії планування, вивчення та оцінки систем контролю, перевірки систем та інформації на виході, отримання аудиторських свідоцтв, аналіз фінансової звітності, повідомлення думки аудитора акціонерам [1, с.22]; фази планування та розробки аудиторського підходу, тестування господарських операцій, перевірки окремих елементів сальдо, завершення аудиту [2, с. 165]; етапи планування та визначення аудиторського підходу, тестування контрольних моментів, перевірки господарських операцій по суті [7, с. 136]; підготовчий етап, проміжний етап, етап фізичної перевірки, основний етап, заключний етап [12, с. 46]. На погляд автора, найбільш логічно структуризовано аудиторський процес проф. Бутинцем Ф.Ф., який виділяє організаційну стадію, підготовчу стадію або стадію планування, технологічну та результативну стадії [4, с.136], проф. Давидовим Г.М., який виділяє дослідницьку, підготовчо-узгоджувальну, основну та завершальну стадії [5, с.32-33], проф. Усачем Б.Ф., який відокремлює початкову, дослідну та завершальну стадії [14, с. 46] та проф. Рудницьким В.С., який виділив наступні стадії процесу аудиту: початкову, дослідну та завершальну [13, с. 75].

Крім того, відсутня узгодженість стосовно термінології при структуризації процесу аудиту. Проф. Рудницький В.С. зазначає, що одні автори, характеризуючи процес аудиту, розглядають його стадії, інші – етапи, а ще інші – одні й ті ж поняття

одночасно називають стадіями (етапами) [13, с. 75]. Автор дотримується позиції проф. Ф.Ф. Бутинця, який вважає, що процес аудиту складається зі стадій – певних моментів, періоду процесу здійснення аудиту, що мають свої якісні особливості, а стадії аудиту можуть включати ряд етапів – окремих складових стадій, їх елементи або періоди [4, с. 136], а також проф. Рудницького В.С., який стверджує, що «сукупність певних процедур визначає не стадію, а етап процесу аудиту» [13, с. 78] і в якості прикладу доводить, що планування аудиту з погляду сукупності процедур буде етапом, а не стадією аудиторської перевірки, адже планування є певною частиною, моментом аудиторського процесу, а не періодом його виконання [13, с. 78]. Отже, в якості вихідної бази для структуризації процесу виконання завдання з надання впевненості, яке не є аудитом чи оглядом фінансової звітності, приймаємо позицію щодо виділення таких стадій як підготовча, основна та завершальна, які в подальшому (при необхідності) слід трансформувати з урахуванням вимог Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг.

На наш погляд, відмінностей між аудитом фінансової звітності та завданнями з надання впевненості, які не є аудитом чи оглядом фінансової звітності, практично немає стосовно їх організації, тобто стадій, етапів та послідовності проведення, відмінності можуть полягати лише в наповненості кожного з цих елементів. Аренс А. та Лоббек Дж. виділяють три фази операційного аудиту: планування, збір доказів та оцінка, складання висновку та його реалізація, які практично ідентичні описаним вище стадіям аудиту фінансової звітності [2, с.548]. Стосовно першого етапу вчені зауважують, що планування операційного аудиту подібне до планування аудиту фінансової звітності. Відмінності полягають в наступному:

- існують труднощі при прийнятті рішень про конкретні цілі операційного аудиту;
- підбір персоналу є більш важким, аніж для аудиту фінансової звітності;
- необхідно більше уваги приділяти спілкуванню з зацікавленими сторонами з метою узгодження строків виконання договору та критеріїв оцінки роботи (важливо, щоб клієнт, аудитор, адміністрація підприємства розуміли, якими повинні бути поставлені цілі та критерії та були у повній згоді з цього питання, що робить більш легким та ефективним виконання операційного аудиту) [2, с. 548-549] .

Лише цим особливості завдань з надання впевненості, які не є аудитом чи оглядом фінансової звітності, не обмежуються, і доцільно підготовчу стадію назвати «стадією прийняття завдання» та представити у вигляді двох етапів: дослідницького та підготовчо-узгоджувального, які відповідають загальноприйнятим етапам аудиту фінансової звітності, що зустрічаються в літературі, але з врахуванням певних особливостей. Їх змістовна наповненість охарактеризована на рис. 1.

Так, *на дослідницькому етапі* повинно здійснюватися визначення наявності підстав для прийняття відповідного завдання як завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом фінансової звітності.

Умови прийняття завдання викладені в таких стандартах: Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості [10, с. 3-26], Міжнародний стандарт контролю якості 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги» (далі – МСКЯ 1) [9, с. 39-75], Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (далі – МСЗНВ) 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації» [10, с. 309-329].

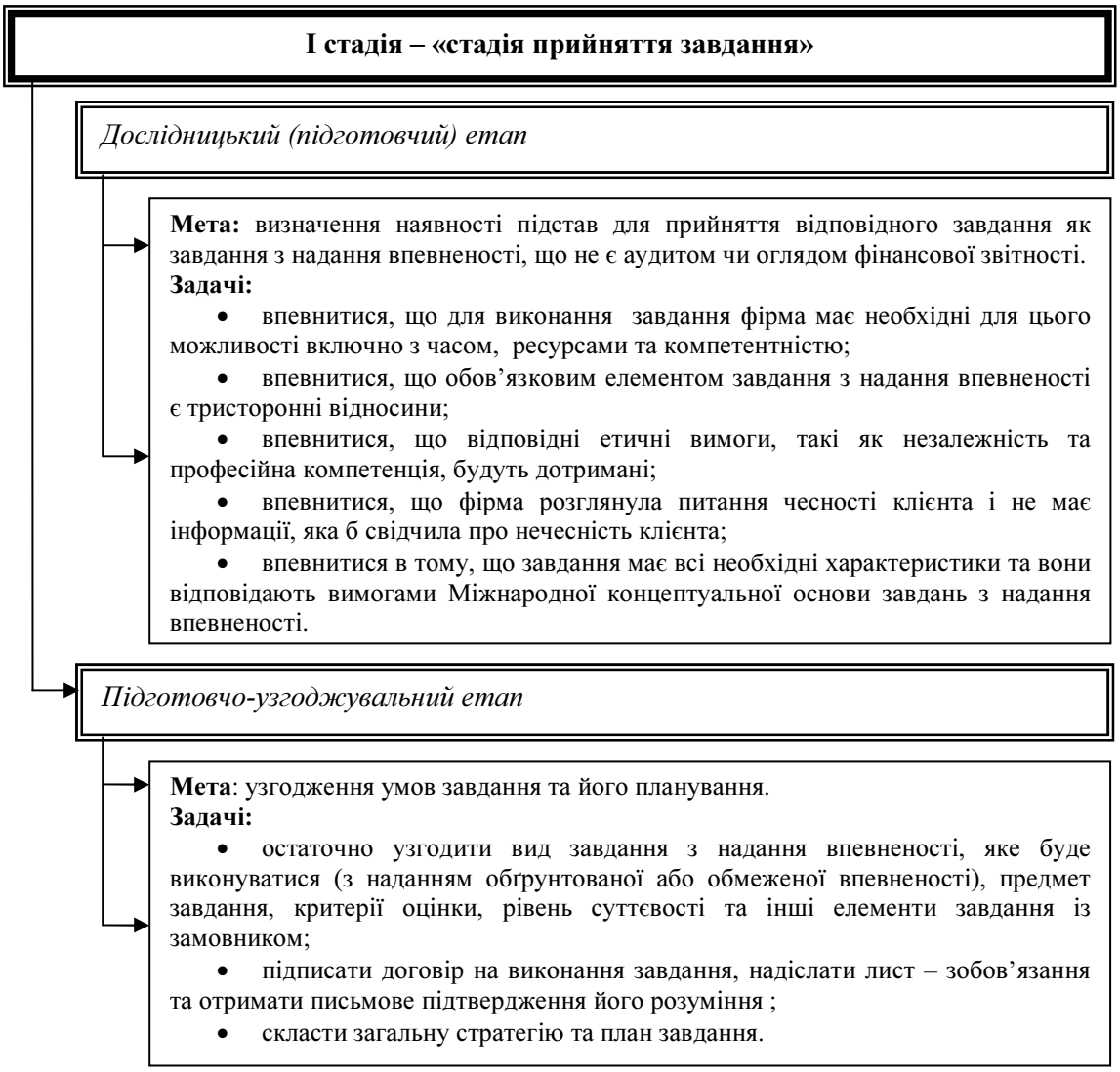

Рисунок 1 - Основні етапи стадії «прийняття завдання з надання впевненості»

В Міжнародній концептуальній основі завдань з надання впевненості (п.17) зазначено, що аудитор приймає завдання лише тоді, коли його попереднє знання обставин завдання вказує, що:

– відповідні етичні вимоги, такі як незалежність та професійна компетенція, будуть дотримані;

– завдання має всі наступні характеристики: предмет завдання доречний; критерії, що будуть використовуватися, відповідають завданню та є доступними для користувачів; практик (аудитор) має доступ до достатньої кількості доказів для обґрунтування свого висновку; думка практика у формі, що відповідає завданню з надання обґрунтованої або обмеженої впевненості, буде складовою частиною письмового висновку; практик впевнений, що для завдання є раціональне обґрунтування.

В МСЗНВ 3000 також виділено декілька обставин, при обов'язковому дотриманні яких аудитору слід приймати (або продовжувати, якщо прийнято) завдання з надання впевненості:

1. Предмет перевірки є відповідальністю іншої сторони, ніж потенційні користувачі або практик. Як зазначено в п.27 Міжнародної концептуальної основи

завдань з надання впевненості, відповідальною стороною може бути один із потенційних користувачів, але не єдиним. Підтвердження відповідальною стороною надає докази того, що існують відповідні стосунки, і встановлює основу для отримання загального розуміння відповідальності кожної сторони. При цьому рекомендується мати докази такого підтвердження в документальній формі у вигляді письмового підтвердження відповідальної сторони. У випадку відсутності такого письмового підтвердження аудитор повинен розглянути доречність прийняття завдання, на що можуть вказувати інші джерела, такі як законодавство чи контракт, які зазначають відповідальність. Якщо завдання вже було прийнято, аудитор повинен розглянути необхідність розкриття інформації про ці обставини у висновку про надання впевненості.

Такий розгляд є наприклад, необхідним, оскільки якщо сторона, яку наймає аудитор («сторона, що залучає») не є відповідальною стороною, аудитор розглядає вплив цього на доступ до записів, документації та іншої інформації, яку він потребуватиме для завершення завдання (п.8 МСЗНВ 3000).

2. На основні попередніх знань про обставини завдання ніщо не привертає уваги практика, що свідчило б, що вимоги Кодексу етики або МСЗНВ не будуть виконані (п.8 МСЗНВ 3000). Ці вимоги можна конкретизувати наступним чином.

Повинна існувати можливість для дотримання вимог частини А та Б «Кодексу етики професійних бухгалтерів» Міжнародної Федерації Бухгалтерів [8]. В п. 5 МСЗНВ 3000 зазначено, що кодекс надає концептуальну основу принципів, які члени групи з надання впевненості, фірми та фірми мережі мають застосовувати для того, щоб визначити загрози незалежності, оцінити значущість цих загроз та, якщо загрози не є явно незначними, визначити та вжити застережних заходів для усунення загроз чи зменшення їх до прийнятного рівня, який не створює загрозу для незалежності думки та незалежності поведінки. Якщо порушується такий принцип незалежності, відсутність незалежності та характер стосунків з клієнтом з надання впевненості слід чітко розкривати у висновку професійного бухгалтера. Крім того, такий висновок не повинен містити слова «незалежний» у заголовку, його призначення та користувачі обмежені.

Завдання повинно мати характеристики, які наведені в п.17 Концептуальної Основи (предмет завдання доречний; критерії, що будуть використовуватися, відповідають завданню та є доступними для користувачів; практик (аудитор) має доступ до достатньої кількості доказів на обґрунтування свого висновку; думка практика у формі, що відповідає завданню з надання обґрунтованої впевненості або завданню з надання обмеженої впевненості, буде складовою частиною письмового висновку; практик впевнений, що для завдання є раціональне обґрунтування).

3. Аудитор впевнений, що всі особи, які виконуватимуть завдання, спільно мають необхідну професійну компетентність, адже практика можуть запросити виконати завдання з надання впевненості з широкого кола питань, а деякі предмети перевірок можуть вимагати більш спеціальних навичок та знань, ніж ті, якими звичайно володіє окремий практик (п.9 МСЗНВ 3000).

МСКЯ 1 регламентує обов’язковість встановлення такої політики та процедур при прийнятті завдання та продовження стосунків з клієнтам, які б надали аудиторській фірмі впевненість в тому, що фірма може виконати завдання і має необхідні для цього можливості включно з часом та ресурсами, зможе дотримуватися відповідних етичних вимог, розглянула питання чесності клієнта і не має інформації, яка б свідчила про нечесність клієнта.

Більш детально процедури дослідницького етапу можна представити таким

чином (табл. 1). Всі перелічені процедури є необхідними для того, щоб фірма отримала таку інформацію, яку вона вважає потрібною, до того, як вона прийме завдання від нового клієнта, при вирішенні питання, чи продовжувати стосунки з клієнтом або прийняти завдання від існуючого клієнта, визначила, чи припустимо приймати завдання від нового чи існуючого клієнта при ідентифікації потенційного конфлікту інтересів, задокументувала, як було вирішено наведені вище питання, якщо їх було ідентифіковано, та фірма вирішила прийняти конкретне завдання, нового клієнта або продовжити стосунки з існуючим клієнтом.

Слід звернути увагу, що недотримання вимог щодо кожного питання може бути підставою для відмови від завдання. Тому на цьому етапі важливим є спілкування із замовником для того, щоб пояснити йому обмеження процесу виконання завдань з надання впевненості, і показати, що певні цілі, досягти яких замовник хоче з їх допомогою, можуть бути досягнуті, але в рамках інших видів завдань: консультацій або при виконанні завдань з погоджених процедур. Наприклад, рішення про використання аналітичного дослідження, консультаційного (дорадчого) завдання в якості альтернативного інструменту для вивчення певної проблеми може бути прийнято, якщо відсутнє чітке розуміння проблеми та/або не розроблені критерії перевірки.

Таблиця 1 - Зміст процедур дослідницького етапу при прийнятті завдання з надання впевненості

№	Зміст питання, яке слід розглянути	Мета виконання відповідних процедур	Перелік необхідних процедур
1.	Можливість виконання завдання	Впевнитися, що для виконання завдання фірма має необхідні для цього можливості включно з часом, ресурсами та компетентністю	Розгляд особливих вимог до завдання та дані щодо конкретного партнера і персоналу всіх відповідних рівнів за такими аспектами як: - знання персоналом фірми відповідної галузі чи предмета завдання; - досвід персоналу фірми в застосуванні відповідних нормативних вимог чи вимог до звітності або здатність ефективного набуття необхідних навичок і знань; - наявність достатньої кількості працівників із необхідним досвідом та здібностями; - можливість у разі потреби залучення експертів; - наявність осіб, які відповідають критеріям і вимогам до виконання перевірки контролю якості виконання завдання, якщо це потрібно; - можливість фірми завершити завдання та надати звіт у встановлений термін.
2.	Існування тристоронніх відносин	Впевнитися, що обов'язковим елементом завдання з надання впевненості є тристоронні відносини в яких беруть участь фахівець-практик, відповідальна сторона та визначені користувачі, а предмет	Визначення осіб, які є відповідальною стороною та користувачами, дослідження їх характеристик, аналіз взаємовідносин між ними.

		перевірки є відповідальністю іншої сторони, ніж визначені користувачі або фахівець – практик	
3.	Можливість дотримання відповідних етичних вимог	Впевнитися, що відповідні етичні вимоги, такі як незалежність та професійна компетенція, будуть дотримані	Розгляд загроз дотриманню фундаментальних етичних принципів (частина А Кодексу Етики) та незалежності (розділ 291 частини Б Кодексу етики), оцінка значущості цих загроз, та якщо загрози не є явно незначними, визначення й вжиття застережних заходів для усунення загроз чи зменшення їх до прийнятного рівня, який не створює загрозу для незалежності думки і незалежності поведінки.
4.	Чесність клієнта	Впевнитися, що фірма розглянула питання чесності клієнта і не має інформації, яка б свідчила про нечесність клієнта	Розглянути такі питання: - правдивість і ділову репутацію основних власників клієнта, провідного управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями; - характер операцій клієнта та практику ведення бізнесу; - інформацію щодо ставлення основних власників клієнта, провідного управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, до таких питань як агресивний підхід до предмета завдання та середовища внутрішнього контролю; - активність клієнта щодо встановлення максимально низьких гонорарів; - ознаки неприйнятного обмеження обсягу роботи; - ознаки можливості участі клієнта у відмиванні грошей чи інший кримінальній діяльності; - причини пропонування завдання фірмі та відмови від попередньої фірми; - ідентичність і ділова репутація пов’язаних сторін.
5.	Завдання має всі належні характеристики	Впевнитися в тому, що завдання має всі необхідні характеристики та вони відповідають вимогами Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості	Впевнитися в тому, що: - предмет завдання доречний; - критерії, що будуть використовуватися, відповідають завданню та є доступними для користувачів; - практик (аудитор) має доступ до достатньої кількості доказів для обґрунтування свого висновку; - думка практика у формі, що відповідає завданню з надання обґрунтованої або обмеженої впевненості, буде складовою частиною письмового висновку; - практик впевнений, що для завдання є раціональне обґрунтування.

Для аудиту фінансової звітності необхідності в таких процедурах немає, оскільки критерії чітко визначені в міжнародних стандартах аудиту, але для інших завдань з надання впевненості, наприклад, при здійсненні оцінки персоналу вони

набувають важливого значення. Так, для оцінки ефективності процесу найму працівників можуть бути використані такі показники як якість набраних працівників, вартість найма, вартість адаптації тощо. По цим показникам можна намагатися встановити еталонні значення, які могли би бути використані в якості критеріїв оцінки, але, на наш погляд, вони не будуть відповідати ознакам повноти та нейтральності. Оцінку ж рівня задоволеності працею, рівня трудової мотивації, стану соціально-психологічного клімату можна здійснити лише соціологічними методами – анкетуваннями, опитуваннями тощо і встановити критерії в цьому випадку надзвичайно складно.

Отже, результатом дослідницького етапу буде або погодження на виконання завдання з надання впевненості, або ж відмова від його виконання і пропонування послуг з консультацій або з виконання погоджених процедур. У випадку прийняття завдання аудитор повинен узгодити із замовником предмет завдання, критерії оцінки, рівень суттєвості тощо.

На цьому етапі фірма повинна документувати порядок розгляду кожного з питань. В МСЗНВ 3000 особливо підкреслюється необхідність письмового підтвердження як найдоречнішої форми документування розуміння відповідальної сторони. Як правило, відповідальна сторона надає фахівцю-практику письмове запевнення, яке оцінює або визначає предмет перевірки за ідентифікованими критеріями незалежно від того, чи потрібно, щоб воно було доступним визначеним користувачам як твердження.

На *підготовчо-узгоджувальному етапі* стадії прийняття завдання аудитором і замовником повинно здійснюватися чітке встановлення виду завдання з надання впевненості, яке буде виконуватися (з наданням обґрунтованої або обмеженої впевненості), предмета завдання, критеріїв оцінки, рівня суттєвості. Завершуватися даний етап повинен підписанням договору на виконання завдань з надання впевненості, листом – зобов'язанням, загальною стратегією та планом завдання.

Розглянемо вимоги щодо процесу планування таких завдань. Крім згаданих вище загальних документів, які регламентують процес прийняття та виконання завдання з надання впевненості, в якості допомоги слід використовувати положення Міжнародного стандарту аудиту (далі – МСА) 300 «Планування аудиту фінансових звітів» [5, с. 263-275], в якому більш детально розглядаються всі питання, пов'язані з плануванням.

Розробка документів з планування та їх виконання є відповідальністю аудитора. Підкреслено, що практик (аудитор) повинен планувати завдання так, щоби виконати його ефективно, а сам процес планування – це не окремий етап, а скоріше постійний повторюваний процес протягом всього завдання. Адже внаслідок неочікуваних подій, змін умов або доказів, отриманих за результатами процедур збору доказів, аудиторові може бути потрібно переглянути загальну стратегію та план завдання, отже і кінцевий запланований характер, час та обсяг подальших процедур. Адекватне планування допомагає приділити достатню увагу важливим питанням завдання, своєчасно ідентифікувати потенційні проблеми, належним чином організовувати завдання та управляти ним, аби виконати його ефективно та результативно, обрати членів групи із завдання, що мають відповідний рівень підготовки та компетентності, щоб діяти у відповідь на очікувані ризик, а також спрощує належний розподіл роботи між ними, покращити та полегшити керування, нагляд та огляд їхньої роботи, координувати роботу, виконану іншими практиками та експертам.

Характер та обсяг діяльності з планування можуть змінюватися залежно від обставин завдання, наприклад, характеру та складності суб'єкту господарювання та

попереднього досвіду аудитора щодо нього.

Дискусійним, на наш погляд, є питання необхідності узгодження загальної стратегії та плану завдання з управлінським персоналом суб'єкта господарювання, адже на нього немає однозначної відповіді в міжнародних стандартах аудиту. В МСА 300 «Планування» зазначено, що аудитор може (а не повинен) обговорювати елементи планування з управлінським персоналом суб'єкта господарювання для полегшення виконання завдання з надання впевненості та управління ним (наприклад, координування виконання деяких запланованих процедур з роботою персоналу суб'єкта господарювання) і підкреслено, що розробка загальної стратегії та плану аудиту залишаються обов'язком аудитора і при обговоренні питань, що стосуються загальної стратегії аудиту та плану аудиту, аудитор не повинен ставити під загрозу ефективність аудиту внаслідок передбачуваності деяких процедур (п. Д3).

Планування завдання виконується на підготовчо - узгоджувальному етапі, а до початку самого процесу планування, повинні бути виконані такі процедури:

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

Планування завдання з надання впевненості охоплює розробку таких документів:

- загальної стратегії щодо обсягу, важливості, визначення часу та проведення завдання, яку дозволяється задокументовувати у вигляді меморандуму;
- план завдання, який є більш деталізованим і складається з детального підходу до характеру, визначення часу та обсягу процедур збору доказів, які слід виконати, та причини їх вибору;
- документу, в якому будуть відображені будь-які значні зміни, зроблені під час виконання завдання в загальній стратегії або плані, та причини таких змін (у випадку виникнення необхідності).

Вибір загальної стратегії виконання завдання з надання впевненості та розробка детального плану не є дискретним або послідовним процесом, а тісно пов'язані між собою, оскільки зміни в одному з них викликають відповідні зміни в іншому. Приклади основних питань, які повинні бути відображені в загальній стратегії, охоплюють:

- умови та характеристики завдання;
- характеристики предмету перевірки та ідентифіковані критерії;
- цілі подання інформації, яка виступає в якості предмета завдання, цілі надання висновку з надання впевненості, строки перевірки;
- ідентифікацію потенційних користувачів;
- встановлення та оцінку відповідності кількісних рівнів суттєвості (якщо доречно) та розгляду якісних факторів суттєвості;
- розгляд компонентів ризику завдання з надання впевненості;
- процес виконання завдання та можливі джерела доказів;
- розуміння аудитором суб'єкта господарювання та його середовища, включаючи ризики того, що інформація про предмет перевірки може бути суттєво

викривленою;

- розгляд важливих факторів, що з точки зору професійного судження аудитора визначать головні напрямки зусиль групи з завдання;
- персонал та вимоги щодо необхідного досвіду, зокрема характер та ступінь участі експертів;
- процес управління та нагляду за виконанням завдання, перевірки контролю якості його виконання.

План завдання повинен містити більш детальний опис характеру, часу та обсягу запланованих процедур:

- з отримання розуміння предмету перевірки та інших обставин завдання, що, залежно від предмета перевірки, включає розуміння внутрішнього контролю;
- з оцінки ризиків можливості суттєвого викривлення інформації про предмет перевірки;
- у відповідь на оцінені ризики, які повинні бути чітко зв'язані з визначеними ризиками і включатимуть поєднання перевірки, спостереження, підтвердження, перерахунку, повторного виконання, аналітичних процедур та запитів;
- з оцінювання достатності та відповідності доказів, в тому числі обґрунтованості усних та письмових пояснень відповідної сторони;
- з управління, нагляду за членами групи з виконання завдання, а також перевірки їхньої роботи.

Узагальнюючи результати дослідження, слід акцентувати увагу на необхідності виконання всіх необхідних процедур при прийнятті завдання, розгляду можливості співпраці з клієнтом, адже від якості їх проведення залежатиме, чи буде конкретне завдання виконаним у відповідності з вимогами міжнародних стандартів та чи будуть задоволені користувачі результатами роботи аудитора. Розробка стандартних форм загальної стратегії та планів виконання різних видів завдань з надання впевненості в залежності від предмету перевірки, критеріїв оцінювання які будуть відповідним чином дороблятися для відповідності умовам конкретного завдання, дозволить підвищити якість роботи аудитора та якість самого процесу виконання завдань з надання впевненості. Тому подальші дослідження повинні здійснюватися окремо для кожного обраного об'єкту з урахуванням інтересів існуючих та потенційних користувачів звітів з надання впевненості, а також існування дійсно реальної потреби у виконанні саме завдання з надання впевненості.

Список літератури

1. Адамс Р. Основы аудита / Адамс Р.: пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
2. Аренс А. Аудит: [Пер. с англ.] / А. Аренс, Дж. Лоббек. ; Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. (Серия по бухгалтерскоум учету и аудиту). - М.: Финансы и статистика, 2003. – 560 с.
3. Аудит: підручник / Г.М. Давидов, І.Г. Давидов, Ю.Г. Давидов та ін.; за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. – 2-ге вид., перероб. і доповн. – К.: Знання, 2009. – 495 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Аудит [Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – 2-ге вид., перероб. і доп.]. / Франц Францович Бутинець. – 2-ге вид., перероб. та доп. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 672 с.
5. Давидов Г.М. Аудит: [навч. посіб.] / Григорій Миколайович Давидов. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2001. – 363 с. – (Вища освіта XXI століття).
6. Давидов Г.М. Аудит: теорія і практика: Монографія. / Григорій Миколайович Давидов. – Кіровоград: ТОВ «Імекс-ЛТД», 2006. – 324 с.
7. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. / Ніна Іванівна Дорош. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2001. – 402 с.
8. Кодекс Етики Професійних бухгалтерів 2009. Міжнародна Федерація Бухгалтерів / Перекл. з англ.

за ред. С. Я. Зубілевича. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2010. – 124с.
9. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 / Пер. з англ..: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зєніна О.О., Гик О.В., Біндер С.Г. – К.: Видавництво «Фенікс», 2011. – 846 с.
10. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 2 / Пер. з англ..: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зєніна О.О., Гик О.В., Біндер С.Г. – К.: Видавництво «Фенікс», 2011. – 414 с.
11. Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми), затверджений рішенням Аудиторської палати України від 27 вересня 2007 року №182/5. [Електронний ресурс] - Режим доступу: http://www.apu.com.ua/files/reestr/1011111899.pdf
12. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: Монографія. / Олена Анатоліївна Петрик. – К.: КНЕУ, 2003. – 260 с.
13. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація [Монографія] / В. С. Рудницький. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 104 с.
14. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб. / Богдан Федорович Усач. – К.: Знання-Прес, 2002. – 223 с.

И.Андрощук

Условия и порядок принятия заданий по предоставлению уверенности, которые не являются аудитом или обзором финансовой отчетности. Кировоградский национальный технический университет

Исследованы основные процедуры принятия задания по предоставлению уверенности, которое не является аудитом или обзором финансовой отчетности. Охарактеризованы основания, которые позволяют принять задания по предоставлению уверенности. Рассмотрена сущность и процедуры планирования задания по предоставлению прочей уверенности. Выделены документы, которые должны составляться на стадии принятия задания. Предложено для характеристики процесса выполнения задания по предоставлению прочей уверенности использовать термин «стадия принятия задания», которая распределяется на два этапа: исследовательский и подготовительно-согласовательный.

I.Androschuk

Conditions and Procedures of Accepting Assurance Engagement not an Audit or Review of Financial Statements. Kirovograd national technical university

The basic procedures of accepting assurance engagement not an audit or review of financial statements were investigated. The grounds which allow accepting assurance engagement were characterized. The main points and procedures of planning other assurance engagement were considered. The documents which must have been worked out on the stage of accepting engagement were marked out. In order to characterized the process of fulfilling other assurance engagement It was proposed to use the term “stage of accepting the engagement” which is divided into to laps: research lap and preparatory-concerted lap.

Одержано 20.10.11