

О.Л. ШЕРСТЮК*(Київський національний торговельно-економічний університет, м. Київ, Україна)*

Формалізація упевненості користувачів фінансової інформації в аудиторському звіті

Стаття присвячена вирішенню проблем формалізації упевненості, що надається користувачам фінансової інформації в аудиторському звіті. Відзначено комплексний характер упевненості, що формалізується в аудиторському звіті. Зважаючи на це, виділені елементи упевненості користувачів фінансової інформації. Виявлено наявність впливу змісту та результатів кожного з етапів аудиту на професійну думку аудитора, яка є основою упевненості. Оцінено роль розуміння змісту комплексної характеристики упевненості користувачів фінансової інформації, що формалізується в аудиторському звіті, в досягненні цілей забезпечення якісної роботи аудитора. Обґрунтовано можливість вирішення на основі комплексної характеристики упевненості проблеми теоретичного обґрунтування необхідності включення до аудиторського звіту певних блоків даних щодо виконаної аудитором роботи. Результати такого обґрунтування сприятимуть нейтралізації суперечностей, що виникають у стосунках аудиторів (як виконавців завдань з надання упевненості) та користувачів результатів їх роботи.

Ключові слова: аудиторський звіт, користувачі фінансової інформації, упевненість користувачів фінансової інформації, формалізація упевненості користувачів фінансової інформації, комплексна характеристика упевненості користувачів фінансової інформації.

А.Л. ШЕРСТЮК*(Киевский национальный торгово-экономический университет, г. Киев, Украина)*

Формализация уверенности пользователей финансовой информации в аудиторском отчете

Статья посвящена решению проблем формализации уверенности, предоставляемой пользователям финансовой информации, в аудиторском отчете. Отмечен комплексный характер уверенности, формализуемой в аудиторском отчете. Учитывая это, выделены элементы уверенности пользователей финансовой информации. Признано наличие влияния содержания и результатов каждого из этапов аудита на профессиональное мнение аудитора, которое является основой уверенности. Определена роль понимания смысла комплексной характеристики уверенности пользователей финансовой информации, формализуемой в аудиторском отчете, в достижении целей обеспечения качественной работы аудитора. Обоснована возможность решения на основе комплексной характеристики уверенности проблемы теоретического обоснования необходимости включения в аудиторский отчет определенных блоков данных про выполненную аудитором работу. Результаты такого обоснования будут способствовать нейтрализации противоречий, возникающих в отношениях аудиторов (как исполнителей задач по предоставлению уверенности) и пользователей результатов их работы.

Ключевые слова: аудиторский отчет, пользователи финансовой информации, уверенность пользователей финансовой информации, формализация уверенности пользователей финансовой информации, комплексная характеристика уверенности пользователей финансовой информации.

O.L. SHERSTIUK*(Kyiv National University of Trade and Economics, Kyiv, Ukraine)*

Formalization of User's Confidence of Financial Information in the Audit Report

This article is devoted to solving of confidence formalization problems, provided to users of financial information in the audit report. Complex nature of confidence that is formalized in the audit report was specified. Therefore, elements of user's confidence of financial information were pointed out. Availability of content's influence

Аудит, аналіз і контроль

and influence of results of each audit stage according to the professional opinion of the auditor, that is the basis of confidence, was discovered. It was justified the possibility of solving on the basis of complex specification of reliance of the theoretical justification problems of the need to include certain blocks of data concerning the performed work by the auditor to the audit report. Results of such justification will help to neutralize the contradictions that arise in the auditor's relationship (as executors of tasks on the reliance provision) and in the relationship of users of their work results.

Keywords: *audit report, users of the financial information, confidence of users of financial information, formalization of confidence of users of financial information, comprehensive characterization of confidence of users of financial information.*

Постановка проблеми. Прийняття рішень користувачами фінансової інформації потребує її попередньої адекватної оцінки, яку можна забезпечити через проведення аудиту. Результатом аудиту є висловлення аудитором думки щодо відповідності перевіреної інформації низці критеріїв, на основі яких можна визначити чи існують можливості використання інформації для реалізації цілей її користувачів.

Професійна думка аудитора формується на основі результатів вирішення низки завдань аудиту фінансової інформації та висловлюється в аудиторському звіті, який є одним зі способів формалізації упевненості її користувачів.

Таким чином, аудиторський звіт є однією з ланок комунікації користувачів фінансової інформації, зацікавлених в отриманні об'єктивної оцінки її характеристик, та виконавцем відповідних завдань – аудитором, який володіє необхідними теоретичними знаннями та практичними навичками, що можуть бути використані для визначення й обґрунтування такої оцінки.

Професійна думка аудитора, що містить формалізовану в аудиторському звіті оцінку, є джерелом упевненості користувачів фінансової інформації. Зважаючи на це, дослідження аспектів формалізації результатів роботи аудитора в аудиторському звіті в контексті реалізації очікувань користувачів фінансової інформації може сприяти отриманню та науковому обґрунтуванню вирішенню низки теоретичних і практичних завдань. До таких завдань, зокрема, можна віднести ідентифікацію змістовних характеристик упевненості, які розкриваються в інтересах користувачів, нейтралізацію окремих чинників аудиторського ризику, пов'язаних з розбіжностями в тлумаченнях практикуючими аудиторами та користувачами призначення аудиторського звіту, його змістовного наповнення та використання.

Вирішення наведених та інших проблем сприятиме підвищенню адекватності оцінювання якості роботи аудитора.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Зміст, структуру та порядок підготовки документів, які визначаються в якості носіїв результатів роботи аудитора, характеризують нормативно-правові документи, що регулюють як аудиторську діяльність в цілому, так і виконання окремих видів завдань. При цьому, має місце розбіжність в термінології щодо назви відповідного документу.

Так, відповідно до чинної редакції Закону України «Про аудиторську діяльність» «аудиторський

висновок», який являє собою «документ, що складений відповідно до стандартів аудиту та передбачає надання впевненості користувачам щодо відповідності фінансової звітності або іншої інформації концептуальним основам, які використовувалися при її складанні» [10]. Термін «аудиторський висновок» використовується і в нормативних документах Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку [11-14]. Проте, у зазначених документах цей термін ототожнюється з терміном «звіт незалежного аудитора».

Натомість у Міжнародних стандартах контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг використовується термін «аудиторський звіт» або «письмовий звіт», «оприлюднений на паперових або електронних носіях» [17].

Аспекти формування підсумкових документів, в якому висловлюється професійна думка аудитора, розглядаються і в публікаціях вітчизняних та зарубіжних науковців і практикуючих аудиторів. В роботах, авторами яких є Р. Адамс [1], А. Аренс, Дж. Лоббек [4], В.Д. Андреев [2], С.В. Бардаш [5], І.М. Дмитренко [6], С.В. Івахненко [7], К.О. Назарова [8], О. Редько [15], відзначається наявність різноманітних чинників формування та обґрунтування упевненості користувачів фінансової інформації та розкривається їх вплив на зміст і характер професійної думки аудитора.

В цьому контексті варто відзначити охарактеризовані в публікаціях аспекти формування аудиторського висновку (або аудиторського звіту) як матеріального носія професійної думки аудитора, яка є джерелом упевненості користувачів фінансової інформації.

Зокрема, Р. Адамс визначає, що «основним призначенням звіту аудитора є доведення до користувачів фінансової звітності незалежної думки про те, чи дає звітність в цілому вірну та об'єктивну уяву про прибутки та збитки компанії за розглянутий період та про стан її справ на дату балансу» [1].

На думку Е. Аренса та Дж. Лоббека, «подання висновку є найважливішою частиною процесу аудиту, оскільки в цьому висновку вказується на те, чим займався аудитор і яких висновків він дійшов. Тому, з точки зору користувача, саме висновок і є продуктом діяльності аудитора» [4].

І.А. Андрейцева [3] та О.В. Пасько [9] аналізують вимоги Міжнародних стандартів аудиту щодо вибору аудиторського висновку та його змістовних характеристик.

Н.С. Шалімова пропонує «передбачити необхідність згадування в аудиторському висновку низки питань, серед яких:

- 1) порядок розрахунку рівня суттєвості;
- 2) порядок врахування законодавчих та нормативних актів при проведенні аудиту фінансової звітності;
- 3) методика оцінки дотримання підприємством принципу безперервності діяльності, яка б усувала його двозначне сприйняття;
- 4) обсяг та методика оцінки ефективності внутрішнього контролю;
- 5) методика оцінки відповідності використаної облікової політики, коректності облікових оцінок управлінського персоналу [16, с. 145]».

На наше переконання, розкриття зазначених аспектів виконання завдань аудиту фінансової інформації в аудиторському висновку або звіті не є доцільним, оскільки відповідні питання характеризують процес виконання завдань, а не його результат. Власне процес аудиту є лише механізмом отримання, обробки та оцінювання інформації, що є підставою для обґрунтування змісту та висловлення професійної думки аудитора. Користувачі фінансової інформації зацікавлені саме в результаті виконання завдання, а не в інформації щодо відповідних процесів.

Водночас, наведені характеристики можуть стати джерелом інформації щодо якості роботи аудитора під час формування та обґрунтування професійної думки. Зважаючи на це, запропоновані Н.С. Шалімовою аспекти мають бути висвітлені в робочих документах, які можуть бути обґрунтованими заходів, запланованих та виконаних аудитором, та їх результатів.

Таким чином, в більшості наукових публікацій, присвячених вирішенню проблем формування аудиторських звітів, удосконалення їх змісту, аналізується чинні нормативно-правові документи. При цьому, увага приділяється змісту аудиторського звіту як підсумкового документу, що складається за результатами аудиту. Водночас, залишається не вирішеною проблема визнання аудиторського звіту як механізму формалізації упевненості користувачів фінансової інформації в контексті реалізації їх інформаційних потреб.

Зважаючи на це, **метою дослідження**, результати якого викладаються у статті, визначено ідентифікацію змісту аудиторського звіту як засобу формалізації упевненості, що надається користувачам фінансової інформації за результатами аудиту.

Виклад основних результатів дослідження. Необхідність прийняття рішення щодо використання фінансової інформації, реалізації необхідних для цього заходів, що викликає потребу користувачів у незалежному виконанні аудитором відповідних заходів та обумовлює потребу формалізації упевненості, що надається за результатами аудиту. Така формалізація здійснюється аудитором із застосуванням робочих документів та аудиторських

звітів, у яких висловлюється думка щодо результатів проведення аудиту фінансової інформації.

Вважаємо за доцільне звернути увагу на те, що зміст упевненості, що формалізується в аудиторському звіті, має, переважно, комплексний характер. Відповідно до чинної редакції Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, оглядів, інших завдань з надання упевненості та супутніх послуг [17], аудиторські звіти містять в собі декілька параграфів, серед яких виділяють: заголовок, адресат, вступний параграф, відповідальність управлінського персоналу, відповідальність аудитора, аудиторська думка, інша відповідальність аудитора щодо звітності, підпис аудитора, дата аудиторського звіту, адреса аудитора.

Дослідивши зміст вимог до аудиторського звіту, викладених у [17], а також зміст аудиторських звітів, складених за результатами аудиту господарських товариств, виявлено, що відповідні параграфи характеризують обставини формування та обґрунтування аудиторських звітів. При цьому, аудиторами окремо зазначаються аспекти, що стосуються не лише самої думки аудитора та чинників, що вплинули на її формування, але й обставин, які визначають комплексний характер упевненості, що надається користувачам фінансової інформації.

Зокрема, наявність параграфу «Заголовок» дає змогу користувачу отримати інформацію про те, що поданий документ є способом формалізації упевненості, яку за результатами роботи надає аудитор.

Відповідно до змісту параграфа «Адресат» може бути ідентифіковане обмеження щодо кола осіб, які можуть використовувати у своїх цілях аудиторський звіт. Іншими словами, в даному параграфі визначається обмеження у наданні упевненості особам, які не визначені як отримувачі упевненості щодо перевіреної аудитором фінансової інформації.

У вступному параграфі наводиться інформація, що дає можливість ідентифікувати емітента інформації, її складові, та особливості політики формування окремих показників. Зважаючи на це, користувач має можливість отримати упевненість стосовно того, що аудитором була перевірена інформація, підготовлена за певний період у відповідності до попередньо визначених процедур певною особою.

У параграфах «Відповідальність управлінського персоналу», «Відповідальність аудитора» та «Інша відповідальність аудитора щодо звітності» зазначається інформація, на підставі якої користувач отримує розуміння того, що упевненість висловлюється щодо інформації, відповідальність за підготовку якої несе управлінський персонал суб'єкта господарювання, а не аудитор. При цьому, зміст відповідних параграфів дозволяє користувачу отримати додаткове розуміння повноважень (а також функціональних можливостей) аудитора під час виконання завдання за надання упевненості.

Аудит, аналіз і контроль

«Аудиторська думка» характеризує переважно, оціночну характеристику інформації, перевіреної аудитором. Саме зазначена оціночна характеристика і визначає можливість використання перевіреної фінансової інформації в інтересах користувачів. При цьому, передбачена можливість наведення додаткових роз'яснень користувачам у випадках, коли, на думку аудитора, певна інформація може вплинути на їх рішення.

«Підпис аудитора», «Дата аудиторського звіту» та «Адреса аудитора» дає можливість користувачеві результатів його роботи ідентифікувати терміни і

місце проведення заходів аудиту фінансової інформації, про що повідомляє аудитор.

Таким чином, комплексний характер упевненості, що формалізується в аудиторському звіті, визначається сукупністю даних, які супроводжують думку аудитора в окремих параграфах.

Структуру комплексної характеристики упевненості користувачів фінансової інформації, що формалізується в аудиторському звіті, можна відобразити у вигляді схеми, наведеної на рис. 1.

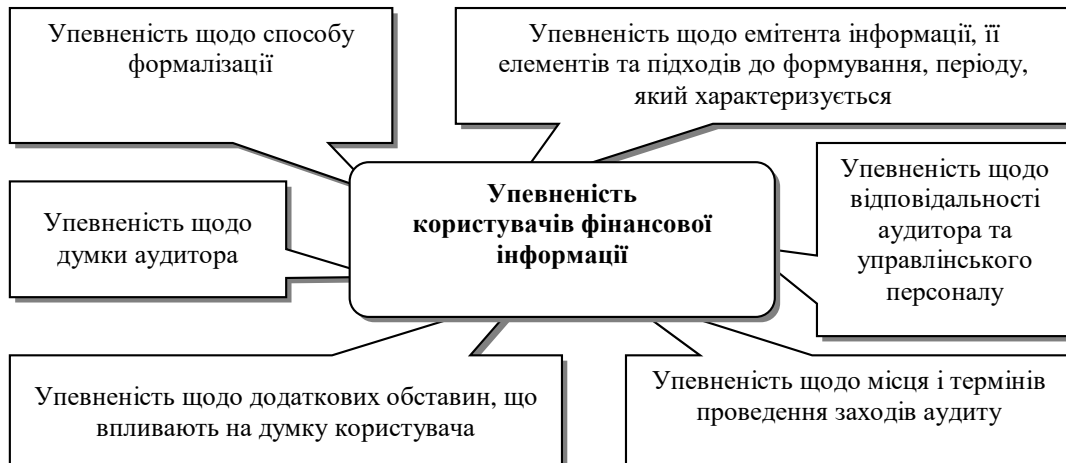


Рис. 1. Комплексна характеристика упевненості користувачів фінансової інформації

Джерело: розроблено автором.

Елементи, що визначають комплексну характеристику упевненості користувачів фінансової інформації (рис. 1), на нашу думку є невід'ємними. Вилучення хоча б одного з них може призвести, з одного боку, до неповноти викладення результатів проведеного аудиту, з іншого – до неналежного їх розуміння користувачем. Внаслідок цього матиме місце відповідно кількісна (через обмеження у змісті) та якісна (через неналежне розуміння) неадекватність упевненості, що надається за результатами аудиту фінансової інформації.

Запропонована комплексна характеристика упевненості користувачів фінансової інформації, що надається за результатами аудиту, на основі ідентифікації її елементів, дає підстави для визнання впливу змісту та результатів кожного з етапів аудиту на професійну думку аудитора, яка є основою упевненості. При цьому, користувач, разом з розумінням змісту і результатів роботи аудитора, отримує додаткові підстави для оцінювання її якості, на основі чого може бути забезпечений більш високий рівень довіри як до інформації, так і до результатів аудиту.

Висновки. Таким чином, комплексна характеристика упевненості користувачів фінансової інформації, формалізованої в аудиторському звіті, надає можливість вирішити проблему теоретичного обґрунтування необхідності включення до аудиторського звіту певних блоків даних щодо виконаної аудитором роботи. Результати такого

обґрунтування, на наше переконання, сприятимуть нейтралізації суперечностей, що виникають у стосунках аудиторів (як виконавців завдань з надання упевненості) та користувачів результатів їх роботи.

Застосування комплексної характеристики упевненості в роботі аудитора, на нашу думку, дозволить оптимізувати підходи для забезпечення, з одного боку, адекватного розподілу наявних ресурсів для виконання завдань аудиту, з іншого – надасть можливість визначити стан дотримання виконавцем завдання етичних та методичних вимог професійних стандартів.

Під час подальших досліджень пропонується визначити критерії та методи оцінювання впливу кожного з елементів упевненості, визначеного у комплексній характеристиці, на її загальний зміст та рівень.

4 Список використаної літератури

1. *Адамс, Р.* Основы аудита [Текст] : пер. с англ. / Р. Адамс ; Под ред. Я. В. Соколова. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
2. *Андреев, В. Д.* Практический аудит [Текст] : справочное пособие / В. Д. Андреев. – М. : Экономика, 1994. – 366 с.
3. *Андрейцева, І. А.* Методичні аспекти вибору аудиторського висновку [Текст] / І. А. Андрейцева // Інноваційна економіка. – 2010. – № 5(19). – С. 102-105.

4. *Аренс, А.* Аудит [Текст] : пер с англ. / А. Аренс, Дж. Лоббек / Гл. редактор сериї проф. Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2001. – 560 с.

5. *Бардаш, С. В.* Оцінка реагування системи внутрішнього контролю на відхилення, виявлені зовнішнім аудитором [Текст] / С. В. Бардаш, О. Л. Шерстюк // Соціально-економічний розвиток України: проблеми та перспективи : [кол. монографія] / за ред. О. В. Манойленко. – Харків : Рожко С. Г., 2015. – С. 22-41.

6. *Дмитренко, І. М.* Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання [Текст] : монографія / І. М. Дмитренко. – К. : ТОВ «Кондор-Видавництво», 2013. – 364 с.

7. *Івахненко, С. В.* Інформаційні технології аудиту та внутрішньогосподарського контролю в контексті світової інтеграції [Текст] : монографія / С. В. Івахненко. – Житомир : ПП «Рута», 2010. – 432 с.

8. *Назарова, К. О.* Аудит: еволюція, потенціал, ефективність [Текст] : монографія / К. О. Назарова. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – 464 с.

9. *Пасько, О. В.* Трансформація структури, змісту та обсягу аудиторського звіту в міжнародних стандартах аудиту [Текст] / О. В. Пасько // Облік і фінанси. – 2013. – № 1(59). – С. 80-91.

10. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 р. № 3125-ХІІ [із змін. та допов.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

11. Про затвердження Вимог до аудиторського висновку, що подається до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку у складі документів для реєстрації випуску, випуску та проспекту емісії окремих видів цінних паперів, звіту про результати розміщення акцій (крім цінних паперів інститутів спільного інвестування) : рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 08.10.2014 р. № 2187 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1827-13>

12. Про затвердження Вимог до аудиторського висновку, що подається до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку при проведенні Центральним депозитарієм щорічного аудиту своєї діяльності : рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 16.07.2013 р. № 1247 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1321-13>

13. Про затвердження Вимог до аудиторського висновку, що подається до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку при розкритті інформації про результати діяльності інститутів спільного інвестування (пайових та корпоративних інвестиційних фондів) та компанії з управління активами : рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 11.06.2013 р. № 991 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1119-13>

14. Про затвердження Вимог до аудиторського висновку, що подається до Національної комісії з

цінних паперів та фондового ринку при отриманні ліцензії на здійснення професійної діяльності на ринку цінних паперів : рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 12.02.2013 р. № 160 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0386-13>

15. *Редько, О. Ю.* Аудит в Україні. Морфологія [Текст] : монографія / О. Ю. Редько. – К. : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2008. – 493 с.

16. *Шалімова, Н. С.* Удосконалення форматів аудиторських звітів за наслідками обов'язкового аудиту публічних акціонерних товариств [Текст] / Н. С. Шалімова // Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво. – 2014. – № 2(77). – С. 143-149.

17. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements (2015). New York: IFAC. www.ifac.org. Retrieved from <http://www.ifac.org/publications-resources/2015-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance>

4 References

1. Adams, R. (1995). *Osnovy audyta [Audit Framework]* (Yu. Arinenko, A. Kozlova, N. Lebedeva, D. Lukicheva, Trans). Ya. V. Sokolov (Ed.). Moscow: Audit, YuNYTY [in Russian].

2. Andreev, V. D. (1994). *Praktycheskyi audyt [Practical audit]*. Moscow: Economics [in Russian].

3. Andreitseva, I. A. (2010). Metodichni aspekty vyboru audytorskoho vysnovku [Methodical aspects of selecting of audit report]. *Innovatsiina ekonomika – Innovative economy*, 5 (19), 102–105 [in Ukrainian].

4. Arens, A. A., & Lobbek, J. K. (2001). *Auditing: An Integrated Approach* (M. Terekhova, Trans). Ya. V. Sokolov (Ed.). Moscow: Finansy i Statistika [in Russian].

5. Bardash, S. V., & Sherstiuk, O. L. (2015). Otsinka reahuvannia systemy vnutrishnoho kontroliu na vidkhylennia, vyjavleni zovnishnim audytorom [Evaluation of reaction of a system of internal control to deviations detected by the external auditor]. *Social and economic development of Ukraine: problems and prospects*. O. V. Manoilenko (Ed.); Natsionalnyi tekhnichniy universytet «Kharkivskiy politekhnichniy instytut». Kharkiv: Rozhko S.G. [in Ukrainian].

6. Dmytrenko, I. M. (2013). *Kontseptsiiia rozvytku audytu korporatyvnykh system [Conception of development of audit of corporate systems]*. Kyiv: Kondor-Vydavnytstvo [in Ukrainian].

7. Ivakhnenkov, S. V. (2010). *Informatsiini tekhnologii audytu ta vnutrishnohospodarskoho kontroliu v konteksti svitovoi intehtratsii [Informational technologies of audit and internal business control within the context of global integration]*. Zhytomyr: PP Ruta [in Ukrainian].

8. Nazarova, K. O. (2015). *Audyt: evoliutsiia, potentsial, efektyvnist [Audit: evolution, potential, effectiveness]*. Kyiv: Kyiv National University of Trade and Economics [in Ukrainian].

9. Pasko, O. V. (2013). Transformatsiia struktury, zmistu ta obsiahu audytorskoho zvitv v mizhnarodnykh

standartakh audytu [The transformation of the structure, content and scope of the audit report in the international auditing standards]. *Oblik i finansy – Accounting & Finance*, 1 (59), 80–91 [in Ukrainian].

10. Verkhovna Rada Ukrainy. (1993). Pro audytorську діяльність: Закон України. Retrieved 13 September 2016, from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

11. Natsionalna komisiia z tsinnykh paperiv ta fondovoho rynku. (2014). Pro zatverdzhennia Vymoh do audytorського висновку, shcho podaietsia do Natsionalnoi komisii z tsinnykh paperiv ta fondovoho rynku u skladi dokumentiv dlia reiestratsii vypusku, vypusku ta prospektu emisii okremykh vydiv tsinnykh paperiv, zvituv pro rezultaty rozmishchennia aktsii (krim tsinnykh paperiv instytutiv spilnoho investuvannia). Retrieved 13 September 2016, from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1827-13>

12. Natsionalna komisiia z tsinnykh paperiv ta fondovoho rynku. (2013-I). Pro zatverdzhennia Vymoh do audytorського висновку, shcho podaietsia do Natsionalnoi komisii z tsinnykh paperiv ta fondovoho rynku pry provedenni Tsentralnym depozytariiem shchorichnoho audytu svoiei diialnosti. Retrieved 13 September 2016, from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1321-13>

13. Natsionalna komisiia z tsinnykh paperiv ta fondovoho rynku. (2013-II). Pro zatverdzhennia Vymoh do audytorського висновку, shcho podaietsia do Natsionalnoi komisii z tsinnykh paperiv ta fondovoho rynku pry rozkrytti informatsii pro rezultaty diialnosti

instytutiv spilnoho investuvannia (paiovykh ta korporatyvnykh investytsiinykh fondiv) ta kompanii z upravlinnia aktyvamy. Retrieved 13 September 2016, from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1119-13>

14. Natsionalna komisiia z tsinnykh paperiv ta fondovoho rynku. (2013-III). Pro zatverdzhennia Vymoh do audytorського висновку, shcho podaietsia do Natsionalnoi komisii z tsinnykh paperiv ta fondovoho rynku pry otrymanni litsenzii na zdiisnennia profesiinoi diialnosti na rynku tsinnykh paperiv. Retrieved 13 September 2016, from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0386-13>

15. Redko, O. Yu. (2008). *Audyt v Ukraini [Audit in Ukraine]*. Kyiv: SE Information and analytical agency [in Ukrainian].

16. Shalimova, N. S. (2010). Udokonalennia formativ audytorських zvitiv za naslidkamy oboviazkovoho audytu publichnykh aktsionerlykh tovarystv [Improving the format of audit reports on the results of mandatory audit of public joint stock companies]. *Derzhava ta rehiony. Serii: Ekonomika ta pidpriemnytstvo – The State and the Regions. Series: Economics and Enterprises*, 2(77), 143–149 [in Ukrainian].

17. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements (2015). New York: IFAC. www.ifac.org. Retrieved from <http://www.ifac.org/publications-resources/2015-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance> [in English].