

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

Ефективна ЕКОНОМІКА



Дніпровський державний аграрно-економічний університет

ДКС Центр

Видавництво ТОВ «ДКС-центр»

Ефективна економіка № 7, 2017

УДК: 657.6

*Л. В. Гуцаленко,
д. е. н., професор, завідувач кафедри аудиту та державного контролю,
Вінницький національний аграрний університет
Я. В. Сидорук,
магістр, Вінницький національний аграрний університет*

АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК ЧИ ЗВІТ: ДИСКУСІЙНІ АСПЕКТИ

*L. V. Gutsalenko,
Doctor of Economics, professor, head. Audit Department and state control,
Vinnytsia National Agrarian University
Y. V. Sidoruk,
magister, Vinnytsia National Agrarian University*

AUDITOR'S REPORT OR REPORT: DISCUSSION ASPECTS

Здійснено оцінку нормативних документів, які регулюють підсумкові результати аудиту як на міжнародному так і на національному рівні. Відображено історичний експурс щодо інструментарію регулювання аудиторської діяльності в Україні та узагальнення результатів аудиту. Досліджено етапи регулювання порядку проведення аудиту та формування його результатів. Розкрито суть рішення Аудиторської палати України щодо оформлення офіційного документа, складеного за результатами аудиту фінансової звітності та визначено основні його критерії. Систематизовано погляди вчених стосовно підсумкової документації аудитора. Відображена аналітика видів висновків обов'язкового та ініціативного аудиту фінансової звітності за роки дослідження. Наголошено на критеріях, що визначають вимоги до аудиторського звіту. Виокремлено складові підсумкової аудиторської документації із урахуванням останніх змін як в міжнародному так і національному законодавстві.

The evaluations of normative documents, which regulate the final audit results at both the international and national level are assessed. Displaying historical overview of tools on audit regulation in Ukraine and summarizing the results of the audit. The stages of the regulation of the audit procedure and the formation of its results have been investigated. Determined the essence of the decision of the Chamber of Auditors of Ukraine regarding the execution of an official document compiled on the basis of the audit of financial statements and its main criteria are. Systematized the views of scientists regarding the auditor's final documentation. The analyses of types about conclusions of the mandatory and initiative audit of financial statements for the years of research are shown. It is emphasized on the criteria defining the requirements for the audit report. The components of the final audit documentation are selected, taking into account recent changes in both international and national legislation.

Ключові слова: *аудит, аудиторська думка, аудиторський висновок, аудиторський звіт, фінансова звітність.*

Keywords: *Audit, audit opinion, auditor's report, financial statements.*

Постановка проблеми. Складання аудиторського звіту є одним із найвідповідальніших складових аудиторського процесу, оскільки формуються підсумки виконаних аудиторських процедур, узагальнюються виявлені помилки, визначається їх сукупний вплив на фінансову звітність і висловлюється думка аудитора щодо її достовірності, повноти відповідності чинному законодавству. Аудиторський звіт (висновок) — це «продукт» праці аудитора. Висловлюючи свою думку, аудитор забезпечує впевненість користувачів інформації у тому, що інформація наведена в звітності є достовірною.

За даними Аудиторської Палати України протягом 2015 року незалежними аудиторами та аудиторськими фірмами по обов'язковому аудиту було надано 7 196 висновків та по ініціативному аудиту 1939. По Вінницькій області ці дані становлять 224 та 6 висновків відповідно [15].

Термінологічна новація Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (2015 р.) щодо використання в аудиторській практиці за результатами аудиту аудиторського звіту, спричинила суттєві незручності та визвала певні дискусії серед практиків та науковців сфери аудиту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аудиторські висновки та їх види, враховуючи їх важливість, стали предметом дослідження багатьох зарубіжних науковців і практиків, зокрема: Р. Адамса, Е. Аренса, М. Беніса, Ф. Дефліза, Г. Дженіка, Д. Кармайкла Дж. Лобека, В. О'Рейлі, Дж. Робертсона М. Хірша, Дж. Робертсона та ін. Вивченню теоретико-методологічних засад складання аудиторських висновків також присвятили свої праці українські вчені: Л. Гуцаленко, Г. Давидов, Л. Кулаковська, О. Петрик, Ю. Піча, Т. Серікова, Б. Усач, та ін. Однак з внесенням змін до міжнародних стандартів аудиту залишаються дискусійними питання щодо узагальнення та документування результатів за наданими аудиторськими послугами господарюючим суб'єктам в Україні.

Формулювання цілей статті. Метою дослідження є визначення та деталізація суттєвих елементів підсумкової аудиторської документації із урахуванням останніх змін як в міжнародному так і національному законодавстві для вирішення існуючих проблем, що виникають при формуванні незалежної думки аудитором у звітному документі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до Закону України "Про аудиторську діяльність" та Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг на заключному етапі аудиту аудитор формує власну думку про достовірність фінансової звітності підприємства у відповідній документації.

Здійснивши історичний екскурс щодо інструментарію регулювання аудиторської діяльності в Україні та узагальнення результатів аудиту представимо таблицю 1.

Таблиця 1.

Еволюція інструментарію регулювання аудиторської діяльності та узагальнення результатів аудиту в Україні

Нормативний документ	Назва розділу	Назва та номер стандарту	Назва документу	Типи аудиторської Думки
Національні Нормативи аудиту (затв. ріш АПУ № 73 від 18.12. 1999) [12]	ННА 26-27 Аудиторські висновки та звіти	ННА 26 Аудиторський висновок	Аудиторський висновок	Висновок може бути позитивним, умовно-позитивним, негативним, відмова від надання висновку
Міжнародні стандарти аудиту та положення з міжнародної практики аудиту (вид. 2003 р) [11]	700-799 Аудиторські думки звітність	700А Аудиторський висновок про фінансову звітність	Аудиторський висновок	Безумовно-позитивний висновок; модифіковані висновки (умовно-позитивна думка, відмова від висловлення думки, негативна думка)
Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики (вид. 2006 р) [8]	700-799 Аудиторські висновки та звітність	700 Висновок незалежного аудитора щодо повного пакету фінансових звітів загального призначення	Висновок незалежного аудитора	Безумовно-позитивний висновок; модифіковані висновки (умовно-позитивна думка, відмова від висловлення думки, негативна думка)
Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (вид. 2012 р) [9]	700-799 Аудиторські висновки та звітність	МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності»	Звіт незалежного аудитора	Немодифікована думка; модифіковані думки (умовно-позитивна думка, негативна думка, відмова від висловлення думки)

Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (вид. 2015 р) [15]	700-799 Аудиторські висновки та звітність	МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності»	Звіт аудитора	Немодифікована думка; модифікована думка (думка із застереженням, негативна думка, відмова від висловлення думки)
--	--	--	---------------	---

Оцінка інформації наведеної в таблиці 1 дозволяє дійти висновку, що зі зміною назви узагальнюючого документа результатів аудиту не змінюється його структура та змістове наповнення за виключенням окремих складових, щодо висловлення думки аудитора.

Дані трансформації Долбнєва Д.В. виокремлює в періоди регулювання порядку проведення аудиту та узагальнення його результатів (таблиця 2).

Таблиця 2.

Етапи регулювання порядку проведення аудиту та формування його результатів

Етапи	Період	Нормативний акт
I етап	1998-2003 рр	Національні нормативи аудиту, затверджені Рішенням АПУ № 73 від 18.12.1998 р
II етап	2003-2006 рр	Про порядок застосування в Україні Міжнародних стандартів аудиту: рішення АПУ від 18.04.2003 р. № 122
III етап	2007-2011 рр	Про застосування Міжнародних стандартів аудиту видання 2006 року в якості Національних стандартів аудиту: рішення АПУ від 01.01.2007 р.
IV етап	2011-потеперішній час	Про застосування Міжнародних стандартів аудиту видання 2010 р. в якості Національних стандартів аудиту та введення в дію з 01.04.2011 р.

Джерело: сформовано автором на підставі [6]

Існують деякі суперечки між трактуванням понять «звіт аудитора» та «аудиторський висновок» у сучасній редакції Міжнародних стандартів аудиту та Закону України «Про аудиторську діяльність» [18, с. 122].

Головною метою аудиту є вираження думки про достовірність фінансової звітності і відповідність порядку ведення бухгалтерського обліку законодавству України. Саме аудит сприяє запобіганню фінансових порушень на підприємстві, підробок, випадкових помилок, недоліків в організації обліку [5, с. 411].

МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності» передбачено, що за результатом аудиту фінансової звітності надається аудиторський звіт, а відповідно до ст. 7 Закону «Про аудиторську діяльність», результат проведеного аудиту оформляється аудиторським висновком.

Рішенням Аудиторської палати України від 26.01.2012 р. № 245/13 затверджено роз'яснення щодо оформлення офіційного документа, складеного за результатами аудиту фінансової звітності, та рекомендовано оформляти документ під назвою «аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора)». Така суперечливість виникла у зв'язку з невідповідністю різних перекладів, адже в англійському варіанті МСА 700 по суті нічого не змінилося, за результатами аудиту фінансової звітності надається аудиторський звіт [1, с.119].

Петрик О.А. вважає, що якщо синтезувати наявні в Міжнародних стандартах контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг вимоги до аудиторського звіту, можна визначити такі критерії:

а) документарна форма — аудиторський звіт надається у письмовому вигляді (п. 20, МСА 700).

б) публічність — спрямованість до всіх зацікавлених членів суспільства. Публічність інформації, зокрема, визначається двома аспектами:

- анонімністю користувача інформацією;

- чіткою визначеністю зберігача (оголошувача) інформації.

в) незалежність думки аудитора — така спрямованість думки, яка дає можливість висловити висновок без будь-якого впливу, що може поставити під загрозу професійне судження, та діяти добросовісно, з об'єктивністю та професійним скептицизмом (п. 291.5 Кодексу етики професійних бухгалтерів) [2, с. 280-281].

Узагальнюючи вищевикладене необхідно відокремлювати поняття «аудиторський висновок» та «аудиторський звіт». За допомогою таблиці 3 систематизуємо погляди вчених, щодо виду підсумкової документації аудитора за результатами аудиту фінансової звітності.

Таблиця 3.

Систематизація поглядів вчених щодо виду підсумкової документації аудитора

Вид підсумкової документації аудитора	Автор
---------------------------------------	-------

Аудиторський висновок	Андрейцева І. А. [1], Гуцаленко Л.В. [5], Пришляк Н.В. [5], Немченко В.В. [13], Редько К.О. [13], Редько О.Ю.[13], Кононенко В.А.[13], Іванченкова Л.В.[13], Скляр Л.Б.[13], Ткачук Г.О.[13], Хомутенко А.В.[13], Хомутенко В.П. [13], Огітчук М.Ф.[14], Новіков І.Т.[14], Рагулін І.І. [14], Панібратова С.В. [16], Рядська В.В.[20], Петраков Я.В.[20]
Аудиторський звіт	Петрик О.А. [2], Виноградова О.М. [4], Жидесса Л.І. [4], Литвин Н.Б. [7], Пасько О.В. [17], Шалімова Н.С. [22]
Аудиторський звіт (висновок)	Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку України [3], Долбнєва Д. В. [6],
Не виокремлюють вид підсумково-вого документа аудитор	Пожарицька І.М.[18], Утенкова К.О.[21]

Проаналізувавши дану таблицю, дійдемо висновку, що все ж таки переважна більшість вчених надають перевагу такому виду підсумкової документації аудитора як «аудиторський висновок», але при цьому значна кількість вчених підтримують нові вимоги Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг і вказуючи на узагальнення аудиту фінансової звітності в аудиторському звіті та незначна кількість вчених коливається з визначенням аудиторського звіту чи висновку, або взагалі не виокремлюючи виду підсумкового документа аудитора.

Згідно зі ст. 7 Закону України «Про аудиторську діяльність», аудиторський висновок – це 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 [19].

Панібратова С.В. вважає, що іншими словами, аудиторський висновок – це офіційний письмовий документ, який формується на завершальному етапі аудиту та містить чітко сформульовану думку аудитора щодо фінансової звітності підприємства.

Вважають, що аудиторський висновок може бути складений у вільній формі, але обов'язково повинен містити основні елементи (рис 1).

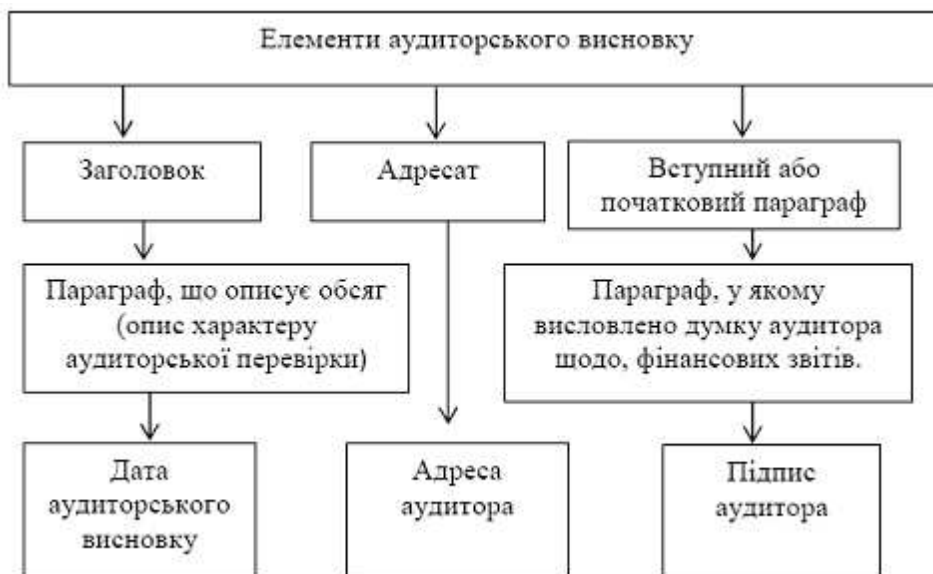
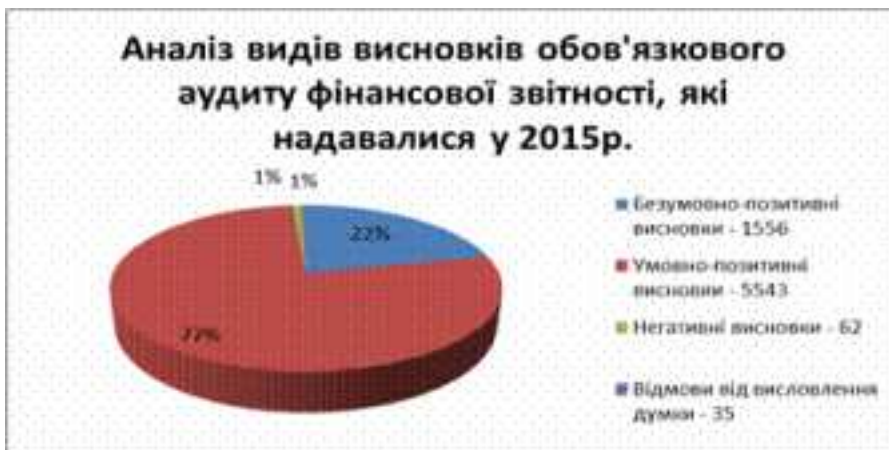


Рис. 1. Обов'язкові елементи аудиторського висновку [16, с. 251]

Аналітична оцінка даних Аудиторської палати України, щодо видів висновків обов'язкового та ініціативного аудиту фінансової звітності, що надані аудиторами у 2015 році представлена діаграмами 1 та 2 [15].

Діаграма 1.



Наведена інформація свідчить, що за результатами обов'язкового аудиту надавалися здебільшого умовно-позитивні висновки, які складають 77% від загальної кількості усіх наданих висновках, безумовно-позитивні висновки займають другу позицію - 22% і 1% становлять негативні висновки та відмова від висловлення думки.

Діаграма 2.



Інформація наведена в діаграмі 2 свідчить про те, що за результатами ініціативного аудиту у структурі від загальної кількості усіх наданих висновків частка безумовно-позитивних висновків складає 47%, умовно-позитивних висновків - 50%, негативних висновків та відмови від висловлення думки 2% і 1% відповідно.

Враховуючи те, що нові вимоги Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг радикально змінюють структуру, зміст та обсяг аудиторського звіту виникає необхідність проаналізувати ці нововведення та оцінити їх вплив на підвищення прозорості та інформаційної цінності аудиторського звіту [7, с. 47] .

Утенкова К. О. стверджує, що аудиторський звіт - це документальне відображення аудитором виявлених порушень, помилок та відхилень при здійсненні господарської діяльності, веденні обліку та складанні звітності, а також проведена аудитором оцінка стану бухгалтерського обліку та достовірності звітності на певну дату. Інформація, що наводиться в аудиторському звіті, має бути більш детальною, надійною і компетентною, а також незалежною, об'єктивною і правдивою [21].

Панібратова С.В. вважає, що обов'язковими реквізитами аудиторського звіту є: I. Загальна частина (вступ); II. Аналітична частина. III. Підсумкова частина [16, с. 250].

На думку провідних науковців та аудиторів-практиків України на форму і зміст аудиторського звіту значний вплив справляють два чинники — концептуальна основа фінансової звітності суб'єкта господарювання та тип завдання з надання впевненості. Графічне узагальнення викладеного матеріалу наведено на рис. 2.

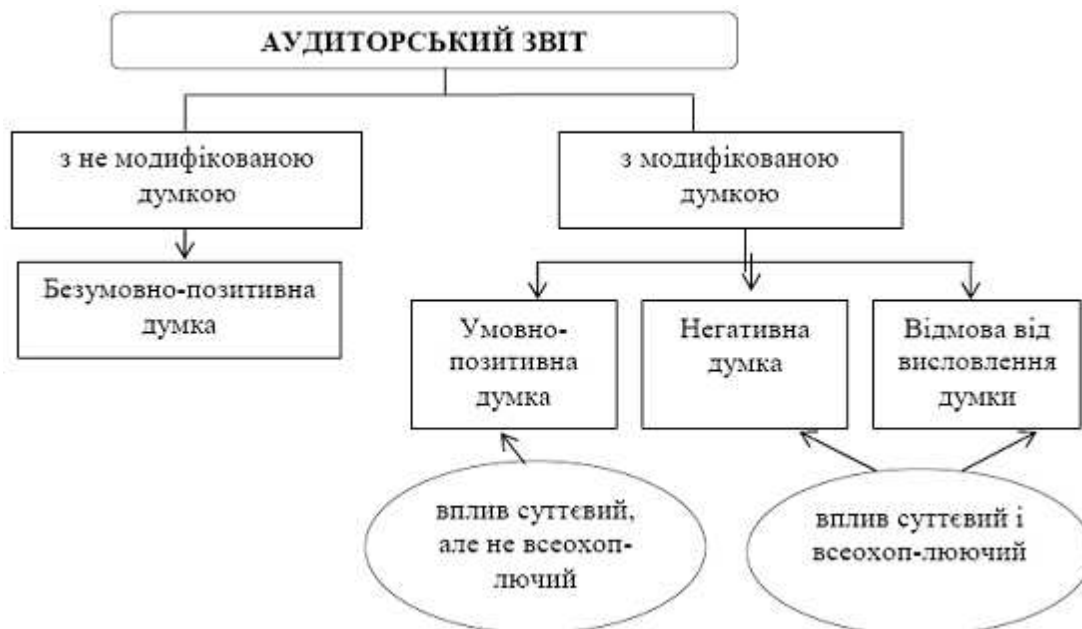


Рис. 2. Загальні підходи до складання аудиторського звіту [2, с. 286]

Відсутність чіткої форми аудиторського звіту вимагає від аудиторської фірми в ході своєї діяльності самостійно коригувати його форму, якою користуються під час проведення перевірки підприємств. Обов'язковим при складанні такої форми є використання професійних суджень та принципів відповідно до міжнародних стандартів аудиту [16, с. 252].

Петрик О.А. вважає, що аудиторський звіт може налічувати від 9 до 13 окремих елементів і від 4 до 8 параграфів залежно від аудиторського завдання й типу аудиторської думки [2, с. 292].

Узагальнюючи вище викладене можна дійти висновку, що хоча і нова редакція Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг змінила назву підсумкової документації аудитора з «аудиторського висновку» на «звіт аудитора», але це ніяк не впливає на майбутню роботу аудитора та безперечно висловлення його незалежної думки, адже змінилась лише назва документації, а її суть залишилась сталою.

Висновки. Проведені дослідження дозволяють зробити наступні висновки:

1) відповідно до нових вимог Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (2015 р.) результати незалежної аудиторської перевірки оформляються таким видом підсумкової документації, як «Звіт аудитора»;

2) зі зміною назви узагальнюючого документа результатів аудиту не змінюється його структура та змістове наповнення за виключенням окремих складових, щодо висловлення думки аудитора;

3) серед теоретиків та практиків сфери аудиту не має чіткої визначеності щодо назви узагальнюючого документа результатів аудиторської перевірки, акцентується увага на якості проведеної аудиторської перевірки, від якої залежать рішення внутрішніх та зовнішніх користувачів інформації.

Література.

1. Андрейцева І. А. Аудиторський висновок: методичні аспекти / І. А. Андрейцева // Вісник Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка. Економічні науки. – 2014. – Вип. 9. – С. 119-123.

2. Аудит: Підручник / Колектив провідних науковців та аудиторів-практиків України (за загальною редакцією д.е.н., професора Петрик О.А) – К.КНЕУ, 2015. – 504 с.

3. Вимоги до аудиторського висновку при розкритті інформації емітентами цінних паперів (крім емітентів облігацій місцевої позики), затверджені рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 29 вересня 2011 року № 1360 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1358-11](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1358-11).

4. Виноградова М.О. Л. І. Жидєєва. Аудит [Електронний ресурс] / М.О. Виноградова, Л. І. Жидєєва // Навчальний посібник. К. – 2014. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1584072063441/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit.

5. Гуцаленко Л.В. Контроль якості аудиту у вітчизняній та зарубіжній практиках / Л.В. Гуцаленко, Н.В. Пришляк // Стан та перспективи розвитку обліково-інформаційної системи України: матеріали міжнар. наук. – практ. конф.– Тернопіль: Крок. – 2010. – С. 411-413.

6. Долбнева Д. В. Ключові питання формування аудиторського висновку: національний та міжнародний аспект [Електронний ресурс] / Д.В. Долбнева // Економіка. Управління. Інновації. Випуск № 1 (11). – 2014. – Режим доступу: <http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi.../cgiirbis64.exe?...1...>

7. Литвин Н. Б. Аудиторський звіт: нові підходи до розкриття інформації / Н.Б. Литвин // Бухгалтерський облік і аудит, науково-практичний журнал. – 2016. – С. 47-53.

8. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики : Видання 2006 року. – К. : ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус» . – 2006. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.apu.com.ua/files/temp/standart_2006.pdf

9. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2012 р., частина 1. – 2012. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2012_1.pdf

10. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2015 р., частина 1 – 2015. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf
11. МФБ. 2001 Стандарти аудиту та етики. – К. : ТОВ «Парітет-інформ». – 2003. – 712 с.
12. Національні нормативи аудиту. Кодекс професійної етики аудиторів України. – К.: Видавництво «Основа». – 1999. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.uazakon.com/big/text259/pg1.htm>
13. Немченко В.В. Аудит. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту / В.В. Немченко, К.О. Редько, О.Ю. Редько, В.А. Кононенко, Л.В. Іванченкова, Л.Б. Скляр, Г.О. Ткачук, А.В. Хомутенко, В.П. Хомутенко // К.: Центр учбової літератури. – 2012. – 540 с.
14. Огійчук М.Ф. Аудит: організація і методика . [Електронний ресурс] / М.Ф. Огійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна // Навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і допов. – К.: Видавництво «Алерта». – 2012. – 664 с. Режим доступу: http://pidruchniki.com/1260021641195/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit_organizatsiya_i_metodika.
15. Офіційний сайт Аудиторської палати України [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://apu.com.ua/index.php>
16. Панібратова С.В. Головні відмінності у підготовці аудиторського звіту та висновки при проведенні обов'язкового аудиту публічних акціонерних товариств / С.В. Панібратова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2010. – Випуск 3 (18). – С.247-253.
17. Пасько О.В. Трансформація структури, змісту та обсягу аудиторського звіту в Міжнародних стандартах аудиту / О.В. Пасько // Облік і фінанси, № 1 (59)*. – 2013. – С. 80-91.
18. Пожарицька І.М. «Аудиторський висновок чи звіт?» [Електронний ресурс] / І.М. Пожарицька // Режим досту: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/91095/31-Pozharitska.pdf?sequence=1>
19. Про аудиторську діяльність в Україні: Закон України [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>
20. Рядська В.В. Аудит. Навч. пос. [Електронний ресурс] / В.В. Рядська, Я.В. Петраков // – К.: Центр учбової літератури. – 2008. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/17810409/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit
21. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник. [Електронний ресурс] / К.О. Утенкова // – К.: Видавництво «Алерта». – 2011. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1409062142163/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit
22. Шалімова Н. С. Удосконалення форматів аудиторських звітів за наслідками обов'язкового аудиту публічних акціонерних / Н.С. Шалімова // Серія: Економіка та підприємництво. № 2 (7). – 2014. – С. 143-149.

References.

1. Andreytseva, I. A. (2014), «Auditor's conclusion: methodical aspects», *Bulletin of the Kamyanyts-Podilsky National University named after Ivan Ogiienko. Economic Sciences.* - Vol. 9. - pp. 119-123.
2. Audit (2015), *Collective of leading scientists and practitioners of practice of Ukraine - K. KNEU.* - 504 p.
3. The State Commission for Securities and Stock Market (2011) «Requirements for the auditor's report upon disclosure of information by issuers of securities (except issuers of local loan bonds)», available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1358-11>. (Accessed 29 September, 2011).
4. Vinogradova, M.O., Zhideyeva, L. I. (2014), «Audit». [Online], available at: http://pidruchniki.com/1584072063441/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit.
5. Gutsalenko, L.V. (2010), «Audit quality control in domestic and foreign practices», *Status and prospects of the development of the accounting and information system of Ukraine: materials of intern. Sciences - practice Conf.* - Ternopil: Step. pp. 411-413.
6. Dolbnev, D.V. (2014), «Key Issues in the Formulation of an Auditor's Report: National and International Aspect».- [Online]. *Economy. Management. Innovations.* Issue # 1 (11), available at: <http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi.../cgiirbis64.exe?>
7. Litvin N. B. (2016), «Audit Report: New Approaches to Disclosure of Information» *Accounting and Audit, Scientific and Practical Journal.* – pp. 47-53.
8. International Standards on Auditing, Assurance and Ethics, (2006), Edition. - K.: "IAMTS AU" Status "LLC. - [Online], available at: http://www.apu.com.ua/files/temp/standart_2006.pdf
9. International standards for quality assurance, audit, review, other assurance and related services. (2012), part 1. -[Online], available at: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2012_1.pdf
10. International standards for quality assurance, audit, review, other assurance and related services: (2015), Part 1 - [Online], available at: http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf
11. IFAC 2001 Standards of Audit and Ethics. (2003), - K.: Paritet-Inform Ltd. - 712p.
12. National Audit Standards. Code of ethics of auditors of Ukraine. (1999). - K.: Publishing House "Osнова". - [Online], available at: <http://www.uazakon.com/big/text259/pg1.htm>
13. Nemchenko V.V. (2012), «Audit Fundamentals of State, Independent Professional and Internal Audit» K .: Center for Educational Literature. -540 p.
14. Ohychuk M.F. (2012), «Audit: organization and methodology». [Online], Teach. manual. 2nd form, processing. And listens. - K.: Publishing house "Alerta".. - 664 pp., available at: http://pidruchniki.com/1260021641195/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit_organizatsiya_i_methodika.
15. Official site of the Audit Chamber of Ukraine. [Online], available at: <http://apu.com.ua/index.php>
16. Panibratova S.V. (2010), «The main differences in the preparation of the audit report and the conclusions of the mandatory audit of public joint stock companies». *Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis.* - Issue 3 (18). – pp.247-253.
17. Pasko O.V. (2013), «Transformation of the structure, content and scope of the audit report in International Standards on Auditing». *Accounting and Finance*, No. 1 (59). - pp. 80-91.

18. Pozharitskaya I.M. «Auditor's Report or Report?» [Online], available at: <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/91095/31-Pozharitska.pdf?sequence=1>

19. On Auditing Activities in Ukraine: The Law of Ukraine [Online], available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

20. Ryadskaya V.V. (2008), Audit Teaching Pos. [Online], - К .: Center for Educational Literature. available at: http://pidruchniki.com/17810409/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit

21. Utenkova K. O. (2011), «Audit»: Textbook. [Online], - К.: Publishing house "Alerta"., available at: http://pidruchniki.com/1409062142163/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/audit

22. Shalimova N.S. (2014), «Perfection of formats of audit reports following the results of mandatory audit of public joint stock companies». *Series: Economics and Business*. No. 2 (7). - 2014 - pp. 143-149.

Стаття надійшла до редакції 17.07.2017 р.



Вропу.

ТОВ "ДКС Центр"