

*Н. В. Кармазіна,
д. е. н., доцент, Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського
ORCID ID: 0000-0002-5152-6446*

DOI: 10.32702/2306-6806.2022.4.8

АУДИТОРСЬКІ ПРОЦЕДУРИ ПРИ ОЦІНКИ ТА ВПЛИВУ ПОДАЛЬШИХ ПОДІЙ ПІД ЧАС АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

*N. Karmazina,
Doctor of Economic Sciences, Associate Professor, Tavriya national university V.I. Vernadsky*

AUDIT PROCEDURES IN ASSESSING THE IMPACT OF SUBSEQUENT EVENTS IN THE AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS

У статті аргументовано, що на фінансову звітність можуть впливати певні події, що відбуваються після дати фінансової звітності. Найбільш гострим питанням на сьогодні при виконанні завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств є розгляд подальших подій, спричинених спалахом COVID-19, що зумовили виникнення додаткових ризиків діяльності суб'єктів господарювання (знецінення активів, суттєва зміна їх справедливої вартості, зміна очікуваних кредитних збитків щодо фінансових активів тощо). Розроблені методичні підходи із застосуванням дієвих аудиторських процедур, які здійснюються у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок впливу подальших подій, спричинених спалахом пандемії COVID-19 саме після дати оприлюднення фінансової звітності. Деталізовано події, які не вимагають коригування після звітного періоду та приводять до розкриття (оновлення) інформації у фінансовій звітності. Акцентовано увагу, що необхідність у перегляді фінансової звітності й видача нового звіту аудитора може не виникнути, якщо наближається дата опублікування фінансової звітності за наступний період. Усі виконані суб'єктом аудиторської діяльності аудиторські процедури відносно фактів (подій), що відбувалися як до дати звіту аудитора, так і після цієї дати, й всі рішення суб'єкта аудиторської діяльності за такими фактами (подіями) мають бути у обов'язковому порядку відображені в робочих документах останнього.

The article argues that the financial statements may be affected by certain events that occur after the date of the financial statements. The most acute issue today in the tasks of mandatory audit of financial statements of enterprises is the consideration of further events caused by the outbreak of COVID-19, which led to additional risks of business entities (impairment of assets, significant changes in their fair value, changes in expected credit losses on financial assets, etc.).

Methodological approaches have been developed using effective audit procedures, which are carried out in response to the assessed risks of significant misstatement of financial statements due to the impact of subsequent events caused by the outbreak of the COVID-19 pandemic just after the date of publication of financial statements. Events that do not require adjustment after the reporting period and lead to the disclosure (update) of information in the financial statements are detailed.

The position is justified in which, if the management does not take the necessary measures to ensure that any person who has received previously disclosed financial statements is notified of this situation, and does not change the financial statements in the circumstances, and the auditor considers that the financial statements need to be changed, the latter must inform management (those with the highest authority) that the auditee will take steps to ensure that the auditor's report is not credible in the future.

It is emphasized that the need to review the financial statements and issue a new auditor's report may not arise if the date of publication of the financial statements for the next period is approaching. In this case, the relevant information should be disclosed in the new financial statements. All audit procedures performed by the audit entity regarding facts (events) that occurred before and after the date of the auditor's report, and all decisions of the audit entity on such facts (events) must be mandatory reflected in the working documents of the latter.

Ключові слова: оприлюднення, аудиторські процедури, ризик, контроль, звіт аудитора, фінансової звітності, дата, подальші події, пояснюючий параграф, після дати фінансової звітності.

Key words: disclosure, audit procedures, risk, control, auditor's report, financial statements, date, subsequent events, explanatory paragraph, after the date of financial statements.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Суб'єкти аудиторської діяльності (далі — САД) мають адаптувати свій підхід до проведення аудиту фінансової звітності з урахуванням впливу спалаху COVID-19 з максимальним використанням альтернативних процедур та сучасних технологій. В разі неможливості отримати прийнятні докази у достатньому обсязі САД повинен розглянути питання модифікації думки і залежно від обставин висловити думку із застереженням або відмовитися від висловлення думки. Також, події, що спричинені спалахом вірусу, вимагають САД оцінити прийнятність використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності під час складання фінансової звітності, враховуючи зростаючу невизначеність пов'язану із зміною економічної ситуації як на національному так й на міжнародних рівнях. Поряд з цим, САД має ретельно розглянути вплив своєї оцінки на звіт незалежного аудитора з відповідним розкриттям питання безперервної діяльності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Теоретико-концептуальні засади відносно подальших подій, з деталізацією вимог щодо подій після звітного періоду під час аудиту фінансової звітності відображено в наукових працях О. Царенко [8], Н. Проскуріної [7], О. Петрик [5], О. Редько [6] та ін. Проте, сучасні підходи до розробки аудиторських процедур для визначення впливу подальших подій на фінансову звітність та звіт незалежного аудитора, формування методологічних засад та методичних аспектів внесення коригувань або розкриття у фінансовій звітності інформації відповідно до концептуальної основи фінансового звітування, потребують подальшого дослідження.

МЕТА СТАТТІ

Мета статті полягає у визначенні та розробці методичних підходів із застосуванням дієвих аудиторських процедур, які здійснюються у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок впливу подальших подій, спричинених спалахом пандемії COVID-19 саме після дати оприлюднення фінансової звітності.

РЕЗУЛЬТАТИ

Особлива увага для користувачів фінансової звітності, приділяється оцінці САД розкриття суб'єктом господарювання інформації про вплив пандемії COVID-19 на його діяльність, фінансовий стан та майбутні еко-

номічні показники, чи є вони відповідними з огляду на застосовану концептуальну основу фінансової звітності, а також розгляд питання про включення в звіт аудитора відповідного пояснювального параграфу.

Зауважимо, що Концептуальні основи фінансового звітування визначають два типи подій [2]:

а) події, які свідчать про умови, що існували на кінець звітного періоду, тобто на дату фінансової звітності (події, які вимагають коригування після звітного періоду); та

б) події, які свідчать про умови, що виникли після звітного періоду, тобто після дати фінансової звітності (події, які не вимагають коригування після звітного періоду).

Так, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 10 (далі — МСБО 10) "Події після звітного періоду" визначає підхід у фінансовій звітності до таких подій як сприятливих, так і несприятливих, які відбуваються між датою фінансової звітності (яку називають у МСБО 10 "кінець звітного періоду") і датою, коли фінансова звітність затверджена до оприлюднення (у МСБО 10 "дата затвердження фінансової звітності до випуску" [3]).

Подальші події (subsequent events) — це події, що відбуваються у період між датою фінансової звітності та датою звіту аудитора, і факти, що стають відомими аудитору після дати звіту аудитора.

Таке визначення "Подальші події" надано у Міжнародному стандарті аудиту 560 "Події після звітного періоду" (далі — МСА 560), якій розглядає відповідальність аудитора, що стосується подій після звітного періоду під час аудиту фінансової звітності [4]. Поряд з цим, МСА 560 надає визначення відповідних "дат", які допомагають розглядати питання подальших подій (табл. 1). Слід зазначити, що доцільним є розгляд МСА 560 разом із МСА 200 "Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту".

Звертаємо увагу, що для користувачів важливо знати, коли фінансову звітність затверджено до випуску, оскільки фінансова звітність не відображає події після цієї дати. Втім, здійснення огляду впливу подальших подій, спричинених спалахом пандемії COVID-19 саме після дати оприлюднення фінансової звітності є актуальним для САД. Це дає змогу САД оцінити ризики, пов'язані із пандемією COVID-19 та запровадженням карантинних та обмежувальних заходів, у т.ч. здійснити перегляд раніше оцінених ризиків; визначити обставини, що спричинені впливом пандемії, як ключові пи-

тання аудиту, їх повідомлення тим, кого наділено найвищими повноваженнями та розкрити у відповідному параграфі звіту аудитора (за МСА 701 "Повідомлення інформації з ключових питань аудиту в звіті незалежного аудитора").

САД під час аудиту, на вимогу МСА 560, зобов'язаний прийняти до уваги вплив подальших подій на фінансову звітність та звіт незалежного аудитора [4]. При цьому, виконання процедур аудиту здійснюється з метою одержання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі того, що події, які мали місце як до дати звіту аудитора, так і після оприлюднення фінансової звітності, які потребують внесення коригувань або розкриття в ній інформації були у належний спосіб відображені в цій фінансовій звітності відповідно до концептуальної основи фінансового звітування.

Ці процедури аудиту є додатковими аудиторськими процедурами та застосовуються до конкретних фактів(подій), що відбуваються після закінчення звітного періоду, з метою одержання аудиторських доказів у відношенні сальдо рахунків на кінець періоду [5]. Проте, САД не зобов'язаний проводити наступну перевірку усіх аспектів, за якими за наслідками раніше виконаних аудиторських процедур були отримані обґрунтовані висновки.

Вибір аудиторських процедур буде залежати від дати виявлення подальших подій або фактів, які можуть вплинути на фінансову звітність та звіт аудитора, у т.ч. й тих подальших подій, що спричинені спалахом вірусу COVID-19. Аудиторські процедури залежно від дат наступних подій можна розподіли наступним чином: а) аудиторські процедури щодо фактів (подій), які відбуваються до дати звіту аудитора; б) аудиторські процедури щодо фактів (подій), як виявлені після дати звіту аудитора, але до дати оприлюднення фінансової звітності; в) аудиторські процедури щодо фактів (подій), які виявлені після дати оприлюднення фінансової звітності.

Зауважимо, що Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 "Подання фінансової звітності" (далі — МСБО 1) визначає необхідне розкриття інформації, якщо: а) фінансова звітність складена не на основі припущення безперервності, або б) управлінський персонал обізнаний із суттєвою невизначеністю, пов'язаною з подіями або умовами, які породжують значний сумнів щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати діяльність безперервно. Відмітимо, що події або обставини, які вимагають розкриття інформації, можуть виникати після звітного періоду.

Поряд з цим, суб'єкту господарювання (далі — СГ) слід розкривати інформацію про дату затвердження фінансової звітності до випуску та про те, хто дав дозвіл на таке затвердження. Якщо власники СГ або інші особи мають повноваження вносити зміни до фінансової звітності після випуску, СГ слід розкривати інформацію про цей факт [6].

Слід зазначити, що СГ має розкривати інформацію про кожну суттєву категорію фактів(подій), які не вимагають коригування після звітного періоду з урахуванням: а) характеру подій; та б) попередньою оцінкою їх фінансового впливу або констатації, що така оцінка неможлива.

Відзначимо, що наслідки спалаху COVID-19 для фінансової звітності, як правило, є тими подіями, які не корегуються (за виключенням безперервності діяльності). Проте необхідно розкриття характеру та фінансових наслідків події, які вважаються суттєвими, навіть якщо вони й не вимагають коригування [1].

До фактів(подій), які не вимагають коригування після звітного періоду і які, як правило, приводять до розкриття інформації відносяться (рис. 1):

Аудиторські процедури щодо подій, які відбуваються у період між датою фінансової звітності та датою звіту аудитора

Таблиця 1. Варіації дат у контексті розгляду питання подальших подій

Варіації	Визначення
Дата фінансової звітності	Дата, на яку припадає кінець найостаннішого періоду, який охоплює фінансова звітність.
Дата затвердження фінансової звітності	Дата, коли всі звіти, що входять до складу фінансової звітності, включаючи відповідні примітки, були складені, а ті, кого наділено визнаними повноваженнями, підтвердили, що вони несуть відповідальність за цю фінансову звітність.
Дата звіту аудитора	Дата, якою аудитор датує звіт аудитора щодо фінансової звітності відповідно до МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності», яка не може бути раніше ніж дата затвердження фінансової звітності.
Дата оприлюднення фінансової звітності	Дата, коли звіт аудитора і фінансова звітність, що підлягала аудиту, стали доступними третім сторонам.

Джерело: систематизовано та деталізовано автором на підставі [2; 7].

САД повинен виявити всі факти(події), що мали місце до дати підписання звіту аудитора або якнайближче до цієї дати. Виявлення усіх фактів(подій) підтверджують достатні та прийнятні аудиторські докази, отримані при виконанні аудиторських процедур. Ці факти(події) можуть вимагати внесення коригувань у фінансову звітність або розкриття в ній інформації.

Визначення характеру і обсягу аудиторських процедур залежить від оцінювання САД ризиків. Аудиторські процедури, спрямовані на виявлення подальших подій, проводяться як додаткові процедури. Вони застосовуються до конкретних операцій, що відбуваються після звітного періоду, і дозволяють отримати аудиторські докази у відношенні сальдо рахунків на кінець періоду [8].

Наприклад, застосовують такі процедури, як огляд або тестування бухгалтерських записів чи операцій, які відбуваються між звітною датою та датою звіту аудитора, тобто: а) проводяться тестування правильності віднесення операцій із запасами до звітних періодів або тестування платежів кредиторам; б) або, проводяться процедури закриття періоду, або процедури щодо подальших надходжень дебіторської заборгованості.

При цьому, САД не потрібно планувати і виконувати ті аудиторські процедури, які було раніше здійснено, оскільки по ним вже були отримані обґрунтовані висновки.

Вважаємо за необхідним та доречним у період між датою фінансової звітності та датою звіту аудитора, додатково до аудиторських процедур виконати наступні дії:

Здійснити оглядову перевірку для отримання розуміння будь-яких процедур, здійснених управлінським персоналом з метою забезпечення виявлення всіх подій після звітного періоду.

(б) Зробити запити.

Звертаємо увагу, що при здійсненні запитів до управлінського персоналу про те, чи відбулися будь-які події після звітного періоду, які могли б вплинути на фінансову звітність, САД має зробити акцент, наприклад: а) нових позик, зобов'язань або нових гарантій; б) планування продаж або придбання активів; в) збільшення капіталу або випуску боргових інструментів, таких як випуск нових акцій чи облігацій; г) зроблених незвичайних бухгалтерських коригувань та подій, які стосуються перевірки облікових оцінок або забезпечень, відображених у фінансовій звітності; або будь-яких подій, які стосуються відновлення активів.

(в) Ознайомитися з протоколами засідань, якщо вони є, за участю власників суб'єкта господарювання,

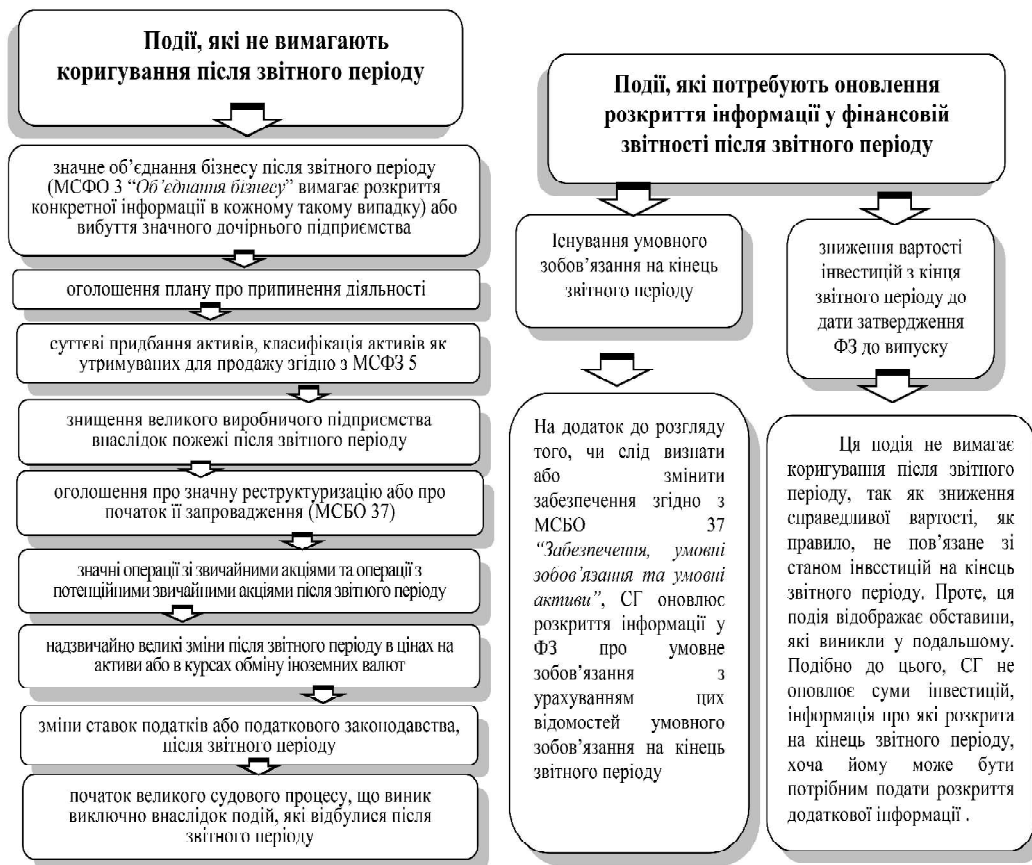


Рис. 1. Деталізація подій, які не вимагають коригування після звітного періоду та приводять до розкриття(оновлення) інформації у фінансовій звітності

Джерело: власна пропозиція.

його управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, що проводилися після дати фінансової звітності, та здійснити запити щодо питань, які обговорювалися на тих засіданнях, протоколи яких недоступні [4];

(г) Проаналізувати останню подальшу проміжну фінансову звітність суб'єкта господарювання, якщо вона є.

(д) Розглянути, чи можуть бути потрібними письмові запевнення щодо певних подій після звітного періоду для підтвердження інших аудиторських доказів і, отже, отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі.

Зазначаємо, що якщо так події виявлені, то САД повинен проаналізувати правильність їх обліку й адекватність розкриття інформації про них у фінансовій звітності суб'єкта господарювання (далі — СГ).

Якщо управлінський персонал СГ вносить зміни у фінансову звітність, САД слід здійснити необхідні за таких обставин аудиторські процедури й надати управлінському персоналу СГ звіт незалежного аудитора по змінній фінансовій звітності, датований не раніше дати затвердження (підписання) зміненої фінансової звітності.

Якщо управлінський персонал СГ не вносить зміни у фінансову звітність, у той час як САД вважає це за необхідним, то останній складає модифікований звіт аудитора.

Аудиторські процедури щодо фінансової звітності після дати звіту аудитора, але до дати оприлюднення фінансових звітів

САД не зобов'язаний виконувати будь-які аудиторські процедури щодо фінансової звітності після дати звіту аудитора. Протягом періоду, що починається з дати звіту аудитора, відповідальність за інформування САД про факти, які можуть вплинути на фінансову

звітність, несе управлінський персонал суб'єкта господарювання.

Проте, якщо після дати звіту аудитора, але до дати оприлюднення фінансової звітності САД стає відомим факт, який, якби був САД відомий на дату звіту аудитора, міг би призвести до внесення ним змін до звіту аудитора, САД повинен:

- обговорити це питання з управлінським персоналом або, де це доречно, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями;

- визначити, чи потрібно вносити зміни до фінансової звітності і, якщо так, то зробити запити, як управлінський персонал має намір вирішити це питання у фінансовій звітності;

- вимагати від управлінського персоналу суб'єкта господарювання внесення відповідних змін у дану фінансову звітність, якщо такі події суттєво впливають на фінансову звітність.

Якщо управлінський персонал вносить зміни до фінансової звітності, САД повинен виконати аудиторські процедури, необхідні за обставин щодо зміни; о надати новий звіт аудитора щодо зміненої фінансової звітності, який не повинен датуватися раніше, ніж дата затвердження зміненої фінансової звітності. До нового звіту аудитора слід внести пояснюючий параграф, який стосується приміток до фінансової звітності, у яких більш докладно висвітлюються підстави для перегляду раніше підготовленої фінансової звітності та звіту аудитора [7].

Якщо управлінський персонал не вносить зміни до фінансової звітності, а САД вважає, що фінансову звітність необхідно змінити, тоді:

- якщо звіт аудитора ще не було надано, аудитор повинен модифікувати думку, а потім надати звіт аудитора [4];

— якщо звіт аудитора вже було надано, аудитор повинен повідомити управлінський персонал і тих, кого наділено найвищими повноваженнями, що вони не повинні оприлюднювати фінансову звітність третім особам до внесення всіх необхідних змін.

Якщо незважаючи на це фінансова звітність була оприлюднена у подальшому без необхідних змін, САД повинен вжити належних заходів, щоб застерегти від довіри до звіту аудитора.

Аудиторські процедури щодо перевірки фактів, виявлених після дати оприлюднення фінансових звітів, у тому числі щодо подальших подій, спричинених спалахом COVID-19

Після оприлюднення фінансової звітності САД не зобов'язаний виконувати будь-які аудиторські процедури стосовно такої фінансової звітності. Проте, МСА 720 "Інша інформація" (переглянутий) містить вимоги та надає керівництво щодо іншої інформації, отриманої після дати звіту аудитора [2]. Отже, якщо після того як фінансова звітність була оприлюднена, САД стає відомий факт, який, якби він був відомий САД на дату звіту аудитора, міг призвести до внесення змін САД до звіту аудитора, у тому числі щодо подальших подій, спричинених спалахом COVID-19, САД повинен: обговорити це питання з управлінським персоналом; визначити, чи потребує фінансова звітність внесення змін; зробити запит про те, як управлінський персонал збирається вирішити це питання у фінансовій звітності.

Якщо управлінський персонал вносить зміни до фінансової звітності, САД повинен: виконати аудиторські процедури, необхідні щодо змін; оглянути огляд заходів, вжитих управлінським персоналом для забезпечення того, щоб будь-яка особа, яка отримала раніше оприлюднену фінансову звітність разом із відповідним звітом аудитора, була повідомлена про цю ситуацію; змінити звіт аудитора або надати новий звіт аудитора — включити пояснювальний параграф або пояснювальний параграф з інших питань, що містить посилання на примітку в фінансовій звітності, в якій більш докладно зазначається причина зміни раніше оприлюдненої фінансової звітності та попереднього звіту аудитора, наданого САД.

Якщо управлінський персонал не вживає необхідних заходів для забезпечення того, щоб будь-яка особа, яка отримала раніше оприлюднену фінансову звітність, була повідомлена про цю ситуацію, і не змінює фінансову звітність за обставин, а САД вважає, що вона (фінансова звітність) повинна бути змінена, САД повинен повідомити управлінський персонал (тих, кого наділено найвищими повноваженнями), що САД буде вживати заходів, щоб застерегти від довіри до звіту аудитора у майбутньому [8].

Необхідність у перегляді фінансової звітності й видача нового звіту аудитора може не виникнути, якщо наближається дата опублікування фінансової звітності за наступний період. У цьому випадку у новій фінансовій звітності повинна бути розкрита відповідна інформація.

Усі виконані САД аудиторські процедури відносно фактів(подій), що відбувалися як до дати звіту аудитора, так і після цієї дати, й всі рішення САД за такими фактами(подіями) мають бути у обов'язковому порядку відображені в робочих документах САД.

ВИСНОВКИ

Отже, враховуючи основні ознаки та властивості МСА 560, а також виняткові обставини, до яких можуть бути віднесені факти, які стали відомі аудиторю після дати звіту незалежного аудитора, але які існували на цю дату та які, якби були відомі тоді, могли б спричинити внесення змін до фінансової звітності або модифікацію САД звіту аудитора, вважаємо доречним застосуванням дієвих аудиторських процедури, які здійснюються у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення

фінансової звітності внаслідок впливу подальших подій, у т.ч. спричинених спалахом пандемії COVID-19 саме після дати оприлюднення фінансової звітності.

Література:

1. Закон України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/08-19> (дата звернення: 10.11.2021).

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016—2017. Міжнародна Федерація Бухгалтерів, Аудиторська Палата України. URL: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2018_1.pdf (дата звернення: 21.01.2022).

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 10 (МСБО 10) "Події після звітного періоду". URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_024 (дата звернення: 11.12.2021).

4. Міжнародний стандарт аудиту 560 "Події після звітного періоду". Міжнародна Федерація Бухгалтерів, Аудиторська Палата України. URL: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2018_1.pdf (дата звернення: 31.01.2022).

5. Петрик Е.А. Законодательно — нормативное регулирование аудиторской деятельности в Украине: реалии современности. Бухгалтерский учёт и аудит. 2014. № 8—9. С. 70—77.

6. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) / За ред. проф. Немченко В.В., Редько О.Ю., Підручник. К.: Центр учбової літератури, 2012. 540 с.

7. Проскуріна Н.М. Розвиток процедур аудиту: теорія та методологія. К.: Центр учбової літератури, 2012. 79 с.

8. Царенко О.В. Особливості визначеності об'єкта локалізації зусиль при впровадженні системи контролю якості аудиторських послуг. Інвестиції: практика та досвід. 2021. № 5. С. 5—10.

References:

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2017), The Law of Ukraine "About financial statements audit and auditing", available at: <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/08-19> (Accessed 10 November 2021).

2. International Federation of Accountants, Audit Chamber of Ukraine (2016—2017), "International standards on quality control, auditing, review, other assurance, and related services", available at: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2018_1.pdf (Accessed 21 January 2022).

3. IAASB (2012), "International Accounting Standard 10 (IAS 10), Events after the Reporting Period", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_024 (Accessed 11 December 2021).

4. IAASB (2018), "International Standard on Auditing 560 "Events after the reporting period". International Federation of Accountants, Audit Chamber of Ukraine, available at: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2018_1.pdf (Accessed 31 January 2022).

5. Petrik, E. A. (2009), "Legal regulation of auditing in Ukraine: realities of today", Accounting and audit, vol. 8—9, pp. 70—77.

6. Nemchenko, V. V. and Redko, A. Yu. (2012), Audyt (Osnovy derzhavnoho, nezalezhnoho profesijnoho ta vnutrishn'oho audytu) [Audit (Of the state, independent and professional internal audit)], Kiev, Ukraine.

7. Proskurina, N. M., (2012), Rozvytok protsedur audytu: teoriia ta metodolohiia [Development of audit procedures: theory and methodology], Kiev, Ukraine.

8. Tsarenko, O. V. (2021), "Features of the definition of the object of localization of efforts in the implementation of the quality control system of audit services", Investytsii: praktyka ta dosvid, vol. 5, pp. 5—10.

Стаття надійшла до редакції 14.04.2022 р.