

послуг, тим більше шансів для фінансового успіху, впевненості в майбутньому.

По-третє, потрібно всім представникам незалежного аудиту в Україні активізувати роботу щодо пропаганди корисності та важливості незалежного аудиту як для власників, так і для держави в цілому [3].

Розробка методичних засад надання основних видів аудиторських послуг є важливим заходом процесу стандартизації їх надання, а їх використання в практиці функціонування аудиторських фірм дозволяє покращити якість виконання робіт та підвищити їх ефективність.

*Науковий керівник - Акінфієва Л.П.,
доцент, к. е. н., кафедри обліку, аудиту і статистики*

Література:

4. Закон України “Про аудиторську діяльність” № 3125-ХІІ від 22.04.1993 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua.
5. Богдан І. О. Аудиторські послуги в Україні//Управління розвитком. -№.2(99) -2011-с.124-132.
6. Гаргола Ю. Г. Загальна методика надання аудиторських послуг// Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(17) - 2010. –с.65-73.

*Плющ Т., студентка,
Одеський інститут фінансів українського державного
університету фінансів та міжнародної торгівлі*

ЗАСТОСУВАННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР

Запропонувати аналітичні процедури, які необхідно застосовувати аудиторам при виконанні аудиту фінансової звітності підприємств України., та провести дослідження їх особливостей, напрямків, та методів проведення.

Науковці, які займаються дослідженням проблем аудиту в своїх роботах наводять інформацію, яка стосується аудиторського

ризик, методів отримання аудиторських доказів, в тому числі і застосування аудиторських процедур в цілому. В цьому напрямку можливо відзначити роботи: Дорош Н.І., Каменської Т.О., Пантелєєва В.П., Петрик О.О., Пилипенка І. І., Редька О. Ю., Сопка В. В., Шевчука В.О., та інших.[3 2]

Особливістю аналітичних процедур є те, що їх застосування повинне приводити до отримання інформації (аудиторських доказів), яка служить основою при формуванні думки аудитора про достовірність фінансової звітності.

Аудитор не повинен виходити з того, що діяльність економічного суб'єкта, який перевіряється, а отже і показники, що її характеризують, не можуть бути схильні до істотних змін. Проте все зміни такого роду повинні одержати логічні і достатні пояснення. Застосування в аудиті аналітичних процедур покликане виявляти області потенційного ризику, що вимагають підвищеної уваги аудитора.[3]

Виходячи з вищевикладеного, можемо запропонувати уточнене визначення аналітичних процедур в аудиті – під аналітичними процедурами розуміються аудиторські процедури, що є аналізом співвідношень і тенденцій, який припускає існування причинно-наслідкових зв'язків між аналізованими даними і заснованими на використанні загальнонаукових методів порівняння, аналізу і синтезу, а також спеціальних аналітичних методів, зокрема прийомів економічного аналізу, статистики та інших.

Необхідно також відзначити, що у вітчизняному аудиті аналітичні процедури розглядаються головним чином у зв'язку з отриманням аудиторських доказів, що витікає з положень стандартів. Тоді як вони одночасно застосовуються і в процесі організації аудиторської перевірки, зокрема шляхом напряму уваги аудитора на проблемні ділянки при плануванні, а також в ході визначення таких основних показників, як рівень істотності, аудиторського ризику, якість аудиторської перевірки.

Наявність окремих стандартів, що регулюють застосування аналітичних процедур, свідчить про їх важливе значення в аудиторській діяльності. Проведення аналітичних процедур – творча робота, що вимагає певних зусиль аудиторів, щоб підготувати типові прийоми і методики в цій області. [1]

Одночасно з наявністю причин, що обумовлюють незначне використання аналітичних процедур, умови, в яких розвивається вітчизняний аудит, визначають необхідність постійного вдосконалення методик аудиту. Необхідно виділити ряд чинників, що зумовлюють необхідність широкого застосування аналітичних процедур українськими аудиторами:

1. Вихід українського аудиту на міжнародний рівень. В рамках вказаного процесу відбулося прийняття міжнародних стандартів аудиту в якості національних з початку 2004 року. Це означає, що аудитори в своїй роботі повинні застосовувати процедури, аналогічні світовій практиці. Західні фахівці віддають перевагу саме аналітичним процедурам.

2. Впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі МСФЗ) у вітчизняну систему бухгалтерського обліку.

3. Посилення контролю якості за аудиторською діяльністю. Підвищення вимог до якості аудиторського висновку з боку зовнішніх користувачів зобов'язує аудиторів знаходити і застосовувати методи перевірки, що дозволяють забезпечити проведення якісного аудиту.

4. Збільшення конкуренції на ринку аудиторських послуг. Аудитору необхідно контролювати витрати на проведення аудиторських перевірок, максимально знижуючи невиправдані витрати, ключову роль при цьому грає рівень витрат праці. До найбільш ефективних аудиторських процедур належать аналітичні процедури, оскільки їх проведення дає аудитору значний об'єм необхідної інформації і при цьому вимагає набагато менше витрат, ніж виконання детального тестування.[3]

5. Високий ступінь ризику аудиту, що проводиться в Україні. Це обумовлено складністю законодавчої системи, недостатньою стабільністю обстановки майже у всіх галузях економіки, низьким рівнем системи внутрішнього контролю в організаціях. У цих умовах методики аудиторських перевірок повинні використовуватися з урахуванням:

- високого аудиторського ризику і, отже, необхідності отримання аудиторських доказів відносно великої кількості елементів сукупності, що перевіряється;

- необхідності досягнення балансу інтересів всіх осіб, пов'язаних з аудитом даного економічного суб'єкта і застосуванням його результатів, зокрема самих аудиторських фірм;
- об'єктивного впливу внутрішніх і зовнішніх чинників на зниження витрат праці і часу на аудиторські перевірки.
- Вищенаведені класифікації аналітичних процедур в основному акцентують увагу на суті процедур, на процесі їх проведення (виходячи з цілей застосування, використаної інформації, методів проведення, отриманих результатів) у відриві від аудиторської перевірки. Крім того, використання тільки однієї класифікаційної ознаки, на наш погляд, не дозволяє повною мірою розкрити суть об'єкту. Нами пропонується класифікація аналітичних процедур одночасно за декількома ознаками, при цьому беруться до уваги процес аудиторської перевірки і місце аналітичних процедур в ньому (табл.1).

Таблиця 1

Класифікація аналітичних процедур

Ознаки класифікації	Аналітичні процедури		
	Узагальнювальні види	Характеристика	Приклади конкретних процедур
1. Можливість застосування в конкретному аудиті	Спільні процедури	- застосовуються в будь-якому аудиті	- порівняння з показниками минулих звітних періодів, зіставлення значень різних показників звітності, розрахунок коефіцієнтів, аналіз облікової політики
	Спеціальні процедури	- застосовуються за наявності інформації	- порівняння з плановими показниками, галузевими даними

2. Етап аудиту	Застосовні на етапі попереднього планування	розподіл аналітичних процедур по етапах аудиту в кожному конкретному випадку визначається самостійно аудитором залежно від цілей етапу, напрямів виконуваних робіт і областей аудиту	- порівняння з показниками минулих звітних періодів, зіставлення значень різних показників звітності, розрахунок коефіцієнтів, аналіз засновницьких документів і складу власників
	Застосовні на етапі планування аудиту		- порівняння з показниками минулих звітних періодів, розрахунок коефіцієнтів, аналіз головної книги і регістрів обліку
	Що проводяться на етапі перевірки по суті		- порівняння з плановими показниками, з розрахунками аудитора, з не бухгалтерськими даними
	Застосовні на завершальному етапі		- аналітичний огляд робочої документації, огляд відхилень, аналіз подій після звітної дати
3. Призначення результатів аналітичних процедур	Організаційні процедури	- результати процедур, використовувані для ефективної і якісної побудови і проведення аудиту	- порівняння з показниками минулих звітних періодів, зіставлення значень різних показників звітності, розрахунок коефіцієнтів, аналіз організаційної структури підприємства
	Детальні тести	- призначені для виявлення помилкових значень або підозрінь на останні	- порівняння з плановими показниками, з розрахунками аудитора, з не бухгалтерськими даними

4.Періодичність використання результатів аналітичних процедур	Одномоменті процедури	результати процедур використовуються один раз	- порівняння з розрахунками аудитора, порівняння фактичних видів діяльності з діяльністю по статуту
	Крізні процедури	результати використовуються в протязі всього аудиту	- порівняння з показниками минулих звітних періодів, зіставлення значень різних показників звітності, розрахунок коефіцієнтів, аналіз облікової політики

Запропоновані класифікаційні ознаки дозволяють виділити узагальнені види аналітичних процедур, які залежно від мети їх проведення, використовуваної інформації, методів виконання можуть бути деталізовані шляхом визначення конкретних видів аналітичних процедур. Необхідно знати невелику кількість загальних процедур, щоб зуміти «вивести» з них сотні конкретних процедур, вживаних в різних областях перевірки. При цьому залежно від особливостей перевіряємої особи і умов проведення аудиту розподіл конкретних аналітичних процедур між групами може розрізнятися наступним чином:

1. За можливостями застосування аналітичних процедур в рамках аудиторської перевірки окремого підприємства виділяються загальні і спеціальні процедури.

2. Аналітичні процедури розподіляються залежно від етапів аудиторської перевірки, на яких вони виконуються.

3. За призначенням результатів виконання аналітичні процедури підрозділяються на організаційні і детальні тести.

4. По періодичності використання результатів аналітичних процедур виділяються крізні і одномоментні.

Запропонована класифікація аналітичних процедур не є універсальною. Проте її використання дозволяє підходити до розгляду аудиторської перевірки комплексно, одночасно зважаючи на етапи виконання робіт, вживані методи аудиту, їх результати і призначення, а також виконувані функції в процесі аудиту.

*Науковий керівник - Акінфієва Л. П.,
доцент, к. е. н., кафедри обліку, аудиту і статистики*

Література:

1. Аудиторский словарь / С.М. Бычкова, М.В. Райхман, В.Я.Соколов [и др.] -М. : Финансы и статистика, 2009.- 192 с.
2. Бондар В.П. Аудиторські процедури та проблеми їх розробки / В.П. Бондар // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 1 (43) – С. 18-27.
3. Гизятова А.Ш. Аналитические процедуры аудита страховых организаций [Текст] : автореферат диссертации на соискание ученой степени канд. экон. наук :08.00.12 / А. Ш. Гизятова. - М., 2010. - 22 с

*Порохнавець Я. А., асистент
Мукачівський державний університет*

ЕКОЛОГІЧНИЙ АУДИТ ВИКОРИСТАННЯ ПРИРОДНИХ РЕСУРСІВ

Актуальним та необхідним в Україні стає формування екологічної політики, системи екологічного менеджменту на рівні кожного власника, підприємства, корпорації, галузі, регіону, тощо. Усе це неможливо без формування організаційно-економічних засад та проведення процедури екологічного аудиту, що передбачено у провідних міжнародних та українських стандартах.

До середини 80-х років екологічний аудит набув великого поширення в промислово розвинених країнах - Канаді, Великобританії, Нідерландах, США, Швеції, країнах ЄС. Він сформувався як напрямок внутрішнього (корпоративного) управління для посилення контролю за діяльністю підприємств. Цей напрямок загального управління (екологічний аудит) був прийнятий і введений Міжнародною торговою палатою і включав також оцінку відповідності стратегії діяльності компанії (корпорації) нормам екологічного законодавства [1].

У міжнародній практиці це поняття вже реалізовано в механізми діяльності зі своєю законодавчою, нормативно-методичною і навчальною базою, організаційною інфраструктурою і кваліфікованими екологічний аудиторами.