

## СПЕЦИФІКА ЗАСТОСУВАННЯ АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЛОВОГО ПАРТНЕРСТВА

А.О. Шавлюк, аспірант.

Київський національний торгово-економічний університет

© Шавлюк, А.О., 2014.

Стаття отримана редакцією 04.06.2014 р.

**Вступ.** Для організації ефективної роботи, першочергово орієнтуючись на результат у вигляді формування відповідної доказової бази, аудитор у процесі аудиту ефективності ділового партнерства повинен застосовувати не лише класичну методикау аудиту, а й специфічні аналітичні процедури. Саме вони дозволять виявити не фінансові відмінності між потенційними діловими партнерами, у результаті чого аудитор зможе виконати відповідне оцінювання.

**Огляд останніх джерел досліджень і публікацій.** Оскільки проблематика, пов'язана з аудитом ефективності ділового партнерства, наразі є недостатньо дослідженою науковцями, то й питання методики такого аудиту не є достатньо розкритим. Окремі питання методики аудиту розглядалися у працях Г.М. Давидова, С.В. Івахненкова, Т.В. Іськович, Є.В. Мниха, М.О. Никонович та Б.Ф. Усача. Базуючись на результатах попередніх досліджень і приймаючи до уваги результати вже виконаних розроблень, доцільно акцентувати увагу на проблемних питаннях методики аудиту ефективності ділового партнерства, які наразі не знайшли свого вирішення, зокрема на визначенні особливостей застосування методичних прийомів та процедур аудиту ефективності ділового партнерства.

Головною **метою** роботи є дослідження специфіки й обґрунтування доцільності застосування аналітичних процедур аудиту ефективності ділового партнерства.

**Основний матеріал і результати.** Найбільш ефективно аудит ділового партнерства можна провести, застосувавши його аналітичні процедури. Якщо порівнювати з детальними перевірками чи тестами по суті, то аналітичні процедури є не такими трудомісткими та затратними.

У зарубіжних і вітчизняних працях з аудиту точка зору фахівців стосовно класифікації та визначення понять, пов'язаних з аудиторською діяльністю, неоднозначна, проте спільною є думка щодо важливості використання аналітичних процедур під час проведення аудиторської перевірки, оскільки вони дають змогу виявити незвичайні факти та потенційні зони ризику, отримати ефективні аудиторські докази [1, с. 37].

До методик аналітичних процедур, які необхідно застосовувати в процесі розв'язання поставленої проблеми, можна віднести значну кількість устанавлення прийняттого рівня суттєвості та допустимого ризику невиявлення суттєвих невідповідностей, а також використання різних математичних і статистичних методів. Такі методи статистики й аналізу, як порівняння, групування, деталізація показників, індекси, елімінування, балансовий, сальдовий тощо використовуються під час проведення аналітичних процедур в аудиті. Але деякі науковці не можуть віднести їх прямо до аудиту. Так, на думку Г.М. Давидова [2], вони не є власне аудиторськими.

Об'єктивною необхідністю застосування саме аналітичних процедур при проведенні аудиту ефективності ділового партнерства є проблеми пов'язані з оцінкою ділових партнерів аудитором, оскільки у цьому випадку тестів контролю та процедур посуті буде недостатньо.

Наразі однією з найбільш проблем українських аудиторів є незрозуміння самої суті аналітичних процедур та асоціювання їх лише з аналізом фінансового стану підприємства [3, с. 38]. Недостатнім є також рівень володіння методикою аналітичних процедур і її застосуванням, що спричиняє безпосередньо низький рівень доказовості при здійсненні аудиту.

Для того щоб визначити складові, яких не вистачає для забезпечення належної доказової

аналітичної бази при проведенні аудиту ділового партнерства, на цьому етапі доцільно буде розглянути роль і значення аналітичних процедур у системі методичного забезпечення та безпосереднього проведення аудиту.

Відповідно до чинного законодавства й Міжнародних стандартів аудиту [4], які застосовуються в Україні як національні, аудиторська перевірка покликана надати обґрунтовану впевненість у тому, що фінансові звіти в цілому вільні від суттєвих викривлень, спричинених шахрайством або помилкою. Порівнюючи аудиторську практику в Україні зі світовою, можна побачити, що саме в аспекті аналітичних процедур є ряд проблем і невизначеностей. На сьогодні аналітичні процедури в аудиторській діяльності недостатньо розроблені та вивчені. На відміну від України, у світовій практиці аудиту аналітичним процедурам приділяють значну увагу, зокрема у Міжнародних стандартах з аудиту [4] міститься окремий норматив МСА 520.

У процесі проведення аудиту здійснюється перевірка, моделювання й аналіз облікових даних з метою визначення їх повноти, якості, правомірності та вірогідності. Для цього змодельовані облікові дані порівнюються з реальними даними інформаційної системи, а також здійснюється тестування розрахунків, підсумовування, повторне впорядкування і формування звітних даних та порівняння їх з реальними даними. Б.Ф. Усач [5, с. 178] таке моделювання облікових даних називає аналітичною перевіркою і зазначає, що під терміном «аналітична перевірка» слід розуміти набір таких процедур, як аналіз співвідношень різних фінансових даних та порівняння фактичних даних із прогнозними, з аналогічними показниками минулих періодів, показниками аналогічних підприємств, середньогалузевими даними.

У рамках ефективності міжфірмових стосунків [6, с. 57] аналітичні процедури аудиту ефективності ділового партнерства передбачають використання не лише фінансових даних, а й операційних. Так, наприклад, обсяги продажів супермаркету залежатимуть значною мірою від загальної площі приміщень. При цьому вони мають бути системними за формою та комплексними за змістом [7, с.13]. Тому необхідно доповнити визначення аналітичних процедур і зазначити, що вони складаються з порівнянь, обчислень, спостережень, перевірок, проведених для того, щоб аудитор мав змогу сформулювати свої очікування щодо взаємозв'язку між фінансовими й операційними даними.

Аналітичні процедури передбачають оцінювання показників бухгалтерських та інших звітів на основі вивчення і зіставлення балансових співвідношень (коефіцієнтів) та показників ефективності фінансово-господарської діяльності досліджуваних потенційних ділових партнерів, метою застосування яких є надання допомоги аудиторів у формуванні його обґрунтованої компетентної думки.

Аналітичні процедури – це оцінювання фінансової інформації шляхом вивчення правдоподібних взаємозв'язків між фінансовими і не фінансовими даними.

Метою здійснення аналітичних процедур є виявлення незвичайних або неправильно відображених у звітності господарських фактів, а також установлення причин помилок та викривлень. Відповідно цілі таких процедур полягають у:

- вивченні діяльності фірми-клієнта й оцінюванні її фінансового стану;
- виявленні викривлення фінансової звітності та впливу на формування аудиторського висновку;
- застосуванні тестування як аудиторського прийому;
- скороченні обсягу перевірок по суті.

Серед завдань, які стоять перед аудитором у процесі проведення аналітичних процедур аудиту ефективності ділового партнерства, можна виділити такі:

- вивчити діяльність клієнта і виявити загальні фактори, які впливають на нього;
- здійснити оцінювання фінансового стану клієнта та перспективи безперервності його діяльності;
- забезпечити скорочення кількості детальних аудиторських процедур;
- забезпечити методичний інструментарій тестування з метою отримання відповідей на питання, які виникли.

Аналітичні процедури можуть виконуватися протягом усього аудиту ефективності ділового партнерства, при цьому сам аудитор повинен планувати та виконувати аналітичні процедури по суті як на етапах планування, безпосередньо під час проведення аудиторської перевірки, так і після закінчення робіт (рис. 1).

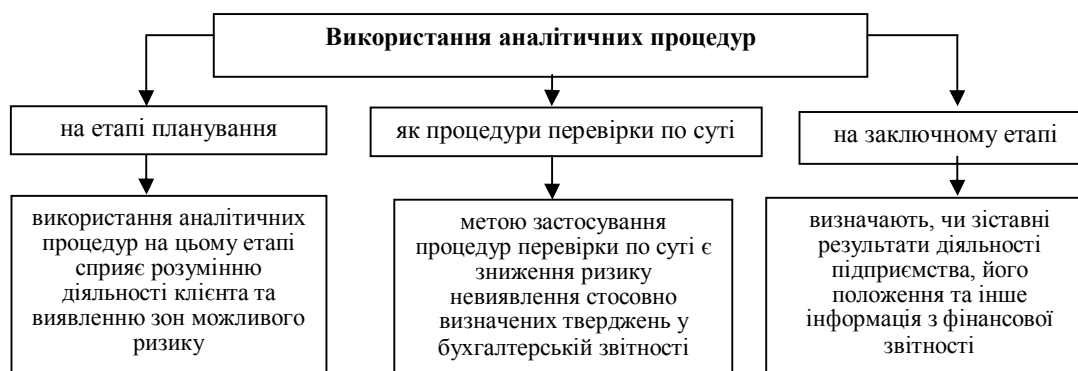


Рис.1. Використання аналітичних процедур [8]

Аналітичні процедури направлені на підвищення ефективності аудиторських перевірок шляхом скорочення трудомісткості виконаних робіт та підвищення їх якості. Для виконання аналітичних процедур повинні бути підготовлені файли-шаблони. Це допомагає виконувати й оформлювати всі розрахунки з урахуванням єдиного методологічного підходу.

Самі ж процедури по суті виконуються для виявлення суттєвих викривлень на рівні тверджень і складаються з перевірки докладної інформації про класи операцій, залишки на рахунках та розкриття інформації, а також аналітичних процедур по суті.

Суть аналітичних процедур аудиту ефективності ділового партнерства зводиться до:

- аналізу взаємозв'язків між даними різних форм фінансової звітності та регістрами синтетичного обліку (якщо необхідно, і з даними аналітичного обліку), а також між даними фінансової звітності та натуральними показниками;
- зіставлення фактичних даних з даними за попередні періоди (валюта балансу, елементи фінансової звітності, статті балансу, фінансові коефіцієнти). Отримані результати є справедливими тільки у тому випадку, якщо у клієнта за цей період не було значних змін як фінансового, так і організаційного характеру;
- зіставлення фактичних даних з планами. У цьому випадку існує ймовірність виникнення «вузьких місць» (нереалістичні плани та «підгонка» фактичної інформації під планову);
- зіставлення фактичних даних з нормативними, які визначаються самим клієнтом або чинним законодавством;
- зіставлення інформації з даними інших потенційних ділових партнерів;
- аналізу трендів та використання простої регресії, яка базується на часовому підході;
- застосування моделі з використанням логічного взаємозв'язку між рахунками, тобто прогнозована собівартість реалізованих товарів устанавлюється на основі темпів приросту фактичного доходу порівняно з плановим;
- вивчення незвичайних відхилень і їх причин та оцінювання результатів проведеного аналізу на конкретну дату перевірки.

Аналітичні процедури можуть бути здійснені різними способами (просте зіставлення даних, комплексний аналіз із застосуванням складних статистичних методів і т.п.) та здійснюються стосовно консолідованої фінансової звітності, фінансової звітності дочірніх організацій, підрозділів чи сегментів та окремих елементів фінансової інформації. Вибір аудитором процедур, способів і рівня їх застосування є предметом професійного судження [9, с. 286].

Аналітичні процедури по суті застосовують, як правило, більше до значних обсягів операцій, які можна передбачити в часі, а в деяких випадках аудитор може визначити, що виконання лише аналітичних процедур по суті може зменшити ризик суттєвого викривлення до прийнятно низького рівня. В інших ситуаціях аудитор може визначити, що відповідними будуть лише перевірки докладної інформації або що поєднання аналітичних процедур по суті та перевірок докладної інформації найбільш відповідає оціненню ризикам.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Таким чином, аналітичні процедури аудиту ефективності ділового партнерства мають визначальне значення, оскільки допомагають аудитору отримати широку доказову базу та достовірно оцінити потенційних ділових партнерів. При цьому, їх застосування дозволяє мінімізувати термін перевірки та максимізувати її точність. Подальші дослідження можуть бути пов'язані з розроблення науково-практичного супроводу для застосування аналітичних процедур аудитором, що буде

використаний у процесі аудиторської перевірки ефективності ділового партнерства у формі робочих документів аудитора.

**ЛІТЕРАТУРА:**

1. Івахненко С.В. Використання аналітичних процедур для підвищення ефективності аудиту / С.В. Івахненко, Т.В. Іськович // Наукові записки НаУКМА. Магістеріум. Економічні студії. – 2005. – Т. 18. – С. 35–40.
2. Давидов Г.М. 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.
3. Івахненко С.В. Використання аналітичних процедур для підвищення ефективності аудиту / С.В. Івахненко, Т.В. Іськович // Наукові записки НаУКМА. Магістеріум. Економічні студії. – 2005. – Т. 18. – С. 35 – 40.
4. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements. Edition Part II. – New York: International Federation of Accountants, 2010. – 420 p.
5. Усач Б.Ф. Аудит: навч. посіб. / Б.Ф. Усач – 2-ге вид. – К.: Знання-Пресс, 2003. – 223 с.
6. Пушкар О.І. Концептуальний підхід до управління міжфірмовими відносинами в ланцюгах постачань / О.І. Пушкар, Ю.Л. Курбатова // Економіка розвитку. – 2013. – № 3 (67). – С. 56 – 59.
7. Kalabukhova S. Systemity and complexity of analytical research organizational arrangement in the system of entities management / S. Kalabukhova // Actual Problems of Economics: Science Economic Journal. – 2013/2. – № 11. – P. 9 – 15.
8. Никонович М.О. Організація і методика аудиту: навч. посіб. / М.О. Никонович, К.О. Редько, О.А. Юр'єва; за ред. С.В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – 472 с.
9. Мельник М.В. Экономический анализ в аудите: учеб. пособ для студентов вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и т.д. / М.В. Мельник, В.Г. Когденко. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 543 с.

УДК 657.6

**Шавлюк Анна Олександрівна**, аспірант Київського національного торгово-економічного університету. **Специфіка застосування аналітичних процедур аудиту ефективності ділового партнерства.** Досліджено характерні особливості аналітичних процедур аудиту ефективності ділового партнерства шляхом розкриття специфічних особливостей ділового партнерства як об'єкта аудиту. Обґрунтовано об'єктивну необхідність їх застосування у процесі аудиту ефективності ділового партнерства. Виділено суть та мету аналітичних процедур в аудиті ефективності ділового партнерства. Сформовано цілі, задачі й етапи застосування аналітичних процедур аудиту ефективності ділового партнерства, доведено значимість аналітичних процедур у процесі отримання широкої доказової бази для висловлення об'єктивної аудиторської думки. Наведено результати застосування аналітичних процедур аудиту ефективності ділового партнерства.

**Ключові слова:** аудит, ділове партнерство, ефективність, аналітичні процедури, методика аудиту.

УДК 657.6

**Шавлюк Анна Александровна**, аспірант Киевского национального торгово-экономического университета. **Специфика применения аналитических процедур аудита эффективности делового партнерства.** Исследованы характерные особенности аналитических процедур аудита эффективности делового партнерства путем раскрытия специфических особенностей делового партнерства как объекта аудита. Обосновано объективную необходимость их применения в процессе аудита эффективности делового партнерства. Выделены суть и цель аналитических процедур в аудите эффективности делового партнерства. Сформированы цели, задачи и этапы применения аналитических процедур аудита эффективности делового партнерства, доказана значимость аналитических процедур в процессе получения широкой доказательной базы для выражения объективной аудиторской мысли. Приведены результаты применения аналитических процедур аудита эффективности делового партнерства.

**Ключевые слова:** аудит, деловое партнерство, эффективность, аналитические процедуры, методика аудита.

UDC 657.6

**A. Shavliuk**, post-graduate student, Kyiv National University of Trade and Economics. **Specific applications of analytical procedures in the business partnership's efficiency audit.** The peculiarities of analytical procedures in the business partnership's efficiency audit were studied, by disclosing specific characteristics of the business partnership as the object of the audit. The objective need for their use in the course of the business partnership's efficiency audit has been substantiated. The essence and purpose of analytical procedures in the business partnership's efficiency audit have been highlighted. Objectives, tasks and stages of applying the analytical procedures of the business partnership's efficiency audit have been formed. proved The importance of analytical procedures in the process of creating an extensive evidence base to express an objective auditor's opinion has been proved. The results of applying the analytical procedures of the business partnership's efficiency audit are presented.

**Keywords:** audit, business partnership, efficiency, analytical procedures, methods of audit.