

Література:

1. Ільїн В. Ю. Інноваційні аспекти розвитку аудиту в Україні [Електронний ресурс] – Режим доступу до журналу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/inek/2010_2/83.pdf
2. Кадуріна Л.О. Основи аудиту. Навчальний посібник для студентів видав. Київ «Слово».-2003 р.-С.12-16

Серединська В. М., к. е. н., доцент,

Саченко С. І., к. е. н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

ВИКОРИСТАННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ПРИ НАДАННІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

Економічний аналіз, використовують в аудиті у двох аспектах: як метод здійснення одного з видів аудиторських процедур - аналітичних процедур і як один з видів додаткових аудиторських послуг.

Розглянемо перший напрям використання методів економічного аналізу в аудиті. Для цього визначимо поняття «аудиторська процедура» взагалі, і «аналітична процедура», зокрема.

Для того, щоб здійснити перевірку, одержати необхідну кількість аудиторських доказів, аудитор повинен виконати певні дії, які в аудиторській практиці називаються процедурами аудиту. Тому аудиторські процедури – це відповідний порядок і послідовність дій аудитора на кожній ділянці аудиту з метою одержання необхідної кількості аудиторських доказів. Вони здійснюються з використанням певних методів, які в сукупності складають методику аудиту. Оскільки в основі аудиторських процедур лежать методи економічного аналізу, то їх прийнято називати аналітичними.

Аналітичні процедури ґрунтуються на тому, що між показниками діяльності підприємства існують логічні причинно-наслідкові зв'язки. Зміна одного показника неминує веде до зміни іншого. Тому їх використання пов'язане з вивченням

взаємозв'язків між показниками, встановлені між ними характерних співвідношень і тенденцій. Динаміка залежностей, якщо не відбулося ніяких змін в діяльності, як правило, повинна, бути стабільна, а зміни, що виникають – логічними. При появі неочікуваних, незвичайних, не логічних відхилень аудитор повинен з'ясувати причини і ретельно їх вивчити. Однією з причин можуть бути навмисні і ненавмисні помилки в обліку і звітності.

Об'єктивна оцінка стану, динаміки і тенденцій розвитку підприємницької діяльності клієнта, його місця в діловому світі допомагає аудитору краще зрозуміти його бізнес, виявити сфери потенційного ризику, скласти ефективну програму перевірки і зекономити час на її проведенні.

На основі аналізу фінансового стану аудитор робить висновок про можливість підприємства залишатися "діючим", і відповідно, про можливість оцінювати його активи і зобов'язання із припущення про неперервність діяльності. Це пов'язано з тим, що однією з найбільш складних для аудитора є ситуація, коли після аудиторської перевірки та видачі позитивного висновку підприємство раптово зупиняє діяльність з причини ймовірного банкрутства. Тому в МСА 570 "Безперервність" зазначено, що, плануючи та здійснюючи аудиторські процедури та оцінюючи їх результати, аудитор повинен розглянути використання управлінським персоналом при підготовці фінансових звітів припущення про безперервність діяльності підприємства. Якщо аудитор виявляє порушення цього принципу, що може бути достовірно зроблено лише після ретельного вивчення основних аспектів діяльності підприємства, він повинен, включити до аудиторського звіту спеціальний розділ для того, щоб привернути увагу зацікавлених користувачів фінансової звітності.

В основі аналітичних процедур може лежати просте порівняння фактичних показників діяльності клієнта з його:

- плановими показниками. Як показує практика, підприємства з добре відпрацьованим процесом бюджетування мають достатньо ефективну систему контролю. Це непрямий доказ відсутності помилок;
- з фактичними показниками за ряд минулих років (горизонтальний, вертикальний, трендовий аналіз дає можливість виявити їх характерну динаміку);

- з економічною моделлю роботи підприємства. Це дозволяє порівняти бажані і реальні показники діяльності підприємства, виявити фактори і основні причини, що викликали цю зміну, підказати клієнту заходи для досягнення бажаних результатів або звести цю різницю до мінімуму;
- з показниками роботи інших підприємств, з середньогалузевим рівнем – для вивчення стану підприємницької діяльності клієнта;
- з нормативами, іншими показниками – для оцінки їх дотримання, для виявлення негативних тенденцій в організації господарської діяльності клієнта.

Крім того, аналітичні процедури можуть здійснюватися з використанням економіко-математичних, статистичних та евристичних методів.

Використання економічного аналізу як виду супутніх послуг дозволяє аудитору допомогти клієнту у розв'язанні його стратегічних цілей пов'язаних з розробкою нової продукції, впровадженням нових технологій, освоєнням нових ринків і т.п.

Виконання такого завдання передбачає використання методик різних видів економічного аналізу, зокрема, функціонально-вартісного (ФВА). Йому присвячено багато монографій і статей, у рамках цієї проблеми працює багато кваліфікованих спеціалістів. Не претендуючи на повне розкриття суті цього виду аналізу, розглянемо можливості ФВА щодо підвищення конкурентоспроможності товару підприємства-клієнта.

Зупиняючись на суті ФВА, необхідно відзначити, що аналізований об'єкт (продукція, технологічний процес) розглядається як комплекс виконуваних ним функцій. Одні з яких є основними, інші — другорядними, треті — непотрібними. Мета ФВА — вибір оптимального варіанту виконання об'єктом своїх функцій шляхом виключення непотрібних і виконання необхідних прогресивнішими способами. Таким чином, в основі ФВА лежить — принцип функціонального підходу, що включає дві тісно пов'язані частини. Перша - має чисто маркетинговий характер, і її можна визначити так: "Споживача цікавить не товар як такий, а виконувані, ним функції". Відповідно, методичний апарат ФВА спрямований насамперед на те, щоб у виробі були закладені тільки ті функції, що цікавлять споживача з відповідним рівнем їх якості.

Друга частина принципу чітко йде слідом за першою: т.ч. необхідно вилучити всі зайві функції, які збільшують затрати на розробку, виробництво, збут і експлуатацію виробу. Це, в свою чергу, суттєво збільшує конкурентоздатність товару на ринку.

Принцип функціонального підходу дозволяє виділити три ключові завдання ФВА.

Перше — зниження затрат на виробництво товару при збереженні чи поліпшенні його якості.

Друге — адаптація товару до цільового ринку підприємства, тобто забезпечення чіткої відповідності характеристик товару вимогам відповідного споживчого сегмента.

Третє — пов'язане з принципівим оновленням асортименту.

Зниження затрат виробництва конкретного товару досягається коректувальною формою ФВА, яка дозволяє визначити диспропорції між значимістю функції і затратами на її здійснення. Дану форму використовують для вдосконалення діючих об'єктів.

Важливою складовою методики ФВА є побудова функціональної моделі. Виділені функції ранжують за ознакою значимості для споживачів, що дозволяє вилучити непотрібні функції і зайві затрати.

Наведемо простий приклад. Якщо лише 10% споживачів назвали дану функцію потрібною, а її вилучення дозволить знизити витрати на 25%, то таку функцію можна вилучити як непотрібну. Втрата 10% раніше відзначених споживачів буде компенсована додатковими доходами від збільшення частки ринку за рахунок відповідного зниження ціни. Однак, якщо дослідження проведено неякісно, то може статися так, що споживачі помітять і не сприймуть зникнення даної функції, коли товар вийде на ринок. Це завдасть шкоди економічним показникам роботи підприємств.

Друге завдання ФВА - адаптація товару до нового ринку - успішно вирішується його інверсною формою, орієнтованою на пошук нових можливостей використання “старої” продукції. Таким чином, тут створюють модифікацію виробу під нового споживача.

При зовнішніх схожості, ці форми ФВА різні. Адже метою даної форми аналізу є не зниження затрат при збереженні чи поліпшенні якості товару, а визначення нових функцій і нового рівня якості їх виконання відповідно до вимог нових споживачів. Тому в процесі її здійснення вирішальну роль відіграє сегментація

ринку і вибір нових сегментів, які керівництво підприємством вирішило зробити своїми цільовими ринками. Їх обстеження часто приводить не до оновлення інформації, як при коректувальній формі ФВА, а до створення нових масивів інформації. Адже по суті, формується нова функціональна модель майбутнього виробу. Перехід у новий сегмент може означати не тільки виникнення нової функції, а і повне вилучення тих, які виконували важливу роль раніше, в освоєних сегментах. Зміна функціональної моделі може означати і корінну зміну конструкції виробу.

Інколи підприємство орієнтується на принципове оновлення асортименту, що дозволяє значно розширити його ринок. Для цього аудитором ефективно може бути використана творча форма ФВА. Її використання передбачає створення нової функціональної моделі, що відображає виявлені, але ніким не задоволені, потреби, які реалізуються в принципово новому технічному рішенні.

Творча форма ФВА є найменш опрацьованою, хоч окремі її елементи у вигляді науково-технічного і соціально-економічного прогнозування достатньо широко представлені в деяких публікаціях.

Підсумовуючи, можна зробити висновок, що ФВА в сучасних умовах є важливим інструментом аудиту, а його спеціалісти можуть допомагати менеджменту підприємства-клієнта у підвищенні конкурентоспроможності товару.

*Федоронько Н. І., к. е. н., ст. викладач
Тернопільський національний економічний університет*

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТУ

Аудиторська діяльність відіграє важливу роль в сучасній економіці. Як зазначає Я.В. Соколов у передмові до книги Р. Адамса, «аудит став засобом, який забезпечує довіру до звітності та певною мірою гарантує добропорядність відносин між суб'єктами, які беруть участь у господарських процесах, дозволяє економічними методами забезпечити стійкість економічного життя» [1]. Поряд з цим важливість аудиторської думки для