

ІНФОРМАЦІЙНО-НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУПУТНІХ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ З ВИКОНАННЯ ПОГОДЖЕНИХ ПРОЦЕДУР

Розглянуто законодавчі й теоретичні засади аудиторських послуг з виконання погоджених процедур, а також інформаційне забезпечення, необхідне для їх проведення, в контексті вітчизняного ринкового середовища та міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики.

Legislative and theoretical bases of auditor services in performance of the coordinated procedures, and also the information support necessary for their carrying out are considered in the context of domestic market environment and international standards of audit and ethics.

Ключові слова: аудиторські послуги, погоджені процедури, інформаційне забезпечення, бізнес-інформація, компанія, міжнародні стандарти аудиту.

Вступ

В умовах розвитку ринкових відносин в Україні та зростаючої конкуренції серед компаній постає проблема недостатності традиційного зовнішнього аудиту, який, зазвичай, обмежується проведенням незалежної експертизи фінансових звітів та іншої інформації про господарсько-фінансову діяльність компанії. Це обумовлено тим, що традиційний аудит зосереджується лише на проблемі охорони активів і збереженні того, що організація має на даний момент, в той час як для підвищення ефективності сучасних компаній потрібна також об'єктивна комплексна оцінка їх діяльності на перспективу.

Постановка завдання

Наявні та стратегічні акціонери хочуть бути впевненими в тому, що компанією, акціями якої вони володіють або акції якої хочуть придбати, управляють ефективно, що зростає її капіталізація та грошові потоки, збільшується щорічний обсяг продажу товарів, послуг. Проте, навіть позитивна картина, що підтверджується традиційним аудитом і впливає з трьох основних форм фінансової звітності (Балансу, Звіту про фінансові результати та Звіту про рух грошових коштів) на теперішній час, не дає гарантій та впевненості акціонерам на перспективу, на довгостроковий період роботи компанії, адже реальна оцінка вартості бізнесу лежить в площині не лише теперішніх очікувань споживачів товарів та послуг, а й майбутніх.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

В сучасній економічній літературі існує багато наукових праць, присвячених дослідженню актуальних питань взаємозв'язків аудиту, контролю, ревізії та їх впливу на систему управління підприємства. Проф. Ф.Ф. Бутинець вказує: "Функції аудиту – це основні напрями науково-пізнавального та навчального призначення, що характеризують його сутність, зміст, соціальне значення, завдання і мету в системі науки про господарський контроль" [2, с. 14]. Отже, аудит має широкі можливості функціональної активізації, які потребують подальшого вивчення та розкриття в науковій літературі.

Виділення невирішених частин. Провідні вітчизняні вчені Ф.Ф. Бутинець, М.Т. Білуха, Г.М. Давидов, – вказують на те, що аудит є розділом науки про господарський контроль та виступає його методом, і визнають господарський контроль та аудит взаємопов'язаними окремими галузями наукових знань. Питання ж аудиторських послуг стосовно стратегічних засад функціонування компаній в теорії аудиту недостатньо розглянуті науковцями.

Метою дослідження є встановлення законодавчих й теоретичних засад аудиторських послуг з виконання погоджених процедур та визначення необхідного інформаційного забезпечення їх проведення.

Результати дослідження

Бізнес-інформація компаній є особливим видом інформації, пов'язаним із управлінськими рішеннями, вона повинна надавати керівництву знання як про внутрішню структуру роботи їх підприємства (асортимент товарів, послуг, ціни, витрати, штатний розпис, персонал, бюджетування тощо), так і про зовнішнє середовище, в якому знаходиться компанія (клієнти, замовники, партнери, ситуація на ринку, конкуренти, середня заробітна плата в галузі, тарифи на комунальні послуги, податкова політика держави і т.п.). Таким чином, основна мета збору інформації полягає у формуванні на її основі знань, необхідних для прийняття своєчасних та адекватних ситуації управлінських рішень. Тобто в процесі одержання бізнес-інформації акцент робиться на зборі достовірних фактів, що достатньо повно описують поточний економічний стан компанії.

Проте, в сучасних ринкових умовах аудиторська діяльність має бути спрямована не лише на експертизу фінансової звітності з метою підтвердження її достовірності, перевірку господарсько-фінансової діяльності, бухгалтерського обліку та дотримання чинного законодавства України, але й виконання таких функцій:

– надання експертно-прогностичних, аналітичних та консультаційних послуг, що знижують інформаційний ризик користувачів інформації аудиту компаній;

– забезпечення внутрішнього аудиту, обумовленого розгалуженою структурою компаній та широкою мережею партнерів, агентів, посередників;

– попередження порушень, недоліків у діяльності компанії для подальшого їх усунення.

Проф. Ф.Ф. Бутинець зазначає, що основною метою аудиту є визначення достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності, їх повноти та відповідності чинному законодавству і встановленим нормативам [2, с.26]. Погоджуючись з цим твердженням, слід зазначити, що розуміння сутності аудиту у світовій практиці дещо ширше, а саме: аудит здійснює не лише перевірку вірогідності фінансових показників, але й розробку пропозицій з оптимізації господарської діяльності з метою раціоналізації витрат і збільшення прибутку. Виконання цих завдань лежить в площині здійснення погоджених процедур стосовно стратегічних засад функціонування організацій.

Стратегія соціально-економічного розвитку сучасної компанії повинна враховувати всі фактори, погрози та ризики, які в умовах конкуренції та глобалізації роблять вітчизняний бізнес вразливим. Відповідно, фінансово-господарський контроль повинен носити стратегічний характер та активно сприяти створенню системи достовірного прогнозування та управління ризиками, забезпеченню економічної безпеки компаній.

Як вказує сучасний вітчизняний економіст В.Й. Пліса: “Перехід від адміністративної системи управління до ринкової, трансформація народного господарства в економіку відкритого типу потребує засвоєння нових нестандартних підходів до вибору стратегії забезпечення належного рівня розвитку відносин як на макро-, так і на макрорівні” [4, с. 7]. Цьому відповідає виконання погоджених процедур стосовно стратегічних засад функціонування компанії як методу контролю за формуванням науково-обґрунтованої стратегії її розвитку, що спирається на методологічно-інформаційну мережу аудиту та стратегічного менеджменту, здійснює моніторинг законодавчо-нормативної бази, безупинно досліджує соціально-економічні процеси, економічну політику, ринкову кон’юнктуру та їхні тенденції.

Такий підхід ґрунтується на об’єктивних закономірностях функціонування та розвитку економічних систем та дозволить більш повно використовувати потенціал інституту аудиту в діяльності компаній. Розглянемо більш детально визначення видової природи аудиторських послуг стосовно стратегічних засад функціонування компаній.

Закон України “Про аудиторську діяльність” визначає аудит як перевірку офіційної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб’єктів господарювання з метою визначення достовірності їхньої звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам [5, ст. 4].

Відповідно до міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики, які рішенням Аудиторської Палати України прийняті в якості національних для вітчизняної аудиторської практики, завдання, що виконуються аудитором, охоплюють різноманітні послуги, які можуть підпадати під дію Стандартів завдань Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості.

Згідно з розробленою Концептуальною основою завдань з надання впевненості, завданнями з надання впевненості визнаються завдання, виконуючі які, практик висловлює висновок, призначений підвищити ступінь довіри майбутніх користувачів, які не є відповідальною стороною щодо результатів оцінки або порівняння предмету завдання з відповідними критеріями [6, с. 12].

Міжнародні стандарти аудиту поділяють професійні аудиторські послуги на завдання з надання впевненості та супутні послуги [6, 7]. В міжнародних стандартах аудиту вказано, що предметом завдання, що виконує аудитор, можуть бути фінансовий стан, фінансові показники та ліквідність. Так, при виконанні завдань з надання впевненості (до яких відносяться аудит та огляд історичної фінансової інформації, а також завдання з надання впевненості, інші ніж аудит чи огляд історичної фінансової звітності) предметом уваги аудитора є історична фінансова інформація, а при виконанні супутніх послуг предметом уваги аудитора є інша фінансова або не фінансова інформація [6, 7].

До складу супутніх аудиторських послуг входять:

– виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації (МСА 4400 “Завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації”), їх мета: виконання аудиторських процедур, які були погоджені аудитором, суб’єктом господарювання та будь-якими третіми сторонами, і надання звіту про фактичні результати;

– підготовка фінансової інформації (МСА 4410 “Завдання з підготовки фінансової інформації”), мета: підготовка фінансових звітів та збирання класифікація та узагальнення іншої фінансової інформації;

– перевірка прогнозової фінансової інформації (МСА 3400 “Перевірка прогнозової фінансової інформації”) з метою висловлення думки аудитора про обґрунтованість та реалістичність представлених в прогнозній фінансовій інформації припущень [6; 7, с. 11].

Предметом дослідження погоджених процедур стосовно стратегічних засад функціонування компаній виступає фінансова та не фінансова інформація стосовно їх стратегічного мислення, ключових бізнес-процесів, фінансового та стратегічного планування, системи управління, яка не є виключно історичною фінансовою інформацією. Завданнями, що виконуються, є оцінка, перевірка, аналіз та розробка рекомендацій.

Оскільки у випадку оцінки стратегічних засад функціонування компаній об'єктом перевірки не виступає історична фінансова інформація, а потенційне завдання не може бути прийнятим як завдання з надання впевненості, оскільки воно не має всіх відповідних характеристик, то такий вид послуг повинен розглядатися як супутні або консультативні послуги, а саме аудиторські послуги з виконання погоджених процедур стосовно стратегічних засад функціонування компаній.

Порядок формування змісту поняття “аудиторських послуг з виконання погоджених процедур стосовно стратегічних засад функціонування компаній” згідно міжнародних стандартів аудиту представлено на рис. 1.

Можна зробити висновок, що за предметом дослідження, метою та характером виконуваних завдань погоджені процедури стосовно стратегічних засад функціонування компаній відносяться до супутніх аудиторських послуг, спрямованих на оцінку та аналіз стратегічного мислення, фінансового та стратегічного планування, бізнес-процесів та системи управління компанії, а також включають, в разі необхідності, розробку рекомендацій з удосконалення вищенаведених об'єктів.

Серед зарубіжних науковців зустрічається поняття “стратегічний аудит”, що розглядається як процес збирання інформації для розробки конкретних цілей та стратегії бізнесу [8, 9].

Вітчизняний науковець Т.А. Бурова вживає такий термін, як “аудит концептуальних напрямлень функціонування підприємств”, який включає аудит стратегії функціонування підприємства у зовнішньому середовищі, стан системи внутрішнього управління, облікової та податкової політики підприємства [9, с. 19]. Науковець В. П. Скитиба вживає поняття “аудит фінансової стратегії підприємства” [10, с. 17].

Погоджуємось з думкою проф. Ф.Ф. Бутинця, який відзначає стратегічний характер аудиту, котрий полягає в тому, що аудитор на підставі дослідження даних наявної інформації пропонує, розробляє, передбачає стратегію діяльності підприємства на майбутнє [2, с. 29]. Дійсно, стратегічне управління передбачає, що компанія визначає свої ключові позиції на перспективу залежно від пріоритетності цілей. В цій системі виконання аудитором погоджених процедур стосовно стратегічних засад функціонування компаній виступає складовою частиною процесу стратегічного менеджменту та стратегічного планування, оскільки охоплює збір, перевірку та аналіз управлінської інформації, що включає відомості, котрі використовуються для розробки стратегії бізнесу та конкретних цілей.

Замовниками вищенаведених аудиторських послуг постають компанії, які хочуть провести експертизу існуючої стратегії та оцінити ефективність своєї діяльності в ході її реалізації, або компанії, що намагаються запобігти втраті конкурентних переваг в бізнесі, а також виявити втрачені ринкові можливості.



Рис. 1. Формування змісту поняття “аудиторських послуг з виконання погоджених процедур стосовно стратегічних засад функціонування компаній”

Динамічність функціонування компаній та, відповідно, зростаючі запити користувачів інформації щодо прийняття економічних рішень потребують надання аудиторських послуг, що враховували б корпоративну стратегію економічного розвитку компаній.

Предметом виконання погоджених процедур стосовно стратегічних засад є фінансова та не фінансова інформація, яка формує систему стратегічного менеджменту компанії в частині, що відповідає за її стратегічне мислення, фінансове та стратегічне планування, ключові бізнес-процеси, а також систему управління. Таким чином, з однієї сторони, виконання погоджених процедур стосовно стратегічних засад функціонування компанії, як особливий метод контролю, є засобом функціональної активізації аудиту, оскільки результатами його проведення є надання експертно-прогностичних послуг щодо оцінки стратегії діяльності й інших питань стратегічного менеджменту, а також, в разі необхідності, рекомендацій з їх вдосконалення. З іншої сторони, в контексті більш повного розкриття потенціалу аудиту, цей вид супутніх аудиторських послуг дозволяє не лише об'єктивно оцінити реальну ситуацію в компанії, ресурсну складову стратегічних планів та програм, але й забезпечити їх контрольованість та керованість.

Висновки

1. Перевагою аудиторських послуг з виконання погоджених процедур стосовно стратегічних засад функціонування компаній у порівнянні з традиційним аудитом та стратегічним менеджментом є те, що вони спрямовані не лише на вивчення та оцінку певного предметного поля, але й інтегрують процеси аналізу, планування, розробки рекомендацій та заходів з оптимізації поточної ситуації, або проведенню її трансформації.

2. Засобом задоволення потреб компаній у виконанні погоджених процедур стосовно стратегічних засад їх функціонування постають послуги з виконання погоджених процедур, які доцільно розглядати як вид супутніх аудиторських послуг, спрямованих на оцінку та аналіз стратегічного мислення, фінансового та стратегічного планування, бізнес-процесів та системи управління компанії, а також розробку заходів для оптимізації і контролю вказаних об'єктів.

Література

1. Адамс Р. Основы аудита / Адамс Р. ; [пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Аудит : [підруч. для студентів спеціальності „Облік і аудит” вищих навч. закладів] / Бутинець Ф.Ф. – [2-е вид., перероб. та доп.]. – Житомир : ПП „Рута”, 2002. – 672 с.
3. Петрик О. Аудит: законодавчо-нормативне регулювання, історичні аспекти та проблеми розвитку в Україні / О. Петрик, В. Кузьмін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8–9. – С. 63–73.
4. Плиса В.Й. Страхування: [навч. посіб.] / Плиса В.Й. – К. : Каравела, 2005. – 392 с.
5. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 №3125-ХІІ (зі змінами та доп., внесеними Законами України від 14.03.1995 №81-95) // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 14. – С. 88.
6. Пилипенко І.І. Стандарти аудиту та етики : [навч. посіб.] / І.І. Пилипенко, О.Ю. Редько – К. : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2007. – 277 с.
7. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики / [пер. з англ. О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков]. – К. : ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус», 2007. – 1172 с.
8. Arens, Alvin. Auditing and assurance services: an integrated approach / Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley [with web content provided by Gregory J. Jenkins]. – 10th ed. – Prentice Hall, Upper Saddle River, New Jersey, USA, 2005. – 791 p.
9. Бурова Т.А. Аудит концептуальних напрямів функціонування підприємства / Т.А. Бурова // Аудитор України.–2005. – № 20 (82). – С. 19–20.
10. Скитиба В.П. Аудит фінансової стратегії підприємства / В.П. Скитиба // Аудитор України. – 2005. – № 14 (76). – С. 17–21.

Надійшла 17.02.2012; рецензент: д. е. н. Мохненко А. С.