



ЛВНЗ «БУКОВИНСЬКИЙ
УНІВЕРСИТЕТ»

ISSN 2219-5378

**ЗБІРНИК
НАУКОВИХ ПРАЦЬ**

Економічні науки

Випуск 15

ББК 65.0
УДК 339.5.012

*Друкуються за ухвалою Вченої ради Буковинського університету
(протокол № 4 від 18 квітня 2019 р.)*

Наказом МОН України від 07 жовтня 2015 р. №1021
"Збірник наукових праць. Економічні науки"
затверджено як фахове видання

Колектив авторів
Збірник наукових праць. Економічні науки – Чернівці: Книги – XXI,
2019. – 140 с., 14 табл., 16 рис.

У збірнику наукових праць висвітлюються результати наукових досліджень вчених та провідних наукових установ з питань розробки теоретичних основ дослідження регіону як структурної ланки суспільного відтворення в умовах глобалізації та шляхів удосконалення відтворювальних процесів в регіоні.

The results of scientific investigations of scientists and main scientific establishments considering the questions of the elaboration of theoretical basis research of the region as the structural link of social reflection in condition of globalization and the ways of improving of the reproductive processes in the region are elucidated in the proceeding of scientific works.

ББК 65.0

**Свідоцтво Міністерства юстиції України про державну реєстрацію
друкованого засобу масової інформації серія КВ №11256-136ПР**

від 24 травня 2006 року

Загальнодержавне видання

*Статті друкуються
мовою авторського оригіналу*

© ПВНЗ "Буковинський університет", 2019

ISSN 2219-5378

Ukraine

PHEI "BUCOVINIAN UNIVERSITY"

COLLECTION OF SCIENTIFIC ARTICLES

Economic sciences

Issue 15

Chernivtsi
Books – XXI
2019

Свлокіменко В.К.,
д.е.н., професор
ПВНЗ «Буковинський університет»
м. Чернівці

Кузь В.І.,
к.е.н., завідувач кафедри обліку і оподаткування
Чернівецький національний університет імені Юрія Фельдковича
м. Чернівці

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В УМОВАХ РОЗВИТКУ ІНФОРМАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА

Анотація: Розглянуто стан і тенденції розвитку аудиторської діяльності, суб'єкта управління запропоновані заходи задля підвищення якості аудиторських послуг. Обґрунтовано необхідність удосконалення методичних підходів до аудиту фінансових результатів на основі чіткої ідентифікації етапів, пов'язаних з оцінкою впливу зовнішнього і внутрішнього середовища на інформаційну систему та систему внутрішнього контролю, з оцінкою ризиків суттєвих викривлень на рівні тверджень фінансової звітності. Обґрунтовано, що результатом перевірки на достовірність показників фінансових результатів повинні стати висновки щодо впливу облікових методів на їх величину. Визначено необхідність наведення отриманих результатів аудиту в підсумкових документах аудитора. Запропоновано здійснювати наведеній перелік аудиторських дій та використовувати запропонований набір тестів з метою раціоналізації процесу тематичного аудиту фінансових результатів.

Ключові слова: аудит фінансових результатів, методика аудиту, оцінка ризиків, розуміння середовища, фінансові результати, якість аудиторських послуг.

FEATURES OF FINANCIAL RESULTS AUDIT IN THE CONDITIONS OF DEVELOPMENT OF INFORMATION SOCIETY

Annotation: The state and trends of the audit activity development of the management subject were considered and measures to improve the quality of audit services were proposed. The necessity of improvement of methodological approaches to audit of financial results was substantiated on the basis of a clear identification of the stages related to the assessment of the impact to the external and internal environment on the information system and the system of internal control, with the risk assessment of material misstatement at the level of financial statements. It is substantiated that the result of the verification on the reliability of the indicators of financial results should be conclusions about the impact of accounting methods on their magnitude. The necessity of establishing of the obtained audit results to the auditor's final documents was determined. It is suggested to carry out the above list

Особливості аудиту фінансових результатів в умовах розвитку інформаційного суспільства
of audit activities and use the proposed set of tests in order to streamline the process
of thematic audit of financial results.

Key words: financial results audit, audit methodology, risk assessment, understanding of the environment, financial results, quality of audit services.

Постановка проблеми. Фінансові результати діяльності суб'єктів господарювання є інтегруючим показником, на значення якого мають вплив не тільки виробничі та управлінські факти, але й чинники, які визначають підходи до їх математичного визначення. Прийнятною для всіх видів суб'єктів господарювання є система фіксації, систематизації та узагальнення інформації про факти господарського життя (господарські операції), яка базується на методологічних особливостях функціонування системи бухгалтерського обліку. В умовах збільшення кількості об'єктів обліку та ускладнення виробничих і господарських процесів даній системі притаманна варіативність (системуючі різні облікові методи за однакових умов перебігу господарської діяльності, можна отримати різну за значенням підсумкову інформацію в розрізі об'єктів).

Особливо дана ситуація характерна для фінансових результатів, які формуються на основі методологічно-облікового оброблення інформації про різні види доходів та витрат). За таких умов для усунення маніпулятивного фактору у підготовці звітних показників важливу роль відіграє зовнішній незалежний фінансовий контроль (аудит).

З огляду на важливість аудиту в умовах ринкових перетворень національна система незалежного фінансового контролю за останні два роки зазнала кардинальних змін, що спрямовані на підвищення якості аудиту фінансової звітності, огляду, погоджених процедур тощо. Розвиток аудиторської діяльності в Україні характеризується наступними показниками [19]: 1) кількість аудиторів (2012 р. – 3139 аудиторів; 2013 р. – 2993 аудиторів; 2014 р. – 2787 аудиторів; 2015 р. – 2675 аудиторів; 2016 р. – 2646 аудиторів; 2017 р. – 2653 аудиторів); 2) частка кандидатів, які склали кваліфікаційний бант у 2017 р. (перший етап – 90,0%; другий етап – 75,0%); 3) результатами перевірок системи контролю якості аудиторських послуг (кількість суб'єктів, які пройшли перевірку, – 75; кількість суб'єктів, які не пройшли перевірку, – 21; кількість суб'єктів, які не пройшли перевірку повторно, – 2); 4) інформацією про ступінь (попередження – 20; зупинення чинності сертифіката аудитора строком на три місяці – 1; зупинення чинності сертифіката аудитора строком на п'ять місяці – 1; анулювання сертифіката – 1; виключення з Реєстру аудиторських фірм та аудиторів – 3); 5) кількістю суб'єктів аудиторської практики (2013 р. – 1488 суб'єктів; 2014 р. – 1326 суб'єктів; 2015 р. – 1107 суб'єктів; 2016 р. – 1008 суб'єктів; 2017 р. – 959 суб'єктів; 2018 р. – 1176 і 202,6 тис. грн.; 2019 р. – 1314596,3 тис. грн.; 2014 р. – 1291811,8 тис. грн.; 2015 р. – 1761202,6 тис. грн.; 2016 р. – 1973102,3 тис. грн.; 2017 р. – 2126868,7 тис. грн.); 7) середнім доходом на одного суб'єкта аудиторської діяльності, без податку на додану вартість (2013 р. – 905,4 тис. грн.; 2014 р. – 1015,6 тис. грн.; 2015 р. – 1044,5 тис. грн.; 2016 р. – 1969,2 тис. грн.; 2017 р. – 2253,0 тис. грн.).

Аналіз результатів аудиторської діяльності та стану вітчизняного ринку аудиторських послуг свідчить про те, що аудиторська практика якісно змінюється внаслідок дії низки факторів, зокрема кризових явищ у суспільстві, посилення вимог до аудиторської професії з боку регуляторів, змін в законодавстві. Індикатором якісного розвитку аудиторської діяльності є факт, що зі зменшенням кількості суб'єктів аудиторської практики простежується тенденція до збільшення обсягу наданих послуг.

Таким чином, для забезпечення якості аудиторських послуг та підвищення достовірності даних про формування фінансових результатів суб'єкта господарювання необхідним є вирішення проблем, пов'язаних із розробкою ефективної послідовності застосування аудиторських дій щодо підтвердження достовірності досліджуваного показника, застосування оптимального вибору облікових методів для оброблення інформації про витрати і доходи.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. В умовах реформування національної практики аудиту вирішення проблем організації і методики проведення аудиту фінансової звітності в цілому та фінансових результатів, зокрема, набули особливої актуальності. Порушені проблеми досліджували Л.М. Алтева [1], Л.А. Гончар [3], І.К. Дрозд [4], Г.М. Курило [6], В.П. Мазур [7], І.І. Мельничук [8], О.В. Павелко [10], С.В. Сирцева та К.О. Омеленчук [16], Е.Р. Сулейманова [17], Д.В. Шинкаренко і Н.І. Беренда [21] та інші. Поряд з важливими внесками наведених науковців вирішення потребує ще низка вагомих питань, пов'язаних із удосконаленням послідовності аудиту процесу формування фінансових результатів.

Невирішені раніше частини загальної проблеми. Орієнтація розвитку національної системи незалежного фінансового контролю на підвищення якості аудиторських послуг зумовлює необхідність удосконалення методичних підходів до перевірки на достовірність тверджень фінансової звітності. Щодо досліджуваного об'єкта існує нагальна потреба не тільки розробки організаційно-методичного забезпечення проведення тематичного аудиту задля дотримання норм міжнародних стандартів, але й удосконалення методичних підходів до аудиту фінансових результатів, які б забезпечили і формування користувачів про вплив облікових методів (елементів облікової політики) на величину фінансових підсумків діяльності суб'єкта господарювання.

Мета дослідження. Мета статті полягає в обґрунтуванні напрямів удосконалення методичних підходів до аудиту фінансових результатів на основі механізму детального усвідомлення особливостей суб'єкта господарювання і його середовища та оцінки ризиків суттєвих викривлень окремих тверджень на рівні фінансової звітності шляхом тестування. Це спричинить не тільки підвищення ефективності процесу аудиту, але й забезпечить підвищення достовірності даних про фінансові результати на макро та мікрорівнях.

Основні результати дослідження. З метою підвищення ефективності незалежного фінансового аудиту суб'єкти управління аудиторською діяльністю в Україні керуються наступними пріоритетами: забезпечення безперервного

об'єктивності аудиту фінансових результатів в умовах розвитку інформаційного суспільства
 ікціонування системи регулювання аудиторської діяльності; укладання
 ідванденту нової системи регулювання аудиторської діяльності; забезпечення
 оновіючності переходу з однієї системи регулювання на іншу; мінімізація
 ризиків можливої некомпетентності нових персоналій в системі регулювання,
 о відповідає вимогам європейського законодавства у сфері аудиторської
 діяльності, посилення контролю за аудиторською практикою; дорадча допомога
 іст'ятам аудиторської практики у створенні методичного забезпечення
 ісвідення аудиторських перевірок тощо.

З метою підвищення якості аудиторських послуг та приведення норм
 національного законодавства у сфері аудиторської діяльності у відповідність із
 законодавством Європейського Союзу, зокрема із положеннями Директиви
 06/43/СС [2] та Регламенту 537/2014 [14] 21 грудня 2017 р., Верховною
 ою України було прийнято Закон «Про аудит фінансової звітності та
 ититорську діяльність» № 2258-III [12].

Наведені стратегічні напрями розвитку аудиторської практики різко
 ітрастують із реаліями національної практики, що підтверджується
 істінніям кількості вітчизняних суб'єктів аудиторської діяльності, дедалі
 істгубішим входженням на національний ринок міжнародних компаній та
 ив'язаними перевірок контролю якості. Відповідно до рішень Аудиторської
 ивни України про результати позапланових перевірок та про застосування
 ивильч. основними недоліками в організації і проведенні аудиторських
 івернок суб'єктами аудиторської практики констатуємо неясне проведення
 ишифікації та оцінки ризиків суттєвих викривлень через недостатнє
 івчення суб'єкта господарювання і його середовища, неправильну оцінку
 ірипливель, ідентифікованих під час аудиту, нерациональне проведення
 ититорської вибірки, неясне документування результатів застосування
 ититорських процедур та неналежне оформлення документів за результатами
 ишту [15].

Доцільно зупинитися на низці виявлених порушень, які за змістом
 ів'язані з недотримання суб'єктами господарювання норм Міжнародних
 ідентифікації контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості [9]. А
 ів'язані з положень щодо оцінки ризиків суттєвих викривлень на рівні фінансової
 ивності та на рівні її тверджень. Дана аудиторська процедура є
 ів'язаною і від ефективності її проведення залежить раціональність
 ів'язаної аудиторської перевірки.

Слід зазначити, що організація і методика аудиту фінансових результатів
 ів'язаним процесом, що зумовлено: по-перше, складністю проведення аудиту
 ів'язаних тверджень фінансових звітів; по-друге, методика облікового
 ів'язаних формування фінансових результатів базується не тільки на
 ів'язаних діях, пов'язаних із визначенням різниці між величинами
 ів'язаних доходів і витрат, але й на обліково-методологічних особливостях
 ів'язаних функцій в системі бухгалтерського обліку фактів господарського життя,
 ів'язаних існують до отримання економічних вигід, зменшення ресурсів,
 ів'язаних ів'язаних (зменшення) зобов'язань тощо. На основі застосування принципів
 ититорки ів'язаних асиметричність облікової інформації в частині

варіативності величини витрат діяльності, доходів та фінансового результату бізнес-одиниці та її структурних елементів, встановлено кількість можливих варіацій величини фінансових результатів – 47044800 варіантів [5, с. 192-194]. Такий стан речей свідчить про маніпулятивність облікової категорії «фінансові результати», можливість використання облікових методів, які не сприяють достовірному визначенню підсумків фінансово-господарської діяльності, а використовуються в цілях досягнення антагоністичного стану інтересів суб'єкта управління. Слід відмітити, що застосування нефективних облікових методів не є порушенням бухгалтерського законодавства, в даному випадку для забезпечення реальності показників фінансових звітів прийнятним є проведення зовнішнього незалежного фінансового контролю.

Показники динаміки результативності фінансово-господарської діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання характеризуються отримання сукупного позитивного значення фінансових результатів за два останні звітні періоди: 2016 р. – 29705,0 млн. грн.; 2017 р. – 168752,8 млн. грн. (табл. 1).

Таблиця 1
Показники стану та результативності діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання [20]

Роки	Кількість суб'єктів господарювання						Фінансовий результат, млн. грн.	Суб'єкти господарювання, які отримали прибуток		Суб'єкти господарювання, які отримали збиток	
	в т.ч. підприємств		в т.ч. підприємств		у %	у %		фінансовий результат, млн. грн.	у %	фінансовий результат, млн. грн.	
	загальна кількість	великі	середні	малі							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	
2017	1805059	338256	14937	322920	168752,8	72,4	515460,6	27,6	346707,8		
2016	1865530	306369	383	14832	29705,0	73,0	396745,4	27,0	367040,4		
2015	1974318	343440	423	15203	-373516,0	73,3	352980,4	26,7	726496,4		
2014	1932161	341001	497	15906	-590066,9	65,5	202704,5	34,5	792771,4		
2013	1722070	393327	659	18859	-22839,7	65,0	179259,6	35,0	202099,3		

Прийнятним є те, що певною сталістю характеризується частка суб'єктів господарювання, які працюють прибутково: 2015 р. – 73,3%; 2016 р. – 73,0%; 2017 р. – 72,4%. До організаційних негативних моментів у формуванні фінансових результатів на національному рівні слід віднести факт зменшення, а відповідно й частки, великих та середніх підприємств у загальній кількості суб'єктів господарювання. Оскільки малі підприємства не входять до сектору обов'язкового річного аудиту фінансової звітності, бо відповідно до норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [13] вони не становлять суспільного інтересу, існує ризик недостовірності сукупних показників фінансових результатів, що систематизовані на національному рівні.

впливності аудиту фінансових результатів в умовах розвитку інформаційного суспільства

Проведення аудиту фінансових результатів має важливе значення як на макро так і на мікрорівнях. «Якщо аудит фінансових результатів діяльності підприємства буде нерационально та неефективно побудований, то це зможе принести до невиявлення викривлень, фальсифікацій у звітності, що нададі може негативно вплинути на прийняття управлінських рішень користувачами» (с. 53).

На сьогоднішній день даній діяльності аудиторської роботи притаманна така організаційних, методологічних та методичних проблем. До яких слід віднести: необхідність опрацювання та перевірки великого обсягу інформації; постійні зміни в нормативно-правовому регулюванні процесу формування фінансових результатів; відсутність уніфікованих та стандартизованих робочих документів аудитора; низький рівень автоматизації аудиторських дій при аудиті фінансових результатів; формальний підхід до здійснення аудиту тверджень фінансової звітності; незавершеність консолідації національних стандартів фінансової звітності до міжнародних; небажання та незрозумілість для цивільського персоналу необхідності проведення зовнішнього та внутрішнього аудиту фінансових результатів; недостатній рівень знання бізнесу з огляду на проведення аудиту тверджень фінансової звітності; відсутність індивідуальних підходів до аудиту фінансових результатів окремих суб'єктів господарювання, з огляду на відмінності у видах діяльності, формах власності, типах діяльності тощо. Щодо вирішення останньої проблеми прийнятною є така: «оскільки єдиної методики проведення аудиту фінансових результатів у різних галузях економіки не існує, аудитор повинен розробляти її окремо в кожного підприємства, беручи до уваги вид його діяльності, особливості діяльності та управління, галузь, в якому підприємство здійснює свою діяльність тощо» [21, с. 182-183].

В результаті вивчення проблеми вироблення оптимальної послідовності аудиту фінансових результатів на основі огляду науково-практичних джерел [1; 4; 6-8; 10; 16-18; 21] встановлено, що більшість науковців і практиків вважають тільки загальні аспекти перевірки досліджуваного об'єкта визначають мету та завдання аудиту фінансових результатів; декларативно вказують на необхідність оцінки, аналізу та перевірки окремих елементів процесу формування фінансових результатів без належного обґрунтування окремих дій; пропонують форми робочих документів аудитора). Хоча окремі дії й відповідають нормативно-рекомендаційним заходам, що вказані.

Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого типу висвітленості [9]. Доцільно відмітити, що найоптимальніший варіант розробки завдань та етапів аудиту фінансових результатів могли б навести інші практики, проте слід розуміти, що в умовах посилення конкурентної боротьби між суб'єктами аудиторської діяльності така інформація ризикує конфіденційністю, а всі методичні розробки щодо аудиту фінансових результатів звітності, в переважній більшості випадків, є внутрішнь-фірмовими стандартами аудиту.

Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого

надання вповноваженні [9] визначена наступна послідовність аудиту твердження фінансової звітності (рис. 1).

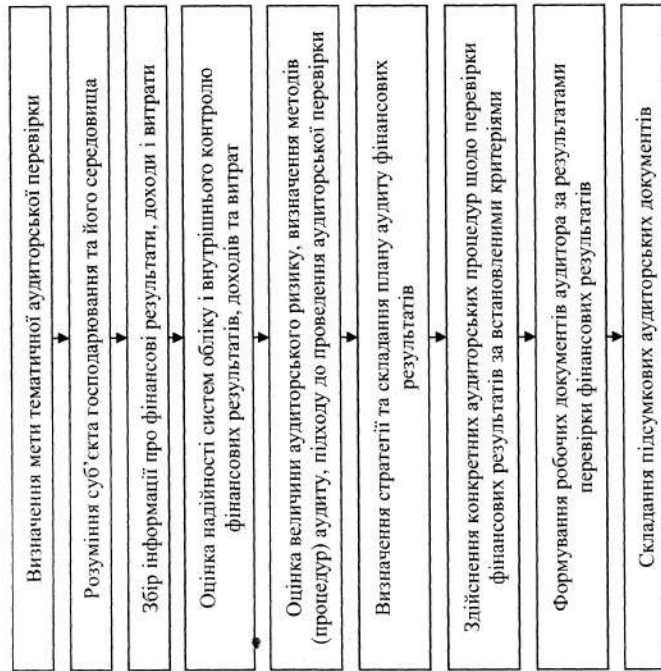


Рис. 1. Послідовність етапів аудиту фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання

Відповідно до МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» «метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності.

Це досягається через висловлення аудитором думки про те, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування» [9]. Таким чином, за результатами аудиту фінансових результатів аудитор повинен висловити думку про достовірність відповідних показників у фінансових звітах, фактично повинен підтвердити (або ж спростувати) дотримання обліковими працівниками чинних вимог бухгалтерського законодавства щодо визнання, оцінки та класифікації доходів, витрат та фінансових результатів, відображення їх у фінансовій звітності. Крім цього аудитор повинен підвищити ступінь довіри користувачів до інформації про фінансові результати, а це свідчить про необхідність оцінки прийнятих до застосування облікових методів (елементів

Особливості аудиту фінансових результатів в умовах розвитку інформаційного суспільства (облікової політики).

Для виконання даного завдання, поряд із традиційними аудиторськими процедурами, аудитор слід акцентувати увагу на наступних діях:

- 1) розуміння суб'єкта господарювання та його середовища;
- 2) оцінка ризиків при аудиті фінансових результатів та оцінка надійності систем обліку і внутрішнього контролю фінансових результатів, доходів та витрат.

Ефективне здійснення наведених аудиторських дій при перевірці діяльності формування фінансових результатів забезпечить уникнення помилки аудиторської діяльності помилок на які було вказано регулятором фінансової діяльності при проведенні позапланових перевірок [15].

Відповідно до МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» аудитор повинен отримати розуміння наступного: «додаткові галузеві, регуляторні та інші зовнішні чинники, включаючи застосовну концептуальну основу фінансового звітування; характер суб'єкта господарювання, в тому числі його діяльність, структуру його власності та корпоративного управління; цілі інвестицій, які суб'єкт господарювання здійснює та планує здійснити, включаючи інвестиції у підприємства спеціального призначення; структуру і склад операцій, залишків рахунків та розкриття інформації, які можна очікувати у фінансовій звітності; вибір і застосування суб'єктом господарювання облікової політики, включаючи причини для внесення змін до політики; цілі та стратегії суб'єкта господарювання і пов'язані з ними бізнес-ризик, які можуть призвести до ризиків суттєвого викривлення; вимірювання та огляд фінансових результатів суб'єкта господарювання» [9].

Аудитор повинен також оцінити за низкою критеріїв систему внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, результати функціонування її можуть вплинути на планування та хід аудиту фінансових результатів.

Ці відмітити, що рішення про те, чи є захід внутрішнього контролю окремо або у поєднанні з іншими управлінськими (виробничими) і заходами контролю внутрішніх суб'єктів доречним для аудиту, є питанням професійного судження аудитора.

При аудиті фінансових результатів розуміння суб'єкта господарювання та його середовища слід здійснювати за напрямками, що наведені в табл. 2.

Таблиця 2
Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища при аудиті фінансових результатів

Позиції розуміння	Характеристика аудиторських дій
2	3
Середовище функціонування:	
1	Слід встановити види діяльності, що продукують формування доходів, витрат та фінансових результатів, визначити основні домінуючі види продукції (товарів, робіт,

	та послуг), що формують основу виручку, ідентифікувати сукупність постійних та непрямих витрат, що мають непродуктивний вплив на формування фінансових результатів. Крім цього необхідно окреслити нормативні та виробничі обмеження щодо виконання виробничих програм, визначення цінової політики, збільшення обсягів виробництва і реалізації тощо
2. Характер суб'єкта господарювання:	Доцільно проаналізувати обсяги діяльності, організаційну структуру управління та виробництва, дати характеристику їхньому впливу на формування фінансових результатів, зокрема встановити питоми вагу витрат на управління, прийнятність систем обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, ступінь зношеності основного виробничого обладнання тощо
2.1 - його діяльність;	Визначити джерела фінансування поточної та перспективної господарської діяльності, адже саме вони визначають необхідність понесення фінансових витрат і напрямки розподілу прибутку. Проаналізувати ефективність капітальних інвестицій здійснених в минулих звітних періодах
2.2 - види інвестицій	Дослідити прийнятність і оптимальність обраних до застосування елементів облікової політики (методу нарахування амортизації, обліку витрат, методу ціноутворення, оцінки запасів при їх вибутті; методу визнання доходу від надання послуг тощо). Зробити висновки про вплив облікової політики на мінімізацію чи максимізацію величини фінансових результатів
3 Вибір і застосування суб'єктом господарювання обраної облікової політики	Визначити цілі стратегічного розвитку, їх зміст та джерела фінансування. Ідентифікувати додаткові інформаційні підсистеми (підсистеми стратегічного та управлінського обліку) для забезпечення даними прийняття стратегічних управлінських рішень, встановити їх взаємозв'язки із підсистемою фінансового обліку
4 Стратегічні цілі суб'єкта господарювання	Оцінити фінансові результати за критеріями якості: визначити види діяльності (види продукції, центри відповідальності тощо), які найбільше продукують отримання доходів та понесення витрат. Проаналізувати зміни (виробничі, управлінські та фактори зовнішнього середовища), які потенційно можуть вплинути на величину фінансових результатів
5 Характеристика фінансових результатів	З'ясувати нормативно-правові та управлінські вимоги щодо ідентифікації суб'єктів внутрішнього аудиту або ж обов'язковості проведення зовнішнього аудиту
6. Внутрішній контроль суб'єкта господарювання:	Визначити внутрішні суб'єкти на яких згідно посадових обов'язків покладено контрольні функції щодо перевірки доходів, витрат та фінансових результатів
6.1 Середовище контролю	Ідентифікувати особливості функціонування інформаційної системи, застосування комп'ютерних методів до оброблення інформації, з'ясувати можливість здійснення контрольних процедур та розширеного звітування за допомогою програми
6.2 Процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання	
6.3 Інформаційна система та повідомлення інформації	

6.1	Заходи контролю, характерні для аудиту	Комплексної автоматизації обліку	Оцінити результати здійснених контрольних заходів зовнішніми суб'єктами контролю в минулих звітних періодах
6.5	Моніторинг заходів контролю	Проаналізувати стан та результати моніторингу системи внутрішнього контролю	

На основі результатів оцінки впливу зовнішнього та внутрішнього економічного середовища на процес формування фінансових результатів, його вплив відображення і контроль аудитор отримає релевантну інформацію, яка забезпечить можливість ефективного проведення оцінки ризиків на рівні підприємств фінансових звітів про фінансові результати. Аудитор буде ознайомлений із видами доходів і витрат, які формують фінансові результати, матиме змогу оцінити вплив низки факторів, зокрема виду діяльності на формування досліджуваного об'єкта, володітиме даними про особливості облікового відображення та види контрольних заходів, що застосовуються до процесу формування фінансових результатів тощо.

З метою детально визначення простих об'єктів перевірки при аудиті фінансових результатів аудитору слід оцінити ризики суттєвих викривлень за допомогою набору тестів. Особливу увагу при проведенні тестування слід приділяти на облікові методи, що дозволять потенційно ідентифікувати помилки, викривлення або ж факти шахрайства (табл. 3).

Таблиця 3
І тести системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності підприємства

Тести	Отримана відповідь			Примітка
	Так	Ні	Немає відповіді	
1	2	3	4	5
Чи сформовано розпорядчий документ про облікову політику в частині елементів, які характеризують отримання доходів чи понесення витрат?				
Чи використовуються інформаційно-комунікаційні технології для облікового відображення фінансових результатів та їх складових?				
Чи використовуються альтернативні системи бухгалтерського обліку інформаційні підсистеми?				
Чи ведеться аналітичний облік витрат, доходів та фінансових результатів в розрізі видів діяльності, видів продукції (послуг), структурних підродів, центрів відповідальності тощо?				
Чи визначена в посадових інструкціях облікових працівників процедура самоконтролю?				
Чи розроблено методику розмежування доходів між цільовими періодами?				
Чи використовується облікова інформація при складанні щомісячної політики?				
Чи розроблено та затверджено форми управлінської звітності про витрати, доходи та				

фінансові результати?				
Чи функціонує суб'єкт внутрішнього контролю?				
Чи визначена періодичність проведення контрольних заходів щодо формування фінансових результатів?				
Чи здійснюються контрольні заходи за формуванням фінансових результатів зі сторони зовнішніх суб'єктів?				
Чи були випадки помилок, відхилень чи фактів шахрайства при визначенні фінансових результатів в минулих звітних періодах?				
Чи здійснюється аналіз формування фінансових результатів?				

Зважаючи на обмеження аудиторської перевірки в часі, тестування систем обліку та внутрішнього контролю забезпечить можливість виділення із всієї сукупності окремих господарських операцій, при обліковому відображенні яких припустимі відхилення від затвердженої методики обліку. Аудитор самостійно формує набір тестів, виходячи із особливостей об'єкта перевірки (форма власності, вид діяльності, масштаби діяльності, організаційна структура управління і виробництва, термін перевірки тощо).

Наведені етапи аудиторської практики дозволяють раціоналізувати весь процес аудиторської перевірки, результатом якої повинні стати зібрані достатні та відповідні аудиторські докази, що підтверджують або ж спростовують достовірність тверджень фінансових звітів в частині інформації про доходи, витрати і фінансові результати. Крім цього аудитор у підсумкових документах наводить пояснення щодо впливу облікових методів на формування фінансових результатів (акцентує увагу на елементах облікової політики, які мінімізують чи максимізують величину прибутку (збитку)). Користувачі отримують необхідну інформацію про розбіжності між фінансово-економічним та обліковим трактуванням результатів фінансово-господарської діяльності.

Таким чином, при використанні інформації про формування фінансових результатів із фінансових звітів при прийнятті рішень користувачам необхідно ознайомитися із Звітом незалежного аудитора.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, підвищення якості аудиторських послуг передбачає удосконалення методичних підходів до перевірки як фінансової звітності в цілому, так і її окремих тверджень, зокрема. Складність аудиту фінансових результатів полягає в тому, що дана категорія є інтегруючою, тобто при перевірці на достовірність процесу формування фінансових результатів слід застосовувати контрольні дії до доходів і витрат. Методичний підхід до аудиту фінансових результатів повинен забезпечити можливість висловлення думки про достовірність відповідних показників у фінансовій звітності, а також сприяти інформуванню користувачів про вплив облікових методів на показники діяльності. Для вирішення даних завдань в методичі аудиту фінансових результатів слід чітко ідентифікувати наступні етапи: розуміння суб'єкта господарювання і його середовища; оцінка ризиків при аудиті фінансових результатів та оцінка надійності систем обліку [22; 23] і внутрішнього контролю фінансових результатів, доходів та витрат.

Список використаних джерел

- 1.Алієва Л.М. Методика аудиту Звіту про фінансові результати і шляхи її удосконалення. Кульгура народів Причорномор'я. 2011. № 197, Т.1. С. 11-13.
- 2.Директива 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради про внутрішній зв'язок аудиту річної звітності та консолідованої звітності, що вносить зміни до Директив Ради. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_844. (дата звернення: 28.10.2018).
- 3.Гончар Л.А. Аудит фінансових результатів діяльності підприємства: проблеми та шляхи вирішення. Молодий вчений. №3(30). 2016. С. 52-55.
- 4.Дрозд І.К. Аудит фінансових результатів: теоретико-методологічний аспект: монографія. Київ: Сова, 2013. 207 с.
- 5.Жиглей І.В., Кузь В.І., Лаговська О.А., Олійник О.В. Розвиток бухгалтерського обліку в контексті узгодження антагоністичних інтересів груп інтересованих осіб: монографія. Чернівці: Технодрук, 2012. 248 с.
- 6.Курило Г.М. Особливості обліку та аудиту фінансових результатів діяльності промислових підприємств. Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. Економічні науки. 2005. №9. С. 44-48.
- 7.Мазур В.П. Методичні аспекти аудиту фінансових результатів діяльності підприємств. Облік та фінанси АПК. 2010. №3. С.110-113.
- 8.Мельничук І.І. Формування моделі внутрішнього аудиту фінансових результатів страхових компаній: синергетичний підхід до побудови. Науковий часопис Ужгородського університету. Економіка. 2017. Випуск 1(49). Т.1. С. 347-350.
- 9.Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання послуг та супутніх послуг. Частина 1. Видання 2016-2017 років. URL: http://www.ari.com.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf (дата звернення: 18.10.2018).
- 10.Павелко О.В. Методика проведення внутрішньогосподарського контролю доходів та фінансових результатів. Бухгалтерський облік і аудит. 2010. № 3. С. 52-60.
- 11.Показники структурної статистики по суб'єктах господарювання з розподілом за їх розмірами. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. (дата звернення: 11.10.2018).
- 12.Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2258-19/page4> (дата звернення: 18.10.2018).
- 13.Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-XIV>.

- <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14/page2> (дата звернення: 18.11.2018).
14. Регламент (ЕС) №537/2014 Європейського Парламенту і Ради від 16 квітня 2014 року. URL: <http://www.audit.gov.az/uploads/%.pdf>. (дата звернення: 18.10.2018).
15. Рішення Аудиторської платати України. URL: <https://www.aru.net.ua/fishennya-aru/985-2017>. (дата звернення: 18.10.2018).
16. Сирцева С.В., Омеленчук К.О. Особливості та недоліки аудиту фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Серія: Економічні науки. 2013. Випуск 7. Том 2. С. 258-263.
17. Сулейманова Е.Р. Методичні аспекти аудиту фінансових результатів та шляхи його вдосконалення. Управління розвитком. 2011. №2(99). С. 94-96.
18. Тайнен Я. Досвід країн у запровадженні внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту європейського зразка. Державний бухгалтер & аудитор. 2012. №7-8. С. 57-59.
19. Узагальнення інформація про стан аудиторської діяльності в Україні у 2017 році. URL: <https://www.aru.net.ua/1165-zvit-aru-2017>. (дата звернення: 18.10.2018).
20. Чистий прибуток (збиток) підприємств за видами економічної діяльності. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. (дата звернення: 21.10.2018).
21. Шинкаренко Д.В., Беренда Н.І. Особливості аудиту та аналізу фінансових результатів. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 16. С. 181-185.
22. Свдокименко В.К., Кузь В.І. Якість облікової інформації та організації облікового процесу як чинники удосконалення системи бухгалтерського обліку в сучасних умовах. Збірник наукових праць. Економічні науки. Чернівці: Книги – XXI, 2016. С. 37-48.
23. Свдокименко В.К., Кузь В.І. Модифікація бухгалтерського обліку в умовах інституційних змін. Збірник наукових праць. Економічні науки. Чернівці: Книги – XXI, 2017. С. 22-32.

Sulih Šutković, doctorand, Faculty of Business and Law, University "Union - Nikola Tesla", Belgrade, Serbia
Aleksandra Tornjanski, The College of Tourism Belgrade, Serbia
Prof. dr Yaroslav Vykylyuk, Vice-rector, Bukovinian University, Ukraine
Prof. dr Nada Živanović, PhD, Vice-Dean, Faculty of Business and Law, University "Union - Nikola Tesla", Belgrade, Serbia

FUNCTIONS AND CHARACTERISTICS OF TEAMS FOR CONTEMPORARY BUSINESS OPERATIONS OF PRODUCTION COMPANIES

Abstract

*Modern business conditions require efficient teams (whether they are formal or informal) for the successful completion of work tasks within the business organization. The point is, that teams contain and strengthen standards and values that are common to its members, provide a sense of total satisfaction, have status and business safety. The basis is, that teams help their members never they communicate in the company. The formal leader of the team is usually called or not, while informal leaders appear gradually during interaction among group members. The main function and characteristic of the teams is **motivation for work**. Science and practice say, that role like to be part of a group. This guarantees the satisfaction of their social needs. Creating a successful work team implies: homogeneity in the team, where all its members have common goals; work on their accomplishment.*

In motivating teams, it is important to emphasize the words of the famous American psychologist and publicist **Dale Carnegie**. In his scientific work, he wrote: *"It's just one way to make anyone do anything, to wake up in him the desire to do it."* *And what is it that people really want? "Not much. Health and preservation of life. Good. Sleeping. Money and what money can be bought. A ghostly life. Emotional satisfaction. Well-being for children. A sense of importance."* [1]

A large number of companies worldwide give special attention to the development of volumes (teams) and teamwork.

Modern business conditions set the standards of teamwork that work is performed by not only one person.

Managing an organization of any size can not be good if only one man does it. Thus can only be done in a team that works together.

Unilateral acceptance of these standards leads the company to business success in the marketplace in the world and in our country.

The most important functions and characteristics of the teams are: realization, recognition, the nature of the work itself, responsibility and career advancement, which makes five key factors that will continually affect the satisfaction at work both for individuals and for a group of people (teams).

політики/В. Євдокименко// Вісник Тернопільського національного економічного університету, 2015 р. - № 3-с. 136-140.

8. Yevdokymenko V. The proportions and rates of economic activities as a factor of gross value added maximization in transition economy/ Vykyuk Y., Yvdokymenko V., Yskal I.// Scientific Annals of Economics and Business. - 2016. - Vol. 63, Issue 1. - P. 47-64.

9. Євдокименко В.К. Трансформація системи маркетингу та брендингу країн, регіонів, міст/ В. К. Євдокименко// Науковий вісник БДФЕУ Економічні науки: [зб. наук. пр.] - Чернівці: БДФЕУ, 2012.- Випуск 2 (23). С.246-257.

10. Євдокименко В.К. Чинники прориву в стратегії розвитку України та її регіонів: конвергентно-інтеграційний аспект/ В.К. Євдокименко/ Колектив авторів. Збірник наукових праць. Економічні науки. - Чернівці: Книги - 21, 2018.- с.13-38.

11. Лісогор Л.С. Ризики на ринку праці України: вплив кризових тенденцій // Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації України. - 2010. - №4 (43), частина III. - С. 87 - 91.

12. Маниліч М.І. Ментально-психологічні та інформаційно-комунікативні тренування як інституційні чинники прориву в соціально-економічному розвитку України та її регіонів/М.І. Маниліч, В.К. Євдокименко/ Колектив авторів. Збірник наукових праць. Економічні науки. - Чернівці: Книги - 21, 2017.- с.5-12.

13. Населення України: трудова еміграція в Україні: монографія / Лібанова Е.М., Лісогор Л.С., Ткаченко Л.Г. та ін. - К.: Ін-т демографії та соціальних досліджень імені М. В. Пуги НАН України, Держкомстат, 2010. - 265 с.

14. Ринок праці та зайнятість населення: проблеми теорії та виклики практики : монографія / Лісогор Л.С. та ін.; Ред. - координатор М.В. Туленков. - К.: ІПК ДСЗУ, 2010. - 363 с.

15. Розвиток ринку праці України: тенденції та перспективи: монографія / В.В. Онкієнко, Л.Г.Ткаченко, Л.М. Ємельяненко; [ред.: І.Ф. Гнібіденко]. - К.: Рада по вивченню продуктивних сил України НАН України, 2007. - 285 с.

16. Унківська Т.Є. Чи можливе економічне диво в Україні? / Т.Є. Унківська, Н.І. Демчук // Економіка України. - 2013.- №12.- с.4-21.

ЗМІСТ

Маниліч М.І., Євдокименко В.К. Формування об'єднаних територіальних громад: від матеріалізації дрейфу дескриптивно-дисипативних концепцій до синергічної орієнтації та взаємодії.....	5
Щурик М.В. Сучасні тенденції рослинництва та відходи — невикористані джерела енергії вітчизняного аграрного сектора.....	23
Євдокименко В.К., Кузь В.І. Особливості аудиту фінансових результатів в умовах розвитку інформаційного суспільства.....	34
Salih Š., Tomjanski A., Vykyuk Y., Živanović N. Functions and characteristics of teams for contemporary business operations of production companies.....	47
Водянка Л.Д., Стахова Н.П., Кускова В.Г., Фогліньська Н.Б. Тіньова економіка в Україні: сутність, причини, шляхи подолання.....	56
Попель Л.А., Биндю В.А. Міжбюджетні трансферти та їх роль у інвестиційному розвитку територій.....	65
Лашак В.В., Лашак Т.В., Балан Г.В. Вплив адміністративної реформи та бюджетної децентралізації на самодостатність та фінансову спроможність територіальних громад.....	75
Зв'їрд Н.В. Сучасні масштаби зовнішніх трудових міграцій, їх причини та наслідки.....	87
Бантішев О.Ф., Величко М.В., Гончарук Я.М. Незаконне переміщення через митний кордон України лісоматеріалів або пиломатеріалів: правовий засіб протидії загрозам економічного та екологічного характеру національній безпеці України.....	96
Гончарук Я.М., Величко М.В., Гергалова Г.Л. Біологічна безпека та біологічний захист даних: економіко-правові аспекти та міжнародний досвід.....	106
Бурдейна Л.В. Облік витрат виробництва та шляхи його вдосконалення... 118	
Штерма Т. В., Скуляк В.М. Особливості регулювання ринку праці в сучасних умовах.....	128

Наукове фахове видання
Науковий збірник

ЗБІРНИК

НАУКОВИХ ПРАЦЬ

Економічні науки

(ПВНЗ «Буковинський університет»)

Випуск 15

*Науковий редактор та відповідальний за випуск – доктор технічних наук,
професор Віктор ЯЦ.*

Комп'ютерний набір – В. Марусик

ПВНЗ «Буковинський університет»
вул.Дарвина, 2-а, м.Чернівці, 58000
Тел. (0372) 55-32-07; 55-38-03

Підписано до друку 18.06.19 р. Формат 60x84
1/16. Умов.-друк. арк. 11,10. Обл.-вид. арк. 11,69.
Наклад 300 прим. Замовлення № 19.

Видавництво «Кніги – XXI»
а/с 274, м. Чернівці, 58032, Україна
Тел./факс: +380 (372) 586021, моб. +380 (98) 7150181
e-mail: bookxxi@gmail.com
www.books-xxi.com.ua

Свідоцтво про державну реєстрацію
ДК № 5259 від 16.12.2016 р.