

MANAGEMENT AND ADMINISTRATION

DOI <https://doi.org/10.51647/kelm.2023.6.19>

ANALITYCZNE PROCEDURY AUDYTU: ASPEKT TEORETYCZNY I METODOLOGICZNY

Vladislav Brayko

aspirant katedry rachunkowości, audytu, analiz i podatków

Uniwersytet Celno-Finansowy (Dniepr, Ukraina)

ORCID ID: 0000-0001-6698-3909

brayko2017@gmail.com

Adnotacja. Artykuł ukazuje teoretyczne podstawy stosowania procedur analitycznych w kontekście audytu i podkreśla ich znaczenie dla zawodu audytora. Autor opracowania dokładnie bada metodologię wykorzystania narzędzi analitycznych w procesie badania, dając czytelnikom jasne pojęcie, w jaki sposób procedury te przyczyniają się do skutecznej weryfikacji sprawozdań finansowych.

Szczególne uwagę zwraca się na praktyczne zastosowanie procedur analitycznych na poszczególnych etapach badania, w tym na identyfikację niezgodności w sprawozdaniach finansowych, analizę trendów oraz identyfikację ewentualnych czynników ryzyka. W artykule rozważono także istotne aspekty wykorzystania technologii informatycznych w prowadzeniu procedur analitycznych i ich wpływ na efektywność procesu audytu.

Artykuł ten nie tylko oferuje systematyczny pogląd na analityczne procedury audytu, ale także zawiera praktyczne rekomendacje dla audytorów i specjalistów audytorów, przyczyniające się do poprawy jakości i efektywności działań audytowych.

Wyniki badania podkreślają potrzebę dalszego rozwoju i doskonalenia metod audytowej analizy wyników finansowych, biorąc pod uwagę szybką dynamikę otoczenia gospodarczego i rosnącą złożoność procesów biznesowych.

Słowa kluczowe: procedury analityczne, dowody audytu, analiza biznesowa, wyniki finansowe, etapy audytu, podejście zorientowane na ryzyko.

ANALYTICAL PROCEDURES IN AUDIT: THEORETICAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS

Vladislav Brayko

Postgraduate Student at the Department of Accounting, Auditing, Analysis and Taxation

University of Customs and Finance (Dnipro, Ukraine)

ORCID ID: 0000-0001-6698-3909

brayko2017@gmail.com

Abstract. The article explores the theoretical foundations of applying analytical procedures in the context of auditing and underscores their significance for the auditing profession. The research author thoroughly examines the methodology of using analytical tools in the audit process, providing readers with a clear understanding of how these procedures contribute to an effective examination of financial statements.

Special attention is given to the practical application of analytical procedures at various stages of the audit, including the detection of discrepancies in financial reporting, trend analysis, and identification of potential risk factors. The article also discusses important aspects of using information technology in conducting analytical procedures and its impact on the effectiveness of the auditing process.

This article not only offers a systematic view of audit analytical procedures but also provides practical recommendations for auditors and professionals in the auditing field, contributing to the improvement of the quality and efficiency of auditing activities.

The research results emphasize the necessity for further development and enhancement of methods for auditing financial results analysis, taking into account the rapidly changing economic environment and the increasing complexity of business processes.

Key words: analytical procedures, audit evidence, business analysis, financial results, stages of audit, risk-based approach.

АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ АУДИТУ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

Владислав Брайко

аспірант кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування

Університету митної справи та фінансів (Дніпро, Україна)

ORCID ID: 0000-0001-6698-3909

brayko2017@gmail.com

Анотація. Стаття розкриває теоретичні засади застосування аналітичних процедур у контексті аудиту та підкреслює їхню значущість для аудиторської професії. Автор дослідження ретельно вивчає методологію викорис-

тання аналітичних інструментів у процесі аудиту, надаючи читачам зрозуміле уявлення про те, як ці процедури сприяють ефективній перевірці фінансової звітності.

Окрема увага приділяється практичному застосуванню аналітичних процедур на різних етапах аудиту, включаючи виявлення невідповідностей у фінансовій звітності, аналіз тенденцій та виявлення можливих факторів ризику. В статті також розглядаються важливі аспекти використання інформаційних технологій у проведенні аналітичних процедур та їхній вплив на результативність аудиторського процесу.

Дана стаття не лише пропонує систематизований погляд на аналітичні процедури аудиту, але й надає практичні рекомендації для аудиторів та фахівців у галузі аудиту, сприяючи покращенню якості та ефективності аудиторської діяльності.

Результати дослідження підкреслюють необхідність подальшого розвитку та удосконалення методів аудиторського аналізу фінансових результатів з урахуванням стрімкої динаміки економічного середовища та зростаючої складності бізнес-процесів.

Ключові слова: аналітичні процедури, аудиторські докази, бізнес-аналіз, фінансові результати, етапи аудиту, ризикоорієнтований підхід.

Вступ. За останні десятиліття актуальність аудиту фінансової звітності надзвичайно зросла в умовах складного та нестійкого економічного середовища. Однією з найважливіших задач сучасної практики аудиту стало дослідження відповідності фінансової звітності вимогам прозорості, надійності та відповідності встановленим стандартам. Суттєвий внесок у вирішення цієї проблеми робить науковий аналіз, що ґрунтується на фундаментальних та теоретичних аспектах аудиторської діяльності.

Забезпечення високої якості фінансової звітності є головною передумовою для прийняття обґрунтованих та ефективних управлінських рішень, а також для визначення рівня ризику та встановлення надійності бізнес-партнерів. Таким чином, якісно проведений аудит стає критично важливим для забезпечення сталого розвитку підприємств та фінансової стабільності на макроекономічному рівні.

У сучасному науковому дискурсі аналіз фінансової звітності через призму аудиторської діяльності займає вагому нішу. Аналітичні процедури в якості одного з ключових інструментів аудиту мають значний інтерес у вчених та практиків.

Враховуючи вищезазначені фактори, дана наукова стаття покликана провести аналіз сучасних підходів до застосування аналітичних процедур в аудиті фінансової звітності, виділити ключові аспекти та виклики, які виникають у процесі аудиторського дослідження. Детально розглянувши методи аудиту, аналітичні процедури та ризикоорієнтований підхід, стаття спрямована на розкриття найефективніших засобів досягнення якісних та надійних результатів в аудиторському процесі, що має важливе значення як для академічних дослідників, так і для практикуючих аудиторів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукове дослідження аналітичних процедур у галузі аудиту активно проводиться як вітчизняними, так і зарубіжними вченими, які присвятили свою роботу вивченню цього аспекту аудиторської діяльності.

Дослідження Д.Аппельбаум та М. Васархелі вносить важливий вклад у цю нішу, розглядаючи аналітичні процедури відповідно до МСА 520. Вони аналізують, як аудитори застосовують аналітичні процедури для формування адекватного висновку, досягнення ефективності та зменшення витрат та часу під час аудиторського процесу (Appelbaum, D. A., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A., 2018: 101).

Один із провідних дослідників – Д. Лабан разом з Х.Альхасані та М. Абас, вивчають теоретичні засади застосування аналітичних процедур у контексті ризикоорієнтованого підходу до аудиту фінансової звітності. Ці вчені не лише розглядають методологію використання аналітичних інструментів у процесі аудиту, але й надають чітке уявлення про те, як ці процедури сприяють ефективній перевірці фінансової звітності (Al-Laban, D. A. A., Alhassany, H. J., & Abbas, M. A. J., 2021: 13).

Інші дослідники, такі як А. Роуз, Д. Роуз, І. Сах, Д. Тібодену, розглядають практичне застосування аналітичних процедур на різних етапах аудиту, включаючи виявлення невідповідностей у фінансовій звітності, аналіз тенденцій та виявлення можливих факторів ризику (Rose, A. M., Rose, J. M., Suh, I., & Thibodeau, J. C., 2020: 49).

Проблематика досліджень аналітичних процедур вітчизняними вченими, зокрема в працях К.С. Сурніної, переважно спрямована на вдосконалення теоретичних підходів щодо їх трактування (Сурніна, К. С., 2012: 3).

Постановка завдання. Мета проведеного наукового дослідження полягає у систематизації підходів до визначення та класифікації аналітичних процедур в контексті аудиторської діяльності.

Основні завдання наукової статті полягають у:

- проведенні аналізу наявних підходів до визначення поняття «аналітичні процедури»;
- дослідженні теоретико-методичних аспектів аналітичних процедур, зокрема: існуючих класифікацій, ролі на різних етапах аудиту фінансової звітності;
- вдосконаленні класифікаційних ознак та формуванні нових підходів до класифікації аналітичних процедур.

Матеріал і методи дослідження. Задля виконання головних завдань дослідження було вивчено та проаналізовано наукові праці та нормативно-правові акти, що напряму чи опосередковано стосуються напрямку праці.

Під час дослідження визначеної тематики автором використано загальнонаукові та спеціальні теоретичні методи наукового пізнання: систематичний аналіз теоретичних концепцій, аналіз логічних зв'язків, синтез теорій.

Результати та їх обговорення. У наш час оптимізація трудомісткості бізнес-процесів – один із пріоритетних напрямків розвитку аудиторської і контрольної-аналітичної діяльності, що і зумовило зростання

ролі аналітичних процедур. Використання аналітичних процедур направлено на скорочення часу отримання та обробки аналітичної інформації, необхідної для формування професійного судження або прийняття управлінських рішень.

Міжнародна нормативна практика розглядає аналітичні процедури з точки зору сутності аудиторської діяльності. Так, згідно МСА 520 термін «аналітичні процедури» означає оцінку фінансової інформації шляхом аналізу існування можливих залежностей між фінансовими та нефінансовими даними (Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, 2017).

Сутність поняття «аналітичні процедури» полягає в аналізі взаємозв'язків, в тому числі і причинно-наслідкових. Це свідчить про неможливість дослідження аудитором випадкових або стохастичних зв'язків між показниками при здійсненні аналітичних процедур.

Науково-фахова література має багато різноманітних підходів до визначення поняття «аналітичні процедури» (табл. 1).

Таблиця 1

Трактування поняття «аналітичні процедури» в науково-фаховій літературі

№	Автор	Розкриття поняття	Особливості використання
1	2	3	4
1	Е. А. Федченко	Логічно пов'язана послідовність етапів проведення аналізу інформації, необхідної для виявлення можливих ризиків платника податку, пов'язаних з несплатою (неповною сплатою) податку, за допомогою встановлення і оцінки ймовірних взаємозв'язків фінансових і нефінансових показників, вивчення виявлених відхилень, розробки дій у відповідь на виявлені відхилення, порушення, податкові ризики. В основі аналітичних процедур лежить перевірка взаємозв'язків показників фінансової та податкової звітності	Представлені лише як аналіз конкретних співвідношень і використовуються як метод оптимізації аудиторської перевірки
2	Е.Аренс, Дж. Лоббек	Оцінка фінансової інформації шляхом вивчення правдоподібних взаємозв'язків даних фінансового та нефінансового характеру	Визначення закріплене національними стандартами аудиту США (SAS)
3	Ж. А. Кеворкова	Аналітичні процедури як метод внутрішнього аудиту	Використовується з метою забезпечення економічної безпеки бізнесу
4	К. С. Сурніна	Аналітичні процедури використовуються для кількісної і вартісної оцінки інформації про факти господарської діяльності суб'єкта аудиту	Використання лише щодо фінансової інформації
5	Я. В. Степанова	Сукупність дій з виявлення, вивчення, аналізу і оцінки співвідношень між фінансово-економічними та іншими показниками діяльності підприємства з метою виявлення нестандартних явищ і фактів, встановлення причин відхилень	Не враховує прогнозу функцію аналітичних процедур
6	Т. М. Рогуленко	Проведення аудитором аналізу показників, які він перевіряє, аналіз і оцінка отриманої аудитором інформації, дослідження найважливіших фінансово-економічних показників економічного суб'єкта	Розглядається як один з етапів аудиторської перевірки

Джерело: складено автором самостійно.

Узагальнюючи вищенаведені трактування, можна зробити висновок про те, що автори визначають поняття «аналітичні процедури» для вирішення конкретних проблем. Звідси, аналітичні процедури – це аналіз показників для формування професійного судження чи для прийняття управлінських рішень на основі оцінки показників, виявлення взаємозв'язків і тенденцій між фінансовою та нефінансовою інформацією з припущенням наявності причинно-наслідкового зв'язку між явищами або фактами господарської діяльності, що аналізуються.

Класифікація аналітичних процедур в аудиті також є предметом дискусії серед вчених. Дослідження фахової літератури дозволило виокремити наступні класифікаційні ознаки і групи аналітичних процедур (табл. 2):

Застосування аналітичних процедур дає можливість аудитору зосередити свою увагу саме на проблемних сегментах фінансової звітності, проводити детальне тестування тільки в проблематичних її розділах, що істотно знижує рівень трудовитрат і підвищує якість отриманих аудиторських доказів. При використанні аналітичних процедур, скорочується час на отримання і обробку аналітичної інформації, яка необхідна для формування професійного судження або прийняття управлінських рішень.

В залежності від сфери застосування МСА 520 «Аналітичні процедури» визначає проведення аналітичних процедур по суті і сприяє формуванню загального висновку. Процедури перевірки по суті включають:

- детальні тести операцій, залишків по рахунках і розкриття інформації;
- аналітичні процедури перевірки по суті;
- тестування засобів контролю.

Таблиця 2

Класифікація аналітичних процедур аудиту

№ з/п	Класифікаційна ознака	Класифікаційні групи аналітичних процедур
1	2	3
1	Етапи проведення аналітичних процедур в аудиті	– процедури на стадії планування; – процедури на стадії збирання аудиторських доказів; – аналітичні процедури заключної стадії аудиторської перевірки
2	Мета застосування аналітичних процедур	– розуміння діяльності суб'єкта господарювання; – оцінка ефективності системи внутрішнього контролю; – отримання надійних аудиторських доказів; – виявлення ризикових ділянок обліку, що потребують уваги аудитора
3	Характер аналітичних процедур	– просте порівняння; – розгляд взаємозв'язків між фінансовою і нефінансовою інформацією; – вивчення взаємозв'язків між елементами інформації і ступеню їх відповідності прогнозним показникам
4	Об'єм і складність застосування аналітичних процедур	– якісний аналіз (некількісні оцінки) – прості кількісні процедури – складні формалізовані процедури

Джерело: складено автором самостійно.

Відповідно до п. А 1 А 2 МСА 520 «Аналітичні процедури» процедури допускають зіставлення фінансової інформації суб'єкта господарювання:

- з порівняльною інформацією за попередні періоди;
- з очікуваними результатами діяльності організації;
- з аналогічною галузевою інформацією.

Застосування аналітичних процедур як процедури перевірки по суті полягає в професійному судженні аудитора. В такому випадку аудитор має враховувати:

- мету виконання аналітичних процедур та визначення ступеню, у якому він вважає за можливе покладатися на їх результати;
- особливості суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- наявність інформації фінансового та нефінансового характеру;
- достовірність, доречність, джерело наявної інформації;

Аналітичні процедури, перевагу яким надають аудиторі-практики узагальнено в таблиці 3:

Таблиця 3

Типові аналітичні процедури, яким надають перевагу суб'єкти аудиторської діяльності

№ з/п	Аналітичні процедури	Джерела інформації
1	2	3
1	Оцінка взаємозв'язків між залишками рахунків доходів, витрат та фінансових результатів та даними фінансової звітності	Дані головної книги та оборотно-сальдової відомості за рахунками доходів, витрат та фінансових результатів; фінансова звітність (ф. 1 – ф. 6)
2	Порівняння залишків поточного періоду на рахунках доходів, витрат та фінансових результатів із залишками інших періодів	
3	Порівняння залишків поточного періоду на рахунках доходів, витрат та фінансових результатів із прогнозними	Дані фінансової звітності, планової документації клієнта
4	Порівняння показників, що характеризують результати діяльності підприємства з галузевими	Дані фінансової звітності та статистична інформація
5	Вивчення взаємозв'язків фінансової звітності з нефінансовою інформацією	Дані реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності (особливо ф. 5 і ф. 6), звіту про управління, звіту про корпоративне управління, попередніх звітів аудитора

Джерело: складено автором на основі: (Louwers, T. J., Ramsay, R. J., Sinason, D. H., Strawser, J. R., & Thibodeau, J. C., 2002: 865).

Аудитори вивчають фінансові дані бізнесу, велика частина яких може бути отримана за допомогою аналітичної інформації, вбудованої в систему управління підприємством. У зв'язку з цим адаптація деяких прийомів бізнес аналізу в систему аналітичних процедур аудиту може стати корисною. Бізнес-аналітика – це «використання даних, інформаційних технологій, статистичний аналіз, кількісні методи та математичні чи комп'ютерні моделі, щоб допомогти менеджери отримують краще уявлення про свою діяльність і приймають кращі рішення, засновані на фактах (Davenport, T. H., & Harris, J. G., 2007: 217).

У своїй діяльності підприємства все частіше використовують більш складну аналітику, що викликає стурбованість аудиторів щодо актуальності типових аналітичних процедур аудиту визначених МСА. В цілому аналітичні процедури аудиту обмежуються порівняльними показниками та коефіцієнтним аналізом фінансових та нефінансових даних.

Останні роки ведуться масштабні дослідження в галузі аналітики аудиту, що підтверджує досить велика кількість публікацій, не зважаючи на поки що невелику популярність в професійній аудиторській діяльності. Масштаб існуючих досліджень очевидно широкий і ставить під сумнів припущення, що аудиторська наука завжди була зосереджена лише на дослідженні загальноприйнятих аналітичних процедур (рис. 1):



Рис. 1. Аналітичні процедури аудиту в наукових дослідженнях зарубіжних фахівців

Вдосконалити аналітичні процедури аудиту можна шляхом інтеграції в них деяких прийомів бізнес-аналізу. Модернізовані аудиторські процедури доцільно розглядати як систему, що складається з трьох вимірів: середовище, спрямованість, техніка (табл. 4).

Таблиця 4

Трьохвимірна система аналітичних процедур аудиту

№ з/п	Вимір	Коротка характеристика	Проблеми впровадження
1	2	3	4
1	Середовище	Середовище аналітичних процедур задають етапи аудиторської перевірки в які інтегруються відповідні аналітичні моделі	
2	Спрямованість	Доцільно виокремити три види аналітичних процедур: – Описова (найпоширеніший вид аналітики, що застосовується аудитором, включає в себе прийоми описової статистики, ключові показники ефективності). Чинить найбільший вплив на професійне судження зовнішнього аудитора. – Прогнозна (характеризується прогнозними та імовірнісними моделями, окремими методами статистичного аналізу та оцінки). Однаково важливе як для зовнішнього (для вдосконалення оцінки безперервності діяльності підприємства, що перевіряється) так і для внутрішнього (для прийняття відповідних управлінських рішень) аудиту. – Рекомендаційна (виходить за межі описової та прогнозної аналітики. Результатом її проведення стає формування оптимізаційної моделі). Більш доречна для внутрішнього аудиту та керівництва.	Постає питання щодо необхідності розширення МСА, характер та межі якого залишаються невизначеними. Можуть бути проігноровані суб'єктами аудиторської діяльності через високі затрати часу, що змусить зменшити бюджет часу на інші процедури аудиту.
3	Техніка	Використання аудитором прийомів обробки великих даних дозволить збільшити обсяг аудиторської вибірки і, відповідно, зменшити рівень ризиків.	

Джерело: складено автором самостійно.

Відома класифікація аналітичних процедур, яка сформована на основі МСА, потребує перегляду для поліпшення ефективності аудиторської перевірки (табл. 5).

Аналітичні процедури проводяться на всіх етапах аудиту, однак єдиного підходу до визначення їх ролі на кожному з цих етапів не склалося. Так, Дж. Робертсон в своєму дослідженні схиляється до думки про те, що аналітичні процедури аудиту є більш доцільними на завершальному етапі перевірки (Vinson, J. M., Robertson, J. C., & Curtis, M. B. 2022: 543). Натомість В. С. Рудницький наголошує, що проведення аналітичних процедур є надзвичайно важливим на початковому етапі аудиту, бо воно дозволить провести ефективну оцінку показників звітності, що в свою чергу надасть можливість сформулювати ефективний план аудиту з виявленням потенційних факторів ризику (Рудницький В. С., 2014: 158).

Розширена класифікація аналітичних процедур

№ з/п	Тип аналітичних процедур	Варіації зазначених процедур
1	2	3
1	Загальноживані	– коефіцієнтний аналіз; – тести операцій; – вибірка; – програмне забезпечення клієнта; – експрес-аналіз фінансової звітності
2	Регресійні	– часові ряди; – лінійна регресія; – логістична регресія
3	Контрольовані	– дерево рішень; – бегтінг; – теорема Байєса
4	Неконтрольовані	– кластеризація; – симуляція; – візуалізація; – аналіз в режимі реального часу
5	Інші	– закон Бенфорда; – описова статистика; – метод Монте-Карло; – тестування гіпотез

Джерело: складено автором самостійно.

При плануванні аудиту необхідно застосовувати аналітичні процедури з метою розуміння діяльності підприємства, що перевіряється (рис. 2).

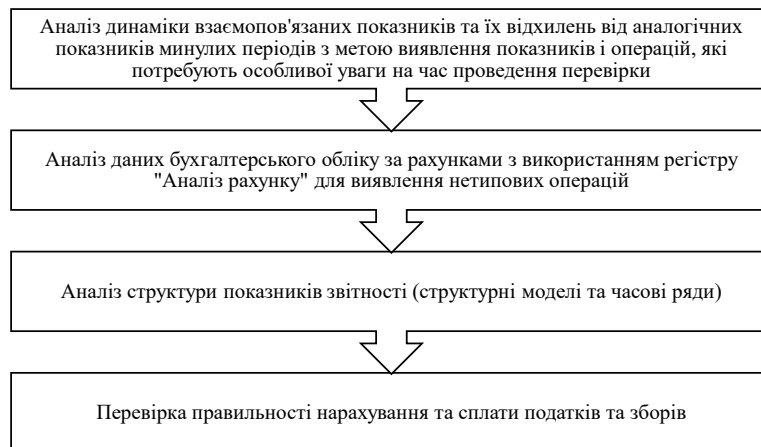


Рис. 2. Аналітичні процедури на початковому етапі аудиту

Головним завданням аналітичних процедур на стадії планування є проведення діагностики наявності або відсутності даних фінансової звітності щодо фактів господарської діяльності, які потребують особливої уваги з боку аудитора. Аналітичні процедури дозволяють визначити особливості бізнесу, виявити факти діяльності, внаслідок яких може бути спотворена фінансова звітність, що, у свою чергу, скоротить кількість детальних аудиторських процедур, дасть загальну оцінку становищу економічного суб'єкта та перспектив безперервності його

На цьому етапі відбувається оцінка фінансової звітності за формальними та якісними ознаками. Важливо перевірити звітність на наявність організаційних (неправильне визначення складу поданої звітності, недотримання правил підписання тощо), технічних (в основному арифметичних помилок) та методологічних (особливо віднесення залишків до складу інших доходів/витрат).

Основні аналітичні процедури на стадії планування аудиту пов'язані з аналізом власне фінансової звітності клієнта за період, що розглядається. До них відносяться: аналіз змін показників бухгалтерської звітності та відносних коефіцієнтів; перехресна перевірка кореспондуючих показників звітності, часові ряди тощо.

У ході аналізу тимчасових змін у показниках та коефіцієнтах, як правило, використовується впорядкований підхід до розгляду звітності, виявляються та описуються співвідношення для фінансових даних, в результаті формується розуміння того, які питання слід вивчати з погляду виявлених закономірностей. Під упорядкованим підходом зазвичай розуміється поєднання застосування аудитором методів горизонтального та вертикального аналізу фінансової звітності. Наприклад, аудитор може розташувати наведену фінансову

інформацію (вертикальний аналіз) у традиційному форматі – за попередній рік (перевірену аудитором) та за поточний рік (не перевірену аудитором) разом з розрахунками, що показують зміни, що відбувалися від року до року (горизонтальний аналіз).

Залучення аналітичних процедур на етапі планування надасть аудитору достатнього рівня впевненості щодо достовірності і повноти поданої клієнтом звітності, а також стане фундаментом раціональної організації подальшої перевірки, дозволить оптимізувати терміни проведення аудиторської перевірки.

У ході аудиторської перевірки аналітичні процедури можуть застосовуватися поряд з іншими аудиторськими процедурами та є одним із дієвих способів скорочення обсягу інших аудиторських процедур. У разі проведення повторного аудиту, коли аудитор вже спостерігав динаміку і знайшов певні закономірності у результатах господарської діяльності протягом кількох років, суттєво скорочується кількість необхідних процедур. Наприклад, бюджет часу на вивчення первинних документів зменшується на користь перевірки відповідних реєстрів бухгалтерського обліку.

Внаслідок проведення певних аналітичних процедур (особливо прийомів та методів описової статистики) формуються певні очікувані значення відповідних показників фінансової звітності. Якщо в результаті застосування аналітичних процедур не виявлено незвичайних відхилень від очікуваних результатів, можна припустити, що в цьому сегменті аудиту істотних помилок немає, і застосовувати детальні процедури по суті немає необхідності. Це дозволяє скоротити обсяг вибірки. Різновиди аналітичних процедур на основному етапі аудиторської перевірки узагальнено в таблиці 6.

Таблиця 6

Аналітичні процедури на основному етапі аудиторської перевірки

№ з/п	Типи аналітичних процедур під час проведення аудиторської перевірки				
	Загальноживані	Регресійні	Контрольовані	Неконтрольовані	Інші
1	2	3	4	5	6
1	Коефіцієнтний аналіз	Часові ряди	Бегінг	Візуалізація	Описова статистика
2	СААТС (інструменти та методи комп'ютерного аудиту)	Лінійна регресія	Ймовірнісні моделі	Глибокий аналіз процесів	Закон Бенфорда
3	Вибірка	Мультиваріантна регресія	Експертні системи	Інтелектуальний аналіз текстів	Структурні моделі
4		ARIMA (інтегрована модель авторегресії)			Метод Монте-Карло

Джерело: складено автором самостійно.

Порядок застосування аналітичних процедур під час основного етапу аудиту визначають наступні фактори:

- мета виконання аналітичних процедур, і ступінь, у якій можна покладатися з їхньої результати;
- особливості підприємства, що перевіряється;
- наявність інформації фінансового (кошторису, прогнози) та нефінансового характеру;
- достовірність наявної інформації. Аудитору необхідно перевірити правильність підготовлених кошторисних і прогнозних даних;
- джерело походження наявної інформації (наприклад, незалежні джерела зазвичай більш надійні і дають більш об'єктивну інформацію, ніж внутрішні джерела);
- знання, здобуті аудитором під час попередніх аудитів;
- розуміння аудитором типових проблем підприємства, що перевіряється, які ставали причиною зауважень та внесення коригувань до фінансової звітності.

На завершальному етапі перевірки аналітичні процедури застосовуються для:

- виявлення можливих похибок аудиту, тобто, для остаточної перевірки наявності у звітності суттєвих викривлень чи інших неточностей;
- оцінки безперервності діяльності клієнта під час підготовки звітності і на найближчу перспективу.

Для реалізації першого аспекту аналітичні процедури полягають у оглядовій перевірці фінансової інформації. Висновки, зроблені внаслідок таких процедур, повинні підтвердити попередні висновки, зроблені під час перевірки окремих статей фінансової звітності. У тому випадку, якщо в результаті проведених аудиторських процедур у аудитора виникнуть сумніви щодо реалізації принципу безперервності діяльності суб'єкта господарювання, він повинен сформулювати запит до управлінського персоналу, у відповіді на який мають бути вказані заходи, що будуть вжиті для підтримки фінансового стану підприємства. Різновиди аналітичних процедур на заключному етапі аудиторської перевірки узагальнено в таблиці 7.

Проведення аналітичних процедур на завершальному етапі аудиту сприяє формуванню аудитором загального висновку щодо відповідності звітності розумінню аудитором діяльності клієнта. Заключні аналітичні процедури не проводяться для отримання аудитором додаткового ступеню впевненості. В разі виявлення порушень аудитор має переоцінити ризики та визначити доцільність проведення додаткових аудиторських процедур.

Аналітичні процедури на завершальному етапі аудиторської перевірки

№ з/п	Типи аналітичних процедур перед завершенням аудиторської перевірки				
	Загальнозживані	Регресійні	Контрольовані	Неконтрольовані	Інші
1	2	3	4	5	6
1	Коефіцієнтний аналіз	Логістична регресія	Ймовірнісні моделі	Візуалізація	Описова статистика
2	СААТС (інструменти та методи комп'ютерного аудиту)	Лінійна регресія	Експертні системи	Глибокий аналіз процесів	Багато критеріальні моделі рішень

Джерело: складено автором самостійно.

Висновки. Результати дослідження підкреслюють важливість аналітичних процедур в аудиті фінансової звітності. Їх застосування не лише допомагає виявляти невідповідності в фінансовій звітності, а й сприяє підвищенню ефективності аудиторського процесу в цілому.

Дослідження зосереджує увагу на практичному застосуванні аналітичних процедур на різних етапах аудиту. Виявлення аномалій у фінансовій звітності, аналіз тенденцій та врахування ризиків стають ефективними інструментами для аудиторів.

За підсумками дослідження виникає необхідність подальшого розвитку та удосконалення методів аудиторського аналізу фінансових результатів, особливо враховуючи стрімку динаміку економічного середовища та зростаючу складність бізнес-процесів.

Список використаних джерел:

- Al-Laban, D. A. A., Alhassany, H. J., & Abbas, M. A. J. (2021). Analytical procedures for the external entrepreneurship auditor and their role in reducing audit risks (an applied study in a sample of Iraqi banks). *Academy of Entrepreneurship Journal*, 27(3), 1–13.
- Appelbaum, D. A., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A. (2018). Analytical procedures in external auditing: A comprehensive literature survey and framework for external audit analytics. *Journal of Accounting Literature*, 40(1), 83–101.
- Davenport, T. H., & Harris, J. G. (2007). *Competing on analytics: the new science of Winning*. Language, 15 (217 p), 24 cm.
- Robertson, J. C., & Louwers, T. J. (2002). *Auditing and assurance services*. (No Title), 865.
- Rose, A. M., Rose, J. M., Suh, I., & Thibodeau, J. C. (2020). Analytical procedures: are more good ideas always better for audit quality?. *Behavioral Research in Accounting*, 32(1), 37–49.
- Vinson, J. M., Robertson, J. C., & Curtis, M. B. (2022). How auditors' approach to client inquiry may affect skeptical judgment: A mixed-method examination of client inquiry and note taking. *European Accounting Review*, 31(3), 543–573.
- Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (частина 1), виданий Міжнародною федерацією бухгалтерів і Аудиторською палатою України (видання 2018 р.) URL: <https://www.iaasb.org/publications/2018-0> (дата звернення: 21.11.2023).
- Рудницький, В. С. Використання аналітичних процедур у процесі прийняття рішень в аудиті // Вісник Львівської комерційної академії. 2014. № 44. С. 153–158.
- Сурніна К.С. Аналітичні процедури в аудиті: методологія та організація: автореф... док. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ, 2012. 36 с.

References:

- Al-Laban, D. A. A., Alhassany, H. J., & Abbas, M. A. J. (2021). Analytical procedures for the external entrepreneurship auditor and their role in reducing audit risks (an applied study in a sample of Iraqi banks). *Academy of Entrepreneurship Journal*, 27(3), 1–13.
- Appelbaum, D. A., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A. (2018). Analytical procedures in external auditing: A comprehensive literature survey and framework for external audit analytics. *Journal of Accounting Literature*, 40(1), 83–101.
- Davenport, T. H., & Harris, J. G. (2007). *Competing on analytics: the new science of Winning*. Language, 15 (217 p), 24 cm.
- Robertson, J. C., & Louwers, T. J. (2002). *Auditing and assurance services*. (No Title), 865.
- Rose, A. M., Rose, J. M., Suh, I., & Thibodeau, J. C. (2020). Analytical procedures: are more good ideas always better for audit quality?. *Behavioral Research in Accounting*, 32(1), 37–49.
- Vinson, J. M., Robertson, J. C., & Curtis, M. B. (2022). How auditors' approach to client inquiry may affect skeptical judgment: A mixed-method examination of client inquiry and note taking. *European Accounting Review*, 31(3), 543–573.
- Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh (chastyna 1), vydanyi Mizhnarodnoiu federatsiieiu bukhhalteriv i Audytorskoiu palatou Ukrainy (vydannia 2018 r.) URL: <https://www.iaasb.org/publications/2018-0> (data zvernennia: 21.11.2023).
- Rudnytskyi, V. S. Vykorystannia analitychnykh protsedur u protsesi pryiniattia rishen v audyti [Using analytical procedures in the decision-making process in the audit] // Visnyk Lvivskoi komertsii noi akademii. 2014. № 44. S. 153–158 [In Ukrainian].
- Surnina K.S. Analitychni protsedury v audyti: metodolohiia ta orhanizatsiia [Analytical procedures in the audit: methodology and organisation]: avtoref... dok. ekon. nauk: spets. 08.00.09. Kyiv, 2012. 36 s. [In Ukrainian].