

roku. Bilans Kapitału Ludzkiego w Polsce [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

[http://bkl.parp.gov.pl/system/files/Downloads/20110616070718/Bilans\\_Kapitalu\\_Ludzkiego - Raport podsumowujacy.pdf](http://bkl.parp.gov.pl/system/files/Downloads/20110616070718/Bilans_Kapitalu_Ludzkiego_-_Raport_podsumowujacy.pdf)

9 Verbovska L.S. „Kompetencia iak główny aspekt rozwoju zasobów ludzkich”. /Verbovska L.S./ Monografia „Zarządzanie relacjami organizacji z interesariuszami” wydana przez UEP i PTE Poznań, red. Prof. Barbara Borusiak, 2013 r. st. 167.

10. Joanna Jasińska "Zmiany w organizacjach: sprawne zarządzanie, sytuacje kryzysowe i warunki osiągnięcia sukcesu". Monografia. Wydawnictwo FREL, Warszawa, 2015. s. 530.

11 Іжа М.М., Приходченко Л.Л. Компетентнісний підхід – основа забезпечення якості освітньої підготовки. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://academy.gov.ua/pages/osn/2/news/99/files/konf.pdf>

12 Вебинар: история, статистика и прогнозы [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.trainings.ru/library/articles/?id=15267>

**УДК 657.6**

## **СТРАТЕГІЧНЕ ЗНАЧЕННЯ АУДИТОРСЬКОГО РИЗИКУ ТА ЙОГО ОЦІНКИ**

***М.І. Гретчак***

*ІФНТУНГ, вул. Карпатська. 15. м. Івано-Франківськ, Україна, 76019, e-mail: [gretczaczka@gmail.com](mailto:gretczaczka@gmail.com)*

**Вступ.** Аудиторська діяльність супроводжується виникненням сукупності ризиків, які аудитору необхідно оцінити для прийняття рішення стосовно доцільності проведення перевірки. Питання ризику є дуже важливим у теорії аудиту тому, що висновки аудитора щодо достовірності фінансової звітності можуть бути помилковими. Завжди існує ймовірність того, що помилки або неточності, які суттєво можуть вплинути на господарську діяльність, у перевірених документах не знайдено і вчасно не виправлено. Західні експерти відносять аудиторський ризик до фундаментальних та складних категорій аудиту, а його виявлення та оцінювання вважають одним із ключових елементів процесу аудиту. В даній статті буде висвітлено комплексне дослідження аудиторського ризику та його оцінки.

**Аналіз останніх досліджень.** Дана тематика досліджувалась такими вченими, як Полісюк Г.Б., Кузьміна Ю.Д., Сухачева Г.І. Адамов В.Е., Р.Манн, Э. Маєр, також оцінку ризиків вивчали та опрацьовували в наукових роботах В.П. Бондар, Ф.Ф. Бугинець, Н.І. Дорош, А.Г. Загородній та Л.М. Пилипенко, С.М. Бичковій та Л.М. Растамхановій, В.П. Козлову, О.В. Петуху.

**Метою роботи** є огляд, аналіз та визначення аудиторського ризику, його особливостей методичних підходів щодо його оцінювання в процесі аудиторської перевірки з метою покращання вітчизняної практики здійснення аудиту.

**Об'єкт дослідження.** Об'єктами аудиторського ризику є ймовірні суттєві помилки у фінансовій звітності та бухгалтерському, статистичному, податковому обліку.

**Виклад основного матеріалу.** Ризик того, що аудитор висловить невідповідну аудиторську думку, коли фінансова звітність суттєво викривлена, відомий як «аудиторський ризик».

Аудиторів слід планувати та виконувати аудиторську перевірку для зменшення аудиторського ризику до прийнятного рівня, який узгоджується з метою перевірки. Аудитор зменшує аудиторський ризик шляхом розробки та виконання аудиторських процедур для отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів, на яких ґрунтуватиметься аудиторська думка. На практиці аудиторські фірми шляхом оцінювання аудиторського ризику скорочують термін здійснення аудиторської перевірки і, отже, зменшують трудові та фінансові витрати, не знижуючи при цьому якості наданих послуг, оскільки правильне визнання рівня ризику дає змогу аудиторам обрати найбільш оптимальний варіант застосування аудиторських процедур. Якщо аудитор зменшує аудиторський ризик до прийнятно низького рівня, аудитор отримує обґрунтовану впевненість.

Крім того, аудиторський ризик, можна розглянути як функцію ризику суттєвого викривлення фінансової звітності, тобто ризику того, що фінансова звітність суттєво викривлена до аудиторської перевірки, та ризику того, що аудитор не виявить таке викривлення (ризик невиявлення).

Аудитор виконує аудиторські процедури, щоб:

- оцінити ризик суттєвого викривлення;
- обмежити ризик невиявлення.

Аудитор розглядає ризик суттєвого викривлення на двох рівнях:

- загальному рівні фінансової звітності;
- за класами операцій, залишками на рахунках, розкриттям

інформації та пов'язаними з нею твердженнями.

Ризик суттєвого викривлення на загальному рівні фінансової звітності означає ризик суттєвого викривлення, що стосується всієї фінансової звітності, взятої в цілому, та потенційно може впливати на багато тверджень. Цей ризик часто пов'язаний з середовищем контролю суб'єкта господарювання, через недотримання внутрішнього контролю управлінським персоналом, коли суттєві викривлення можуть бути в будь-якій кількості різних тверджень. Такий ризик може бути особливо значущим під час розгляду аудитором ризику суттєвого викривлення внаслідок шахрайства.

При виборі методу оцінювання аудиторського ризику аудитор надає орієнтир виду, до якого віднесено ризик. Найбільш доцільним є застосування методів математичної статистики, а для передбачуваних ризиків метод аналізу чутливості, застосування якого передбачає виявлення сценаріїв, при реалізації яких може відбутися зниження планових показників діяльності підприємства до критичного рівня. Кожен з методів має як свої переваги, так і недоліки, що засвідчує їхню недосконалість та проблемність використання на практиці. Застосування цих методів в аудиторській діяльності є проблемним і через недостатню відпрацьованість на практиці та відсутність персоналу певного професійного рівня. Тому доцільним є комплексне застосування методів оцінки ризиків.

При оцінці ризику суттєвого викривлення на рівні фінансової звітності аудитор розглядає:

- знання, навички та здатності персоналу, якому доручені значні обов'язки;
- можливості існування подій або умов, що можуть викликати значний сумнів щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність безперервно.

При оцінці ризику суттєвого викривлення на рівні класу операцій, залишку на рахунку та розкриття інформації аудитор намагається отримати достатні та відповідні аудиторські докази на рівні класу операцій, залишку на рахунку та розкриття інформації таким чином, який надасть аудиторovi можливість, на етапі завершення аудиторської перевірки, висловити думку про фінансову звітність в цілому при прийняттю низькому рівні аудиторського ризику.

Ризик суттєвого викривлення на рівні тверджень складається з двох компонентів:

- «властивий ризик» – це чутливість твердження до викривлення, яке може бути суттєвим, окремо або в сукупності з іншими твердженнями, якщо припустити, що немає відповідних процедур контролю;

- «ризик контролю» – це ризик того, що викривленню, яке може виникнути і яке може бути суттєвим окремо або разом з іншими викривленнями у твердженні, буде неможливо своєчасно запобігти або виявити та виправити за допомогою системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

На властивий ризик можуть впливати зовнішні обставини, що спричиняють ризики бізнесу, а також такі чинники як відсутність робочого капіталу, достатнього для продовження діяльності, або спад у галузі, що характеризується великою кількістю банкрутств.

Ризик контролю є функцією ефективності структури та функціонування системи внутрішнього контролю в досягненні мети суб'єкта господарювання стосовно підготовки фінансової звітності суб'єкта господарювання. Деякий ризик контролю існує завжди внаслідок властивих обмежень системи внутрішнього контролю.

Властивий ризик та ризик контролю – це ризики суб'єкта господарювання: вони існують незалежно від аудиторської перевірки фінансової звітності. МСА, як правило, не посилаються окремо на оцінку властивого ризику та ризику контролю, а переважно на комбіновану оцінку ризику суттєвого викривлення. Від аудитора вимагається оцінити ризик суттєвого викривлення на рівні тверджень як основи для подальших аудиторських процедур, хоч така оцінка є більше судженням, ніж точною оцінкою ризику. Хоч МСА звичайно описують комбіновану оцінку ризику суттєвого викривлення, аудитор може здійснювати окрему чи комбіновану оцінку властивого ризику та ризику контролю, залежно від аудиторських методів, які аудитор вважає кращими, чи методології та міркувань практичності.

Важливим питанням є оцінка ризику невиявлення як функції ефективності аудиторської процедури та її застосування аудитором. Ризик невиявлення неможливо зменшити до нуля, оскільки аудитор:

- не перевіряє, як правило, весь клас операцій, всі залишки на рахунках або розкриття всієї інформації;

- може обрати невідповідну аудиторську процедуру;

- неправильно застосувати відповідну аудиторську процедуру;

- неправильно тлумачити результати аудиторської перевірки.

Ризик невиявлення зв'язаний з характером, часом та обсягом процедур аудитора, які визначає аудитор для зменшення аудиторського ризику до прийнятного низького рівня. При даному рівні аудиторського ризику прийнятний рівень ризику невиявлення обернено пропорційний оцінці ризику суттєвого викривлення на рівні тверджень. Чим більший ризик суттєвого викривлення існує на думку аудитора, тим меншим можна прийняти ризик невиявлення, і навпаки.

**Висновок.** Одним з найважливіших етапів в аудиторській перевірці є розуміння і оптимальне визначення аудиторського ризику. Ризик, який виявляє ймовірність того, що висновки аудитора про достовірність фінансової звітності клієнта можуть бути помилковими, є невід'ємною складовою частиною сучасної теорії і практики аудиту. Розрахунок і оцінка аудиторського ризику дозволяють точніше спланувати перевірку, зменшити витрати часу на її проведення, акцентувати увагу на найважливіших проблемах і підвищити якість аудиторської роботи в цілому.

**Список використаних джерел:**

1. Міжнародні стандарти аудиту [Електронний ресурс]- Режим доступу: <http://www.web.ifac.org/download/a008-2010-iaasb-handbook-isa-200.pdf>.
2. Загородній А.Г. Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання : монографія / А.Г. Загородній, Л.М. Пилипенко. – Львів : ЗУКЦ, 2010. – 232 с.
3. Чубай В.М. Методики оцінювання аудиторського ризику: суть, недоліки та заходи їх усунення / В.М. Чубай, О.А. Галань // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.-техн. праць.– Львів : РВВ НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.5. – С. 196-202.

*Науковий керівник – к.е.н., доц. кафедри обліку і аудиту Кафка С.М.*

**УДК 657**

**ПРОГРАМА ПІДГОТОВКИ МАГІСТРІВ ЗА СПЕЦІАЛЬНІСТЮ  
«ОБЛІК І АУДИТ» У ЛЬВІВСЬКІЙ ПОЛІТЕХНІЦІ**

*А. Г. Загородній, Г. І. Кіндрацька*

*Національний університет «Львівська політехніка»,  
вул. Степана Бандери, 12, м. Львів, Україна, 79013, e-mail:  
[oalp@ukr.net](mailto:oalp@ukr.net)*

Підготовку магістрів за спеціальністю «Облік і аудит» кафедра обліку та аналізу Львівської політехніки здійснює з 2002 р. – року створення самої кафедри. За цей час змінювалися галузеві стандарти, терміни навчання, навчальні дисципліни, проте навчальний процес та зусилля усіх викладачів кафедри завжди були спрямовані на те, щоб наш випускник був фахівцем з глибокими теоретичними знаннями та достатніми професійними навичками.

Методику та досвід організації навчального процесу підготовки магістрів з обліку і аудиту у Львівській політехніці узагальнено в навчальному посібнику, розробленому викладачами кафедри обліку та аналізу [1].

Відбір випускників бакалаврату як із Львівської політехніки, так і з інших ВНЗ України на програму підготовки магістрів проводять за вступним випробуванням у формі тестування з дисциплін фахового спрямування (в програму якого включені нормативні дисципліни бакалаврської підготовки) та іноземної мови. При цьому конкурсні бали вступників обчислюють як суму результатів навчання на ОКР «бакалавр»,