

АНАЛІЗ ТА СИСТЕМАТИЗАЦІЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ З ПИТАНЬ РИЗИКУ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

© 2017 КОРОЛЮК Т. М.

УДК 657

Короліук Т. М. Аналіз та систематизація наукових досліджень з питань ризику в системі обліку, аналізу та аудиту

Метою статті є дослідження, критичний аналіз та систематизація дисертацій вітчизняних вчених з питань ризику в системі обліку, аналізу та аудиту. Встановлено, що основна увага у працях приділена вивченню конкретних видів ризиків (аудиторські ризики, валютні ризики, ризики факторингової компанії, ризики господарської діяльності туроператорів) або ж господарській діяльності в умовах ризику. Кожній дисертації притаманні відмінні елементи наукової новизни, що зумовлено власним баченням кожного автора розв'язання проблемної ситуації. Враховуючи наведені мету, об'єкти, предмет та наукову новизну досліджень, систематизовано основні результати в розрізі організаційного, теоретико-методологічного та методичного підходів. Установлено, що більшість дисертаційних досліджень присвячена проблемам аналізу та аудиту ризиків, лише незначна кількість вітчизняних науковців досліджувала питання ризиків в системі обліку. Виявлено напрями подальших досліджень щодо визначення сутності поняття «ризик» як об'єкта обліку, класифікації ризиків у бухгалтерському обліку, облікового відображення ризиків.

Ключові слова: ризик, облік, аналіз, аудит, інформація, господарська діяльність.

Табл.: 3. **Бібл.:** 9.

Короліук Тетяна Миколаївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту, Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя (вул. Руська, 56, Тернопіль, 46001, Україна)

E-mail: korolyuk11@gmail.com

УДК 657

UDC 657

Короліук Т. М. Анализ и систематизация научных исследований по вопросам риска в системе учета, анализа и аудита

Целью статьи является исследование, критический анализ и систематизация диссертаций отечественных ученых по вопросам риска в системе учета, анализа и аудита. Установлено, что основное внимание в трудах уделено изучению конкретных видов рисков (аудиторские риски, валютные риски, риски факторинговой компании, риски хозяйственной деятельности туроператоров) или хозяйственной деятельности в условиях риска. Каждой диссертации присущи отличительные элементы научной новизны, что обусловлено собственным видением каждого автора решения проблемной ситуации. Учитывая приведенные цель, объекты, предмет и научную новизну исследований, систематизированы основные результаты в разрезе организационного, теоретико-методологического и методического подходов. Установлено, что большинство диссертационных исследований посвящено проблемам анализа и аудита рисков, лишь немногие отечественные ученые исследовали вопрос рисков в системе учета. Выявлены направления дальнейших исследований по определению сущности понятия «риск» как объекта учета, классификации рисков в бухгалтерском учете, учетного отображения рисков.

Ключевые слова: риск, учет, анализ, аудит, информация, хозяйственная деятельность.

Табл.: 3. **Библ.:** 9.

Короліук Тетяна Николаевна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита, Тернопольский национальный технический университет имени Ивана Пулюя (ул. Русская, 56, Тернополь, 46001, Украина)

E-mail: korolyuk11@gmail.com

Korolyuk T. M. The Analysis and Systematization of Scientific Research on Risk Issues in the System of Accounting, Analysis and Audit

The article is aimed at research, critical analysis and systematization of theses by domestic scientists on the issues of risk in the system of accounting, analysis and audit. It has been found that the main focus of the publication is given to studying of specific types of risk (audit risks, currency risks, risks to the factoring company, risks of economic activities of tour operators) or economic activity in the risk circumstances. To each of these are inherent distinctive elements of scientific novelty, because of each author's own vision as to solution to certain problem situation. Given the provided purpose, objects, subject and scientific novelty of the researches, the main results are systematized in terms of organizational, theoretical-methodological, and methodical approaches. It has been found that most of the dissertation researches would focus on issues of risk analysis and risk audit, only a few domestic scientists explored the issue of risks in the accounting system. The article identifies directions for further research on defining essence of the notion of «risk» as the object of accounting, risk classification in accounting, displaying risks in the accounting.

Keywords: risk, accounting, analysis, audit, information, economic activity.

Tbl.: 3. **Bibl.:** 9.

Korolyuk Tetyana M. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ternopil Ivan Pului National Technical University (56 Ruska Str., Ternopil, 46001, Ukraine)

E-mail: korolyuk11@gmail.com

Невизначеність економічних, політичних, соціальних умов функціонування суб'єктів господарювання зумовлюють ризикованість їх господарських операцій та негативно впливають на результати фінансово-господарської діяльності. Зацікавлені особи у співпраці з підприємствами потребують більш повної та достовірної інформації про стратегічні плани, ризики, перспективи їх розвитку. В результаті цього виникає необхідність управління ризиками на рівні підприємств за допомогою різних інструментів. Так, у Моделі всеохоплюючої звітності бізнесу, запропонованої Інститутом сертифікованих фінансових аналі-

тиків Великобританії, серед основних резервів підвищення вартості бізнесу названо мінімізацію ризиків [1]. При цьому в Моделі всеохоплюючої звітності бізнесу для управління ризиками бізнесу обґрунтовано використання інструментів бухгалтерського обліку. Це дасть можливість, своєю чергою, у системі обліку забезпечити оцінку можливих наслідків ризиків (загроз) і сприяти розробці заходів для їх мінімізації. Тому дослідження питання ризиків у системі обліку, аналізу та аудиту актуалізувалося в останні роки в дисертаційних працях вітчизняних учених, наукові результати яких носять теоретичний і практичний характер.

Дослідженню ризиків у бухгалтерському обліку, аналізі та аудиті присвячені праці таких вітчизняних учених, як: І. М. Вигівська, В. В. Ксендзук, В. К. Макарович, А. В. Мельнікова, Р. Ю. Овчарик, Л. М. Пилипенко, М. В. Якименко. Основні наукові напрацювання дисертаційних робіт представлені питаннями теоретичних, організаційних, методичних аспектів бухгалтерського обліку, аналізу й контролю господарських операцій підприємств в умовах ризику (тобто ризик розглядається як супроводжувачий елемент в діяльності підприємств) або ж конкретних видів ризику. При цьому в наукових працях ризик більшою мірою досліджується як об'єкт аналізу та контролю. Питання ризику в системі бухгалтерського обліку є менш вивченим, тому є актуальним та потребує ґрунтовного дослідження.

Мета статті полягає в суцільному дослідженні, критичному аналізі та систематизації дисертаційних робіт з питань ризику в системі обліку, аналізу та аудиту для визначення основних наукових здобутків та виявлення невирішених питань.

Дисертаційні дослідження є відображенням наукових здобутків вітчизняних учених у певній галузі наукових знань. При цьому важливим є характер наукової новизни результатів дисертацій, тобто теоретичний і практичний характер, що є визначальною ознакою наукового дослідження.

Для виявлення основних наукових напрацювань та невирішених питань була проведена систематизація дисертаційних робіт, захищених на здобуття наукових ступенів кандидата і доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 (08.06.04) «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)», за даними системи каталогів авторефератів та дисертацій Національної бібліотеки України ім. В. І. Вернадського. Об'єктом дослідження виступала суцільна вибірка дисертаційних досліджень вітчизняних науковців за період з 1999 р. по 2016 р., у назві яких зустрічається категорія «ризик» (табл. 1) [2–8].

У ході дослідження дисертаційних робіт за спеціальністю 08.00.09 (08.06.04) «Бухгалтерський облік,

Таблиця 1

Тематика дисертацій за напрямом «ризик», захищених за спеціальністю 08.00.09 (08.06.04) «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)»

Рік	Автор, тема	Характеристика роботи
1	2	3
2002	Овчарик Р. Ю. Аудиторський ризик в АПК	У дисертації досліджуються теоретичні аспекти аудиторського ризику при аудиті сільсько-господарських підприємств та його місце в системі класифікації ризиків. На основі теоретичних досліджень чітко визначено об'єкти та суб'єкти аудиторського ризику. Вперше на основі даних аудиторських перевірок визначено кількісний рівень аудиторського ризику, зокрема його складових – властивого ризику, ризику контролю, ризику виявлення помилок і їх вплив на формування загального ризику аудитора. За допомогою методу множинної кореляції доведено вплив рівня ризику аудитора на формування вартості аудиторських послуг. Для більш оперативної організації використання результатів попередньої аудиторської перевірки запропоновано паспортизацію підприємств, які підлягали зовнішньому аудиту шляхом видачі паспорта про проходження зовнішнього аудиту та рівень аудиторського ризику. Обґрунтовано методи статистичної вибірки при проведенні аудиту сільськогосподарських підприємств. Визначено основні напрямки комп'ютеризації аудиту, які забезпечують зниженню рівня аудиторського ризику
2009	Пилипенко Л. М. Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання	Дисертаційна робота містить розроблення та обґрунтування теоретичних і прикладних рекомендацій щодо виявлення й оцінювання ризиків аудиторської діяльності. У ній досліджено сутність ризиків аудиторської діяльності, здійснено їхню класифікацію, обґрунтовано поняття «професійні ризики аудитора», описано ризики бізнесу аудитора (аудиторської фірми); вивчено джерела виникнення та фактори впливу на ризики аудиторської діяльності, проведено їхню класифікацію; удосконалено механізм ідентифікації ризиків аудиторської діяльності; запропоновано використовувати методику нечіткої логіки для оцінювання ризиків аудиторської діяльності та розроблено відповідну модель оцінювання аудиторського ризику; визначено суб'єкти та об'єкти управління ризиками аудиторської діяльності; науково обґрунтовано тип організаційної структури аудиторської фірми та місце в ній служби управління ризиками; визначено структуру служби управління ризиками та розроблено методику оцінювання результатів її діяльності
2010	Вигівська І. М. Бухгалтерський облік діяльності підприємств в умовах ризику: організація та методика	Дисертація присвячена обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку діяльності підприємств в умовах ризику, спрямованих на мінімізацію негативних наслідків ризиків та ефективне управління діяльністю суб'єкта господарювання. У роботі уточнено зміст понять «ризик», «професійний ризик бухгалтера». Визначено складові ризику – подія, стан, умова невизначеності, які перебувають у випадковому зв'язку. Обґрунтовано, що ризики є видом фактів господарської діяльності підприємства, які представлені ризик-причиною (ймовірні наслідки) та ризик-наслідком (реальні наслідки). Удосконалено класифікацію ризиків на мікрорівні відповідно до видів діяльності суб'єкта господарювання. Встановлено вимоги до змісту інформації про ймовірні наслідки ризиків діяльності у бухгалтерській звітності. Удосконалено елементи організації бухгалтерського обліку в частині регулювання ступеня професійного ризику бухгалтера та організаційно-методичні положення внутрішнього бухгалтерського контролю господарської діяльності в умовах ризику

1	2	3
2015	Макарович В. К. Обліково-аналітичне забезпечення управління ризиками факторингового бізнесу	Дисертація присвячена обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління ризиками діяльності факторингових компаній для ефективного управління факторинговим бізнесом. Уточнено сутність поняття факторингу, виявлено галузеву специфіку діяльності факторингових компаній, ідентифіковано ризики факторингового бізнесу. Теоретично обґрунтовано комплексне методичне забезпечення бухгалтерського обліку діяльності факторингової компанії в умовах ризику, що враховує види факторингу, ризики факторингового бізнесу, порядок оцінки ризиків та їх ймовірних наслідків, особливості облікового відображення операцій, зумовлених обраними методами управління ризиками, та розкриття відповідної інформації у бухгалтерській звітності
	Ксендзук В. В. Бухгалтерський облік та аналіз операцій хеджування валютних ризиків	Дисертація присвячена обґрунтуванню теоретичних положень і розробці методичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та аналізу операцій хеджування валютних ризиків. Ідентифіковано особливості облікового відображення операцій хеджування. Запропоновано в бухгалтерському обліку розглядати хеджування як процес, що складається з сукупності господарських операцій. Згруповано види хеджування за ознаками та виокремлено способи хеджування. Обґрунтовано комплексний методичний підхід до бухгалтерського обліку операцій хеджування валютних ризиків в розрізі документального забезпечення, оцінки та відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Розвинуто теоретико-прикладні положення формування інформації про операції хеджування валютних ризиків через фінансову і внутрішню (управлінську) звітність. Розроблено методичні положення аналізу операцій хеджування в частині запропонованого методу оцінки ефективності хеджування валютних ризиків
	Мельнікова А. В. Контроль ризиків діяльності туристичних підприємств	Дисертація є комплексним дослідженням теоретичних, методологічних, організаційних та практичних питань контролю ризиків діяльності туристичних підприємств. Досліджено теоретичні основи туристичної діяльності з урахуванням потреб внутрішнього контролю. Охарактеризовано сучасний стан вітчизняного туристичного бізнесу та проблеми його розвитку. Ідентифіковано практичні та теоретичні проблеми внутрішнього контролю суб'єктів туристичної діяльності. Обґрунтовано необхідність включення ризиків до складу об'єкта внутрішнього контролю туристичних підприємств. Визначено сутність, мету та завдання контролю ризиків. Розкрито склад методу та способи здійснення контролю ризиків. Інтегровано систему контролю ризиків у систему внутрішнього контролю суб'єкта туристичної діяльності. Розкрито організаційно-правові аспекти контролю ризиків діяльності туристичних операторів. Запропоновано методика здійснення контролю ризиків формування і реалізації туристичного продукту та оцінювання ефективності контролю ризиків
2016	Якименко М. В. Бухгалтерський облік формування фінансових результатів в умовах ризик-орієнтованого управління	У дисертації сформовано теоретико-методичні і організаційні положення бухгалтерського обліку процесу формування фінансових результатів в умовах ризик-орієнтованого управління. Удосконалено методичний підхід до відображення в бухгалтерському обліку операцій з формування фінансових результатів з метою моніторингу та мінімізації впливу ризиків. Розроблено порядок ідентифікації та оцінки господарських ризиків, шляхом розробки пакета форм внутрішніх первинних документів. Проведено систематизацію ризиків господарської діяльності та їх факторів з визначенням їх місця в процесі формування фінансових результатів. Запропоновано порядок аналізу фінансових результатів в процесі бюджетування, який базується на використанні методів кореляційно-регресійного аналізу, та дозволяє побудувати прогнозу модель поведінки фінансових результатів з урахуванням факторів впливу на них

аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» в Україні було встановлено, що протягом 1999–2016 рр. захищено лише 7 кандидатських дисертацій, тематика яких присвячена дослідженню ризику в системі обліку, аналізу та аудиту. Причому, як видно з табл. 1, особлива увага вчених з проблем ризику спостерігається в останні роки, що зумовлено необхідністю переорієнтації системи управління суб'єктів господарювання на ризик-орієнтований підхід з урахуванням зростання невизначеності сфери їх функціонування.

Враховуючи тематику дослідження дисертацій, важливим є вивчення їх об'єкта та предмета. Об'єктом дослідження є процес або явище, що визначає проблемну ситуацію і підлягає вивченню у роботі. Предметом дослідження виступає частина об'єкта, яка досліджується в дисертації і визначає її тематику.

Об'єктом дослідження досліджуваних дисертацій науковці визначали аудиторські ризики, господарську діяльність підприємств в умовах ризику, ризики факторингової компанії, валютні ризики, господарські операції з формування фінансових результатів у системі бухгалтерського обліку за умов дії ризику, ризики господарської діяльності туроператорів (табл. 2).

Відповідно предметом дослідження в досліджуваних дисертаціях виступали: теорія, методика і практика аудиторського ризику; сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку діяльності підприємств в умовах ризику; удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку формування фінансових результатів в умовах ризик-орієнтованого управління; удосконален-

Систематизація дисертацій за напрямом «ризик» за об'єктами та предметом дослідження

Автор, тема	Мета	Об'єкт	Предмет
Овчарик Р. Ю. Аудиторський ризик в АПК	Розробка системи заходів, спрямованих на зниження рівня аудиторського ризику під впливом різних факторів та його кількісна оцінка в сільськогосподарських підприємствах Тернопільської області	Аудиторський ризик і вартість аудиторських послуг в сільськогосподарських підприємствах Тернопільської області	Теорія і практика аудиторського ризику при аудиті господарської діяльності сільськогосподарських підприємств
Пилипенко Л. М. Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання	Розроблення теоретико-прикладних положень щодо виявлення й оцінювання ризиків аудиторської діяльності	Ризики, що виникають в процесі функціонування суб'єктів аудиторської діяльності	Сукупність теоретичних, методичних і прикладних аспектів виявлення й оцінювання ризиків аудиторської діяльності
Вигівська І. М. Бухгалтерський облік діяльності підприємств в умовах ризику: організація та методика	Наукове обґрунтування теоретико-методичних положень, а також розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку діяльності підприємств в умовах ризику для запобігання виникнення та впливу її негативних наслідків на фінансовий стан підприємства та створення інформаційного забезпечення процесу управління ризиками господарської діяльності	Господарська діяльність підприємств в умовах ризику та її облікове відображення	Сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку діяльності підприємств в умовах ризику
Макарович В. К. Обліково-аналітичне забезпечення управління ризиками факторингового бізнесу	Наукове обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та економічного аналізу як основи забезпечення управління ризиками факторингового бізнесу	Обліково-аналітичне забезпечення як складова системи управління ризиками факторингової компанії (небанківської фінансової установи)	Сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних положень формування обліково-аналітичної інформації задля управління ризиками факторингового бізнесу
Ксендзук В. В. Бухгалтерський облік та аналіз операцій хеджування валютних ризиків	Обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та аналізу операцій хеджування валютних ризиків	Операції хеджування валютних ризиків в системі бухгалтерського обліку та аналізу підприємства	Сукупність теоретичних, організаційних і методичних положень бухгалтерського обліку та аналізу операцій хеджування валютних ризиків
Мельнікова А. В. Контроль ризиків діяльності туристичних підприємств	Обґрунтування теоретичних положень внутрішнього контролю ризиків туристичної діяльності, практичне впровадження яких забезпечить сталий розвиток вітчизняних туроператорів завдяки прийняттю за результатами внутрішнього контролю ризиків ефективних управлінських рішень	Процес контролю ризиків господарської діяльності туроператорів-резидентів, які реалізують туристичний продукт на внутрішньому ринку туристичних послуг	Теоретичні, організаційні та практичні аспекти внутрішнього контролю ризиків господарської діяльності туроператорів
Якименко М. В. Бухгалтерський облік формування фінансових результатів в умовах ризикорієнтованого управління	Обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку формування фінансових результатів в умовах ризикорієнтованого управління	Господарські операції з формування фінансових результатів у системі бухгалтерського обліку, які утворюються за умов дії ризику	Сукупність теоретичних та організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку операцій з формування фінансових результатів суб'єкта господарювання в умовах ризикорієнтованого управління

ня бухгалтерського обліку та економічного аналізу як основи забезпечення управління ризиками факторингового бізнесу; удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та аналізу операцій хеджування валютних ризиків; обґрунтування теоретичних положень внутрішнього контролю ризиків туристичної діяльності. Тобто досліджувалися теоретичні, методичні та організаційні підходи обліку, аналізу та контролю певних видів ризиків або ж окремих об'єктів чи діяльності суб'єкта господарювання за умов ризику.

Подальше дослідження спрямовано на вивчення виду діяльності, якому присвячено дисертаційні дослідження. Так, деякі вчені проводили дослідження ризику у сфері сільського господарства (Р. Ю. Овчарик), аудиторської діяльності (А. М. Пилипенко), фінансової діяльності (факторингові послуги) (В. К. Макарович), діяльності туристичних підприємств (А. В. Мельнікова). В інших дисертаціях не вказано виду діяльності для вивчення об'єкта дослідження (І. М. Вигівська, В. В. Ксендзук, М. В. Якименко), лише визначено рівень дослідження – суб'єкт господарювання.

Наступним етапом аналізу дисертацій є вивчення основних наукових напрацювань, що відображають-

ся у науковій новизні дисертаційного дослідження. До основних ознак наукової новизни дисертації належать: 1) постановка нової наукової проблеми; 2) введення нових наукових категорій і понять, що розвивають уявлення про дану галузь знань; 3) розкриття нових закономірностей протікання суспільних процесів; 4) застосування нових методів, інструментів, апарату дослідження; 5) розробка та наукове обґрунтування пропозицій про оновлення об'єктів, процесів і технологій, що використовуються в економіці та управлінні; 6) розвиток наукових уявлень про навколишній світ, природу, суспільство [9, с. 139].

Установлення основних наукових положень з питань ризику та виявлення напрямів подальших досліджень щодо нерозкритих питань здійснено на основі вивчення та систематизації наукової новизни дисертаційних досліджень за спеціальністю 08.00.09 (08.06.04) «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». У табл. 3 основні елементи наукової новизни дисертацій згруповано за напрямками теоретико-методологічного, організаційного та методичного характеру.

Таблиця 3

Систематизація напрямів наукової новизни дисертаційних робіт за напрямом «ризик»

Основні елементи наукової новизни	Автор(-и)
<i>Теоретико-методологічний характер</i>	
Тлумачення поняття «ризик»	Вигівська І. М., Мельнікова А. В.
Класифікація ризиків	Вигівська І. М., Мельнікова А. В., Пилипенко Л. М.
Ідентифікація ризиків	Макарович В. К., Пилипенко Л. М.
Систематизація ризиків	Якименко М. В.
Вимоги до змісту інформації про наслідки ризиків у внутрішній та зовнішній (фінансовій) звітності	Вигівська І. М.
Внутрішній контроль (склад)	Мельнікова А. В.
<i>Організаційний характер</i>	
Організація бухгалтерського обліку щодо ризику	Вигівська І. М., Макарович В. К.
Облікова політика	Якименко М. В.
Організаційно-методичні підходи до оцінки ймовірних наслідків ризику	Вигівська І. М.
Удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку факторингових операцій	Макарович В. К.
Оцінювання ризиків (інструментарій нечіткої логіки, критерії оцінки)	Пилипенко Л. М., Макарович В. К.
Система показників внутрішньої звітності	Ксендзук В. В.
Внутрішній контроль (система внутрішнього контролю, організаційно-методичне забезпечення)	Мельнікова А. В.
Служба управління ризиками аудиторської фірми	Пилипенко Л. М.
Управління ризиками (обліково-аналітичне забезпечення)	Макарович В. К.
Процес хеджування валютних ризиків (організація бухгалтерського обліку, документальне забезпечення, методичне забезпечення аналізу)	Ксендзук В. В.
<i>Методичний характер</i>	
Аудиторський ризик (визначення кількісного впливу властивого ризику, ризику контролю та ризику невиявлення помилок на загальний рівень аудиторського ризику)	Овчарик Р. Ю.
Методика визначення суттєвих зон ризику при проведенні аудиту	Овчарик Р.Ю.
Внутрішній контроль (оцінювання ефективності)	Мельнікова А. В.
Операції хеджування (методичний підхід до облікового забезпечення)	Ксендзук В. В.

Варто зазначити, що кожній дисертації притаманні відмінні елементи наукової новизни, що зумовлено власним баченням кожного автора розв'язання проблемної ситуації. У цілому основні результати теоретико-методологічного характеру містять розробки щодо трактування поняття «ризик» (для цілей бухгалтерського обліку як усвідомленої ймовірності виникнення негативних або позитивних наслідків діяльності; розкриває його сутність за моделлю «причина – дія – наслідок» та дозволяє визначити його параметричні характеристики), ідентифікації ризиків (факторингового бізнесу та їх причинно-наслідкових зв'язків через розробку матриці внутрішніх ризиків факторингового бізнесу для цілей аналізу та ризик-менеджменту; механізм ідентифікації ризиків аудиторської діяльності, який передбачає визначення конкретних методів виявлення та розпізнавання ризиків залежно від виду ризику та завдання ідентифікації), класифікації ризиків (діяльності підприємств для цілей бухгалтерського обліку; діяльності туристичних підприємств шляхом визначення ключової класифікаційної ознаки – джерела їх походження; професійних ризиків аудитора та бізнесу аудитора), систематизації ризиків (господарської діяльності та визначення їх місця в процесі формування фінансових результатів з метою удосконалення методичного підходу до відображення їх наслідків в системі бухгалтерського обліку), удосконалення вимог до змісту інформації про ймовірні наслідки ризиків діяльності у звітності та складу інтегрованого об'єкта внутрішнього контролю у частині включення до нього зовнішніх та внутрішніх ризиків господарської діяльності.

Організаційні підходи в напрямі дослідження ризику присвячені дослідженню організації бухгалтерського обліку щодо ризику (в частині регулювання ступеня професійного ризику бухгалтера; розробка облікової регламентації управління ризиками), оцінювання ризиків (удосконалено організаційно-методичні підходи до оцінки ймовірних наслідків ризику; використання методичного інструментарію нечіткої логіки для оцінювання ризиків аудиторської діяльності та розроблено відповідну модель оцінювання аудиторського ризику; система параметричних оцінок внутрішніх ризиків діяльності факторингових компаній задля вибору оптимальних методів управління ризиками), організаційно-методичного забезпечення внутрішнього контролю (господарської діяльності туристичних підприємств у частині організації та здійснення контролю її ризиків, а також нормування та інформаційного забезпечення ідентифікації ризиків на основі їх розподілу на групи за джерелами їх походження), обліково-аналітичного забезпечення управління ризиками, створення служби управління ризиками аудиторської фірми, процесу хеджування валютних ризиків (обґрунтовано використання системи показників внутрішньої (Звіт про види валютних ризиків) звітності, яка характеризує фінансовий стан і фінансові результати підприємства в умовах застосування хеджування для управління валютними ризиками).

Дослідження методичного характеру представлені розробками в галузі аналізу та контролю, зокрема вперше розробленої методики визначення кількісного

впливу властивого ризику, ризику контролю та ризику невиявлення помилок на загальний рівень аудиторського ризику на основі кореляційного аналізу; запропонованої методики визначення суттєвих зон ризику при проведенні аудиту з використанням методів економічного аналізу; удосконалених методичних підходів до оцінювання ефективності внутрішнього контролю в частині контролю ризиків господарської діяльності туроператорів-резидентів; удосконаленого методичного підходу до облікового забезпечення процесу хеджування за допомогою формування моделі бухгалтерського обліку операцій хеджування валютних ризиків.

ВИСНОВКИ

У сучасних умовах ринкової економіки проблемним питанням залишається невизначеність умов господарювання суб'єктів господарювання, яка негативно впливає на прийняття управлінських рішень їх керівниками. Важливу роль при цьому відіграє бухгалтерський облік як інформаційна основа для прийняття рішень. Наукові розробки вітчизняних вчених з питань ризиків є вагомим внеском у розв'язання даного питання. У результаті проведеного дослідження захищених дисертаційних робіт за спеціальністю 08.00.09 (08.06.04) «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)», у назві яких зустрічається категорія «ризик», встановлено, що основна увага у працях приділена вивченню конкретних видів ризиків (аудиторські ризики, валютні ризики, ризики факторингової компанії, ризики господарської діяльності туроператорів) або ж господарській діяльності в умовах ризику. Враховуючи наведені мету, об'єкти, предмет та наукову новизну досліджень, систематизовано основні результати, одержані вітчизняними науковцями при написанні дисертаційних робіт, у розрізі організаційного, теоретико-методологічного та методичного підходів. Установлено, що більшість дисертаційних досліджень присвячена проблемам аналізу та аудиту ризиків. Питання облікового відображення ризиків досліджено незначною кількістю вітчизняних науковців, що свідчить про перспективність подальших досліджень даного питання. Виходячи з цього, особливу увагу слід приділити питанню визначення сутності поняття «ризик» як об'єкта обліку, класифікації ризиків у бухгалтерському обліку, облікового відображення ризиків, оскільки серед науковців не існує єдиного підходу до вирішення даного питання. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Marchand D. A.** Competing with Information. A Manager's Guide to Creating Value with Information Content. Chichester: John Wiley&Sons, 2000. 352 p.
2. **Овчарик Р. Ю.** Аудиторський ризик в АПК: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. Київ, 2002. 18 с.
3. **Пилипенко Л. М.** Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2009. 23 с.
4. **Вигівська І. М.** Бухгалтерський облік діяльності підприємств в умовах ризику: організація та методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2010. 21 с.

5. Макарович В. К. Обліково-аналітичне забезпечення управління ризиками факторингового бізнесу: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2015. 20 с.

6. Ксендзук В. В. Бухгалтерський облік та аналіз операцій хеджування валютних ризиків: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2015. 21 с.

7. Мельнікова А. В. Контроль ризиків діяльності туристичних підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2015. 23 с.

8. Якименко М. В. Бухгалтерський облік формування фінансових результатів в умовах ризик-орієнтованого управління: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2016. 21 с.

9. Олійник О. В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2008. 653 с.

REFERENCES

Ksendzuk, V. V. "Bukhhalterskyi oblik ta analiz operatsii khedzhuvannya valiutnykh ryzykiv" [Accounting and analysis of transactions hedging currency risk]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2015.

Makarovich, V. K. "Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia ryzykamy faktorynhovoho biznesu" [Accounting and

analytical support for risk management in the factoring business]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2015.

Marchand, D. A. *Competing with Information. A Manager's Guide to Creating Value with Information Content*. Chichester: John Wiley&Sons, 2000.

Melnikova, A. V. "Kontrol ryzykiv diialnosti turystychnykh pidpriemstv" [Risk control the activities of tourist enterprises]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2015.

Ovcharyk, R. Yu. "Audytorskyi ryzyk v APK" [Audit risk in agriculture]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.06.04*, 2002.

Oliinyk, O. V. *Rozvytok ekonomichnoho analizu v umovakh instytutsiinykh zmin* [Development of economic analysis in the context of institutional change]. Zhytomyr: ZhDTU, 2008.

Pylypenko, L. M. "Ryzyky audytorskoï diialnosti: metodyka vyjavlennia i otsiniuvannia" [Risks of auditing: method of detection and estimation]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2009.

Vyhivska, I. M. "Bukhhalterskyi oblik diialnosti pidpriemstv v umovakh ryzyku: orhanizatsiia ta metodyka" [Accounting activities of the enterprises in the conditions of risk: organisation and methodology]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2010.

Yakymenko, M. V. "Bukhhalterskyi oblik formuvannia finansovykh rezultativ v umovakh ryzyk-orientovanoho upravlinnia" [Accounting of formation of financial results in terms of the risk-oriented management]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2016.