

ного фінансового контролю в Україні не сприяє становленню її Вищим органом державного аудиту. Тому необхідно:

- законодавчо визначити статус Рахункової палати як Вищого органу державного аудиту України;
- забезпечити Рахунковій палаті та її посадовим особам незалежність від органів державної влади;
- посилити самостійність в організації виконання покладених на неї функцій у поєднанні з підвищенням відповідальності за повноту і об'єктивність результатів контролю та ін.

Література:

1. Лимская декларация руководящих принципов контроля [Текст] // Контроллинг. – 1991. – № 1. – С. 56-65.
2. Mexico Delaration on the Supreme Audit Institution's Independence [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.issai.org/composite-191.htm>.
3. Е.А.Чегринец. Независимость органов государственного аудита [Текст] // Аксор. – 2009. – № 2 (9). – С. 51-59.
4. Про Рахункову палату [Електронний ресурс] : закон України від 23 грудня 1997 року N 7-зп. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/88465>

Жубіль Г.В., викладач.

Тернопільський національний економічний університет

ВИКОРИСТАННЯ ЕЛЕМЕНТІВ КОНТРОЛІНГУ В АУДИТІ ВНУТРІШНІХ РЕЗЕРВІВ ПРОМИСЛОВОСТІ

Статистична аудиторська оцінка стратегії розвитку будь-якої господарської системи, в.т.ч. системи управління внутрішніми резервами (СУВР) як проблема – не часто постає перед аудиторами. Це пов'язано, насамперед, з тим, що національні стандарти аудиту вимагають тільки фіксувати негативні сторони розвитку системи. Між тим проблема скалярної аудиторської оцінки не тільки від'ємних, але й позитивних траєкторій розвитку будь-яких господарських систем досить актуальна для операційного аудиту, теоретично досліджена в працях багатьох відчизняних і зарубіжних економістів на підставі синтезу динамічних нормативів і застосування непараметричних рангових методів [1, 2].

Особливістю системи виявлення і використання внутрішніх резервів к показує аналіз останніх досліджень і публікацій є те, що і адміністрація, й

аудитор, котрі фіксують і підтверджують параметри поведінки СУВР, можуть опинитися в скрутному становищі, спричиненого тим, що зведена обліково-аналітична інформація за показниками внутрішніх резервів може бути достовірною у всіх суттєвих аспектах, а однак, одержати на її підставі однозначну оцінку розвитку системи, фізично неможливо. Аналізуючи параметри пов'язані з її розвитком завжди можна виявити як негативні, так і позитивні сторони, але важко встановити яка із сторін переважає. Тому, на нашу думку, керівник і аудитор мають можливість одержати конкретну скалярну оцінку перетворення входу цієї системи у вихід за результатами певного режиму її функціонування, поведінки відображених в даних обліку з огляду на мету системи.

В даній статті зроблена спроба виділити невирішені раніше частини загальної проблеми, зокрема визначення суті вибіркової функції розвитку СУВР, динамічних нормативів та статистичної методологічної оцінки досягнення системою кількісних і якісних показників ефективного використання ресурсів підприємства.

В статті рекомендовано здійснити синтез динамічного нормативу кількісного показника, що дозволить перехід від кількісного до структурно-динамічного критерію траєкторії розвитку господарської системи в цілому і, підсистеми СУВР, зокрема. Очевидно, що прибутку, обсягу виробництва та реалізації і показникам, які знаходяться на виході системи повинен бути відданий пріоритет зростання, оскільки вони визначають її результативність та досягнення нею мети. Причому, новий синтезований динамічний показник повинен базуватися на кількісному показнику, але в синтезі з іншими показниками. Число варіантів руху в часі можна підрахувати як кількість підстановок (P_n) із n показників, сумісний рух яких досліджується. Загальна сума підстановок розраховується за формулою: $P_n = n! = 1 \times 2 \times 3 \dots (1-n) \times n$.

Проведене дослідження обґрунтовує правильність нашого підходу щодо того, що скалярну оцінку результатів функціонування системи (суб'єкту перевірки) аудитор може здійснювати використовуючи інформаційні зв'язки, тобто кількісні показники, котрі діють у середині системи управління і у її взаємозв'язках із зовнішнім середовищем. Від інтуїтивних оцінок ефективності аудитори можуть здійснити перехід до постійного науково-обґрунтованого аналізу конкретних цифрових характеристик траєкторії руху згаданої системи. Для цього аудитору необхідно використати непараметричні рангові методи і динамічні нормативи, тобто перейти до структурно-динамічних критеріїв системи.

Методика аудиту побудована на скалярній оцінці розвитку СУВР за допомогою структурно-динамічного критерію додає нового змісту аудиторським свідченням. Разом з тим для його практичного використання необхідна певна послідовність аудиторських процедур.

1. Визначення функції системи що перевіряється. Реалізація цієї функції, а відповідно – і її аудиторська скалярна оцінка має три аспекти: а) один з них визначає одержання прибутку і реалізацію необхідної для різних секторів ринку продукції; б) другий аспект – це використання системою перевірки трудових, матеріальних і фінансових ресурсів; в) третій аспект – це поведінка системи перевірки, тобто ступінь ефективності (її змін у часі) використання ресурсів, а також управління цими ресурсами;

2. Деталізація концептуального профілю системи перевірки СУВР і, розмежування зони результатів.

3. Визначення фактичної варіації результатів розвитку системи у встановлених масштабах часу.

4. Вирахування параметрів руху показників у часі і їх ранжування.

За допомогою ранжування пропонується зіставити фактичну варіацію подвійних індексів і рангів за кожний період перевірки з динамічним нормативом. При цьому доцільно відмежуватися по деяких аспектах від традиційних способів оцінки і здійснити: а) перехід від вихідних спостережень до рангів; б) зіставлення фактичних рангів з нормативними; в) застосування методів непараметричної статистики (математичного апарату рангової кореляції) дозволяє аудитору здійснити скалярну оцінку розвитку системи за даними управлінського обліку показників внутрішніх резервів; г) можливість на цій підставі визначати, як саме система змінювала свою структуру у звітному періоді, тобто чи вона наближалась чи віддалялась від динамічного нормативу; д) відсутність альтернативних методів конкретної скалярної оцінки траєкторії розвитку системи.

Слід зауважити, що застосування в розрахунках перевірки математичного апарату рангової кореляції дозволяє розрізнити один ряд від іншого за допомогою двох характеристик, які використовуються для оцінки рангової кореляції:

1. Відхиленням (різницею) між новими і новими на відповідні звітні дати ранжированими номерами окремих індексних показників, в кожному ряді в зіставленні з динамічним нормативом;

2. Інверсією фактичного повного ряду або набору рангів до еталонного в динамічному нормативі.

Насамперед можна зробити такі висновки щодо використання в аудиторській перевірці динамічних нормативів непараметричної статистики для оцінки СУВР. Вони дозволяють аудитору:

- покладатися на дані підтвердженої аудитором офіційної фінансової звітності, а також інформацію зведених обліково-аналітичних таблиць;
- готувати на підставі цих даних якісно нову інформацію необхідну для формування аудиторських свідчень;

- виявляти в якому режимі (позитивному чи від'ємному) функціонувала система в кожному періоді перевірки;
- своєчасно визначати наслідки негативних явищ, попереджувати їх і приймати управлінські рішення;
- визначати скалярну оцінку результатів функціонування системи усередині позитивних і негативних режимів.

Мета аудитора – визначити і висловити у своєму аудиторському висновку думку про рівень відповідності звітних даних управлінського обліку внутрішніх резервів поданих у зведених аналітичних таблицях, встановленим критеріям. Очевидно, динамічний норматив, науково-розроблений для кожного конкретного суб'єкту підприємства, також уповні може слугувати аналогічним критерієм на підставі таких причин:

1. Це новий спосіб звіряння економічної інформації за допомогою статистичної методології, придатний для різних господарських систем. Новизна полягає в системному, цілісному, а не просто комплексному розгляді (попарному зіставлені) фактичного і нормативного набору рангів відповідних показників.

2. Це метод перевірки, який має чітку адресність: оскільки цілі різних господарських систем не можуть мати абсолютного збігу, то для кожної з них необхідно синтезувати і використовувати в якості критерія свій власний динамічний норматив.

3. Здатність цілісного і однозначного відображення режиму функціонування господарської системи за допомогою динамічного нормативу.

4. Можливість врахування зміни у значеннях кожного показника синтезованого в динамічний норматив.

5. Можливість впливу на розвиток системи, утримання її розвитку на оптимальному рівні. Будь-які відхилення від цього критерію дадуть значення скалярної оцінки, що нижче одиниці.

6. За допомогою згаданої методики аудиторі можуть оцінити стратегію розвитку підприємства, провести стратегічний аудит.

7. Це метод перевірки який має зворотній зв'язок. Аудиторі після завершення перевірки можуть вносити рекомендації підприємству щодо системи показників, обліку впливу факторів, формування зведених звітних аналітичних таблиць.

Література:

1. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. К.: ТОВ „ІАМЦ АУ „СТАТУС”, 2004. – 1028 с.
2. Пушкар М.С. Методологія і організація аудиту. – Тернопіль: "Економічна думка", 1998. – 192 с.