

АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Функціонування ринкових відносин в економіці України та розвиток процесів демократизації суспільства зумовили появу нових видів аудиту. До числа останніх слід віднести аудит ефективності, який здійснюється з метою оцінки законності, економічності, ефективності і результативності фінансово-господарської діяльності економічного суб'єкта.

Аудит ефективності – це сукупність дій, спрямованих на визначення рівня ефективності фінансово-господарських операцій у процесі реалізації запланованих цілей, встановлення факторів, які перешкоджають досягненню максимального результату при використанні визначеного обсягу матеріальних, трудових та інших ресурсів, і обґрунтованість їх використання. При даному виді аудиту передбачається те, що аудитор повинен здійснювати об'єктивне обстеження і всесторонній аналіз визначених видів діяльності. Аудит ефективності може охоплювати всю фінансово-господарську діяльність підприємства або деякі спеціально виділені його підрозділи (відділ, сектор або філіал), а також такі функції, як виробництво, маркетинг тощо. Основними завданнями аудиту ефективності є: оцінка ефективності діяльності підприємства відповідно до нормативних критеріїв; виявлення можливостей покращення фінансово-господарської діяльності за рахунок зниження витрат, підвищення продуктивності або економічної ефективності; видача рекомендацій для покращення економічної діяльності підприємства. Рекомендації можуть бути різними в залежності від характеру проблеми і можливостей їх вирішення.

Здійснення аудиту ефективності передбачає його організацію.

В контексті аудиту ефективності під організацією слід розуміти – сукупність дій з координації і взаємозв'язку аудиторських процедур (методів, способів та прийомів) під час здійснення аудиторського процесу суб'єктів економічної діяльності відповідно до встановлених принципів.

Організація аудиту ефективності передбачає:

- визначення об'єкта та суб'єкта аудиту;
- формування інформаційного забезпечення аудиту;
- визначення аудиторських процедур (методів, способів та прийомів);
- поділ аудиторського процесу на стадії та етапи (або організацію аудиторського процесу).

Об'єктом аудиту ефективності є кількісні та якісні показники, які характеризують фінансово-господарську діяльність економічного суб'єкта.

Суб'єктами аудиту ефективності можуть бути незалежні аудиторські фірми та аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи-підприємці, так і внутрішні аудитори служб (відділів) внутрішнього аудиту економічних суб'єктів. Отже, аудит ефективності суб'єктів господарювання може здійснюватися як зовнішніми так і внутрішніми аудиторами при наявності (або функціонуванні) на підприємстві служби (відділу) внутрішнього аудиту. Однак, поки що в нашій країні питання організації та методики здійснення аудиту ефективності діяльності економічних суб'єктів не врегульовано, навіть не створено (розроблено) належного нормативно-правового забезпечення для його запровадження у практичну діяльність господарюючих суб'єктів. Здійснення аудиту ефективності суб'єктів економічної діяльності не тільки не регламентується, а й не передбачено ні Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006р., № 140 – V, ні іншими нормативно-правовими документами, прийнятих Аудиторською палатою України (АПУ), зокрема, Переліком послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми), затверджених рішенням АПУ від 27.09.2007 р. № 182/5.

Важливе значення для здійснення аудиту ефективності суб'єктів господарювання має інформаційне забезпечення, яке можна поділити на зовнішнє і внутрішнє (за місцем виникнення).

Зовнішнє інформаційне забезпечення включає:

- нормативно-правову базу аудиту ефективності, що забезпечує його правове регулювання;
- законодавчі акти та нормативно-правові документи, положення (норми) яких мають безпосереднє відношення до діяльності суб'єкта господарювання;
- загальноекономічні та галузеві показники, які характеризують основні вихідні параметри функціонування суб'єктів господарювання як на загальнодержавному, так і на галузевому рівнях;
- нормативно-довідкові дані, які включають методичні документи, що розробляються міністерствами і відомствами в межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей;
- дані про аналогічні об'єкти тощо.
- Внутрішнє інформаційне забезпечення це:
- внутрішнє нормативне забезпечення (установчі (Статут, Свідоцтво про державну реєстрацію юридичної особи тощо) та розпорядчі

документи: положення про відділи та структурні підрозділи суб'єкта господарювання; посадові інструкції фахівців (спеціалістів); наказ про облікову політику підприємства та інші;

- договора, контракти;
- первинні бухгалтерські документи та облікові реєстри;
- графіки документообігу;
- внутрішня, фінансова, податкова та статистична звітність;
- матеріали попередніх перевірок різних контролюючих органів;
- результати опитування, інтерв'ювання, анкетування;
- внутрішня аналітична інформація (інформація отримана в результаті аналізу фінансово-господарської діяльності економічного суб'єкта,
- плани, бюджети, методичні розробки стосовно діяльності суб'єкта господарювання.

Під час здійснення (проведення) аудиту ефективності аудитори використовують різні аудиторські процедури (методи, способи та прийоми). В практичній діяльності фінансового аудиту (аудиту фінансової звітності) згідно Міжнародних стандартів аудиту аудитори найбільш часто використовують такі аудиторські процедури, як: процедури тестування; процедури по суті; перевірка записів, документів та матеріальних активів; спостереження; запит; підтвердження; перерахунок; аналітичні процедури та інші. Здійснюючи аудит ефективності, аудитори використовують та застосовують прийоми і процедури, які відповідають конкретним обставинам. Тому, крім вищенаведених аудиторських процедур притаманних фінансовому аудиту, при проведенні аудиту ефективності аудитори застосовують ще й такі процедури збору фактичних даних, як: опитування, інтерв'ювання, анкетування, експеримент та інші.

Опитування, інтерв'ювання, анкетування, експеримент є інструментом аудиторських доказів, з допомогою яких аудитор може отримати інформацію про об'єкт дослідження та судження персоналу з певних питань. Опитування, інтерв'ювання, анкетування передбачають встановлення проблемних питань, збір пропозицій та підтвердження або не підтвердження причин існування проблем під час обговорення (спілкування) з персоналом економічного суб'єкта стосовно виконання виробничої програми (бізнес-плану). Опитування полягає в пошуку інформації, яку можна отримати від однієї або кількох осіб економічного суб'єкта або поза його межами. Опитування може бути усним (наприклад, з допомогою інтерв'ю – одного із способів індивідуального експертного оцінювання певних економічних питань) або письмовим (анкетування). При проведенні інтерв'ю або підготовці анкети, слід мати на увазі те, що питання повинні бути простими з точки зору їх розуміння і коректно

сформульовані. Під час здійснення інтерв'ю кожен наступний факт доповнює або спростовує попередні, розкриває додаткові факти і неочікувані взаємозв'язки впливу або обмеження. В порівнянні з інтерв'ю анкетування є більш об'єктивним і економним інструментом одержання інформації про об'єкт дослідження, яке може часто використовуватися, оскільки інтерв'ювання є затратнішою процедурою. Анкетування є особливо інформативним для оцінки взаємовідносин у колективі, ефективності діяльності управлінського персоналу різних рівнів управління.

Експеримент – один з основних методів наукового дослідження, в якому вивчення економічних явищ і процесів, економічної системи та її елементів здійснюється через їх відтворення в штучно створених або природних (звичайних) умовах, які дають можливість слідкувати за ходом явища і багаторазово відтворювати його при повторенні цих умов. Експеримент є найбільш трудомісткою процедурою аудиту ефективності. Однак він є і найбільш ефективним інструментом отримання аудиторських доказів для формування обґрунтованих висновків та рекомендацій. Процедура експерименту дає можливість порівняти його результати з визначеними заздалегідь параметрами.

Для здійснення аудиту ефективності необхідно створити аудиторську групу з числа висококваліфікованих аудиторів, які повинні мати навички з різних галузей знань. У випадку необхідності до проведення аудиту ефективності можуть залучатися експерти, оскільки в окремих випадках тільки їхня кваліфікація і компетентність у специфічних питаннях дозволять зробити та обґрунтувати пропозиції до аудиторського звіту. Питання залучення до аудиту ефективності таких експертів, залежно від конкретних обставин вирішує керівник групи. Залучені експерти з питань, які входять до їх компетенції, повинні надати в письмовій формі інформацію для використання при складанні аудиторського звіту. Керівник аудиторської групи повинен провести інструктаж серед аудиторів, та залучених експертів щодо визначення ключових питань, методів проведення дослідження тощо.

Процес здійснення аудиту ефективності повинен включати такі стадії та етапи:

- початкова стадія (збір, накопичення, систематизація та обробка інформації про об'єкти дослідження; здійснення аналітичних процедур як процедур оцінки ризиків; оцінка системи внутрішнього контролю; визначення величини (оцінка) аудиторського ризику; планування аудиту ефективності);

- контроль-аналітична стадія (здійснення аудиторських та аналітичних процедур по суті; формування аудиторських доказів; документування процесу аудиту ефективності);
- завершальна стадія (оцінка результатів аудиту ефективності; застосування аналітичних процедур в загальному огляді; формулювання висновків та підготовка аудиторського звіту за результатами аудиту ефективності; реалізація результатів аудиту ефективності).

Застосування аудиту ефективності в нашій країні дасть можливість не тільки виявити недоліки чи порушення фінансово-господарської діяльності економічним суб'єктом, але й запропонувати шляхи підвищення ефективності використання матеріальних, трудових та інших ресурсів.

Боїла Л.І., к.е.н., старший викладач ТНЕУ

СЛУЖБА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ЯК НЕВІД'ЄМНА СКЛАДОВА ОРГАНІЗАЦІЙНОЇ СТРУКТУРИ ПІДПРИЄМСТВА

Перед керівниками сучасних вітчизняних підприємств постають завдання прогнозування, оцінки ризиків і створення ефективної системи управління ними. За таких умов зростає роль внутрішнього аудиту, як організованої на підприємстві, діючої в інтересах керівництва та (або) власників системи контролю за дотриманням запровадженого порядку ведення фінансового обліку, складання та подання звітності, її аналізу.

Впровадження служби внутрішнього аудиту є новим і мало дослідженим явищем. Виникнення багатьох питань пов'язано з недостатністю теоретичних розробок та рекомендацій, практичного досвіду в нашій країні. Вітчизняні підприємці здебільшого недооцінюють внутрішній аудит, віддаючи перевагу традиційним ревізії та бюджетному контролю. Винятком з цієї закономірності є в основному спільні чи зарубіжні підприємства.

Однією з передумов ефективної роботи підприємств є правильна організація роботи внутрішнього аудиту. Вибір організації системи великою мірою залежить від потреб керівництва. Дослідження показали, що в зарубіжних країнах найчастіше використовують такі варіанти:

1. Створення відділу внутрішнього аудиту як невід'ємної складової організаційної структури підприємства. При цьому внутрішні аудитори є співробітниками підприємства. Підприємство наймає керівника служби внутрішнього аудиту і досвідчених спеціалістів, здатних забезпечити