

## ПРОБЛЕМАТИКА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ УПРАВЛІНСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

**Ключові слова:** інформація, аудит, інформаційне забезпечення аудиту управлінської діяльності, складові інформаційного забезпечення.

У сучасних умовах господарювання зростають вимоги до ефективності управління підприємствами, це в свою чергу обумовлює необхідність функціонування аудиту управлінської діяльності та підвищення якості його інформаційного забезпечення.

Стрімкий розвиток науково-технічного прогресу, впровадження інноваційних технологій, поява нових організаційних форм виробництва зумовлюють ускладнення процесу управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, передбачають отримання своєчасної, достовірної, всебічної інформації, необхідної для ухвалення оптимальних управлінських рішень. Тому з метою ефективного управління бізнесом та підвищення якості контрольних функцій виникає нагальна потреба створення системи інформаційного забезпечення при проведенні аудиту управлінської діяльності суб'єкта господарювання, що підтверджує актуальність теми дослідження.

Удосконаленню теоретичних і практичних аспектів інформаційного забезпечення аудиту та, в цілому, контролю у системі управління підприємства присвячені наукові праці М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Н.Г. Виговської, О.О. Гасило, І.М. Дмитренко, М.В. Кужельного, А.М. Кузьминського, Є.В. Калюги, І.В. Маркіної, В.П. Пантелеєва, О.А. Шпіга. Значний науковий внесок у розвиток інформаційного забезпечення управлінського контролю в Україні зробили такі вчені, як В.Ф. Максимова, С.М. Петренко, І.В. Сіменко, М.Г. Чумаченко, В.О. Шевчук та інші.

Віддаючи належне науковому внеску зазначених вчених, слід зауважити, що питання розвитку аудиту в системі управління висвітлено тільки на етапі виконання управлінських рішень або в контексті лише внутрішнього контролю.

Відсутність наукового обґрунтування аудиту управлінської діяльності, як цілісно функціонуючої підсистеми контролю управлінських рішень у системі управління підприємства, визначає необхідність подальшого дослідження його концептуальних засад, організаційно-методичних основ, що є науковим підґрунтям побудови такого виду контролю управлінських рішень з метою оптимізації діяльності господарчої одиниці.

Тому метою даної статті є висвітлення проблематики методології та методичних засад у частині питань інформаційного забезпечення аудиту управлінської діяльності. Основними завданнями дослідження є:

- визначення поняття «інформаційне забезпечення аудиту управлінської діяльності»;
- створення класифікації складових інформаційного забезпечення за змістом;
- виявлення проблематики інформаційного забезпечення у нормативно-правовій площині та за об'єктами аудиту управлінської діяльності з метою створення ефективної системи інформаційного забезпечення, яка би задовольняла потреби користувачів при здійсненні контрольних функцій в практиці управління.

Організація і методика проведення аудиту управлінської діяльності визначається належним інформаційним забезпеченням аудитора про суб'єкт господарської діяльності.

Інформацією у контексті проведення аудиту слід вважати сукупність різних документів про стан і зміст об'єктів аудиту.

Під інформаційним забезпеченням аудиту управлінської діяльності можна розуміти певним чином упорядковану сукупність інформації, яка формується і використовується на різних стадіях процесу аудиту.

За визначенням окремих вчених, інформаційне забезпечення – це сукупність форм документів, нормативної бази і реалізованих рішень щодо обсягу, розміщення і форм

організації інформації, яка циркулює в системі автоматизованого оброблення економічної інформації чи в інформаційній системі» [1, с. 441].

На думку інших вчених, інформаційне забезпечення – це інформація, необхідна для управління економічними процесами, яка зберігається в базах даних інформаційних систем [10, с.124].

Низки науковців розглядають інформаційне забезпечення як сукупність усієї інформації, накопичення баз даних, їхню обробку і одержання вихідних результатів стосовно характеристики діяльності суб'єктів господарювання, або як динамічну систему одержання, оцінки, зберігання та переробки даних, що створена з метою вироблення управлінських рішень» [6, с.154].

Інформаційне забезпечення можна розглядати і як процес забезпечення інформацією, і як сукупність форм документів, нормативної бази та реалізованих рішень щодо обсягів, розміщення та форм існування інформації, яка використовується в інформаційній системі у процесі її функціонування [4, с.111].

Високо оцінюючи науковий добуток вчених при дослідженні поняття «інформаційне забезпечення» слід зазначити, що їх пропозиції не є альтернативними, служать доповненнями і уточненнями сутнісного навантаження цієї дефініції, та не мають протиріч при застосуванні терміну «інформаційне забезпечення» у контексті аудиту управлінської діяльності.

Інформаційне забезпечення аудиту повинно формуватися за принципами цілісності інформації, адекватності, гнучкості, адаптивності, стандартизації та уніфікації, можливості зіставлення та перевірки створених баз даних, з чим погоджується більшість вчених та науковців [2, с. 206, 4, с.111].

Завданням інформаційного забезпечення аудиту є інформування учасників аудиторського процесу про стан та функціонування підконтрольного об'єкту.

За змістом складові інформаційного забезпечення аудиту управлінської діяльності можна представити у вигляді схеми ( Рис. 1 )

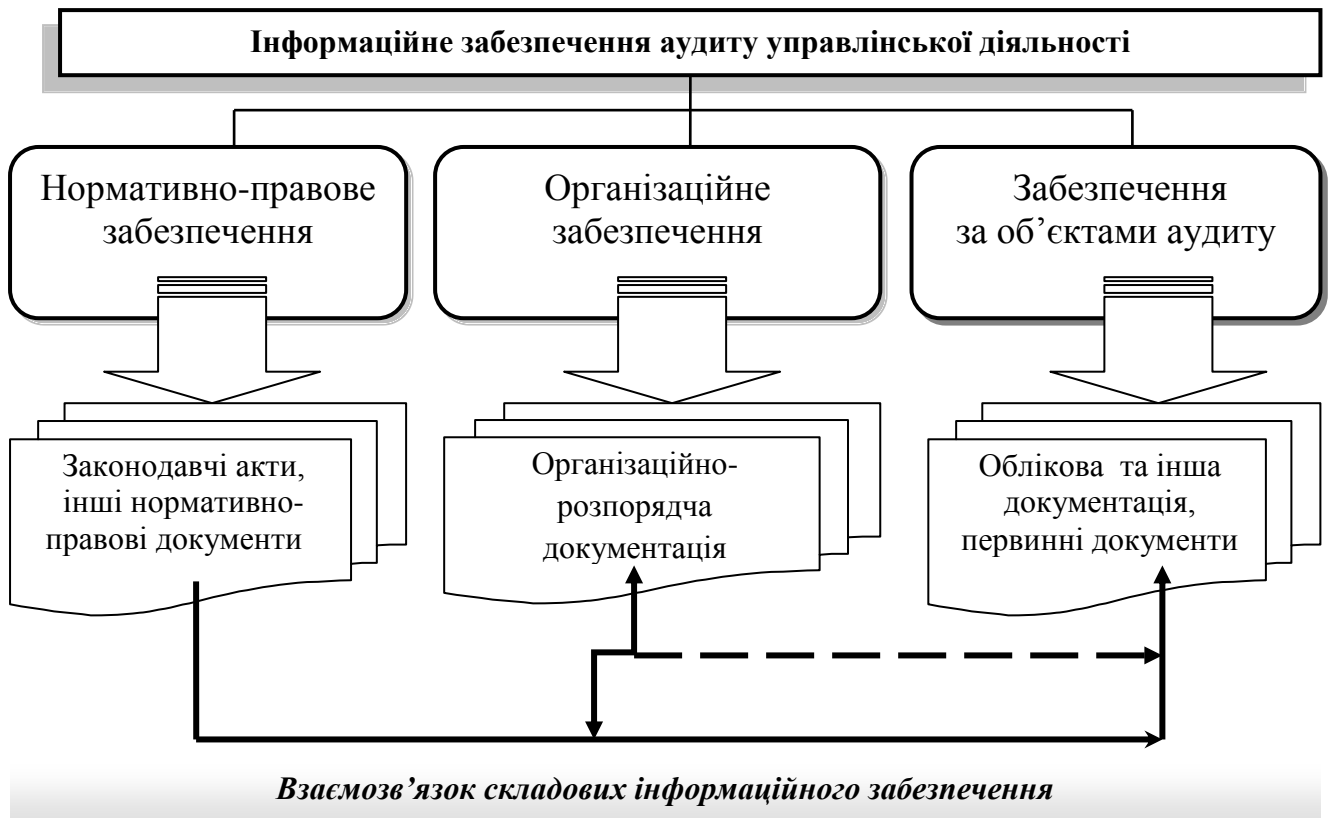


Рис. 1. Класифікація складових інформаційного забезпечення аудиту управлінської діяльності

Для виявлення проблематики інформаційного забезпечення аудиту управлінської діяльності доцільно більш детально розглянути зміст інформаційного забезпечення за його складовими.

Так, нормативно-правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні регламентовані Законом України «Про аудиторську діяльність в Україні», Господарським кодексом України, які містять тільки загальні вимоги щодо здійснення аудиторської діяльності та спрямовані на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації, тому невирішеним питанням залишається нормативно-правове тлумачення аудиту управлінської діяльності.

Статтею 3 Закону України «Про аудиторську діяльність в Україні» аудиторська діяльність визначена як підприємницька діяльність, що включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг [3].

Законодавча регламентація терміну «аудит» дозволяє визначити його основні понятійні категорії (рис. 2).

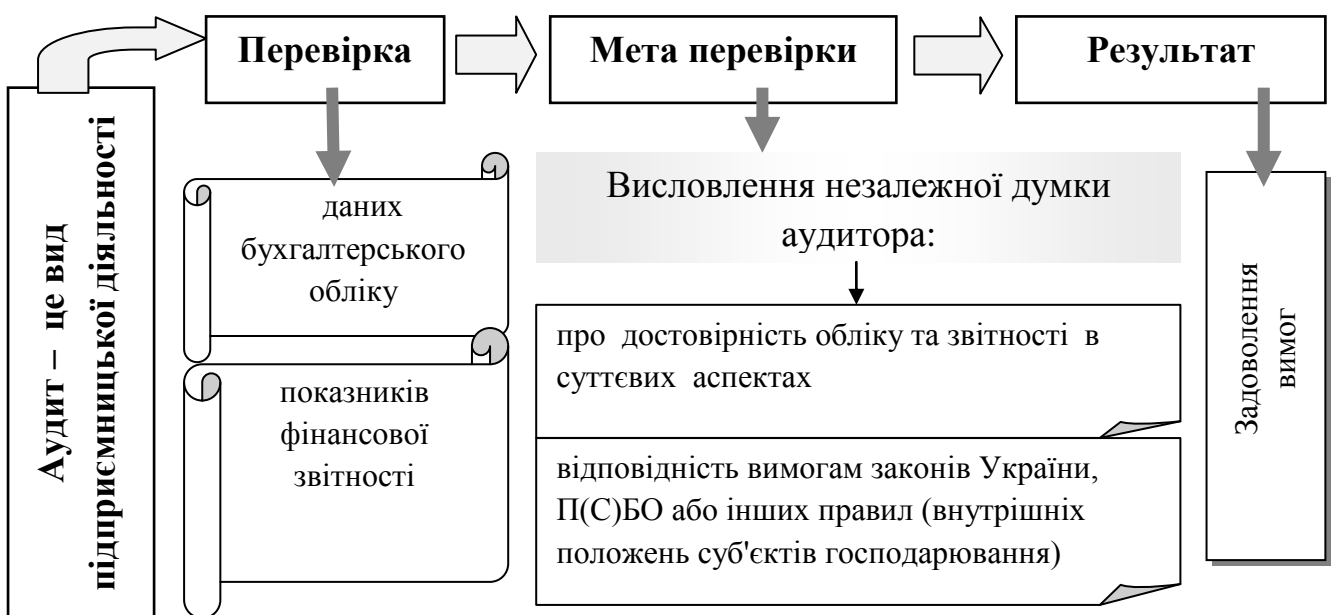


Рис. 2. Понятійні категорії терміну «аудит»

Отже, дефініція «аудит» у нормативно-правовому аспекті розглядається тільки як перевірка даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності з метою висловлення незалежної думки аудитора про достовірність обліку та звітності в суттєвих аспектах, про відповідність вимогам законів України, П(С)БО або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання), що не відповідає сучасним реаліям економічного контролю у сфері управління підприємством у зв'язку з обмеженням об'єктів аудиту.

Необхідно відмітити наявність суттєвих протиріч між загальним визначенням сутності аудиту за законодавчими нормами та таким видом аудиту, як аудит управлінської діяльності.

Аудитом управлінської діяльності можна вважати процес перевірки й оцінки господарських явищ і фактів з метою висловлення незалежної думки аудитора про ефективність управління підприємством, надання рекомендацій щодо економічного й більш продуктивного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, досягнення кінцевого фінансового результату і програмних цілей у процесі управління суб'єкта господарської діяльності.

На підставі визначення змісту аудиту управлінської діяльності можна сформулювати його головні понятійні категорії (рис. 3)

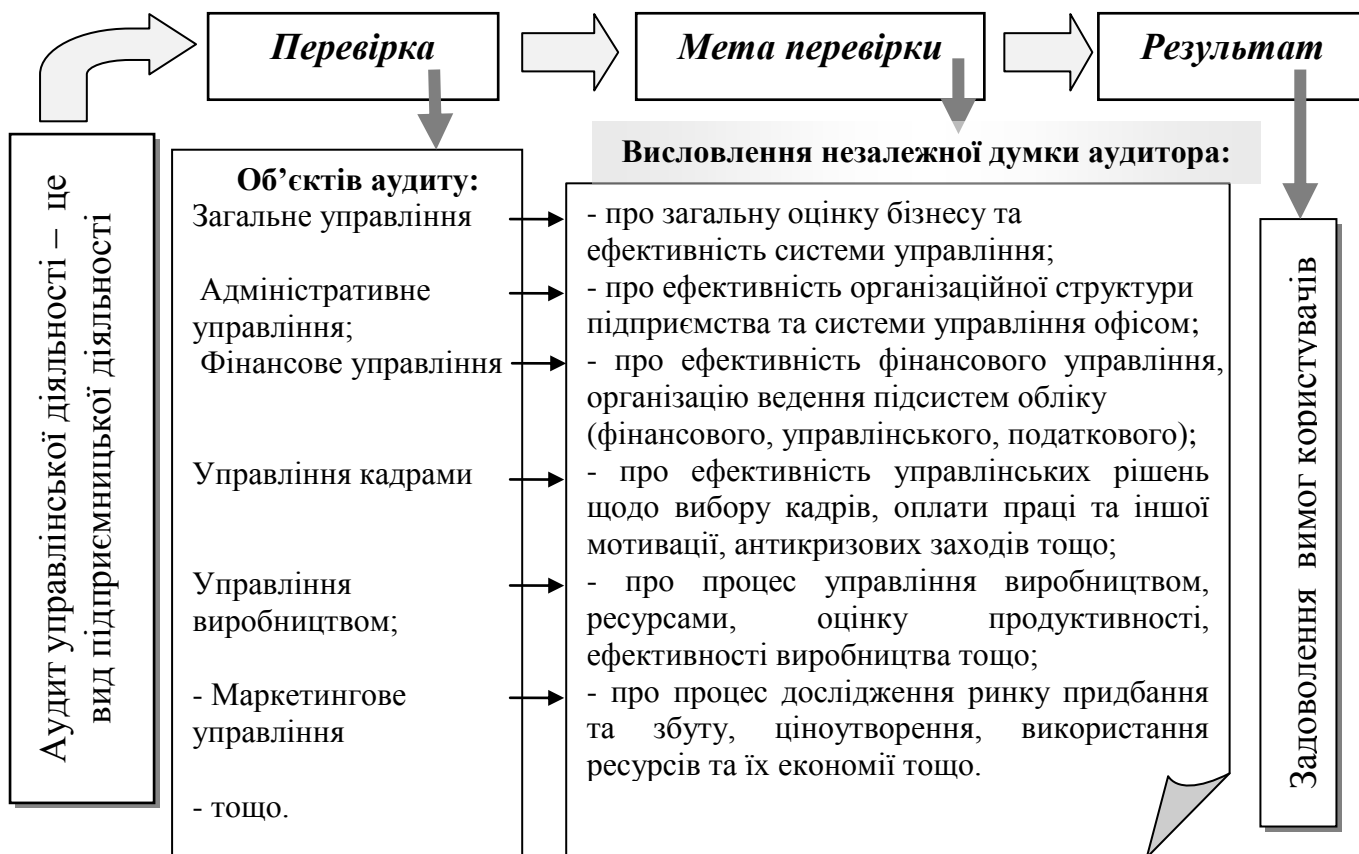


Рис. 3. Понятійні категорії терміну «аудит управлінської діяльності»

Отже, дефініція «аудит управлінської діяльності» має багатовекторну функціональну спрямованість на відміну від законодавчо регламентованого терміну «аудит», сутнісне навантаження якого зводиться до перевірки даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності.

Слід відмітити, що окремі завдання аудиту управлінської діяльності регламентовані спеціальними нормативно-законодавчими актами.

Так, рішенням Аудиторської палати України від 22.12.11р. за № 244/14 «Про Перелік послуг, які можуть надавати аудиторі (аудиторські фірми)» затверджені види аудиторських послуг [9]. Огляд цього переліку послуг дозволив визначити, що послуги у сфері аудиту, які включають завдання з надання впевненості, задекларовані як послуги, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, однак по суті вони є об'єктом аудиту управлінської діяльності.

Так, послуги з оцінки та аналізу ефективності використання виробничих потужностей, функціонування системи управління, інформаційних систем (технологій), системи матеріального стимулювання й оплати праці персоналу, систем управління персоналом, корпоративного управління передбачають проведення перевірки ефективності управлінських рішень або окремих господарських процесів (операцій), за результатами якої висловлюється незалежна думка аудитора про стан об'єктів оцінки, результати господарської діяльності.

Аудиторська діяльність у сфері економічного контролю регулюється стандартами аудиту, тобто, документами, що формулюють єдині базові вимоги, питання методології та основні принципи до проведення аудиту.

З 1 січня 2004 року стандарти аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів прийняті як національні стандарти аудиту і підлягають обов'язковому застосуванню суб'єктами аудиторської діяльності відповідно до Рішення Аудиторської палати України від 18 квітня 2003 року за №122/2 [7].

З метою розвитку вітчизняного аудиту та уніфікації підходів до аудиту в міжнародному масштабі Рішенням Аудиторської палати України від 30.11.06р. за № 168/7 «Про застосування Міжнародних стандартів аудиту видання 2006 року» встановлено обов'язкове застосування суб'єктами аудиторської діяльності Міжнародних стандартів аудиту в якості Національних стандартів, починаючи з 1 січня 2007 року [8].

У зв'язку з тим, що Міжнародні стандарти аудиту визначають лише загальні підходи до проведення аудиту, унаочнюють основні питання методології аудиту, не вирішеною залишається проблематика концептуальних засад та методичного забезпечення аудиту управлінської діяльності.

Результати аналізу нормативно – правового забезпечення вітчизняного аудиту (законодавчі акти → інші нормативно-правові акти → стандарти аудиту ) свідчать про те, що на сучасному етапі законодавство про аудиторську діяльність потребує удосконалення у частині тлумачення понятійних категорій дефініції «аудит управлінської діяльності», концептуальних засад та методичного забезпечення аудиту управлінської діяльності.

Організаційне забезпечення аудиту управлінської діяльності включає організаційно-розпорядчу документацію, яка формується на підставі діючих законодавчих та інших нормативно-правових актів в залежності від видів діяльності підприємства, його організаційно-правової форми, форми власності та інших аспектів. Організаційно-розпорядчі документи підприємства повинні відповідати уніфікованим формам документів, встановленим державними стандартами на документацію та іншими нормативно-правовими актами, що містять вимоги до побудови форм і правила створення документів. Організаційна складова інформаційного забезпечення має бути орієнтована на створення економічної структури інноваційного характеру з визначеним колом повноважень і можливостями у сфері документального функціонування.

До організаційної документації будь-якого суб'єкта господарювання можна віднести статутні документи, положення, правила, інструкції та інші документи, які встановлюють загальні вимоги щодо діяльності підприємства.

До розпорядчої документації слід віднести постанови керівництва, розпорядження, доручення, вказівки, накази, рішення, внутрішні стандарти управління та інші документи, що визначають основні функціональні напрями діяльності установи, перспективні плани, керівництво з систем менеджменту, положення про підрозділи та порядок їх взаємодії, функціональні повноваження працівників, плани проведення контролюючих заходів та інше.

Отже, організаційно-розпорядча документація та моніторинг її використання в процесі прийняття рішень та реалізації основних функцій управління є необхідною складовою інформаційного забезпечення при здійсненні аудиту управлінської діяльності.

Основні складові інформаційного забезпечення аудиту управлінської діяльності можна класифікувати за його об'єктами, які наведені у табл. 1

Таблиця 1

Складові інформаційного забезпечення за об'єктами аудиту управлінської діяльності

Об'єкти аудиту	Інформаційне забезпечення аудиту управлінської діяльності	
	Змістова направленість документального забезпечення при проведенні аудиту управлінської діяльності	Джерело інформації аудиту управлінської діяльності
1	2	3
Загальне управління бізнесом	Документи, які дозволяють перевірити та оцінити бізнес підприємства-клієнта, основні напрямки, специфіку його діяльності, конкурентоспроможність, економічну та соціальну політику, управлінські рішення щодо форм власності, форм господарювання, легітимності окремих господарських операцій, розкривають організаційну структуру, дають можливість оцінити функціонування системи внутрішнього контролю, стан та перспективи	Статутні, інші організаційні та розпорядчі документи, колективний договір, бізнес-плани, договори з контрагентами, фінансова, статистична галузева звітність, акти перевірок

1	2	3
Адміністративне управління	<p>розвитку підприємства, ефективність системи загального управління тощо.</p> <p>Документи, що дозволяють перевірити та оцінити ефективність організаційної структури системи управління та її функцій (у тому числі, організації структурних підрозділів, їх спеціалізації, координації відносин між лінійним і функціональним керівництвом, його рівень централізації), методів управління.</p> <p>Документи, що дають право розкрити основний стиль керівництва та ступень участі співробітників в управлінні, визначити раціональність розподілу функцій планування, обліку, контролю, аналізу, регулювання між апаратом управління і підрозділами тощо.</p>	<p>державних та внутрівідомчих органів, матеріали засобів масової інформації про види діяльності, про підприємство, про поточні економічні процеси в регіоні, галузі, інші інформаційні дані зовнішніх джерел.</p> <p>Анкети та тести співробітників тощо.</p>
Управління кадрами	<p>Документи, які дозволяють перевірити та проаналізувати ефективність управлінських рішень щодо вибору кадрів, оплати праці та іншої мотивації, внутрішніх стандартів корпоративного управління, оцінити систему стимулювання персоналу, антикризові заходи тощо.</p> <p>Документи, що дають право перевірити рівень забезпеченості робітників нормативною, довідковою, плановою, обліковою та оперативно-аналітичною інформацією тощо.</p>	<p>Посадові інструкції, документи про освіту, відомості про підвищення кваліфікації, стажування, характеристики апарату управління; довідки про результати діяльності підрозділів, положення про стимулювання робітників тощо.</p>
Маркетингове управління	<p>Документи, що дозволяють перевірити маркетинговий процес, який включає аналіз маркетингових стратегій та можливостей, планування і реалізацію маркетингових програм із застосуванням системних інструментів, оцінити маркетингову роботу щодо політики ціноутворення, використання ресурсів, їх економії тощо.</p>	<p>Бізнес-плани, договори з контрагентами, фінансова, статистична галузева звітність, акти перевірок, матеріали про ринки збуту в регіоні, галузі, дані про маркетингові дослідження, ціноутворення тощо.</p>
Управління виробництвом	<p>Документи, що дозволяють перевірити та оцінити процес управління виробництвом (у контексті послідовних дій управлінського персоналу, у тому числі: планування виробництва → процес виробництва → результат виробництва), оцінити продуктивність, ефективність виробництва, використання ресурсів, проаналізувати стратегічні та тактичні функції управління виробництвом тощо</p>	<p>Планово-нормативні та технічні дані, пов'язані з виконанням бізнес-планів, матеріали контрольних обмірів, лабораторних аналізів тощо, облікові дані бухгалтерського обліку (фінансового, управлінського), обліку з метою оподаткування, не облікова інформація:</p>
Фінансове управління	<p>Документи, що дозволяють перевірити та оцінити стан:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- господарських ресурсів, зобов'язань і фінансових джерел фірми;</li> <li>- рівня прибутку і витрат,;</li> <li>- оборотів фірми і якості її активів;</li> <li>- обсягу і якості потоків грошових коштів</li> </ul> <p>та в цілому ефективність фінансового управління</p>	<p>матеріали ревізії, попереднього аудиту, виробничих нарад, що постійно діють, доповідні записки, листування з контрагентами тощо.</p>

Отже, основою інформаційного забезпечення аудиту управлінської діяльності можна вважати економічну інформацію, що характеризує фінансово-господарську діяльність суб'єктів контролю та документально підтверджується у облікових підсистемах. В залежності від об'єктів аудиторської перевірки інформаційне забезпечення підлягає своєрідній диференціації.

Необхідно зауважити, що у зв'язку з тим, що не існує законодавчої регламентації документального забезпечення діяльності в сфері управління та, відповідно, в аудиторській діяльності щодо перевірки та оцінювання об'єктів управління, суб'єктам господарювання варто створити таку модель облікової політики підприємства, в якій би враховувались вимоги до створення особливого документального забезпечення об'єктів управлінської діяльності. Побудова такої моделі в сучасних умовах господарювання сприятиме:

- організації адекватного документування управління, яке базуватиметься на принципах нормативно-правової регламентації процесів основних функцій управління;
- уніфікації і стандартизації системи документації;
- розробки програмних засобів щодо оптимізації документальних потоків відповідно до рівнів і завдань управління;
- створення системи підготовки фахівців у сфері документального забезпечення процесу управління;
- ефективній організації інформаційного забезпечення аудиту управлінської діяльності та іншим видам контролю.

Результати проведеного дослідження дозволяють дійти висновків, що вирішення проблематики інформаційного забезпечення на законодавчому рівні та за об'єктами аудиту управлінської діяльності сприятиме створенню ефективної системи інформаційного забезпечення, яка задовольнить потреби користувачів при здійсненні контрольних функцій в процесі управління підприємством.

На сьогоднішній день складаються досить сприятливі умови для того, щоб аудит управлінської діяльності продемонстрував свої широкі методологічні можливості і довів свою необхідність системі управління щодо створення могутнього інструменту підвищення ефективності управлінського процесу.

Матеріал статті може бути використано у подальшому для проведення наукових досліджень за вказаною тематикою у напрямку розвитку аудиту управлінської діяльності, а також викладачами при аудиторному обговоренні дискусійних і проблемних питань наукового обґрунтування аудиту та студентами при написанні рефератів, курсових, дипломних робіт тощо.

### *Література*

1. Геєць В. М. Стратегічні виклики XXI століття суспільству та економіці України: в 3 т., Т.1: Економіка знань – модернізований проект України / за ред. В. М. Геєця. – К.: Фенікс, 2007. – 542 с.
2. Гребешков О. Н. Інформаційне забезпечення діяльності підприємства: інформаційні потреби та джерела їх задоволення / О. Н. Гребешков // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6. – Т.3., С.205–208.
3. Закон України “Про аудиторську діяльність ” від 08.06.93р.// ВР – 93. – № 23. – С. 243. // [www.rada.kiev.ua](http://www.rada.kiev.ua).
4. Корицька О.І. Макроекономічний підхід до вивчення інформаційного забезпечення оцінювання діяльності промислових підприємств України, 2012, с.111-115 // [ena.lp.edu.ua](http://ena.lp.edu.ua).
5. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров - М.: ICAR, 2000.
6. Петренко С.М. Методичні засади інформаційного забезпечення внутрішнього контролю / Петренко С.М. // Торгівля і ринок України: темат. зб. наук. пр. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2009. – Вип. 26. - Т.2. - С.152-158.

7. Рішення Аудиторської палати України від 18 квітня 2003 року за №122 // zakon.nau.ua /doc.
8. Рішення Аудиторської палати України від 30.11.06р. за № 168/7 // zakon.nau.ua /doc.
9. Рішення Аудиторської палати України від 22.12.11р. за № 244/14 // apu.com.ua files /ris.
10. Шморгун Л. Г. Менеджмент організацій: навч. посіб. / М. З. Шморгун. – К.: Знання, 2010. – 530 с.

### *Резюме*

У статті висвітлені дискусійні питання тлумачення дефініції «інформаційне забезпечення аудиту управлінської діяльності». Розглянута класифікація складових інформаційного забезпечення за змістом, виявлена проблематика інформаційного забезпечення у нормативно-правовому аспекті та за об'єктами аудиту управлінської діяльності. Запропонована побудова оптимальної системи інформаційного забезпечення з метою задоволення потреб користувачів в процесі управлінської діяльності.

В статье приведена проблематика толкования термина «информационное обеспечение аудита управленческой деятельности». Рассмотрена классификация составляющих информационного обеспечения по содержанию, раскрыта проблематика информационного обеспечения в нормативно правовом аспекте и по объектам аудита управленческой деятельности. Предложено создание оптимальной системы информационного обеспечения с целью удовлетворения потребности пользователей в процессе управленческой деятельности.

In the article the problems of interpretation of term is resulted «informative providing of audit of administrative activity». The classification of the information to ensure the content is disclosed problems of information management in the regulatory and legal perspective on the objects of audit management. Proposed the creation of an optimal information system to meet the needs of users in the process of management.