

АУДИТ ПЕРСОНАЛУ ПІДПРИЄМСТВА В КОМП'ЮТЕРНОМУ СЕРЕДОВИЩІ*Розкрито особливості аудиту персоналу підприємства в комп'ютерному середовищі*

Постановка проблеми. Аудит, як форма незалежного фінансового контролю, спрямовується на захист економічних інтересів власників. В Україні в основному сформовано національну систему аудиту, аналогічну системам аудиту країн з ринковою економікою. Дедалі розвиненішою складовою національної системи аудиту стає незалежний зовнішній (обов'язковий та ініціативний) аудит.

Обов'язковий аудит охоплює перевірки, що здійснюються для підтвердження достовірності та повноти звітності господарюючих суб'єктів незалежно від форм власності та видів діяльності; з'ясування фінансового стану засновників; контролю емітентів цінних паперів; контролю змін форми власності підприємств; порушення питань про визнання господарюючих суб'єктів неплатоспроможними або банкрутами. Забезпечення суспільної контрольованості цих об'єктів завдяки здійсненню обов'язкового аудиту є важливим чинником дотримання економічної безпеки держави.

Поряд з цим аудит здійснюється з ініціативи господарюючих суб'єктів, які в умовах посилення конкурентності підприємницької діяльності мають потребу в отриманні аудиторських послуг. У зв'язку з цим аудиторами надаються послуги з найактуальніших питань підприємницької діяльності: здійснюються тематичні і вибіркові перевірки, експертизи, економіко-правовий аналіз засновницьких документів та бізнес-планів, фінансовий аналіз бухгалтерської звітності, консультації тощо. Для виведення окремих підприємств з кризового стану здійснюються діагностичний, профілактичний, санітарний та інші види аудиту, що мають запобіжний, превентивний характер.

Під об'єктами аудиторських послуг розуміють окремі або взаємопов'язані економічні, організаційні, інформаційні чи інші сторони функціонування системи, що вивчається, стан яких може бути оцінено кількісно та якісно.

Одним з об'єктів аудиторської перевірки є аудит оплати праці та персоналу підприємства. Аудит по окремих сферах трудової діяльності – нормуванню праці, організації робочих місць, з охорони праці, управління персоналом тощо – дозволяють мінімально контролювати стан трудової сфери. На вітчизняних підприємствах аудит персоналу здійснюють (в більшості випадків не здійснюється) або проводиться формально. У зв'язку з цим відсутні дані про ефективність його здійснення та впливу на діяльність підприємства. Тому питання аудиту персоналу в комп'ютерному середовищі останнім часом набуло важливого значення.

Аналіз основних досліджень та публікацій. Окремі теоретичні і методичні питання аудиту персоналу знайшли своє відображення у працях провідних зарубіжних і вітчизняних вчених економістів: Р.Адамса, А.Аренса, Р.А.Алборова, В.П.Бондаря, Ф.Ф.Бутинця, М.Деніса, С.В.Ковальова, Р.П.Колосової, Дж.Лоббека, Т.В.Ніконової, О.А.Петрик, О.Ю.Редька, Дж.К.Робертсона, В.С.Рудницького та ін.

Мета дослідження. Метою статті є викладення власного бачення вирішення деяких теоретичних і практичних проблем методики аудиту окремих методів управління персоналом підприємством, зокрема елементів обліку персоналом і витратами, пов'язаними з оплатою праці в умовах використання комп'ютерної техніки. Дослідження можливості реальної реалізації завдань аудиту щодо отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, описаного міжнародними стандартами аудиту в комп'ютерному середовищі. Визначення напрямів,

послідовності аудиторських процедур оцінки стану й ефективності функціонування системи управління підприємством у цілому та окремих її елементів за допомогою прикладних аудиторських програм і в умовах автоматизації обліку на підприємствах-клієнтах.

Викладення основного матеріалу дослідження. Ринкові умови господарювання підвищують вимоги до аудиторської діяльності та зумовлюють необхідність наукової розробки її організації в умовах автоматизованої обробки облікової інформації. Застосування комп'ютерної техніки в аудиті дозволяє не тільки прискорити обробку інформації, але й посилити контроль за своєчасністю, повнотою і достовірністю інформації. До об'єктів такого контролю, зокрема, відноситься аудит оплати праці та управління персоналом підприємства.

В останні роки у світовій практиці при проведенні аудиту, а особливо при обробці отриманих аудиторських доказів, досягнуто значний прогрес за рахунок використання нових інформаційних технологій і комп'ютерної техніки.

Хоча в Україні в цьому напрямі теж багато зроблено, слід відзначити, що рівень технологій, які застосовує сучасний український аудит, дуже низький і це негативно впливає на організацію та проведення аудиту й надання аудиторських послуг, тому потребує суттєвого вдосконалення. Для цього необхідно вирішити цілу низку питань. Найбільш важливими серед них є отримання аудиторських доказів в умовах застосування комп'ютерної техніки як самим аудитором, так і підприємством-клієнтом у процесі впровадження автоматизованої обробки інформації.

Ефективність діяльності будь-якого підприємства або організації значною мірою залежить від якості управління персоналом. Чим більша кількість персоналу, тим складніше управляти працівниками, складніше досягти координації дій співробітників різних структурних підрозділів. Ключовим моментом управління персоналом є оптимізація організаційної структури, формування штату підприємства та планування фонду оплати праці. Тому більш детальної регламентації потребують питання складу та змісту аудиторських процедур, отримання аудиторських доказів у умовах комп'ютеризації обліку персоналу та розрахунків з оплати праці.

Вирішення зазначених питань має особливе значення в умовах застосування в Україні Міжнародних стандартів аудиту, які надають рекомендації щодо проведення аудиторських процедур в комп'ютерному середовищі. Але вирішення цих завдань можливо досягти лише правильно оцінивши переваги застосування комп'ютерної техніки та реальний стан забезпеченості аудиторів технічними засобами, а також урахувавши всі особливості використання методичних прийомів аудиту в комп'ютерному середовищі.

В сучасній літературі з аудиту автори здебільшого обмежуються констатацією можливостей і необхідності використання засобів обчислювальної техніки. Питання відносно використання тих чи інших видів технічних засобів і програмних продуктів для виконання конкретних процедур аудиту детально не висвітлено. В процесі аудиту комп'ютерна техніка використовується переважно на тих ділянках роботи, які потребують застосування розрахунково-математичних методичних прийомів, а для найширшого застосування технічних засобів під час проведення аудиту господарської діяльності підприємства виникає все більша необхідність у конструюванні різноманітних програм для проведення

аудиту системи управління підприємством у цілому. Такими проблемними ділянками є підсистема управління персоналом підприємства.

Аналіз посібників і монографій з проблем управління персоналом свідчить про наявність різноманітних підходів і методик, рекомендованих для забезпечення виконання управлінських завдань. Однак майже ніхто з авторів не розглядає практичні аспекти застосування комп'ютерних технологій, але ж без них у сучасних умовах не може функціонувати жодне підприємство. З іншого боку існує велика кількість періодичних видань, які висвітлюють різні аспекти інформаційних технологій і певні функціональні програмні продукти, призначені для управління кадрами. Так, С.Е. Зеленський зробив спробу систематизувати знання з інформаційних технологій в тому аспекті, який дозволив би працівникам відділів кадрів і фахівцям зі сфери досліджень з управління трудовими ресурсами усвідомлено засвоїти інформаційні технології в загальному теоретичному та практичному аспектах [1]. До основних завдань поточного обліку кадрового управління автором віднесено: облік персонального складу, рух персоналу його навчання і перенавчання, просування по службі, трудова дисципліна, складання посадових інструкцій, формування звітності тощо. Неможливо не погодитись з автором, що першочерговим і найпростішим завданням при управлінні персоналом є його облік, тому для вітчизняних підприємств саме з цього починається впровадження комп'ютерних систем управління трудовими ресурсами. Автоматизація обробки інформації обліку фонду оплати праці та розрахунків заробітної плати сприяє скороченню матеріальних і трудових затрат на збір, обробку та аналіз даних, необхідних для правильного ведення облікової роботи бухгалтерією та прийняття управлінських рішень керівником підприємства.

Результати дослідження зарубіжних учених (Армстронг Майкл [2]) сфери управління людськими ресурсами є безспірними: сьогодні існує величезний вибір прикладних програм, починаючи з найпростіших програм з обліку кадрів і закінчуючи повними експертними "системами", які налаштовані на прийняття рішень з основних питань обліку управління персоналом і витратами на його утримання. Перш за все, з наявного різноманіття програм виділено дві великі групи:

- програми, призначені спеціально для відділу кадрів, оскільки саме там виконується основний облік персоналу, а вже звідти інформацію передають в інші відділи;

- програми, що подають відомості про персонал для інших бізнес-додатків, наприклад, розрахунку заробітної плати, документообігу, розподілу устаткування, участі в проєктах і ін.

За допомогою вказаних програмних продуктів на будь-якому підприємстві у процесі аудиту можна оцінити отримання задокументованих і підтверджених системою обробки облікової інформації аудиторських доказів - даних про співробітників, обліку заробітної плати, розрахунку оплати лікарняних листів і декретних відпусток, реєстрації і контролю невиходів на роботу, даних про щорічні відпустки, реєстрація дисциплінарних правопорушень тощо.

Сьогодні багатьма вченими, які досліджують питання проблем методик і процедур аудиту, пропонується значно розширити об'єкти оцінки системи управління підприємством. І. Крупельницька та О. Редько, досліджуючи питання принципів і ролі внутрішнього аудиту в удосконаленні системи управління підприємством, посилаючись на дослідження вітчизняних і зарубіжних учених у різних напрямках менеджменту, пропонують розгляд проблем аудиту і контролю з позиції [3]:

принципів управління, процесу управління, функцій управління, організації управління, процесу прийняття і реалізації управлінських рішень, технології управління, інформаційного забезпечення управління.

Ми погоджуємося, що можливості ефективного функціонування у зовнішньому середовищі залежать від зусиль усіх ланцюгів підприємства, які повинні бути направлені на раціональне використання ресурсів, підвищення обсягів виробництва, одержання прибутку, достатнього для його соціально-економічного розвитку, реалізація цих стратегічних цілей здійснюється системою управління.

Результати дослідження свідчать, що не всі параметри обліку управління персоналом, які є об'єктом аудиторської перевірки, оцінені високо та враховані при складанні прикладних програм. Майже не враховані такі: оцінка інтелекту й особистих якостей персоналу, визначення навичок, що відповідають посаді, планування робочої сили, аналіз потреб у навчанні, документування атестацій, моделювання системи оплати праці.

На даний час існують серйозні проблеми у визначених об'єктах аудиту системи управління підприємством, у напрямі розвитку та впровадженні в практику аудиторської діяльності методики оцінки цих об'єктів аудиту.

Економічний механізм управління в системі внутрішнього управління підприємством вирішує завдання забезпечення досягнення економічних цілей, сукупністю методів впливу на трудові колективи, а саме: планування (розрахунок планових показників, які повинні бути досягнуті); матеріального стимулювання (визначає особисту зацікавленість працівників); відповідальності (спричиняє своєчасному виконанню зобов'язань та посилює матеріальний фактор).

Міжнародні стандарти аудиту 315 "Розуміння суб'єкту господарювання та його середовища та оцінка ризиків суттєвих викривлень" визначають широке коло питань, які підлягають розгляду аудитором. Відповідно до нього, одним із аспектів розуміння аудитором суб'єкта господарювання та його середовища є стан його внутрішнього контролю.

"Внутрішній контроль є процесом, який визначається і на який впливають особи, наділені повноваженнями управління та найвищого управління, а також інший персонал, який надає обґрунтовану впевненість щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності діяльності та дотримання застосованих законів та нормативних актів. Це означає, що внутрішній контроль визначається і реалізується для усунення визначених ризиків бізнесу, які загрожують досягненню будь-якої з цих цілей" [4].

Основна увага аудитора повинна бути направлена на те, яким чином різні аспекти внутрішнього контролю (в тому числі і його середовище), запобігають або виявляють і виправляють суттєві викривлення фінансової інформації, а також у цілому впливають на аудиторську перевірку. Щоб отримати аудиторські докази щодо відповідності системи внутрішнього контролю, аудиторі необхідно дослідити систему управління персоналом, оскільки саме співробітники та вищий управлінський персонал підприємства відповідають за фінансову інформацію.

Під час аудиторської перевірки аудитор повинен застосовувати ті заходи контролю, які є доречними саме для виконання конкретного аудиторського завдання. Особливо формування аудиторських доказів набуває важливого значення в умовах комп'ютерної обробки даних.

Як би добре не був організований і не функціонував внутрішній контроль, на якість заходів контролю впливають притаманні йому обмеження. Обмеження в першу чергу пов'язані з людським фактором, як от можливе помилкове судження при прийнятті рішення, помилки або погіршеності в системі внутрішнього контролю з

вини персоналу. Аудитору необхідно впевнитись у тому, що інформаційна база всередині комп'ютера забезпечить збереження інформації, її архівування, простоту допуску, кодування та декодування інформації, обмеження несанкціонованого допуску до неї.

Вважається, що рівень управління персоналом можна оцінити за показниками ефективності діяльності підприємства, але при вивченні проблеми доречно розглядати і зворотний зв'язок. Аудитор, досліджуючи стан галузі, особливості регулювання та інші фактори, що впливають на суб'єкт господарювання, повинен оцінити ефективність діяльності персоналу підприємства-клієнта.

З погляду будь-якого керівника господарюючого суб'єкта, оцінка персоналу має на меті вивчити рівень підготовленості працівника до виконання саме того виду діяльності, яким він займається, виявити рівень його потенційних можливостей задля оцінки аспектів зростання (ротації), а також розроблення кадрових заходів, необхідних для досягнення цілей кадрової політики.

Деяко інший погляд та підходи до оцінки управлінського персоналу повинні мати аудитор. Основними проблемними питаннями, які може розглядати аудитор у ході аудиту є розуміння середовища контролю, яке охоплює ставлення, обізнаність, дії і функції управлінського персоналу та найвищого управлінського персоналу у сфері внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

Отже, розуміння аудитором суб'єкта господарювання та його середовища, а також оцінка ризиків суттєвих викривлень, спричинених умовами та подіями, пов'язаними з функціонуванням системи управління підприємством, дасть можливість йому отримати достатні та відповідні аудиторські докази для формування обґрунтованих висновків, які будуть покладені в основу аудиторської думки.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

1. Використання підприємством-клієнтом комп'ютерних систем обробки даних вносить додаткові аудиторські ризики, які пов'язані з такими чинниками: технічні аспекти; програмне забезпечення комп'ютерної обробки інформації; організація обліку і аудиту при використанні комп'ютерних інформаційних технологій; кваліфікація аудитора.

2. Розроблені пропозиції стосовно удосконалення аудиту персоналу підприємства в комп'ютерному середовищі сприятимуть впровадженню контролю за зайнятістю працівників, а також дозволить вчасно задіяти не повною мірою зайняту робочу силу на іншій роботі. Крім того, це сприятиме розробці заходів, спрямованих на підвищення ефективності виробництва; підвищенню продуктивності праці та рівня заробітної плати працівників.

3. Методика аудиту персоналу підприємства в комп'ютерному середовищі повинна бути об'єктом постійної уваги аудиторів і вчених-економістів, що пов'язано із високою трудомісткістю перевірок і змінами в трудовому законодавстві.

Список використаної літератури:

1. Автоматизация учета персонала: [практ. пособие] / С.З. Зеленский – К.: ЦУЛ, 2003. – 678 с.
2. Армстронг Майкл. Практика управления чело-веческими ресурсами: [учебник для слушателей, обучающихся по программе "Мастер делового администрирования"] / Б. Бугаева (пер. с англ.). – 8-е изд. – СПб.: Питер, 2004. – 831 с.
3. Крушельницька І.Г., Редько О.Ю. Принципи внутрішнього аудиту в системі управління // Аудит на захисті корпоративних прав інвесторів: [збірник текстів виступів на Міжрегіональній науково-практичній конференції]. – Миколаїв, 2002. – С. 44-49.
4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / Пер. з англ. О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ ІАМЦ АУ "СТАТУС", 2006. – 1152 с.

ВЕРИГА Юстина Андріївна – кандидат економічних наук, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Полтавського університету економіки і торгівлі

Наукові інтереси:

- фінансовий облік;
- управлінський облік;
- звітність підприємств