

ПІДХОДИ ДО ОЦІНЮВАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ І ТРУДОМІСТКОСТІ КОНТРОЛЬНИХ ПРОЦЕДУР

Система контролю (внутрішнього і зовнішнього) як і будь-яка інша інформаційна підсистема управління підлягає відповідному оцінюванню, яке дає змогу встановити ефективність її функціонування, що має суттєвий вплив на якість прийнятих управлінських рішень. Питання оцінювання ефективності системи контролю пов'язане з необхідністю визначення її відповідності інформаційним потребам менеджменту підприємства та виявленню критичних точок в її функціонуванні, що у значній мірі залежить від оперативності і трудомісткості виконання контрольних процедур.

Проблеми ефективності контролю (аудиту) є об'єктом дослідження багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців, що обумовлено потребою удосконалення цього інструменту управління діяльністю підприємства. Разом з цим, єдиного підходу до методики оцінювання ефективності контролю на сьогодні не вироблено, що пов'язано в значній мірі із специфікою діяльності окремих підприємств та встановленням впливу на загальну оцінку окремих елементів цієї методики.

Кожне підприємство самостійно вирішує питання методики оцінювання ефективності системи контролю, встановлюючи перелік параметрів та визначаючи порядок розрахунку ключових показників, які її характеризують.

В загальному ефективність показує результат від здійснення контрольних заходів, функціонування суб'єкта контролю або ж всієї системи контролю. Кінцевий результат контрольних дій суб'єкта контролю щодо його об'єктів характеризується як ефект цього контролю. Тому ефективність контролю встановлюється шляхом співставлення його результатів (ефекту) та витрат, понесених на їх досягнення. Одним із кількісних показників для визначення ефективності контролю є трудові затрати на виконання контрольних процедур, які формують основну частину витрат на функціонування системи контролю.

На трудомісткість контрольних процедур і на рівень надійності їх результатів безпосередньо впливає використання вибіркового прийомів в процесі здійснення контролю. Тому інтервальні оцінки вигід і витрат можуть бути застосовані не тільки для різних процедур контролю, але й для різних рівнів "глибини" їх дослідження.

У науковій літературі відсутній єдиний підхід до оцінювання трудомісткості контрольних (аудиторських) процедур. Найчастіше використовується часовий параметр і метод нормування, коли розраховують певні нормативні значення для виконання тих чи інших видів робіт або процедур контролю. Загальну трудомісткість контрольної (аудиторської) перевірки можна розрахувати за формулою:

$$T = \sum_{i=1}^n T_i, \quad (1)$$

де: T – загальна трудомісткість перевірки; T_i – трудомісткість перевірки окремої групи господарських операцій (окремих сегментів контролю); i – кількість груп господарських операцій (сегментів контролю).

Окремі вчені пропонують розраховувати трудомісткість перевірки окремих груп господарських операцій (сегментів контролю) за допомогою норм і поправочних коефіцієнтів. Це означає, що кожен показник T_i визначається як добуток його нормативного значення і одного або більше поправочних коефіцієнтів, які можуть бути більшими чи меншими одиниці.

Також науковцями пропонується при оцінюванні трудомісткості основних видів аудиторських процедур враховувати певні фактори:

- для детальних перевірок: вид аудиторської процедури, обсяг вибірки і кількість операцій в документі;
- для аналітичних процедур: складність процедури, ступінь деталізації даних;
- для тестів засобів контролю: кількість опитуваних осіб, кількість питань для обробки;
- для перевірки фактичної наявності об'єктів: кількість об'єктів, що перевіряються, потреба в додатковій обробці результатів [1, с. 32].

На нашу думку, такий підхід може мати місце, але він не враховує специфіку інших процедур перевірки, крім названих вище, які можуть бути застосовані контролером (аудитором). Крім того, норми трудомісткості повинні враховувати рівень кваліфікації тих осіб, які проводять перевірку, та низку інших чинників, які важко виразити у вигляді детермінованих чисел.

Тому при оцінюванні трудомісткості контрольних (аудиторських) процедур доцільніше застосовувати довірчі інтервали, де нижня межа інтервалу – це мінімальна кількість людино-годин на виконання певної процедури, а верхня межа – максимальна кількість. Це дозволить вирішити одне з найскладніших завдань, яке виникає при проведенні внутрішніх чи зовнішніх перевірок на підприємстві – планування і розподіл ресурсів (насамперед, трудових і часових) в умовах інформаційної невизначеності.

1. Якімова В. А. Оптимизация действий аудитора на основе оценки достаточности аудиторских доказательств и трудоемкости процесса их сбора / В. А. Якімова // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 43. – С. 25-36.