

УДК 001.8:[005.334.658.15:657.635]

С. В. Селіщев,

кандидат економічних наук,
асистент Національного центру обліку та аудиту,
Національна академія статистики, обліку та аудиту,
E-mail: 700800900@i.ua

Методологія оцінки ризиків припинення діяльності, пов'язаних з неефективністю управління підприємством

Досліджено та систематизовано методологічні підходи до оцінки аудитором ризиків припинення діяльності, пов'язаних з неефективністю управління компанією. Особливу увагу приділено визначенню проблем оцінки ефективності управління. Побудовано параметричну модель системи управління. Обґрунтовано, що оцінка аудиторського ризику неефективності управління є визначальною складовою оцінки властивого аудиторського ризику, пов'язаного з припиненням діяльності підприємства в осяжному майбутньому, та може використовуватись як доказ правильності застосування припущення про безперервність під час підготовки фінансових звітів управлінським персоналом.

Ключові слова: *припущення про безперервність, аудит, аудиторський ризик, система управління, ефективність.*

В умовах сучасної ринкової економіки ефективне управління є одним із основних чинників успішної діяльності підприємства.

Управління, як і будь-який елемент господарської інфраструктури підприємства, вимагає від аудитора встановлення ефективності, визначення конкретної оцінки. При дослідженні питань аудиту, пов'язаних з оцінкою ризику припинення діяльності підприємства в осяжному майбутньому, питання оцінки ефективності системи управління та пов'язаних з нею ризиків, є досить складним, оскільки така оцінка не завжди може бути отримана прямим шляхом. Це зумовлено відсутністю формалізованих результатів, зокрема кількісної оцінки окремих видів виконуваних робіт, що актуалізує необхідність розробки методології та адаптації існуючих аудиторських процедур для оцінки ризиків, пов'язаних з неефективністю функціонування системи управління.

Дослідженню проблем розвитку та удосконалення методології оцінки ризиків аудиту присвячено ряд наукових публікацій відомих вітчизняних учених-економістів [1; 2; 4; 5; 7; 9; 10]. Проте питанням розробки методології оцінки ризиків припинення діяльності, пов'язаних з неефективністю управління компанією, наразі не приділено належної уваги.

Метою статті є дослідження методології оцінки ризиків припинення діяльності, пов'язаних з неефективністю управління підприємством.

Для вимірювання ефективності діяльності системи управління часто застосовуються непрямі методи. Проблема оцінки ефективності управління охоплює розгляд:

- управлінського потенціалу, тобто сукупнос-

ті всіх ресурсів, якими володіє і які використовує система управління;

- витрат на управління, які визначаються змістом, організацією, технологією та обсягом робіт з реалізації відповідних функцій управління;
- стратегії і тактики управлінської діяльності;
- якості організації діяльності персоналу у процесі досягнення стратегічних і тактичних цілей [11].

У процесі аудиту найбільш складним при оцінюванні ефективності управління є визначення його результатів, за які нерідко приймають деякі виробничі й економічні результати: темп зростання продуктивності праці, якість, ритмічність роботи та ін., що не можна вважати безперечним.

У навчальній літературі [3; 6; 8] наведено таке групування оцінок ефективності управління:

1) за засобами впливу – цільова, стратегічна і тактична, планована, прогнозна, програмна, концептуальна, мотиваційна і стимулююча, ресурсна і потенційна;

2) за змістом ефекту – економічна, соціальна, інноваційна, організаційна, екологічна;

3) за формами ефективності – пов'язана з діяльністю апарату управління, процесом управління, системою управління, управлінськими нововведеннями;

4) за видами систем менеджменту – маркетингова, виробнича, фінансова.

Фактори, що впливають на ефективність управління, поділяють на групи за такими ознаками [3; 6; 8]:

- за тривалістю; виокремлюють фактори, вплив яких позначається впродовж тривалого часу (стиль управління), або ті, що діють нетривалий час (прогули, простої, порушення трудової дисципліни тощо);

– за характером впливу; розрізняють фактори інтенсивні й екстенсивні. Перші забезпечують підвищення ефективності менеджменту за рахунок мобілізації внутрішніх ресурсів, вдосконалення організації і поліпшення умов праці управлінських працівників, підготовки кадрів управління. Другі передбачають залучення додаткових ресурсів, тобто збільшення чисельності управлінського персоналу, розширення технічного оснащення праці управлінців на якісно незмінній основі тощо;

– за змістом; розрізняють науково-технічні (рівень механізації та автоматизації праці); організаційні (раціональна структура апарату управління, розстановка кадрів, трудова дисципліна і т. д.); економічні (системи матеріального заохочення і матеріальної відповідальності); соціально-психологічні (мотивація праці, міжособистісні відносини) тощо;

– за формою впливу: кваліфікація персоналу, стан устаткування і працівників (психологічний клімат, групова динаміка). На ефективність управлінської праці перші впливають безпосередньо, а другі – опосередковано.

Для ефективного планування перевірки ефективності управління аудитором необхідно оцінити відповідність системи управління підприємством таким критеріям:

1. Дієвість – ступінь досягнення цілей організації.

2. Економічність – співвідношення нормативних і фактичних витрат ресурсів.

3. Прибутковість – співвідношення між доходами і сумарними витратами.

4. Продуктивність – співвідношення обсягу продукції (послуг) за певний період у натуральних, вартісних та інших показниках і витрат ресурсів (трудова, матеріальна, фінансова та ін.), які відповідають цьому обсягу продукції.

5. Якість умов праці працівників.

6. Інноваційна активність – упровадження нововведень у різних функціональних сферах діяльності організації

Ефективне управління передбачає досягнення максимально можливого прибутку, а за неефективного управління збитки можуть призвести до припинення діяльності підприємства. Ефективність залежить від адекватності функціонування елементів системи управління: концепції та стратегії, комунікацій, контролю та ін. У процесі дослідження побудовано модель, де зазначені елементи згруповано за індикативними показниками, оцінка яких дозволить визначити й оцінити ризик, пов'язаний з неефективністю системи управління, як складову ризику припинення діяльності підприємства, що має враховуватись аудитором при перевірці адекватності застосування припущення про безперервність діяльності управлінським персоналом під час підготовки фінансової звітності. Ця модель ґрунтується на оцінці таких видів ризику суттєвого викривлення облікової інформації:

1) ризики, пов'язані зі зміною основних показників ефективності;

2) ризики, пов'язані з невиконанням основних вимог, що пред'являються до управління організаційними системами;

3) ризики, пов'язані з неефективністю системи комунікацій підприємства;

4) ризики системи контролю ефективності управління.

Виконаємо тестування шляхом розділення кожного виду ризику на ряд характерних складових (діагностичних показників) та оцінювання їх у діапазоні від 1 до 10 балів. У табл. 1 розглянуто ризики першого зазначеного виду.

Таблиця 1

Ризики, пов'язані зі зміною основних показників ефективності

Назва показника	Оцінка, балів
Питома вага витрат на управління в сумі загальних витрат на виробництво і реалізацію	8
Економічна ефективність управління як відношення прибутку підприємства до витрат на управління	5
Відношення чисельності апарату управління до чисельності виробничого персоналу	9
Співвідношення лінійного і функціонального персоналу управління	4
Фінансове становище підприємства (за ліквідністю, платоспроможністю, ефективністю використання активів, ефективністю використання акціонерного капіталу, прибутковістю)	8
Разом	34

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

Ризик, пов'язаний зі зміною основних показників ефективності, визначимо як відношення отриманої суми балів до максимально можливої суми балів (по 10 балів за кожний показник). З огляду на це пропонуємо кожний внутрішньогосподарський ризик P_{oi} розраховувати за формулою:

$$P_{oi} = 1 - O_{oi} / O_{oi, \max} \quad (1)$$

де O_{oi} – фактична оцінка кожного i -го виду ризику за результатами тестування облікової системи;

$O_{oi, \max}$ – максимально можлива кількість балів.

Для першого виду ризику $O_{o1, \max} = 50$. Отже, внутрішньогосподарський ризик склав $P_{o1} = 0,32$ ($1 - 34 / 50$).

Оцінку ризиків, пов'язаних з невиконанням основних вимог, що пред'являються до управління організаційними системами, пропонується здійснювати за показниками, поданими у табл. 2.

Таблиця 2

Ризики невиконання основних вимог до управління організаційними системами

Назва показника	Оцінка, балів
Стійкість – здатність системи зберігати деякий час свою якість у процесі управління, незважаючи на впливи як зовні, як так і зсередини. Це достатня умова ефективного управління. Забезпечується за допомогою технічних засобів (технічна складова) та засобів інтелектуального характеру, наприклад організації праці (функціональна складова)	7
Оперативність – властивість процесу управління укладатися в зазначені терміни, є необхідною умовою ефективного управління. Забезпечується ясністю цілей і реальністю поставлених завдань, повною і своєчасною інформацією про стан системи, регламентуванням процесу, паралельним виконанням його окремих частин, контролем за процесом, достатнім обсягом і якістю необхідних ресурсів	5
Гнучкість – здатність швидко адаптуватися, пристосовуватися до мінливих умов. Це необхідна, але недостатня умова ефективного управління. Забезпечується підвищенням рівня керованості процесу, гнучкістю структури системи, інформативністю процесу, його сприйнятливостю до впливу суб'єкта управління, альтернативними варіантами реалізації процесу	3
Безперервність – відсутність пауз і перерв між послідовними стадіями процесу. Це необхідна умова ефективного управління	5
Разом	20

Розрахунок ризику за формулою (1) дає значення $P_{o2} = (1 - 20 / 40) = 0,5$.

Оцінку ризиків, пов'язаних з неефективністю системи комунікацій підприємства, визначатимемо за показниками табл. 3.

Таблиця 3

Ризики, пов'язані з неефективністю системи комунікацій

Назва показника	Оцінка, балів
Ступінь розуміння управлінським персоналом потреби в інформації всіх рівнів управління й організація потоків інформації відповідно до цих потреб	4
Використання при передачі повідомлень паралельно кількох каналів зв'язку (наприклад, письмове й усне спілкування)	8
Постійна увага до процесів обміну інформацією (зустрічі з підлеглими, обговорення майбутніх змін, звіти за результатами контролю)	7
Організація системи зворотного зв'язку (опитування працівників, збирання пропозицій від них, ротація кадрів)	8
Випуск інформаційних бюлетенів	10
Підвищення кваліфікації працівників управління	2
Використання сучасних інформаційних технологій (відеоконференції і т. д.)	5
Разом	44

За формулою (1) обчислюємо значення ризику: $P_{o3} = (1 - 44 / 70) = 0,37$.

У табл. 4 подано показники, за якими визначають оцінку ризиків системи контролю ефективності управління.

Ризики системи контролю ефективності управління

Назва показника	Оцінка, балів
Контроль праці працівника апарату управління	5
Контроль процесу управління (при виробленні та реалізації конкретного управлінського рішення)	8
Контроль системи управління (з урахуванням ієрархії управління)	6
Контроль механізму управління (методів, важелів, стимулів)	9
Контроль вдосконалення управління	1
Разом	29

Отже, ризик, пов'язаний з системою контролю ефективності управління (ризик системи конт-

ролю), обчислений за формулою (1), склав $P_k = (1 - 29 / 50) = 0,42$.

Результати розрахунків зведено в табл. 5.

Таблиця 5

Зведена оцінка відносної величини аудиторського ризику

Назва показника	Оцінка, балів
Ризики, пов'язані зі зміною основних показники ефективності, P_{e1}	0,32
Ризики, пов'язані з невиконанням основних вимог, що пред'являються до управління організаційними системами, P_{e2}	0,5
Ризики, пов'язані з неефективністю системи комунікацій підприємства, P_{e3}	0,37
Ризики системи контролю ефективності управління, P_k	0,42

Усереднений показник властивого ризику, згідно з даними табл. 5, дорівнює $P_e = (P_{e1} + P_{e2} + P_{e3}) = (0,32 + 0,5 + 0,37) / 3 = 0,40$.

Оцінка ризику наявності помилки (P_{np}) вираховується за формулою:

$$P_{np} = P_e \cdot P_k$$

Тобто $P_{np} = 0,16$, або 16%. Ризик виявлення (P_n) обчислюємо за формулою:

$$P_n = 0,05 / P_{np} = 0,31,$$

де 0,05 – оцінка загального аудиторського ризику. Цей коефіцієнт зазвичай приймається згідно з

правилами, встановленими в аудиторській організації.

Розрахований коефіцієнт ризику виявлення характеризує максимальний відсоток помилок, які аудитор може пропустити, не допускаючи перевищення значення загального аудиторського ризику.

На основі аналізу аудиторської практики та згідно з побудованою вище моделлю ризик припинення діяльності, пов'язаний з неефективністю системи управління, можна розподілити за трьома рівнями (табл. 6).

Таблиця 6

Рівні ризику припинення діяльності підприємства через неефективність системи управління

Рівень ризику	Ризик наявності помилки	Ризик виявлення
Низький	до 10%	до 5%
Середній	до 50%	до 50%
Високий	до 100%	до 100%

Отже, якщо ризик наявності помилки, обчислений на основі даних таблиць 1–5, менше 10%, а ризик виявлення змінюється в діапазоні 10–50%, останній можна класифікувати як середній, водночас ризик припинення діяльності вважаємо низьким. Якщо ризик наявності помилки і ризик виявлення мають рівні, що належать до різних діапазонів, то визначення ризику припинення діяльності є непростим завданням.

У наведеному нами прикладі ризик припинення діяльності підприємства в результаті неефек-

тивності системи управління вважаємо середнім, оскільки ризик наявності помилки дорівнює 16% (у межах між 10% та 50%), а ризик виявлення – 34% (тобто також у межах між 10% та 50%).

Отже, використовувани в аудиті методологічні підходи до оцінки ризиків припинення діяльності підприємства, спричинених низькою ефективністю управління, вимагають подальшого розвитку та розробки.

Запропонований підхід дозволяє достатньо обґрунтовано визначити відносну величину аудитор-

торського ризику невиявлення, яка є одним із головних критеріїв при плануванні розміру, періоду виконання і характеру аудиторських процедур. Побудована модель дозволила виокремити найхарактерніші показники ефективності системи управління підприємством, дослідження яких надає можливість, аудитору всебічно оцінити власний ризик та ризик контролю.

Оцінка аудиторського ризику ефективності управління є вагомим складовою оцінки власного аудиторського ризику, пов'язаного з при-

пиненням діяльності підприємства в осяжному майбутньому, та може використовуватись як доказ правильності застосування припущення про безперервність під час підготовки фінансових звітів управлінським персоналом.

Як основний напрям подальших досліджень зазначимо побудову та випробування на практиці інтегрованої моделі оцінки ризику припинення діяльності, пов'язаної з іншими умовами та факторами діяльності суб'єкта господарювання.

Список використаних джерел

1. Аудит : [учеб. пособ.] / Ю. А. Данилевский, С. М. Шапигузov, Н. А. Ремизов, Е. В. Старовойтова. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 544 с.
2. Бутинець Ф. Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності : [навч. посіб.] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП “Рута”, 2001. – 416 с.
3. Гевко І. Б. Методи прийняття управлінських рішень : [підруч.] / І. Б. Гевко. – К. : Кондор, 2009. – 187 с.
4. Гончарук Я. А. Аудит : [навч. посіб.] / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – Львів : Світ, 2002. – 296 с.
5. Давидов Г. М. Аудит : [підруч.] / Г. М. Давидов. – К. : Ліга, 2004 – 336 с.
6. Кузьмін О. Є. Основи менеджменту : [підруч.] / О. Є. Кузьмін, О. Г. Мельник. – [Вид. 2-ге, випр. і доп.]. – К. : Академвидав, 2007. – 464 с.
7. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту : [підруч.] / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2009. – 544 с.
8. Новіков Б. В. Основи адміністративного менеджменту : [навч. посіб.] / Б. В. Новіков, Г. Ф. Сініюк, П. В. Круш. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 560 с.
9. Петрик О. А. Аудит: методологія та організація : [монографія] / О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2003. – 260 с.
10. Проскуріна Н. М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика : [монографія] / Н. М. Проскуріна. – К. : ДП “Інформ. аналіт. агентство”, 2011. – 739 с.
11. Рудьєв В. А. Менеджмент : [навч. посіб.] / В. А. Рудьєв, С. О. Гуткевич. – К. : Центр учбової літератури, 2011. – 312 с.

References

1. Danilevskii, Yu. A., Shapiguzov, S. M., Remizov, N. A., & Starovoitova, E. V. (2000). *Audit [Auditing]*. Moscow: ID FBK-PRESS [in Russian].
2. Butynets, F. F. (2001). *Audyt i reviziia pidpriemnytskoi diialnostii [Auditing of business]*. Zhytomyr: PP “Ruta” [in Ukrainian].
3. Gevko, I. B. (2009). *Metody priiniattia upravlinskikh rishen [Methodology of the management decision-making]*. Kyiv: Condor [in Ukrainian].
4. Honcharuk, Ya. A. (2002). *Audyt [Auditing]*. Lviv: Svit [in Ukrainian].
5. Davidov, G. M. (2004). *Audyt [Auditing]*. Kyiv: Liga [in Ukrainian].
6. Kuzmin, O. Ye., & Melnyk, O. H. (2007). *Osnovi menedzhmentu [The basis of management]*. Kyiv: Akademvydav [in Ukrainian].
7. Kulakovska, L. P., & Picha, Yu. V. (2009). *Orhanizatsiia i metodyka audytu [Organization and methods of auditing]*. Kyiv: Karavela [in Ukrainian].
8. Novikov, B. V., Siniok, G. F., & Krush, P. V. (2004). *Osnovy administratyvnoho menedzhmentu [The basis of administrative management]*. Kyiv: Tsentr navchalnoii literatury [in Ukrainian].
9. Petryk, O. A. (2003). *Audyt: metodolohiia ta orhanizatsiia [Auditing: methodology and organization]*. Kyiv: KNEU [in Ukrainian].
10. Proskurina, N. M. (2011). *Protsedurne zabezpechennya audytu. Teoriia ta praktyka [Procedural support of auditing: Theory and practice]*. Kyiv: DP “Inform.-analit. ahentstvo” [in Ukrainian].
11. Rudiev, V. A., & Gutkevich, S. O. (2011). *Menedzhment [Management]*. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury [in Ukrainian].

С. В. Селищев,

кандидат экономических наук,
ассистент Национального центра учета и аудита,
Национальная академия статистики, учета и аудита

Методология оценки рисков прекращения деятельности, связанных с неэффективностью управления предприятием

Исследованы и систематизированы методологические подходы к оценке аудитором рисков прекращения деятельности, связанных с неэффективностью управления компанией. Особое внимание уделено определению проблем оценки эффективности управления. Построена параметрическая модель системы управления. Обосновано, что оценка аудиторского риска неэффективности управления является определяющей составляющей оценки свойственного аудиторского риска, связанного с прекращением деятельности предприятия в обозримом будущем, и может использоваться в качестве доказательства правильности применения предположения о непрерывности при подготовке финансовых отчетов руководством.

Ключевые слова: предположение о непрерывности, аудит, аудиторский риск, система управления, эффективность.

S. V. Selishchev,

PhD in Economics,
Assistant, National Center for Accounting and Audit,
National Academy of Statistics, Accounting and Audit

Methodology for Evaluating the Risks of Activities Termination, Related with Ineffective Company Management

The author analyses and sums up methodological approaches to evaluating the risks of activities termination, related with ineffective company management, by an auditor. Emphasis is made on identification of problems involved in evaluation of company management effectiveness. A parametric model for management system is built. It is demonstrated that evaluation of the audit risk of ineffective management is a key component (on account of its large share) in evaluating the implicit audit risk related with termination of company's activities in the foreseeable future, and it can be taken as a proof to the correctness of using the assumption on continuity by management personnel when preparing financial reports.

When the above problems are studied in the audit context, the issue of evaluating the effectiveness of management system and the related risks is quite complicated, because this evaluation cannot be always made by direct way due to the lack of formalized results from quantitative evaluation by type of work. This raises the need for elaboration of a methodology and adaptation of the existing auditor procedures to evaluation of the risks related with ineffective operation of management system.

The objective of the article is to study methodology for evaluating the risks of activities termination, related with ineffective company management. The problem's importance is substantiated, with demonstrating that methodological approaches practiced by audit today require further development and improvement.

The proposed approach enables for finding the reasonable relative magnitude of the audit risk of undetection, which becomes a key factor in planning the scopes, terms and contents of auditor procedures.

Key words: assumption of continuity, audit, audit risk, management system, effectiveness.

Бібліографічний опис для цитування:

Селищев С. В. Методологія оцінки ризиків припинення діяльності, пов'язаних з неефективністю управління підприємством / С. В. Селищев // Статистика України. – 2017. – № 1. – С. 78–83.