

Г. В. Назарова
О. С. Лебединська

АУДИТ ПЕРСОНАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Монографія

Харків
ХНЕУ ім. С. Кузнеця
2015

УДК 657.6:005.95/.96

ББК 65.24

Н-19

Рецензенти: д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри менеджменту та маркетингу Університету економіки та права "КРОК" *І. Л. Петрова*; д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри економіки, організації і планування діяльності підприємства Харківського національного економічного університету ім. С. Кузнеця *О. М. Ястремська*; д-р екон. наук, професор, проректор з науково-педагогічної роботи та соціального розвитку, завідувач кафедри управління персоналом та економіки праці Житомирського державного технологічного університету *В. В. Євдокимов*.

Рекомендовано до видання рішенням ученої ради Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця.

Протокол № 3 від 29.10.2014 р.

Авторський колектив: д-р екон. наук, професор Г. В. Назарова – вступ, п. 2.1, п. 2.3, п. 3.2, висновки; канд. екон. наук, доцент О. С. Лебединська – розділ 1, п. 2.2, п. 3.1, п. 3.3.

Назарова Г. В.

Н-19 Аудит персоналу на підприємстві : монографія / Г. В. Назарова, О. С. Лебединська. – Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. – 164 с.
ISBN 978-966-676-644-4

Вирішено науково-практичне завдання, що стосується аудиту персоналу на підприємстві. Уточнено зміст аудиту персоналу та класифікацію його напрямів. Узагальнено та систематизовано принципи аудиту персоналу. Обґрунтовано технологію організації аудиту персоналу на промислових підприємствах. Виявлено тенденції зміни основних якісних та кількісних показників. Розроблено методичний підхід до аналізу функціонування системи аудиту персоналу. Обґрунтовано змістове наповнення організаційного забезпечення аудиту персоналу на промислових підприємствах. Удосконалено процедуру аудиту персоналу за його основними складовими.

Рекомендовано для керівників і фахівців промислових підприємств, науковців, викладачів, аспірантів і студентів економічних спеціальностей.

УДК 657.6:005.95/.96

ББК 65.24

© Г. В. Назарова, О. С. Лебединська, 2015

© Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця, 2015

ISBN 978-966-676-644-4

Вступ

Сучасна світова економічна криза, яка не обійшла стороною й Україну, активізує науковий пошук нових підходів до об'єктивного оцінювання соціально-економічного становища конкретного підприємства, регіону, країни. Результати аудиторських обстежень дозволяють приймати оптимальні управлінські рішення щодо соціально-економічного розвитку та подолання кризових наслідків. Утім, економічна поведінка частини представників бізнесу свідчить про їх прихильність до ліберальних позицій, коли бажання отримувати прибутки "вже сьогодні" переважає над ідеєю вкладання коштів в соціальні проекти, в тому числі і в аудит персоналу, що може принести значний економічний ефект, але "завтра".

Отже, пошук шляхів ефективного функціонування суб'єктів господарювання в ринкових умовах згідно з соціально-економічними перетвореннями вимагає розроблення та використання управлінських інновацій. Це набуває безумовної важливості в сучасній ситуації, коли зростання економіки багато в чому залежить від наявності ресурсів та прийняття ефективних управлінських рішень суб'єктом господарювання промисловості. Однією з таких інновацій є аудит персоналу, впровадження якого сприяє кадровим перестановкам, які поліпшують якісний склад персоналу, просуванню найбільш перспективних працівників і розвитку їх творчої активності, впровадженню найбільш ефективних методів оцінювання персоналу та узгодженню діяльності служб управління персоналом з цілями організації та вимогами законодавства. Тому виникає об'єктивна необхідність у розвитку й удосконаленню теоретичного та методичного підґрунтя, яке б базувалось на досягненнях світової наукової думки та врахувало об'єктивні реалії економічних перетворень в Україні.

Наукові дослідження різних аспектів аудиту персоналу знайшли відображення в працях таких зарубіжних економістів, як: Р. Адамс, Є. Аренс, Р. Ват'є, Р. Вундерер, Р. Додж, Ж. Ігалєнс, П. Канду, Л. Кур'є, В. Майгс, Д. Флінт та інших, а також робіт російських фахівців: Н. В. Андрєєвої, С. А. Карташова, С. К. Мордовина, Є. Б. Моргунова, Т. В. Ніконової, Ю. Г. Одегова, В. П. Суйц, В. М. Цветаєва, А. Д. Шеремета та інших. Проте питання організаційного забезпечення аудиту персоналу, визначення принципів та побудови системи його функціонування, позиціону-

вання, економічної результативності його проведення не дістали належного наукового висвітлення й обґрунтування та потребують подальшого дослідження.

Вітчизняна наука та практика не відрізняються різноманіттям визначень поняття "аудит персоналу", а також наявністю єдиної комплексної методики організації проведення аудиту персоналу на рівні економічного суб'єкта. Проте заслуговують на увагу роботи вітчизняних авторів: А. Бодюк, С. Гушко, Н. Гордієнко, Г. Давидова, Л. Дікань, Н. Дорош, О. Кулаковської, С. Мішиної, Є. Фрімана, В. Щербак та інших вчених, – в яких розглянуто сутність, змістовність, функції та організаційне забезпечення різноманітних видів і напрямів аудиту, в тому числі й аудиту персоналу. Однак недостатньо висвітленими та дискусійними залишаються питання однозначного розуміння аудиту персоналу в системі менеджменту промислових підприємств, методичного й організаційного забезпечення впровадження аудиту персоналу в діяльність вітчизняних підприємств. Актуальність і недостатня вивченість зазначених питань зумовили вибір напряму дослідження.

Результати дослідження покладено в основу: визначення соціально-економічної передумови розвитку аудиту персоналу в сучасних умовах; уточнення змісту аудиту персоналу та класифікації його напрямів; узагальнення та систематизації принципів аудиту персоналу; обґрунтування технології організації аудиту персоналу на промислових підприємствах; розроблення методичного підходу до аналізу функціонування системи аудиту персоналу; обґрунтування змістовного наповнення організаційного забезпечення аудиту персоналу на промислових підприємствах; удосконалення процедури аудиту персоналу за його основними складовими.

Розділ 1

Теоретичні засади організації аудиту персоналу підприємства

1.1. Економічна сутність аудиту й еволюція його розвитку

Сучасні інтеграційні процеси, що відбуваються в національній економіці, нерозривно пов'язані зі зміненням загальної парадигми управління. Зазначене стосується перш за все змінення пріоритетів управління, які, на відміну від попередніх, сьогодні вже спрямовані на підвищення ефективності управління та на виявлення резервів, а не на забезпечення досягнення окремих планових показників, що мало місце раніше. Повною мірою це стосується такої функції управління, як контроль. Якщо в умовах командно-адміністративної економіки контроль мав виключно фіскальний характер і переслідував мету протидії розкраданню майна та коштів, то з формуванням ринкових відносин в Україні почались радикальні перетворення, а саме: контроль почав носити рекомендаційний характер і набув ознак незалежності. Важливим проявом цього стало застосування в 1993 р. нової форми контролю – аудиту.

Слід зазначити, що, не дивлячись на достатньо тривалий термін розвитку аудиту в Україні, його науково-теоретичні засади все ще залишаються недостатньо опрацьованими. Підтвердженням цього є дискусійність окресленої дефініції, різноплановість поглядів вчених на сутність аудиту (табл. А.1 додатка А). Тому виникає необхідність у розгляді економічної сутності аудиту та його уточнення. Перш за все необхідно дослідити еволюцію розвитку аудиту та розглянути етимологію даного поняття. Так, термін "аудит" походить від латинського "audio", що означає "він чує" чи "слухач", тобто в самому слові закладений зміст: аудитор повинен уважно вислухати свого клієнта й у разі потреби допомогти йому [127, с. 28].

Процес становлення та розвитку аудиту проходив таким шляхом, що протягом майже всієї історії, яка, за розповсюдженою думкою, налічує близько 3 000 років, аудит формувався виключно як практика. Періоди

виникнення аудиторської діяльності у світовій і національній практиці подано у табл. А.2 додатка А. І тільки в першій чверті минулого сторіччя, починаючи з праць Р. Монтгомері, У. Лайбранда, почали розглядатися питання теорії аудиту (рис. 1.1) [31].

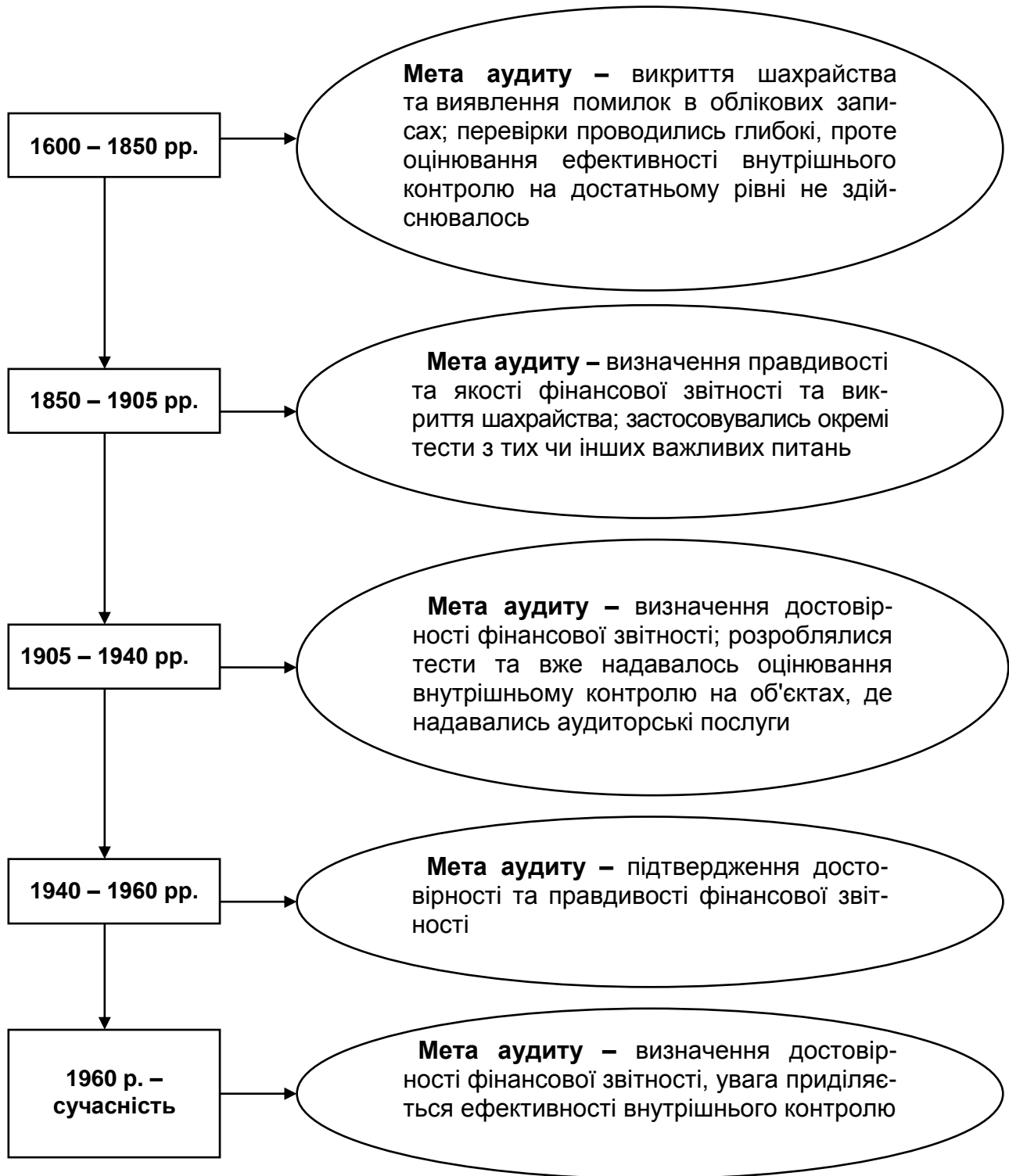


Рис. 1.1. **Етапи становлення аудиту** (узагальнено автором)

Перша згадка про аудиторів належить до 1299 р. З 1844 р. у Великобританії видано серію законів про компанії, відповідно до яких останні були зобов'язані один раз у рік запрошувати незалежного бухгалтера (аудитора) для перевірки і підтвердження звітності та звітування перед акціонерами. Аналогічні рішення щодо обов'язкового незалежного аудиту було ухвалено у Франції (1867 р.), США (1887 р.), Німеччині (1931 р.). Палата лордів (Великобританія) у справі Сараго проти Тоїс Не Еозз (1990 р.) дала таке трактування ролі аудитора: "Функція аудитора зводиться до підтвердження, наскільки це можливо, того, що фінансова інформація про справи компанії, подана її директорами, точно відображує стан справ, щоб, по-перше, захистити саму компанію від наслідків невиявлених помилок або можливих зловживань і, по-друге, подати акціонерам надійну інформацію для вивчення ведення справ компанії та вираження їх колективних повноважень щодо винагороди чи відклику тих, кому було довірено ведення справ". Разом із тим зазначалося, що відповідальність за подання фінансової звітності, яка дає правильну й об'єктивну інформацію про фінансовий стан компанії, безпосередньо покладено на її директорів. Роль аудиторів полягає у наданні власникам компанії незалежного звіту зі складання балансу та звітності щодо прибутків і збитків, а також про те, чи дають ці документи правильну й об'єктивну інформацію про стан справ компанії на кінець фінансового року та про її прибутки та збитки за цей рік. Їхня роль, таким чином, скоріше дослідна, ніж творча [7; 8; 31; 66; 87, 104; 127; 142, 145; 156].

Рішення у справі Сараго підтвердило, що аудитор не відповідає перед компанією та її акціонерами як організацією в цілому. Аудитор не несе відповідальності за результати перевірки перед індивідуальними акціонерами або іншими третіми особами, відповідаючи тільки перед тими людьми, з якими укладено договір, оскільки винагороду виплачує аудиторю компанія, яка перебуває з ним у договірних відносинах.

Сучасний аудит почав формуватися наприкінці XIX сторіччя з того моменту, коли почали виникати великі компанії на зразок акціонерних товариств. Це призвело до розподілу прав власності та функцій управління, внаслідок чого виникла необхідність захисту інтересів власників [104].

Аудиторські послуги широко використовують уряди, діловий світ і неприбуткові організації. У США працюють понад 45 тисяч аудиторських фірм. Кількість зайнятих у фірмі людей коливається від однієї до декількох тисяч осіб. Самі аудиторські фірми можна згрупувати за чотирма категоріями: Велика шістка, інші національні фірми, великі місцеві та регіональні фірми, малі місцеві фірми. Шість найбільших американських аудиторських фірм часто називають Великою шісткою; кожна з них має офіси в усіх великих містах США і в багатьох містах світу, дохід, що перевищує 500 млн дол. США і значно більший – в інших країнах. Нью-Йоркський філіал однієї з цих фірм налічує понад тисячу спеціалістів [7; 8; 119].

До організаційної ієрархії в типовій аудиторській фірмі належать партнери, менеджери, контролери, старші або відповідальні аудитори та помічники. Новий працівник (службовець) звичайно починає як помічник і працює впродовж двох – трьох років на кожному рівні, доки не отримає статусу партнера.

Зарубіжний досвід показує, що аудит є обов'язковим атрибутом ринкової економіки будь-якої країни. Розвиток аудиту в Україні почався після прийняття Закону "Про аудиторську діяльність" [114] у 1993 р. Відповідно до цього Закону, аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству й установленим нормативам.

Як показали дослідження і результати аналізу офіційних статистичних даних, кількість підприємств, що займаються наданням аудиторських послуг в Україні, останніми роками суттєво зменшується. За період з 2006 – 2011 рр. їх кількість збільшилась майже на 10 % – з 2 284 фірм у 2006 р. до 2 501 фірми у 2011 р. Так, за даними на рис. 1.2, якщо у 2010 р. кількість аудиторських фірм становила 2 388 одиниць, то у 2011 р. – вже 2 501 одиниця, а станом на 02.10.2014 р. їх кількість становить вже 1 500 одиниць. Як свідчать дані, наведені на рис. 1.2, у всіх областях у 2014 р. порівняно з 2011 р. відзначалося зниження кількості аудиторських фірм.

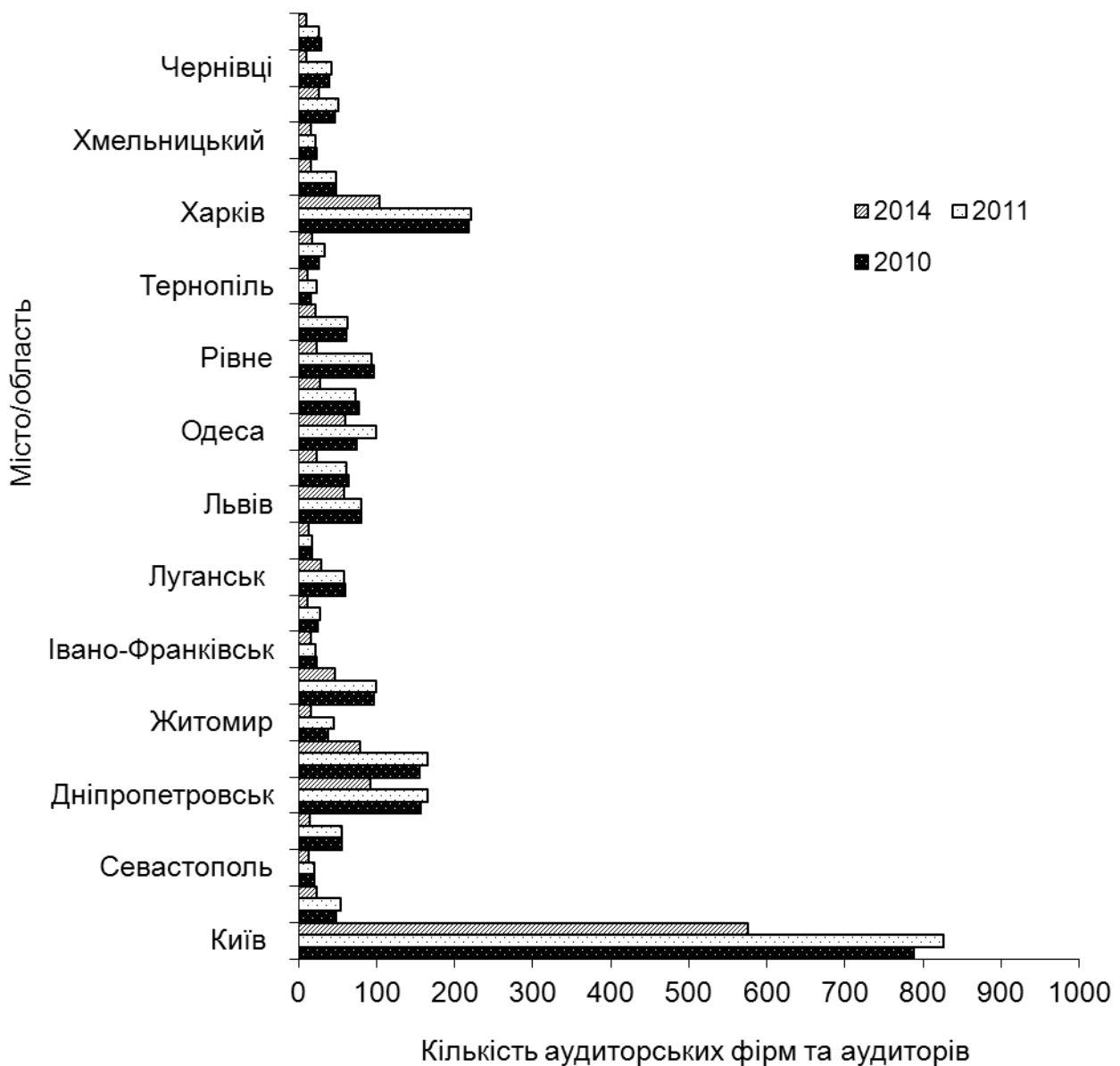


Рис. 1.2. Динаміка зареєстрованих аудиторських фірм та аудиторів на території України у 2010 – 2011 рр., 2014 р. [115; 116]

Загальний обсяг аудиторських послуг, наданих аудиторськими фірмами й аудиторами-підприємцями за 2014 р., становить 1 792,9 млн грн. Зазначений обсяг майже втричі перевищує обсяг, задекларований аудиторськими фірмами (аудиторами) у 2006 р. Найбільший обсяг з суттєвою різницею порівняно з іншими регіонами у 2014 р. виконали аудиторські фірми Києва та Київської області – 1 087,1 млн грн. Серед регіонів, які можна віднести до значних за обсягом аудиторських послуг, є Харків, Донецьк, Дніпропетровськ, Запоріжжя, Одеса, Львів. У решті регіонів обсяг наданих послуг не перевищує 7 млн грн, а в Чернівцях, Тернополі та Луцьку – більше 1 млн грн.

Отже, концентрація ринку аудиторських послуг достатньо масштабна, приблизно 60 % його обсягу припадає на провідні аудиторські фірми, обсяг яких складає більше 1 млн. грн на рік. Таких фірм в Україні приблизно 50 одиниць, але це невелика частка від загальної кількості суб'єктів аудиторської діяльності, яких в Україні зареєстровано 1 500 станом на кінець 2014 р. (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Розподіл кількості фірм на аудиторському ринку за обсягом наданих аудиторських послуг за областями у 2014 році [6; 142; 143]

№ п/п	Регіон	Кількість фірм	Частка у загальній кількості, %
Усього в Україні		50	2,4
1	Київ	36	4,9
2	Дніпропетровськ	2	1,4
3	Донецьк	3	2,1
4	Запоріжжя	2	2,1
5	Львів	3	4,3
6	Харків	3	1,6
7	Херсон	1	2,6

Із зазначеної інформації привертає увагу той факт, що середня вартість замовлення з обов'язкового законодавчо затвердженого аудиту суттєво нижча, ніж аудиту ініціативного. Так, середня вартість обов'язкового аудиту в цілому по Україні становить 15,3 тис. грн, тоді як з ініціативного – 72,9 тис. грн. Перевага вартості ініціативного аудиту досягнута за рахунок державних підприємств.

Обов'язковий аудит в Україні було проведено у 1994, 1995 рр. усіма суб'єктами підприємницької діяльності. Це позитивно вплинуло на вирішення проблеми адаптації аудиторства в Україні. Однак, починаючи з 1996 р., проведення обов'язкового аудиту було скасовано на більшості суб'єктів господарювання. Це стосується насамперед підприємств, що приватизуються, а також корпоративізації, експертного оцінювання майна суб'єктів підприємницької діяльності, перевірок фінансового стану суб'єктів господарювання, що переходять на емісію цінних паперів або беруть банківські кредити.

Аудит покликаний надавати допомогу представникам страхових компаній, бірж, акціонерних товариств, спільних підприємств, комерційних банків, різноманітних іноземних фірм.

Відповідно до прийнятого у 1995 р. Закону України "Про наукову та науково-технічну експертизу", аудитори повинні дати науково-обґрунтоване оцінення результатів аудиторського дослідження та науково-технічної експертизи. На території України державний контроль існував уже з початку XIX століття, але незалежний аудит, як і загалом у Росії, поширення не набув. У Радянському Союзі взагалі і в Україні – зокрема існував тільки народний, державний і партійний контроль, який здійснювали Комітет народного контролю УРСР, Головне контрольно-ревізійне управління, Міністерство фінансів України, відомчі контрольно-ревізійні управління.

Перехід до нових економічних відносин насамперед був обумовлений змінами у відносинах власності. Почали розвиватися підприємства недержавної форми власності, формуватися прошарок власників. Подальший стрімкий розвиток цього процесу був пов'язаний з роздержавленням та приватизацією державного майна. Усі ці процеси об'єктивно зумовили необхідність становлення та подальшого розвитку незалежного аудиту. Отже, можна зробити висновок, що потреба в аудиті як в практичній діяльності існує вже більше трьох тисячоліть. За цей час аудит сформувався як відокремлений вид діяльності, став важливим чинником соціально-економічного розвитку, посів певне місце у системі природного розподілу праці, але недоопрацьованість теоретичних засад аудиту багато в чому загальмувало його практичне розповсюдження [37; 38].

Слід зауважити, що поняття аудиту є законодавчо закріпленим, але цей факт не виключає, а, навпаки, сприяє розбіжності поглядів на його трактування.

Так, Р. Адамс визначає аудит як діяльність зі здійснення необхідної суспільству послуги з метою підтвердження опублікованої фінансової звітності підприємства з обмеженою відповідальністю.

Схожим є підхід, закріплений в правилах аудиторської діяльності РФ, відповідно до якого аудит – підприємницька діяльність, але щодо здійснення незалежних відомчих перевірок бухгалтерської (фінансової) звітності, платіжно-розрахункової документації, податкових декларацій та інших фінансових зобов'язань і вимог до економічних суб'єктів, а також надання інших аудиторських послуг.

Ґрунтовним є погляд В. Я. Савченко [124], що аудит – це підприємницька діяльність аудиторів (аудиторських фірм), які захищають інтереси власників, інвесторів, держави.

Такі вчені, як В. Д. Андрєєв [179, с.13], О. Кузьминський, Т. М. Серікова, Р. Додж [41; 125], дотримуються єдиної думки, що аудит – це незале-

жна перевірка (розслідування) фінансової звітності та інших інформаційних суб'єктів підприємницької діяльності з метою формування думки про реальний фінансовий стан суб'єкта.

Водночас М. Т. Білуха стверджує, що аудит – це незалежна форма аудиторського контролю, що надається суб'єктам підприємницької діяльності на договірних засадах з питань ефективності господарювання та достовірності його відображення в бухгалтерському обліку та звітності [15].

Заслуговує на увагу погляд Г. В. Харламової, яка зазначає, що аудит є не тільки незалежною формою аудиторського контролю, а й зовнішнім незалежним фінансовим контролем, який здійснюється дипломованим аудитором, який не працює на даному підприємстві.

Комітет Американської бухгалтерської асоціації визначає аудит як системний процес отримання й оцінювання об'єктивних даних про економічні дії, здійснювані компетентними фахівцями, які встановлюють рівень відповідності показників до певного критерію та надають результати зацікавленим особам [88].

Групування підходів вчених до визначення сутності аудиту наведено на рис. 1.3 [7; 17; 18; 21; 42; 65; 104; 142; 198].



Рис. 1.3. Групування підходів вчених до визначення сутності аудиту (узагальнено автором)

Таким чином, здійснивши аналіз праць вітчизняних та зарубіжних учених щодо визначення сутності аудиту, можна зробити висновок, що всі вони мають право на існування, хоча і не позбавлені недоліків. Вивчення наукових доробок дозволило виділити декілька проблемних питань щодо трактування сутності аудиту:

- 1) ототожнення аудиту та контролю;
- 2) неоднозначність визначення понять;
- 3) неповнота визначення понять.

Виявлено, що перші два проблемні питання перетинаються між собою через відсутність чіткого розмежування сутності понять "аудит" та "контроль". Це пов'язано з тим, що деякі дослідники звужують сутність поняття контролю, залишаючи поза увагою те, що контроль на сьогодні виступає важливою економічною категорією.

Дослідники [25; 42; 65; 104] визначають аудит переважно як процес, за допомогою якого компетентний незалежний працівник накопичує й оцінює інформацію, яка піддається кількісному оцінюванню та належить до певної господарської системи (юридичної особи, підрозділу суб'єкта господарювання, індивідуума), щоб визначити та виразити у своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації встановленим критеріям.

Таке визначення розкриває поняття аудиту не тільки як складової фінансового контролю, але і як незалежний вид контролю, здійснюваний компетентною незалежною фізичною особою, яка надає реальну оцінку стану фінансово-господарської діяльності суб'єкта.

Слід підкреслити, що економічна сутність аудиту не може бути повністю розкрита без детального розгляду класифікації видів аудиту, що в сукупності дозволить розглянути змістовність цього поняття. Проведений аналіз дозволив надати узагальнену класифікацію видів аудиту. Так, загальна класифікація видів аудиту наведена на рис. 1.4.

Залежно від історичних стадій розвитку виділяють такі види аудиту [3; 6; 13; 18; 21; 25; 33; 34; 35; 54; 66; 183]:

підтверджувальний аудит – перевірка і підтвердження достовірності бухгалтерських документів і звітності;

системно-орієнтований аудит – аудиторська експертиза на основі аналізу системи внутрішнього контролю;

аудит, що базується на ризику, – концентрація аудиторської роботи у сферах із вищим можливим ризиком, що значно спрощує аудит у сферах із низьким ризиком.



Рис. 1.4. **Класифікація видів аудиту** (згруповано за джерелами [71; 106; 121; 124; 127] і доповнено автором)

Серед вчених не існує єдиного погляду на виокремлення видів аудиту (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Аналіз поглядів вчених до виокремлення видів аудиту

Види аудиту \ Автор	Армстронг М. [13, с. 24–28]	Андрєєв В. Д. [6, с. 20–25]	Аренс Е. А., Лоббек Дж. К. [179, с. 11–12]	Кулаковська Л. П. та ін. [53, с. 11–13]	Робертсон Д. [119, с. 6–7]	Зубілевич С. Я., Голов С. Ф. [52, с. 19–23]	Білуха М. Т. [15, с. 73–78]
1	2	3	4	5	6	7	8
Зовнішній	+	+		+	+	+	+
Внутрішній	+	+		+	+	+	+
Фінансової звітності	+	+	+			+	
Екологічний	+	+					
Оглядова перевірка	+						
Добровільний		+		+		+	
Обов'язковий		+		+		+	
Узгоджений		+				+	
Консалтинг		+					
Оперативний		+					
Операційний			+		+	+	
Управлінський					+		
На відповідність			+				
Функціональний			+				
Організаційний			+				
Спеціальний			+				
Загальний				+			
Локальний				+			
Незалежний				+			
Залежний				+			
Державний					+	+	+
Приватного сектора						+	
Періодичний						+	
Неперіодичний						+	
Регламентований							+
Однопредметний							+
Багатопредметний							+

1	2	3	4	5	6	7	8
Комісійний							+
Договірний							+
Запобіжний							+
Перманентний							+
Ретроспективний							+

Залежно від виду діяльності (типу клієнтів) [6; 15; 21; 25; 33; 66; 106; 121; 124; 127] аудит поділяється на: загальний (аудит підприємств та їх об'єднань незалежно від організаційно-правових форм та видів власності, організацій та установ); банківський; страховий; аудит бірж, позабюджетних фондів та інвестиційних інститутів; державний.

За об'єктами у міжнародній практиці аудит поділяють на: аудит фінансової звітності; погоджений, або аудит на відповідність; операційний.

Аудит фінансової звітності виконується для визначення того, чи узгоджена зведена фінансова звітність за певними критеріями. Він базується на тому припущенні, що звітність буде використана різними групами для різних цілей. Отже, більш ефективним є варіант, коли один аудитор виконує аудит і робить висновок, на який можуть покластися всі користувачі, ніж якщо кожен користувач проводив би власний аудит.

Аудит на відповідність має на меті визначити, чи дотримуються в господарській системі специфічні процедури або правила, приписані персоналу адміністрацією. Згідно зі встановленими нормами чинного законодавства, цей аудит для приватного бізнесу може включати: з'ясування того, чи виконує бухгалтерський персонал процедури, приписані керівникам; перевірку відповідності рівня заробітної платні мінімальному рівню, визначеному законом; перевірку контрактів із банками й іншими кредиторами для гарантування дотримання іншою стороною юридичних норм тощо. Аудит на відповідність є доцільним щодо перевірки тих чи інших дій структурних підрозділів, об'єднань. Результати аудиту на відповідність зазвичай надаються керівникові перевіреного аудитором підрозділу, а не широкому колу користувачів.

За функціональними підсистемами виділяють операційний (виробничий) аудит – це перевірка будь-якої частини процедур і методів функціонування господарської системи з метою оцінювання її продуктивності й ефективності. По завершенню цього аудиту менеджерів зазвичай

надаються рекомендації з удосконалення операцій. Через те, що операційна ефективність може бути оцінена у найрізноманітніших сферах, охарактеризувати типовий операційний аудит неможливо. В операційному аудиті перевірки не обмежуються бухгалтерським обліком. Вони можуть включати оцінювання організаційної структури, комп'ютерних операцій, методів виробництва, маркетингу та будь-якої іншої галузі, яка входить до компетенції аудитора. Значення операційного аудиту має тенденцію до зростання. Операційний аудит трактується як дослідження господарської системи з точки зору її ефективності та продуктивності. Мета такого аудиту – встановити ефективність та продуктивність тієї чи іншої підсистеми будь-якої господарської системи [66; 98; 100; 139; 145; 147; 161].

Фінансовий аудит – добір, групування та вивчення даних про фінансові ресурси підприємства та їх використання з метою мобілізації коштів, необхідних для виконання планових чи проектних завдань і погашення фінансових зобов'язань у процесі господарської діяльності підприємства. Тут розглядають питання формування та використання окремих видів фінансових ресурсів, їх розміщення в різноманітні матеріальні цінності (активи), оцінювання платоспроможності та фінансової стійкості підприємства, швидкості обігу коштів [20; 33; 36; 39; 127; 155].

Маркетинговий аудит – систематизоване, критичне й об'єктивне вивчення середовища, цілей та стратегій діяльності підприємства у сфері маркетингу з метою виявлення можливостей, проблем і розроблення плану розвитку, за допомогою якого з використанням засобів маркетингу можна покращити становище підприємства [131].

Екологічний аудит – це визначення сучасного екологічного стану усіх компонентів навколишнього середовища: літосфери та мінерально-сировинних ресурсів; геофізичних полів Землі та Космосу й їх впливу на довкілля та здоров'я людей; геоморфосфери (рельєфу) та небезпечних ендо- й екзогеодинамічних процесів, руйнівних для літосфери та перетворюючих рельєф; поверхневої та підземної гідросфери та водних ресурсів; атмосфери та кліматичних ресурсів; фіто- та ноосфер і біологічних ресурсів; демосфери та стану здоров'я населення у зв'язку з екологічними чинниками; техносфери та її впливу на всі попередні компоненти природних екосистем [201].

Під аудитом персоналу слід розуміти предметну сферу аудиту, спрямовану на перевірку документообігу, обліку та звітності з праці та заробітної плати з метою оцінювання їх відповідності встановленому

законодавству та пошуку напрямів підвищення ефективності соціально-трудових відносин, конкурентоспроможності підприємства в трудовій сфері й ефективності функціонування служб управління персоналом [98].

За колом здійснення аудит поділяється на внутрішній і зовнішній. Внутрішній і зовнішній аудит може охоплювати всі види аудиту залежно від обраного об'єкта. Відмінність полягає лише в тому, що внутрішній аудит здійснюється кваліфікованим працівником самого підприємства, а зовнішній – сертифікованим аудитором на договірній основі.

Внутрішній аудит може розглядатися як невід'ємна частина загальної системи управління. Об'єкти перевірки залежать від мети та завдань, поставлених перед аудитом керівництвом підприємства (як правило, це функції системи контролю й обробки інформації). Останнім часом роль внутрішнього аудиту розширена шляхом включення до нього оцінювання якості інформації, яка подається в управління для прийняття рішень, та корисності застосування методики аналізу інформації на підприємстві. Завдання внутрішнього аудиту – допомогти відповідним працівникам покращити ефективність своєї роботи.

Зовнішній аудит дуже поширений у країнах із розвинутою ринковою економікою. Він проводиться аудиторськими фірмами (приватними аудиторами), регламентується юридично і дає змогу зовнішнім групам спостерігати та контролювати діяльність організації та її керівництва. Статус зовнішніх аудиторів установлюється відповідними законами (ст. 5 Закону України "Про аудиторську діяльність") [114]. Зовнішні аудитори надають аудиторські послуги на договірних засадах і несуть відповідальність за свій висновок і критерії, на яких цей висновок базується. Основним обов'язком зовнішніх аудиторів є оцінювання регулярної фінансової звітності підприємств.

За терміном виконання (ініціативою здійснення) аудит може бути добровільним, коли ініціатива проведення аудиту та аудиторських послуг належить клієнту. Об'єкти аудиту, обсяги робіт, період і строки їх виконання визначаються клієнтом і обумовлюються угодою між суб'єктом підприємницької діяльності й аудиторською фірмою (аудитором).

Проведення обов'язкового аудиту регламентується ст. 10 "Обов'язкове проведення аудиту" Закону України "Про аудиторську діяльність" та іншими нормативними актами, де визначені категорії суб'єктів господарювання, які підлягають обов'язковому аудиту [114].

За терміном проведення виділяють первинний та повторний аудит. Первинний аудит проводиться аудиторською фірмою (аудитором) вперше для даного клієнта. Це суттєво збільшує ризик і трудомісткість аудиту, оскільки аудитори не мають необхідної інформації про особливості діяльності клієнта, його систему внутрішнього контролю тощо. Повторний аудит здійснюється аудиторською фірмою (аудитором) повторно або регулярно. Тому аудитор уже має відповідні відомості про: специфіку клієнта, позитивні та негативні сторони в організації бухгалтерського обліку, внутрішній контроль за результатами тривалої співпраці з клієнтом (консультування, допомога та попередні перевірки).

Відносно атестації, послуги, що надаються аудиторами, поділяються на атестовані (що вимагають надання аудиторського висновку, перш за все – це власне аудит) і на неатестовані (що не вимагають надання аудиторського висновку).

Окрім трьох видів аудиту (і перш за все аудиту бухгалтерської звітності), до атестованих послуг аудиторів та аудиторських фірм належить:

контроль правильності, який проводиться меншими обсягами перевірки, ніж при аудиті. Контроль правильності часто будується на аналізі ефективності внутрішньогосподарського контролю економічного суб'єкта, який перевіряється, або, рідше, на наданні аудитором висновку про прогнозовані перспективи роботи клієнта (також заснованих на перевірці детальних бізнес-планів та інших прогнозованих тверджень адміністрації);

оглядова перевірка. Порівняно з аудитом або контролем правильності вона проводиться за скороченою програмою;

узгоджені з клієнтом процедури. Відповідно до замовлення клієнта аудитор може перевірити окремі ділянки звітно-аналітичної роботи клієнта.

До неатестованих (що не вимагають надання аудиторського висновку) належать послуги, за якими формальна звітність аудитора безпосередньо на адресу клієнта відсутня. Серед них:

відновлення та ведення бухгалтерського обліку;

складання бухгалтерської звітності, а також звітності щодо цінних паперів, проспектів емісії тощо;

податкове планування й оптимізація оподаткування;

складання декларацій про доходи та представництво інтересів клієнта в податкових службах;

консультаційні послуги, що надаються зазвичай не тільки в сфері бухгалтерського обліку та податків, а й щодо комп'ютерних систем, техно-

логії виробництва і навіть для набору кандидатів на керівні посади [6; 15; 21; 25; 33; 66; 98; 100; 106; 121; 124; 127] .

Таким чином, економічна сутність аудиту на сьогодні є всеохоплюючою та супроводжується великою кількістю дискусійних питань, які негативно впливають на його загальний стан. Багато в чому це зумовлено недоопрацьованістю окремих видів аудиту, розвиток яких гальмується відсутністю належного теоретичного підґрунтя. До таких видів відноситься поряд з іншими аудит персоналу.

1.2. Соціально-економічні передумови розвитку аудиту персоналу в Україні

Як показав аналіз, аудит персоналу є достатньо важливим в умовах сьогодення через виконання ним актуальних та своєчасних науково-практичних завдань. З урахуванням цього, його безперечна цінність не викликає сумнівів, але в межах даного дослідження існує об'єктивна необхідність у доведенні наявності соціально-економічних передумов, необхідних для розвитку аудиту персоналу саме в Україні, що в остаточному сприятиме забезпеченню його сталого функціонування в межах національного середовища.

Окреслені умови, на думку авторів, визначаються окремими показниками, які характеризують загальний стан безробіття, рух робочої сили, заборгованість з оплати праці тощо.

Слід зазначити, що в сучасних умовах найбільш суттєві зміни відбуваються у сфері соціально-трудових відносин, виникають надзвичайно гострі питання та проблеми, оскільки вони стосуються інтересів всього населення країни. Кожен суб'єкт трудових відносин одночасно є і суб'єктом аудиту персоналу, тому від знання економічних законів і закономірностей функціонування ринку праці, зайнятості, організації й оплати праці, соціального партнерства, соціальної політики великою мірою залежить ефективність використання такого важливого виробничого чинника, як людський ресурс [25].

Суттєвого впливу завдала економічна криза, яка розпочалася наприкінці 2008 р. та призвела до загострення ситуації на ринку праці у 2012 – 2013 рр. Однією з найбільш серйозних проблем є скорочення обсягів зайнятості та зростання безробіття населення. За даними вибіркового дослідження населення (домогосподарств) з питань економічної

активності, середньомісячна кількість економічно активного населення віком 15 – 70 років у 2013 р., порівняно з 2012 р., зменшилась на 1,1 % і становила 22,2 млн осіб, з яких 20,2 млн осіб, або 91,2 %, були зайняті економічною діяльністю, а решта 2,0 млн, відповідно до методології Міжнародної організації праці (МОП), класифікувалася як безробітні. Кількість економічно активного населення працездатного віку за цей період зменшилась на 1,7 % і становила, відповідно, 20,3 млн осіб, або 91,7 % від зазначеної категорії населення віком 15 – 70 років (табл. 1.3) [111; 178; 182; 204].

Таблиця 1.3

**Динаміка безробітного населення
за тривалістю пошуку роботи (за методологією МОП)**

Безробітне населення віком 15 – 70 років (за методологією МОП), тис. осіб	2012 р.	2013 р.
		1 657,2
у тому числі шукали роботу, намагались організувати власну справу, тис. осіб,	1 608,5	1 537,2
з них за тривалістю пошуку роботи, %		
до 3 місяців	38,1	39
від 3 до 6 місяців	22,4	23,5
від 6 до 9 місяців	10,7	10,3
від 9 до 12 місяців	7,0	6,3
12 місяців і більше	21,8	20,9
Середня тривалість пошуку роботи, місяців	6	6

В Україні рівень зареєстрованого безробіття в середньому за 2013 р. склав 3,4 % від економічно активного населення працездатного віку. Зазначений показник був вищим серед жінок (4,0 %) – порівняно з чоловіками (2,9 %) і у населення сільської місцевості (4,7 %) – порівняно з міськими мешканцями (2,9 %). Слід зазначити, що на кінець 2013 р. рівень зареєстрованого безробіття становив 2,6 % економічно активного населення працездатного віку.

За даними вибіркового обстеження населення (домогосподарств) з питань економічної активності, чисельність зайнятого населення віком 15 – 70 років у Харківській області у 2013 р. склала 1 267,3 тис. осіб, що на 0,1 % більше, ніж у 2012 р., і становила 6,3 % від загальної кількості зайнятих в Україні. Рівень зайнятості населення віком 15 – 70 років збіль-

шився, порівняно з 2013 р., на 0,8 % і склав у 2013 р. 59,3 % від загальної чисельності населення. Цей показник для населення працездатного віку складав 67,5 % і був на 1,5 % більше, ніж у 2012 р. Це відбулось через збільшення на 1 % чисельності зайнятого населення працездатного віку, тоді як кількість осіб старше працездатного віку скоротилась на 8,6 %. Кількість найманих працівників підприємств, установ, організацій у 2013 р. порівняно з 2012 р. скоротилась на 5,4 % і становила 770,5 млн осіб, або 60,8 % від усіх зайнятих.

Для порівняння слід відзначити, що серед країн СНД Україна за цим показником посідала четверте місце разом з Киргизстаном (рис. 1.5).

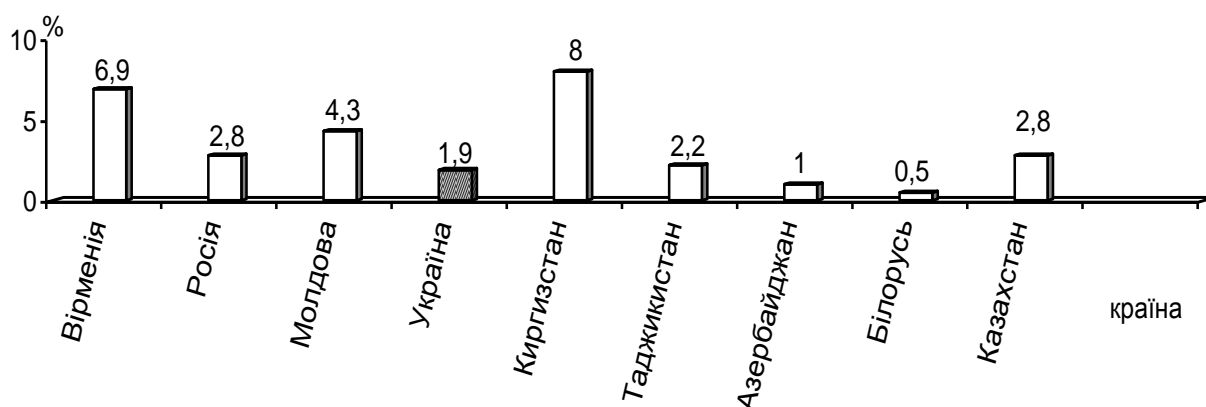


Рис. 1.5. Рівень зареєстрованого безробіття серед країн СНД у 2014 році

Отже, для зареєстрованого безробіття притаманна суттєва регіональна диференціація. Найвищий рівень зареєстрованого безробіття, розрахований у відсотках до економічно активного населення працездатного віку, у 2013 р. спостерігався у Полтавській і Черкаській областях, а найнижчий – у м. Києві та м. Севастополі [111; 178; 182; 204].

В Україні проблема зменшення безробіття й досі залишається дуже актуальною, незважаючи на те, що останнім часом рівень безробіття знизився – з 11,7 % у 2005 р. до 7,2 % у 2007 р. і 6,6 % у 2012 р. (за методологією Міжнародної організації праці – МОП, у відсотках до економічно активного населення у віці 15 – 70 років), однак на сьогодні є досить високим. Дані, подані на рис. 1.6, свідчать, що найбільший відсоток безробітних серед звільнених з економічних причин та за власним бажанням. Слід зауважити, що викликає сумнів те, що працівники звільняються з підприємств за власним бажанням, а не пишуть заяву під впливом керівництва.

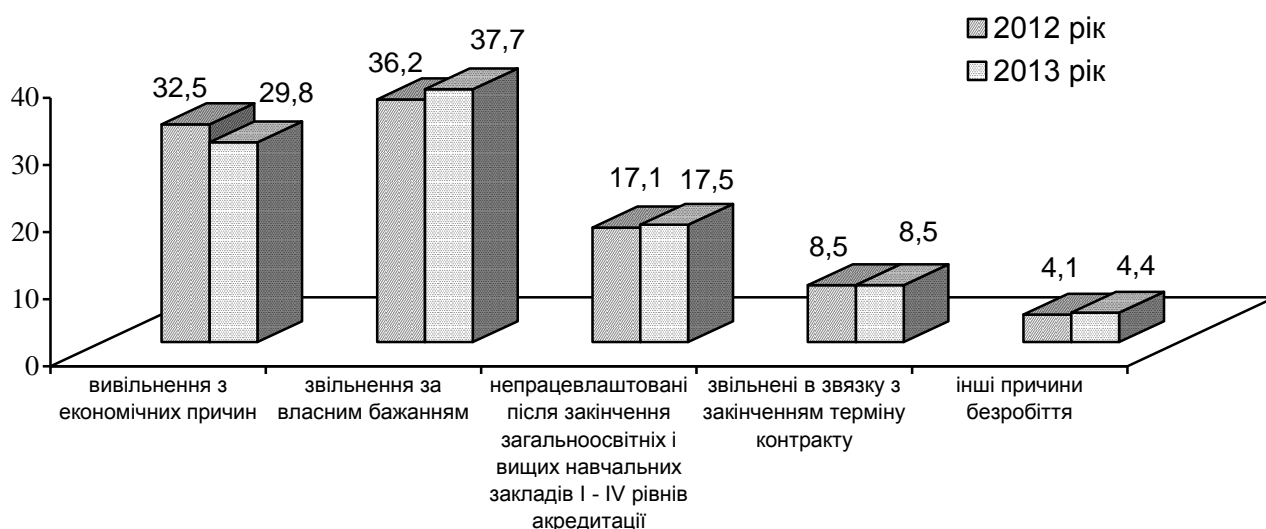


Рис. 1.6. Причини незайнятості безробітних віком 15 – 70 років (за методологією МОП) у 2012 – 2013 рр. (у % до загальної кількості безробітних)

Заслуговує на увагу співвідношення кількості незайнятих громадян, які скористувалися послугами Державної служби зайнятості. Так, до Державної служби зайнятості звертались (за роками; тис. осіб): у 2003 – 2 744,1; 2004 – 2 760,2; 2005 – 2 799,2; 2006 – 2 835,2; 2007 – 2 900,6; 2008 – 2 887,7; 2011 – 2 700,4; 2013 – 2 419,7.

Працевлаштовано тільки 597; 772,7; 831,8; 877,3; 984,2; 1 049,8; 1 070,8 і 1 098,6 тис. осіб за відповідні періоди, тоді як потреба в робочій силі складала (за роками): у 2003 – 68,2; 2004 – 96,9; 2005 – 123,9; 2006 – 138,8; 2007 – 166,5; 2008 – 186,6; 2011 – 170,5 тис. осіб, а на 1 січня 2013 р. – 169,7 тис. осіб [40; 48; 127; 178]. Очевидно, що рівень працевлаштування з роками зростає, але темпи росту недостатні – на 1 січня 2013 р. кількість незайнятих громадян, що скористувалися послугами служби зайнятості, перевищує потребу в робочій силі більше ніж у 5 разів.

Як наслідок, за сприяння державної служби зайнятості у 2013 р. було працевлаштоване 702,7 тис. осіб, або 32,8 % незайнятого населення, яке перебувало на обліку цієї установи (у 2012 р. – 1 084,0 тис. осіб і 43,3 %, відповідно). Серед незайнятих трудовою діяльністю громадян, працевлаштованих у зазначеному періоді через Державну службу зайнятості, майже половину (46,6 %) становили жінки та молодь у віці до 35 років (47,1 %). За адміністративними даними Обласного державного центру зайнятості в м. Харкові, на 1 січня 2013 р. на обліку перебувало 34 тис.

незайнятих громадян. Офіційний статус безробітних серед зазначеної категорії громадян мали 33,1 тис. осіб, або 97,4 %.

Водночас у 2013 р. кожний п'ятий незайнятий був працевлаштований на підприємства сільського господарства, мисливства, лісового господарства, переробної промисловості, а також торгівлі та ремонту автомобілів, побутових виробів і предметів особистого вжитку. Разом з тим, порівняно з 2012 р. спостерігалось зниження обсягів працевлаштування незайнятого населення (на 35,2 %, або на 381,4 тис. осіб), зокрема: на підприємствах торгівлі та ремонту автомобілів, побутових виробів і предметів особистого вжитку – на 103,0 тис. осіб; переробної промисловості – на 95,9 тис. осіб, у сільському господарстві, мисливстві та лісовому господарстві – на 50,7 тис. осіб. Серед працевлаштованих громадян більше половини займали місця робітників, 21,0 % – посади службовців, 22,7 % – місця, які не потребують спеціальної професійної підготовки [111; 178; 182; 204]. Для порівняння слід зазначити, що мінімальний показник навантаження незайнятого населення у 2013 році на десять вільних робочих місць мають Білорусь – 18 осіб, Росія – 32 особи, Азербайджан – 39 осіб, найвищий показник мають Вірменія – 1 169 осіб, Киргизстан – 187 осіб і Молдова – 289 осіб, показник якої збільшився порівняно з 2012 роком майже в дев'ять разів.

Зокрема, за даними щорічного державного статистичного спостереження, станом на 31 грудня 2013 р. в Харківській області нараховувалось 5,4 тис. посадових осіб, зайнятих в органах місцевого самоврядування, з них – 41 % займали посади керівників, 59 % – спеціалістів. Хоча серед посадових осіб органів місцевого самоврядування понад три чверті становили жінки, але на посадах керівників вищого рангу (1 – 4 категорії) переважну більшість склали чоловіки – 68,6 %. За віком найбільш чисельну групу становили жінки у віці до 35 років – 31,9 % і чоловіки у віці від 46 до 54 років – 29,3 %. Для установ органів місцевого самоврядування характерним є стабільний кадровий склад. Так, стаж роботи у цих установах від 3 до 10 років мав кожен другий працюючий, від 10 до 25 років – кожен третій, а 5 % посадових осіб органів місцевого самоврядування – понад 25 років [111; 178; 182; 195; 204; 206].

Виходячи з цього, можна передбачити незадовільний соціально-психологічний стан населення, що може зумовлювати негативні соціальні процеси. У зв'язку з тим, що в умовах антикризового менеджменту часто проводиться скорочення штату працівників, становить інтерес аналіз

даних про рух працюючих на підприємствах. За даними обстеження підприємств, середньооблікова кількість штатних працівників у 2013 р. порівняно з 2012 р. зменшилась на 6,5 % (на 736,2 тис. осіб) і становила 10,7 млн осіб.

Аналіз даних про прийняття та вибуття робочої сили свідчить, що рівень звільнених працівників, перевищує рівень прийнятих на роботу. Кількість звільнених із причин плинності кадрів і прийнятих на вакантні робочі місця порівняно з попереднім роком скоротилася майже на чверть, а кількість звільнених працівників з причин скорочення штатів зросла майже удвічі, про що свідчать дані, наведені в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Динаміка показників руху робочої сили за 2011 – 2013 рр.

Показник руху робочої сили	Кількість штатних працівників			
	2013 р.		у % до середньооблікової кількості штатних працівників	
	тис. осіб	у % до 2011 р.	2012 р.	2013 р.
Прийнято	2400,0	74,5	28,3	22,5
Вибуло	3055,8	81,8	32,8	28,7
у тому числі:				
у зв'язку зі скороченням штатів	169,5	191,3	0,8	1,6
з причин плинності кадрів	2544,9	77,5	28,8	23,9

Слід зазначити, що коефіцієнт вибуття (28,7 %) перевищував коефіцієнт наймання працівників (22,5 %) у цілому по економіці на 6,2 %. Більш суттєву різницю між цими показниками зафіксовано у: будівництві (на 23,3 %); водному транспорті (на 21,4 %); фінансових установах (на 15,3 %); на підприємствах торгівлі, ремонту автомобілів і предметів особистого вжитку (на 12,4 %) і готелях і ресторанах (на 11,2 %); а серед промислових видів діяльності – у виробництві іншої неметалевої мінеральної продукції (на 22,0 %), виробництві транспортних засобів та устаткування (на 15,9 %), виробництві машин та устаткування, в металургійному виробництві та виробництві готових металевих виробів (на 13,8 % і 13,7 %, відповідно) (рис. 1.7).

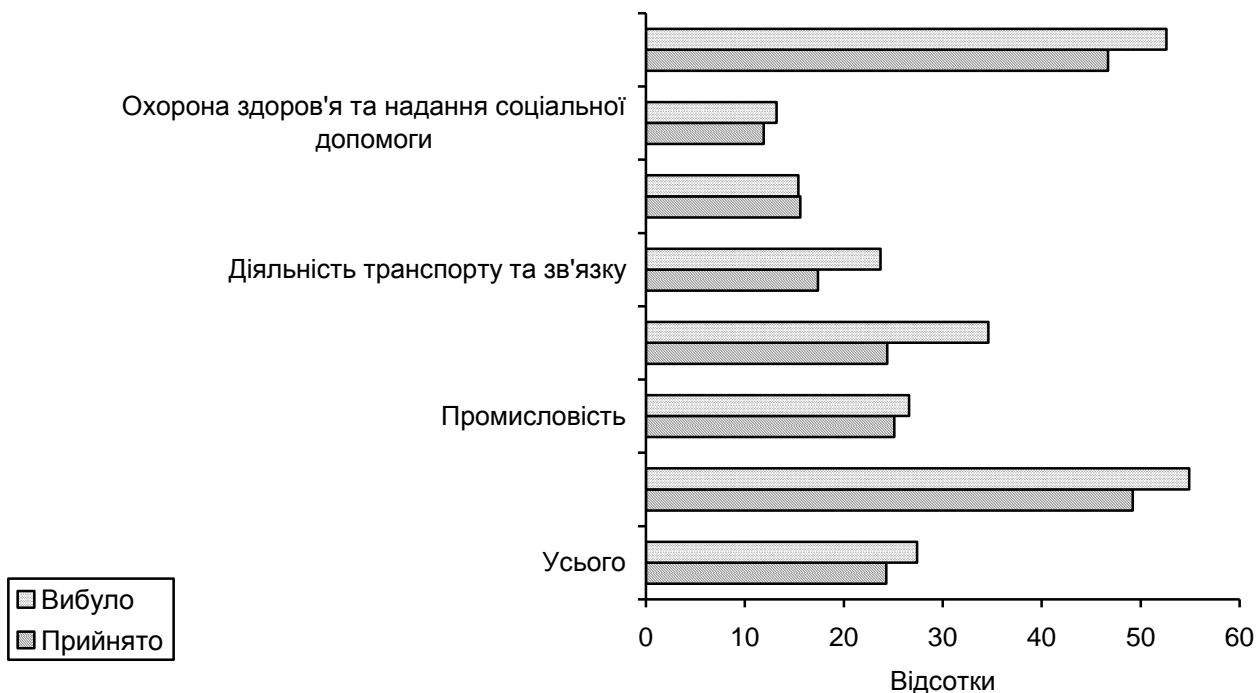


Рис. 1.7. Рівень наймання та вибуття працівників за окремими видами економічної діяльності у 2013 р.

Обсяги скорочення кількості працівників могли бути більшими, якби адміністрація підприємств не поширила практику застосування форм вимушеної неповної зайнятості. Зокрема, кількість працівників, які працювали у режимі скороченого робочого дня (тижня), збільшилась у 1,7 рази порівняно з 2012 р., а кількість працівників, які знаходилися в адміністративних відпустках, – у 1,5 рази, відповідно (табл. 1.5) [111; 178; 182; 204].

Таблиця 1.5

Динаміка обсягів вимушеної неповної зайнятості у промисловості за 2012 – 2013 рр.

Найменування галузі	Кількість працівників, які з ініціативи адміністрації							
	працювали неповний робочий день (тиждень)				перебували у відпустках			
	тис. осіб		у % до середньо-облікової кількості штатних працівників		тис. осіб		у % до середньо-облікової кількості штатних працівників	
	2012 р.	2013 р.	2012 р.	2013 р.	2012 р.	2013 р.	2012 р.	2013 р.
Усього	1 205,8	2 063,3	10,6	19,4	179,5	275,9	1,6	2,6
з них:								
промисловість	657,9	989,3	20,6	34,7	100,9	136,9	3,2	4,8

Кожен працівник, який перебував у вимушеній відпустці, не працював з цієї причини протягом 2013 р. у середньому 272 год., а через скорочення тривалості робочого дня (тижня) – 330 год., у промисловості – 282 і 329 год., відповідно. Загалом питома вага втрат зі зазначених причин у фонді робочого часу, який відповідає режиму роботи підприємств, становила 3,7 % проти 0,9 % у 2012 р.

Загалом показники використання фонду робочого часу у 2013 р. порівняно з попереднім роком були переважно нижчими, про що свідчать дані, наведені в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Використання робочого часу штатних працівників за 2012 – 2013 рр.

Фонд робочого часу на одного штатного працівника, год.:	2012 р.	2013 р.
табельний	2011	2004
оплачений	1 855	1 773
з нього:		
відпрацьований	1687	1599
у % до оплаченого	90,9	90,2
Коефіцієнт використання табельного фонду робочого часу, %	83,9	79,8

Виходячи з обсягів виконаних робіт (послуг) і випуску продукції, у 2013 р. завантаження працівників, відповідно до встановленої тривалості робочого часу на підприємствах, у цілому по економіці, становило 94,7 % штатної кількості (10,1 млн. осіб) [111;178; 182; 204; 205].

Відповідно до цього в Харківській області у 2013 р. 9,8 тис. осіб було навчено новим професіям, що дорівнювало 1,5 % від облікової чисельності штатних працівників. Три чверті з числа осіб, яких було навчено новим професіям, були чоловіки, переважна більшість – працювала на підприємствах промисловості (71 %). Чисельність працівників, які у 2013 р. підвищили кваліфікацію, склала 58,8 тис. осіб. Із них більше половини працівників склали чоловіки – 34,6 тис. осіб. Загальна чисельність працівників, які пройшли навчання з метою поглиблення раніше здобутих знань, умінь, навичок, дорівнювала 8,7 % від загальної чисельності працівників області, а на підприємствах пошти та зв'язку – 22,9 %, транспорту – 13,8 %, а на підприємствах торгівлі – 10,8 %.

промисловості – 13,3 %. За місцем навчання розподіл працівників приблизно однаковий – 48,8 % з них пройшли навчання на виробництві, решта – за договорами, у навчальних закладах. Підвищення кваліфікації проходили, переважним чином, професіонали, фахівці та робітники, питома вага яких становила, відповідно, 42,9 % і 39,8 % від загальної кількості осіб, які підвищили кваліфікацію.

Найбільший надлишок робочої сили в Україні спостерігався у виробничих видах діяльності, де рівень їх повної зайнятості становив: у будівництві – 79,9 % (0,3 млн осіб), промисловості – 89,4 % (2,5 млн осіб), діяльності транспорту та зв'язку – 91,3 (0,9 млн осіб) (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

Рівень наймання та вибуття працівників у промисловості за 2011 – 2013 рр.

Деякі види економічної діяльності	У % до середньооблікової кількості штатних працівників (за роками)					
	прийнято			вибуло		
	2011	2012	2013	2011	2012	2013
Усього	28,3	22,5	25,3	32,8	28,7	28,1
Промисловість	26,3	20,2	24,2	34,6	29,2	26,6

На жаль, на сьогодні відсутні офіційні дані про те, яка саме частка населення залишається без роботи. Але й без цього зрозуміло, що економічні причини безробіття набувають загрозливих масштабів. Водночас занепокоєння викликає й низький рівень заробітної плати в Україні [2, с. 2].

Вартість робочої сили, з якою пов'язана її ціна та економічна природа оплати праці, є основним компонентом ринку праці. Вона визначається вартістю життєвих благ, які фізично необхідні працівнику для підтримки життя та відновлення працездатності. Особлива роль у структурі доходів населення належить оплаті праці, а саме – заробітній платі, яка для більшості робітників є джерелом доходів і тому являється є потужним стимулом підвищення результативності праці виробництва в цілому та найбільш складним об'єктом аудиту персоналу.

На сьогодні питома вага заробітної плати у ВВП становить менше 45 %, а у структурі собівартості продукції близько 10 %, що значно відстає

від стандартів розвинених країн світу, де такі показники перевищують 60 %. Це призводить до вкрай низької вартості робочої сили і, як наслідок, до зниження ефективності праці [2, с. 3].

Як свідчить аналіз, найвищу заробітну плату у 2013 р. отримали працівники підприємств м. Києва та Київської області, а також регіонів, де сконцентровані підприємства гірничо-металургійного комплексу, – Донецької та Дніпропетровської областей. Найнижчі показники були у Тернопільській та Волинській областях. Одним із основних важелів впливу держави на підвищення рівня оплати праці є встановлення розміру мінімальної заробітної плати. Упродовж 2012 р. мінімальний рівень оплати праці за законодавчим порядком підвищився з 605 грн до 744 грн, що на кінець року дорівнювало рівню прожиткового мінімуму для працездатної особи.

Проте, порівняно з відповідними стандартами Євросоюзу, мінімальна заробітна плата в Україні була значно нижчою та становила 59 євро в середньому за рік. Підвищення соціальних стандартів у 2013 р. більшою мірою вплинуло на низькооплачувану категорію працівників, у яких нарахування не перевищували 1300 грн, частка яких скоротилася з 32,1% у грудні 2012 р. до 25 % у грудні 2013 р. Водночас частка працівників, у яких розмір заробітної плати був у межах від 1 000 грн до 3 500 грн збільшилась, відповідно, з 56,7 % до 61,7 %, а понад 3 500 грн – з 11,2 до 13,3%.

Найбільша частка працівників з нарахуваннями у межах мінімальної заробітної плати у грудні 2013 р. спостерігалася у рибному та сільському господарствах (кожний четвертий зайнятий на підприємствах цих видів діяльності), а також у діяльності готелів та ресторанів (кожен п'ятий). Водночас серед працівників, які повністю відпрацювали місячну норму робочого часу (7,0 млн працюючих), цей показник становив, відповідно, 0,3 млн осіб, або 4,2 % [111; 178; 182; 204].

За рік заробітна плата зросла на 17,6 %. Збільшення заробітної плати у 2013 р. порівняно з попереднім роком мало місце серед усіх видів економічної діяльності, за винятком рибальства та рибництва, де за цей період заробітки працівників скоротились на 12,8 %. Найвищими темпами зросла заробітна плата працюючих на будівництві (у 1,5 рази). Заробітна плата працівників промисловості у 2013 році становила 2 174 грн, що на 5,6 % більше за середньообласний показник і на 21,8 % – даних попереднього року (рис. 1.8).

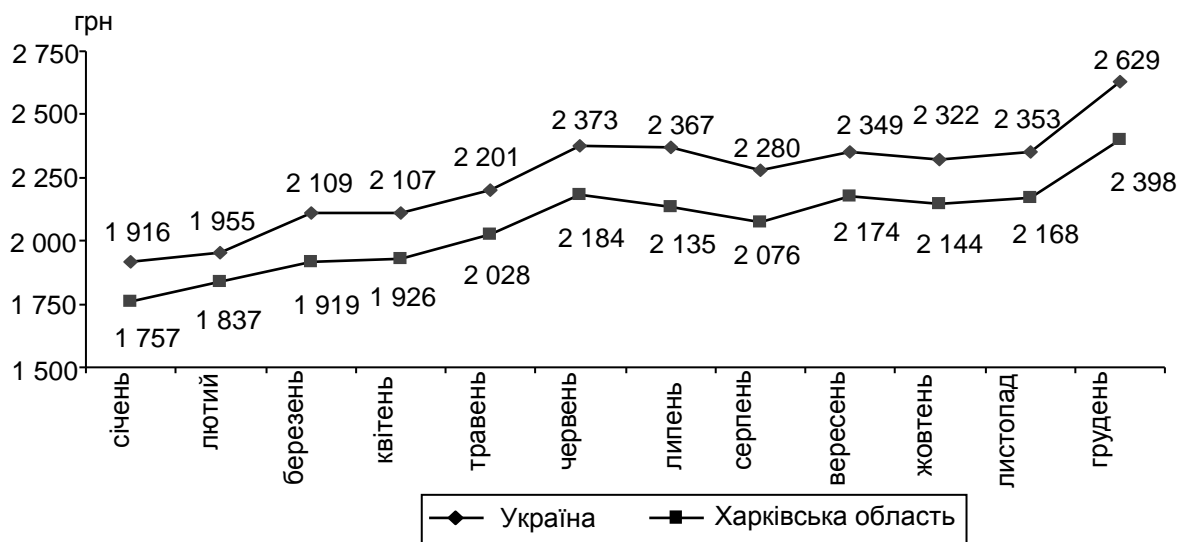


Рис. 1.8. Динаміка середньомісячної заробітної плати в Україні та Харківській області станом на 01.01.2014 р. [111; 178; 182; 204]

Порівняно з 2012 р., збільшення розміру оплати праці в Харківській області спостерігалось серед усіх районів міста та області, крім Первомайського, де за рік заробітна плата працюючих скоротилась на 5,5 %. Найвагоміше зросла заробітна плата у працівників Барвінківського (на 23,9 %) і Харківського (на 23,5 %) районів.

Розмір заробітної плати працівників бюджетної сфери (установ охорони здоров'я, соціальної допомоги; організацій, що здійснюють діяльність у сфері культури, спорту, відпочинку та розваг) не перевищував 79 % від середньообласного показника. Також заробітну плату, нижчу, ніж в середньому по області, отримували працівники, зайняті рибальством та рибництвом, у готелях та ресторанах, торгівлею, а серед промислових видів діяльності – виробництвом шкіри, виробів зі шкіри та інших матеріалів, текстильним виробництвом, виробництвом одягу, хутра та виробів із хутра, заробітки яких були у 1,5 – 2,5 рази менше середньообласного показника.

Найвищою була оплата праці, зайнятих у фінансових установах (4 444 грн) і добуванням паливно-енергетичних копалин (3 933 грн). При цьому заробітна плата працівників фінансових установ, які були найбільш оплачуваними у області, у 5,4 рази перевищувала найнижчу оплату праці, що мала місце на підприємствах з виробництва шкіри, виробів зі шкіри та інших матеріалів. Вищезазначена нерівномірність у розмірах заробітної плати була причиною виникнення значної регіональної дифе-

ренціації. Заробітки одного штатного працівника м. Харкова за 2013 рік становили 2 141 грн, що на 3,9 % більше середнього рівня по області [118].

Також було здійснено аналіз фонду оплати праці штатних працівників у 2013 р., який зменшився на 1,3 %, що пов'язано зі скороченням кількості штатних працівників та фонду робочого часу, і становив 243,6 млрд. грн. У структурі фонду оплати праці суттєвих змін не зафіксовано: 61,5 % становив фонд основної заробітної плати (оплата за тарифними ставками та посадовими окладами), третину (33,7 %) – фонд додаткової заробітної плати. Основними складовими останнього були доплати та надбавки до тарифних ставок і посадових окладів та премії за виробничі результати (63,6 % від фонду додаткової заробітної плати). Питома вага інших заохочувальних та компенсаційних виплат (матеріальна допомога, соціальні пільги тощо) залишилась незначною та становила 4,8 % від фонду оплати праці.

Але, незважаючи на те, що у 2013 р. кількість штатних працівників та фонд робочого часу скоротилися, заборгованість із виплати заробітної плати продовжувала зростати, але повільнішими, ніж у попередньому році, темпами. Сума боргу на 1 січня 2014 р. досягла 1,5 млрд. грн, що на 23,9 % більше за показник на початок 2012 р. Для порівняння – темп приросту показника у 2009 р. становив 77,8 % [111; 178; 182; 204].

Обсяг невиплаченої заробітної плати на початок 2014 р. дорівнював 6,2 % фонду оплати праці, нарахованого за грудень 2013 р. На 1 січня 2013 р. рівень такого співвідношення становив 5,3 %.

Основна частка боргу із заробітної плати на початок 2013 р. не виплачена підприємствами промисловості (54,7 % від загальної суми боргу) та будівництва (16,3 %), водночас понад третини суми заборгованості утворилось у Донецькій (18,1 %), Луганській (9,0 %) областях і м. Києві (9,5 %). Загальна сума невиплаченої заробітної плати протягом 2014 р. збільшилась майже в усіх регіонах країни, найсуттєвіше – у м. Києві (на 43,0 млн грн), Луганській (на 39,9 млн грн) і Львівській (на 23,3 млн грн) областях. Виняток становили Вінницька та Одеська області, де сума боргу зменшилась, відповідно, на 0,3 і 1,8 млн грн [111; 178; 182; 204]. Так, протягом 2014 р. заборгованість працівникам економічно активних підприємств збільшилась на 195,4 млн грн і на 1 травня 2014 р. становила 4 033,9 тис. грн. Зростання суми невиплаченої заробітної плати у 2014 р. спостерігалось у більшості видів економічної діяльності. Найбільший приріст заборгованості зафіксовано на економічно активних підприємствах

промисловості (55,4 млн грн), транспорту та зв'язку (48,0 млн грн), будівництва (33,0 млн грн) та у сфері операцій з нерухомим майном, оренди, інжинірингу та надання послуг підприємцям (27,9 млн грн) (рис. 1.9).

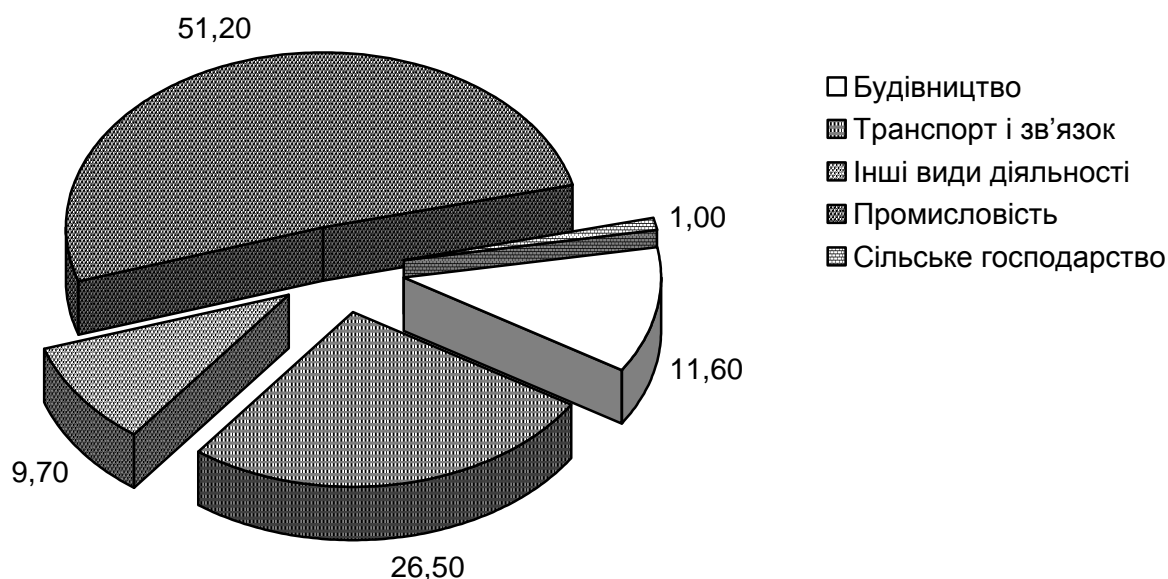


Рис. 1.9. Структура заборгованості з виплати заробітної плати за видами економічної діяльності на 1 травня 2014 р.

Отже, у регіональному розрізі збільшення суми боргу економічно активних підприємств спостерігалось у двадцяти двох регіонах, де темпи зростання становили від 7,2 % у Херсонській області до 77,3 % в Івано-Франківській. У решті областей заборгованість зменшилась на 1,8 – 9,2 %.

Упродовж 2013 р. заборгованість із виплати заробітної плати з бюджетів усіх рівнів збільшилась у 2,3 раза і на 1 січня 2014 р. становила 16,8 млн грн, або 1,8 % обсягу боргу економічно активних підприємств. Більшу частину (99,3 %) зазначеної суми склали борги за рахунок коштів державного бюджету [111; 178; 182; 204].

Заборгованість працівникам із виплати допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності у 2013 р. зросла на 27,4 % і на 1 січня 2014 р. становила 26,9 млн грн. За аналогічний період часу обсяг заборгованості потерпілим на виробництві за рахунок власних коштів підприємств зменшився на 7,3 % і на початок 2014 р. становив 7,9 млн грн.

На 1 січня 2014 р. вчасно не отримали заробітну плату 325 тис. осіб, що становить 3,2 % від загальної кількості штатних працівників, охоплених спостереженням. Рік тому ці показники становили, відповідно, 372 тис. осіб і 3,4 %. Кожному із зазначених працівників не виплачено

в середньому 2 476 грн, що майже на третину перевищує середньомісячну заробітну плату за 2012 р. Серед регіонів найбільша питома вага працівників, яким не виплачено заробітну плату, зафіксована у Житомирській (13,8 % від загальної кількості штатних працівників регіону), Луганській (5,5 %), Харківській (4,4 %), Львівській (4,1 %) і Донецькій (4,0 %) областях.

Сума заробітної плати, не виплаченої працівникам підприємств-банкрутів, протягом 2013 р. збільшилася на 23,9 % і на початок 2012 р. становила 453,6 млн грн. У Донецькій, Хмельницькій, Черкаській та Закарпатській областях частка цих підприємств перевищила 40 %, а в Миколаївській області й Автономній Республіці Крим – половину від загальної суми боргу [111; 122; 178; 182; 204].

Сума заборгованості на економічно неактивних підприємствах на 1 січня 2014 р. становила 63,7 млн грн. Якщо в цілому по країні на цю категорію підприємств припадає 4,3 % від загальної суми боргу, то ситуація в регіонах значно різниться. Найбільше заборгували своїм працівникам економічно неактивні підприємства Тернопільської області (35,4 % від загальної суми боргу в регіоні), у Дніпропетровській частка таких підприємств становила 13,3 %. За видами економічної діяльності більше половини загальної суми боргу цієї категорії підприємств утворено у промисловості та будівництві.

Таким чином, можна зазначити, що кризові явища, що виникають у діяльності вітчизняних підприємств, мають негативний вплив на соціально-економічне становище країни в цілому, що проявляється в досить великій кількості вивільнень персоналу саме з причин неефективного управління підприємствами, що в свою чергу призводить до високого рівня безробіття, зменшення рівня реальної заробітної плати. Така ситуація посилюється також низьким матеріальним забезпеченням громадян, відсутністю офіційних даних про те, скільки саме людей залишається без роботи внаслідок неефективного антикризового менеджменту на підприємстві. Але й без цього зрозуміло, що економічні причини (їх зумовлює переважно неефективна антикризова діяльність) безробіття набувають загрозливих масштабів. Водночас занепокоєння викликає й низький рівень заробітної плати в Україні. Усе це, в остаточному, свідчить про наявність соціально-економічних передумов розвитку аудиту персоналу в Україні, а отже можна стверджувати про необхідність удосконалення організаційно-економічного забезпечення аудиту персоналу в Україні.

1.3. Організаційні засади аудиту персоналу в управлінні підприємством

У сучасних економічних умовах слід відзначити зростання інтересу з боку сучасних українських топ-менеджерів до людських ресурсів і їх ролі в організації функціонування підприємства. Водночас велике значення надається аналітичній обґрунтованості рішень у сфері формування та використання трудового потенціалу. Крім того, зростає вплив рекомендацій зовнішніх фахівців на процес внутрішньофірмового управління персоналом. Усе це знайшло віддзеркалення у формуванні нового явища в теорії та практиці сучасного управління, яке виникло на стику економічного аналізу, планування, управлінського обліку та менеджменту, – аудиту персоналу.

Упровадження даного виду аудиту сприятиме переміщенням, які поліпшують якісний склад персоналу, просуванню найбільш перспективних працівників і розвитку їх творчої активності, впровадженню найбільш ефективних методів оцінювання персоналу та приведенню діяльності служб управління персоналом у відповідність до вимог законодавства та цілей організації що, безумовно, підтверджує практичну значущість аудиту персоналу. Але, з іншого боку, попри зазначене, на сьогодні широкого розповсюдження в українських організаціях аудит персоналу не набув. Це пояснюється, зокрема, відсутністю необхідної комплексної інформації з даного питання, невисоким рівнем послуг, що надаються в сфері аудиту персоналу, а також недостатньою узгодженістю інтересів держави, адміністрацій підприємств і їх власників щодо організації достовірної облікової інформації у сфері соціально-трудова відносин.

Дослідження організаційних засад аудиту персоналу в Україні тільки набуває власного розвитку. Перш за все слід окреслити, що саме, розуміється під організаційними засадами. Так, організаційні засади, на думку авторів, – це сукупність предмету, об'єкту, методів, основних завдань і напрямів аудиту персоналу [33; 37; 41; 50; 51; 55].

Вітчизняна література з питань аудиту персоналу поки не відрізняється різноманіттям визначень даного поняття, а також наявністю єдиної комплексної методики організації проведення аудиту персоналу на рівні економічного суб'єкта.

Перш ніж розпочати критичний аналіз сучасних визначень аудиту персоналу, необхідно чітко окреслити певні суперечності, які доводять, що аудит персоналу не доцільно пов'язувати із законодавчо закріпленим поняттям аудиту. Таке твердження ґрунтується перш за все на тому, що

аудит персоналу, з одного боку, є видом аудиту, а з іншого – його мета виходить за межі підтвердження фінансової звітності. Проте заслуговує уваги ряд робіт вітчизняних авторів.

Так, С. К. Мордовін вказує, що аудит персоналу – це формалізовані дії, спрямовані на вивчення й оцінювання стану людських ресурсів в організації, а також вважає, що одним із найбільш розповсюджених засобів оцінювання ефективності управління людськими ресурсами є оцінювання людських ресурсів методами аудиту, а саме – фінансового. Розвиток та застосування статистичної звітності та даних, отриманих під час дослідження з аудиту персоналу, допомагає визначити, наскільки успішно здійснюється діяльність з управління людськими ресурсами. Аудит людських ресурсів має на меті досягнення цілей аудиторської перевірки – відповідність фактичного стану управління людськими ресурсами певним цілям підприємства [90, с. 244].

У свою чергу, Ю. Г. Одегов стверджує, що аудит персоналу – це періодичне проведення експертизи в частині управління персоналом, включаючи систему заходів стосовно збирання інформації, її аналізу й оцінювання, а на основі цього – ефективності діяльності організації, використання трудового потенціалу та регулювання соціально-трудова відносин. Він зазначає, що оцінювання людських ресурсів повинне проводитись методами управлінського аудиту [100, с. 127].

На думку А. Я. Кібанова, аудит персоналу – це система консультаційної підтримки, аналітичного оцінювання та незалежної експертизи кадрового потенціалу організації, яка, сукупно з фінансово-господарським аудитом, дозволяє виявити відповідність кадрового потенціалу організації її цілям та стратегії розвитку [58, с. 617].

Отже, аудит персоналу, з одного боку, є способом нагляду стосовно фінансового або бухгалтерського обліку, а з іншого – інструментом управління, який дозволяє вирішити ту або іншу проблему, яка з'являється у сфері трудових відносин.

Наведені тлумачення свідчать, що сутність аналізованого поняття, перш за все, пов'язана з оцінюванням персоналу методами фінансового аудиту, який базується на дослідженні даних, отриманих під час аналізу статистичної звітності. Як видно з наведених визначень, поняття аудиту персоналу, запропоновані різними вченими, не повною мірою відображають багатоаспектність даної дефініції.

На думку автора, поняття аудиту персоналу повинно включати, окрім базової компоненти, ще певні структурні елементи, через які вповні розкриється сутність, а саме: чітке спрямування аудиту персоналу, мета

його здійснення та врахування ключової ознаки аудиту як виду діяльності(здійснення аудиту персоналу в інтересах власника).

Саме з урахуванням цього, під аудитом персоналу пропонується розуміти процес довгострокового забезпечення ефективної системи управління персоналом, накопичення й оцінювання інформації стосовно організації та діяльності персоналу з метою визначення ступеня відповідності інформації встановленим критеріям в інтересах власника [73].

Необхідно також зазначити, що аудит персоналу має власну класифікацію. Залежно від ряду чинників розрізняють декілька типів аудиту персоналу (рис. 1.10) [50; 100; 161; 193]:

1) за періодичністю проведення: поточний аудит персоналу, який проводиться за регламентом, який встановлюється раніше, та за визначений період часу; оперативний – проводиться за оперативним розпорядженням керівництва; регулярний – через визначений період часу.

Дослідивши загальну класифікацію аудиту й об'єкти та суб'єкти проведення аудиту персоналу, автори вважають за потрібне впровадження первісного аудиту персоналу, який дозволить проводити аудит з визначеною періодичністю, незмінною методикою та інструментарієм та передбачає проведення окремого заходу аудиту персоналу саме вперше;

2) за повнотою охоплення об'єктів, які вивчаються: повний аудит персоналу – охоплює всі об'єкти; локальний – за окремою групою об'єктів або за одним об'єктом; тематичний включає всі об'єкти, але за окремою тематикою;

3) за методикою аналізу: комплексний аудит персоналу – використовує всю сукупність методів; вибірковий аудит персоналу – аналізу підлягають працівники, обрані за спеціальною методикою – вибіркою;

4) за рівнем проведення: стратегічний аудит персоналу, який є оціненням на рівні вищого керівництва; управлінський – оцінювання на рівні лінійного керівництва; тактичний – оцінювання на рівні служби управління персоналом;

5) за видами діяльності: промисловий; фінансовий; будівництва; інших видів діяльності.

Виділення такої класифікації аудиту персоналу обумовлено тим, що трудові процеси відбуваються у різних сферах діяльності та мають різні суб'єкти й об'єкти, певні особливості, визначені специфікою галузі, а також регулюються як однаковими, так і різними нормативно-правовими актами, стандартами, нормами;

6) за функціями управління: плановий аудит персоналу; організаційний аудит персоналу; мотиваційний аудит персоналу; контролюючий.

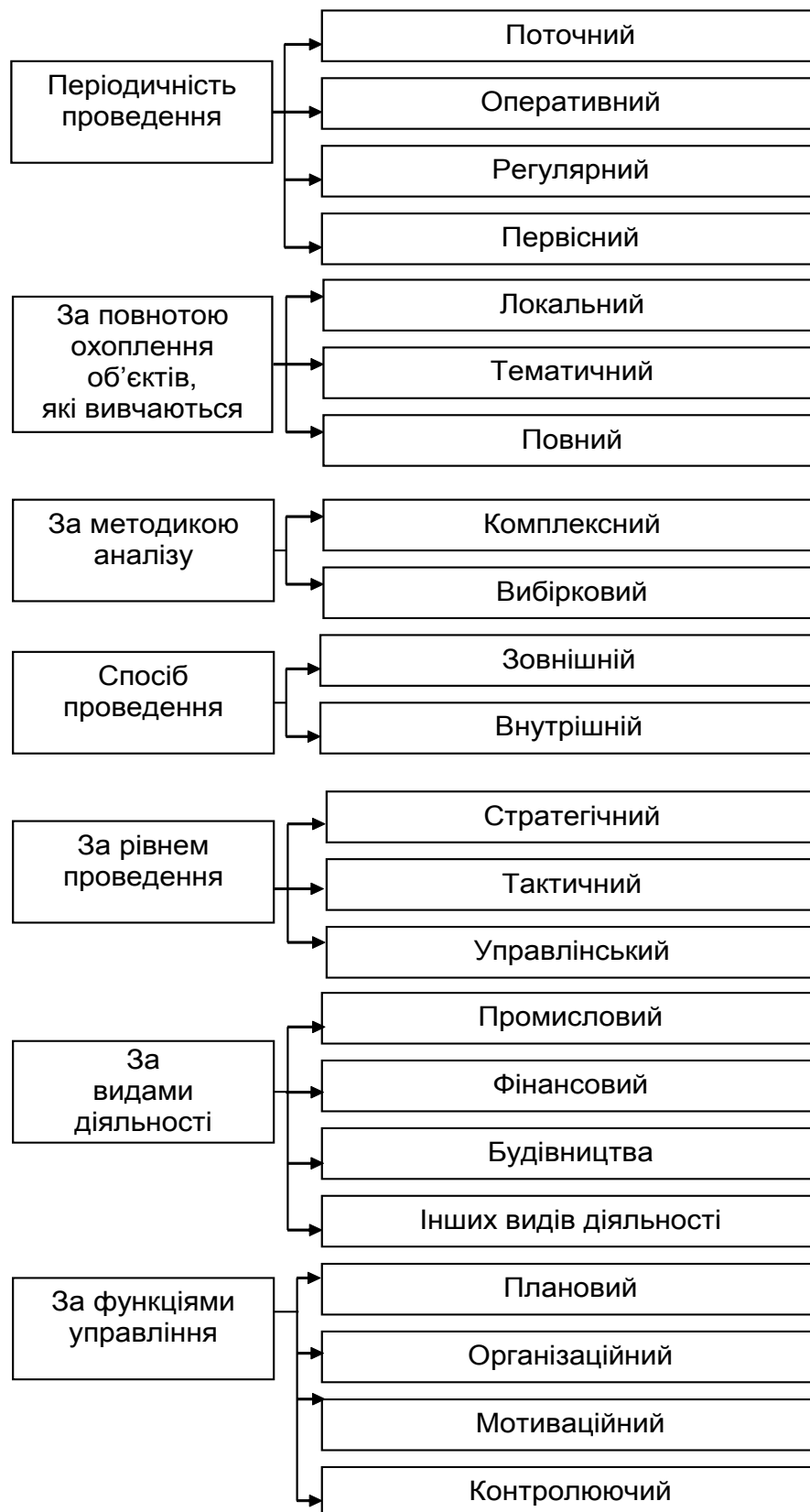


Рис. 1.10. Класифікація типів аудиту персоналу
(узагальнено та доповнено автором) [71]

Аудит персоналу є орієнтиром майбутніх зусиль як контрольна крапка для майбутніх ревізій. Використовуючи відомості аудиторського висновку,

менеджер з управління персоналом може скласти довгостроковий план модернізації роботи служби з урахуванням критичних зауважень і постановки нових цілей, що виступають як стандарти, які майбутні аудиторські команди використовують для оцінювання діяльності з управління персоналом фірми.

Під час проведення аудиту персоналу здійснюється перевірка відповідності до нормативно-правових актів України за такими документами: колективний договір; штатний розпис; правила внутрішнього розпорядку; посадові інструкції; накази щодо кадрового складу; особові картки; трудові книжки; табелі використання робочого часу; документація стосовно заробітної плати; документація з нарахування на фонд оплати праці та утримань із заробітної плати [12; 17; 23; 60; 114; 130; 181]. Аудитом персоналу повинні бути вивчені не тільки кількісні та якісні характеристики персоналу, але і весь спектр напрямів управління персоналом, за допомогою чого досягається забезпечення інтересів організації [14; 26; 37; 49; 70; 75; 82; 184] (рис. 1.11).

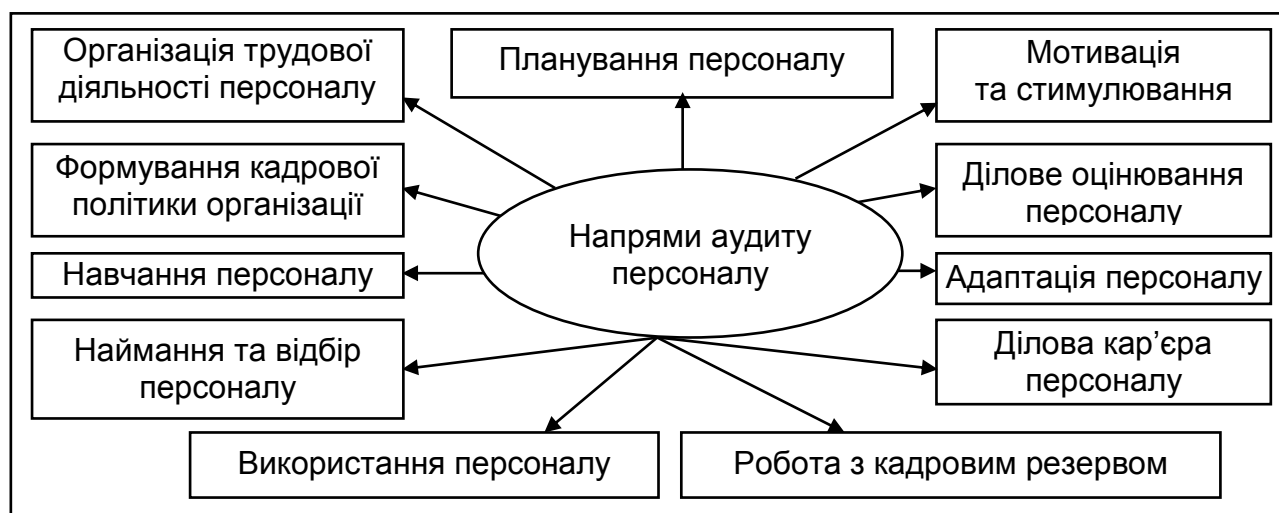


Рис. 1.11. Напрями аудиту персоналу

Реалізація напрямів аудиту персоналу в управлінні персоналом для досягнення зазначеної мети вимагає побудови відповідних підсистем. Формування адекватної підсистеми аудиту персоналу потребує дослідження основних її складових: об'єктів та відповідних їм суб'єктів аудиту персоналу.

Побудова ефективної підсистеми аудиту персоналу має бути спрямованою на досягнення мети. Вона полягає у вирішенні завдань за рахунок формування на основі принципів аудиту персоналу такого складу елементів та взаємозв'язків між ними, який дозволяє забезпечити збалансованість інтересів суб'єктів аудиторського контролю з метою розвитку

підприємства при витрачанні суб'єктами оптимальної кількості контрольних заходів щодо обраних об'єктів контролю. При цьому головною метою аудиту персоналу є оцінювання ефективності та продуктивності діяльності персоналу як одного із важливих чинників, які забезпечують прибутковість організації.

Реалізація окремих напрямів здійснюється певними суб'єктами в розрізі окремих об'єктів. За таких умов важливого значення набуває питання їх взаємодії (рис. 1.12).

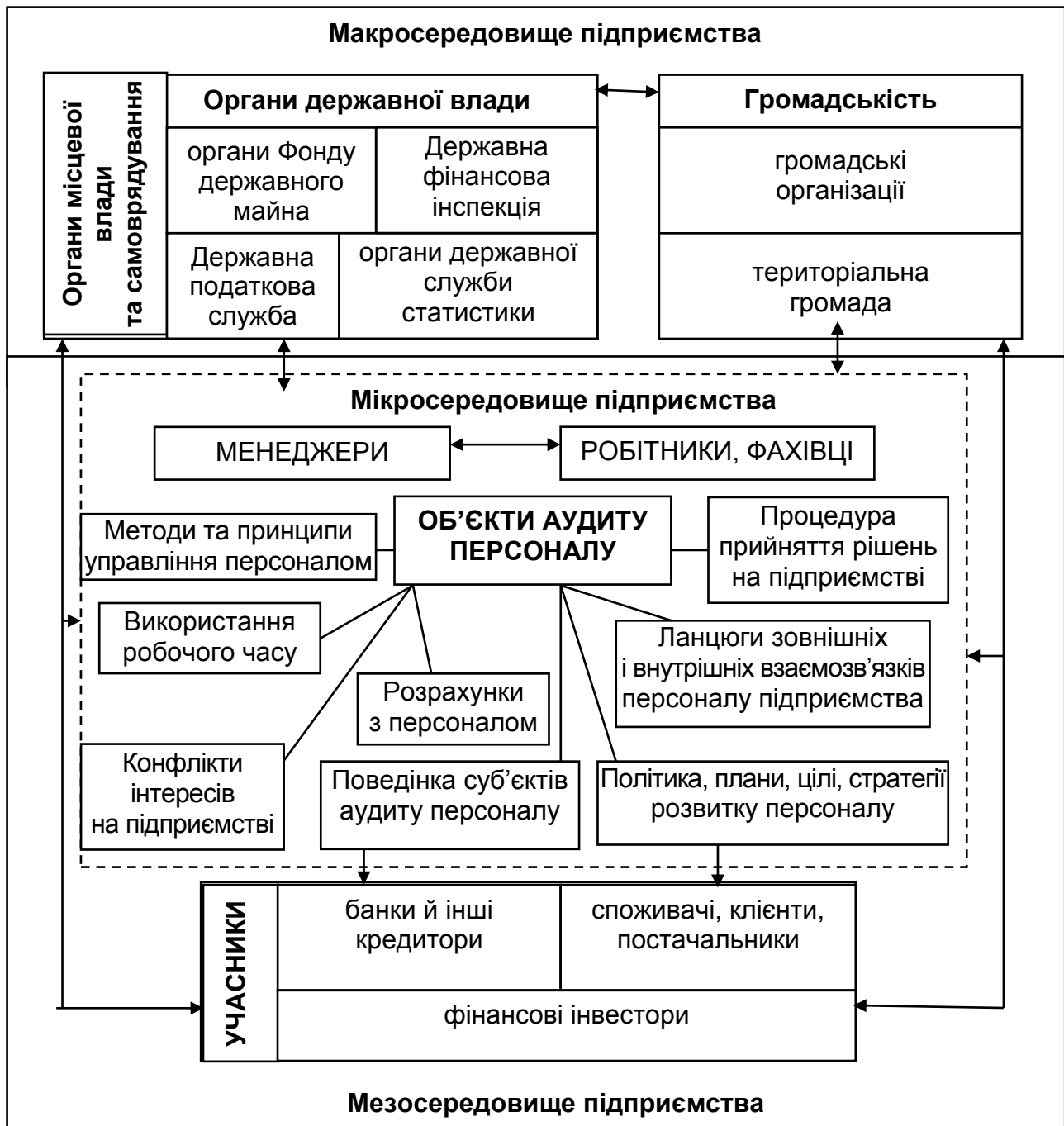


Рис. 1.12. Взаємодія інтересів учасників процесу аудиту персоналу за об'єктами

Запропонований на рис. 1.12 підхід до визначення суб'єктів аудиту персоналу дозволяє виокремити п'ять основних груп суб'єктів аудиту персоналу та зазначених об'єктів. Ступінь впливу кожного суб'єкта аудиту персоналу на прийняття управлінських рішень на підприємстві значною мірою залежить від впливу, яким він володіє або управляє (табл. Б.1 додатка Б).

До суб'єктів аудиту персоналу макрорівня (зовнішнього середовища підприємства) відносять:

1) органи державної влади, органи місцевого самоврядування, в т. ч. із законодавчими, наглядовими та контрольними функціями;

2) громадськість, в т. ч. суспільство у цілому та територіальна громада.

До суб'єктів аудиту персоналу мезорівня (проміжного середовища підприємства) входять учасники, вплив яких на прийняття рішень на підприємстві зумовлюється характером їх взаємозв'язків з підприємством, а саме: банки та інші кредитори, споживачі, клієнти, постачальники, фінансові інвестори

До суб'єктів аудиту персоналу мікрорівня (внутрішнього середовища підприємства) відносять [37; 41; 55; 68; 84; 100]:

1) менеджери, рівень впливу яких на прийняття рішень на підприємстві залежить від виконуваних функцій та займаної посади: власники підприємства та вищий управлінський персонал, менеджери різних напрямів діяльності, керівники підрозділів внутрішнього контролю;

2) працівники, вплив яких на прийняття рішень на підприємстві обумовлений функціональними обов'язками.

Інтереси суб'єктів аудиту персоналу розповсюджується на сфери: використання майна, капіталу, інформаційних ресурсів підприємства в інтересах зацікавлених осіб; формування достовірної звітності та задоволення інформаційних потреб зацікавлених осіб; прийняття управлінських рішень і процеси у зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємства, які впливають на баланс інтересів суб'єктів аудиту персоналу; результати функціонування підприємства; дотримання стандартів та норм чинного законодавства.

До об'єктів аудиту персоналу слід відносити:

1) розрахунки з персоналом;

2) процедура прийняття рішень на підприємстві;

3) методи та принципи управління персоналом;

4) поведінка суб'єктів аудиту персоналу;

- 5) політика, плани, цілі, стратегії розвитку персоналу;
- 6) конфлікти інтересів на підприємстві;
- 7) використання робочого часу;
- 8) ланцюги зовнішніх та внутрішніх взаємозв'язків персоналу підприємства;
- 9) прийняття та звільнення персоналу;
- 10) переміщення персоналу.

На практиці коло об'єктів аудиту персоналу визначається з урахуванням інтересів суб'єктів аудиту персоналу та наявності у них навичок, легітимних прав і ресурсів (фінансових, матеріальних, інформаційних, інтелектуальних, часових) для здійснення аудиту.

Взаємодія типів проведення аудиту персоналу за напрямками управління персоналом зображена на рис. 1.13.

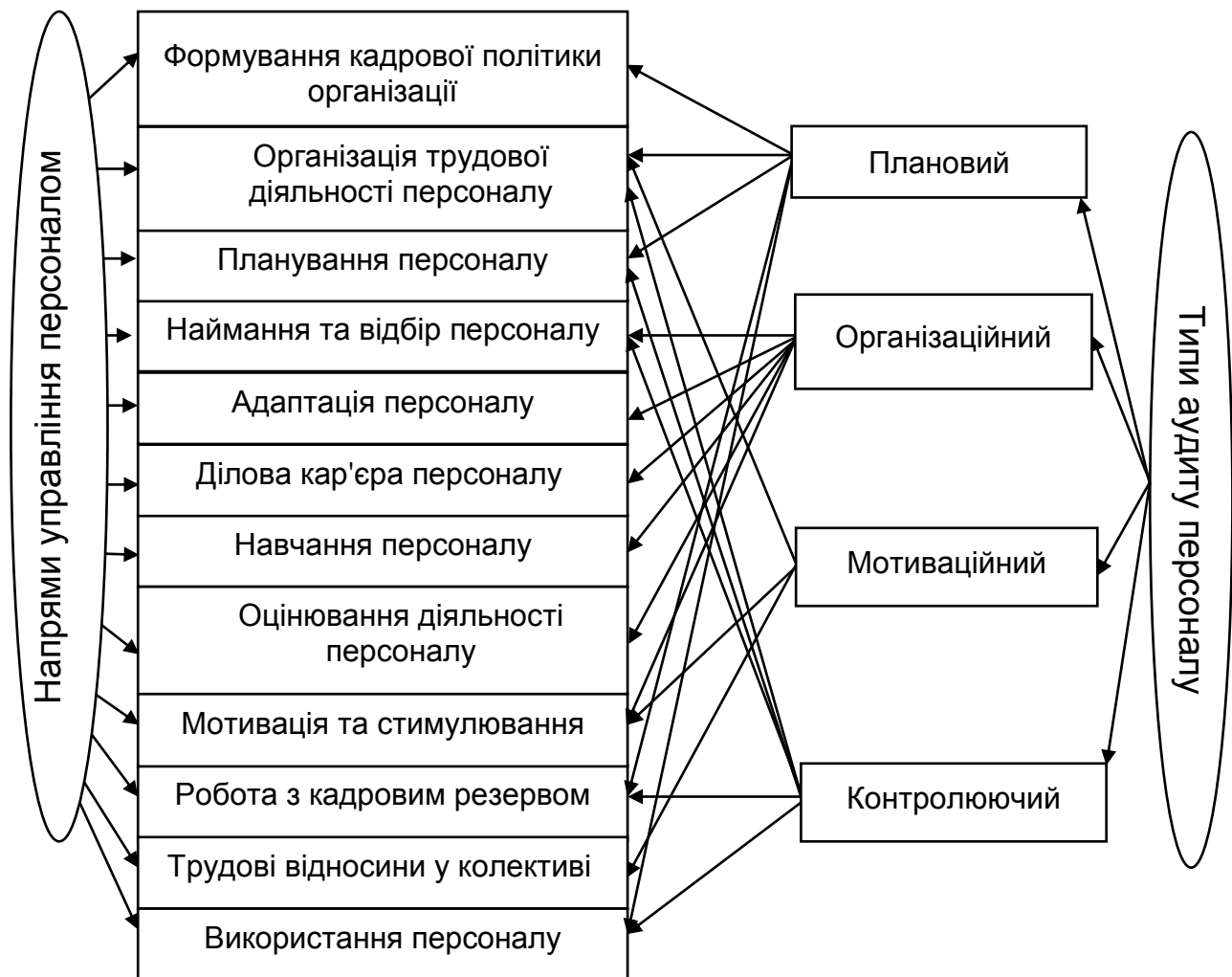


Рис. 1.13. Основні типи проведення аудиту персоналу за напрямками управління персоналом

Узагальнивши практику господарювання, вивчивши та порівнявши суттєві характеристики системи управління персоналом на підприємстві, автори дійшли висновку про необхідність обґрунтування принципів аудиту персоналу. В якості методологічної основи при розробці принципів використано базові принципи аудиту та загальні принципи контролю як функції управління. Сформульовані принципи аудиту персоналу (рис. 1.16; табл. В.1 додатка В) дозволяють закласти теоретичну базу для визначення напрямів розвитку аудиту персоналу. Аудит персоналу здійснюється на підставі визнаних для будь-якої аудиторської перевірки принципах: професіоналізму, незалежності, достовірності, чесності та об'єктивності, – які співпадають з міжнародними стандартами [14; 26; 37; 49; 72; 82; 184].

На зазначених на рис. 1.14 принципах, на думку авторів, має базуватись розвиток аудиту персоналу на підприємстві, що дозволить швидше опанувати найкращу практику управління персоналом, підвищити темпи впровадження інших функцій управління персоналом, співвідносячи ці процеси з інтересами всіх зацікавлених осіб.



Рис. 1.14. **Принципи аудиту персоналу** (угруповано автором за джерелами [37; 41; 49; 55; 68; 84; 94; 100; 154; 184])

Розроблені принципи визначають також організаційні засади аудиту персоналу й окреслюють подальші дослідження проблематики здійснення аудиту персоналу на підприємстві. Безперечно, важливим елементом організаційних засад є методи його здійснення.

Методи аудиту персоналу поділяються на три групи: організаційно-аналітичні; соціально-психологічні; економічні:

1) організаційно-аналітичні – перевірка документації та звітності, аналіз трудових показників, які свідчать про результативність діяльності організації та її персоналу. Для цього із загальної кількості трудових показників слід виділити тільки ті, які найбільше впливають на ефективність (прибутковість) організації; серед них – показники використання робочої сили, робочого часу, якості праці, оплата праці та інші. Джерелом даної інформації виступає документація та звітність організації, у тому числі: баланс трудових ресурсів організації, опис робіт і специфікації, посадові інструкції, анкети і тести кандидатів на вакантну посаду (робочі місяця); рівень професійних захворювань, виробничого травматизму, плинності тощо;

2) соціально-психологічні методи, сутність яких полягає в проведенні самостійних соціальних опитувань, анкетування, індивідуальних та колективних бесід, інтерв'юванні робітників різних рівнів і категорій. Зазначена група методів найбільш результативна щодо оцінювання рівня задоволеності працею, ставлення до праці, взаємовідносин у колективі, мотивації, ефективності діяльності керівництва та системи преміювання та компенсацій тощо;

3) економічні методи дозволяють за допомогою порівняння економічних і соціальних показників діяльності організації з законодавчо встановленими нормами та нормативами чи з середніми або найкращими в галузі (групі аналогічних організацій) показниками оцінити: конкурентоспроможність організації на ринку праці; ефективність функціонування служб управління персоналом; ефективність самого аудиту персоналу [90; 98].

Слід зазначити, що окремі змістові характеристики аудиту персоналу знаходяться у взаємозв'язку та можуть бути зображені графічно (рис. 1.15).

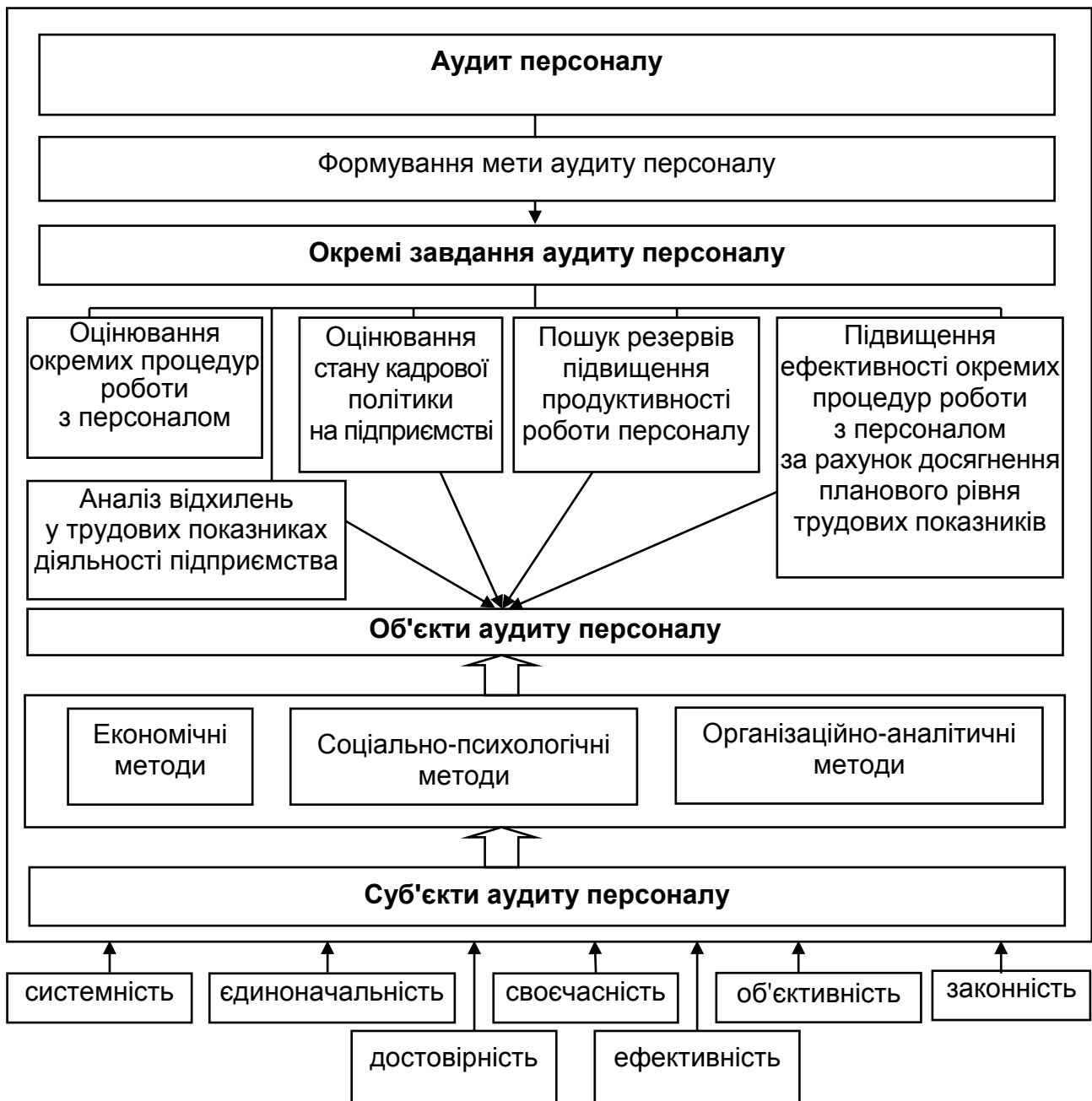


Рис. 1.15. **Мета, завдання, об'єкти, методи та суб'єкти аудиту персоналу** (узагальнено автором)

Багатогранність і розмаїття цілей аудиту в сфері праці та соціально-трудових відносин підприємства дозволяє ставитися до цієї процедури як до складного явища, тобто аудит персоналу може бути розглянутий в організаційно-технологічному, соціально-психологічному, економічному аспектах.

Аудит персоналу в організаційно-технологічному аспекті – це перевірка документації й аналіз показників, що свідчать про легітимність

й ефективність діяльності підприємства. Аудит персоналу звичайно включає аналіз даних, що стосуються програм розвитку трудових ресурсів, у тому числі: показників плинності кадрів, скарг, прогулів, невиходів на роботу, виробничого травматизму, ставлення персоналу до роботи та ступеня задоволеності працею.

Аудит персоналу в соціально-психологічному аспекті – це оцінювання соціально-трудових відносин на підприємстві з метою виявлення основних чинників трудової мотивації та віднайдення резервів удосконалення діяльності фірми з суб'єктивних позицій працівників.

Економічний аспект аудиту персоналу – це визначення: конкурентоспроможності підприємства в трудовій сфері, що оцінюється шляхом порівняння економічних і соціальних показників діяльності підприємства із законодавчо встановленими нормами й нормативами або із середніми й кращими в галузі показниками на аналогічних підприємствах; ефективності функціонування служб управління персоналом, виявлення їхньої ролі в підвищенні конкурентоспроможності підприємства; економічної ефективності самого аудита, порівняння витрат на проведення аудиторської перевірки з її результатами.

Аналіз й оцінювання одного показника або явища у відриві від інших не дають бажаного результату. Тому необхідний комплексний аналіз, що вимагає вивчення рівня й динаміки окремого показника в тісному взаємозв'язку зі змінами рівня й динаміки всіх інших. Найбільш ефективна перевірка надає повну й достовірну інформацію про результати впровадження програм управління та розвитку персоналу, розглянутих як внесок у стратегічні завдання організації [37; 41; 49; 55; 68; 73; 84; 100; 104; 169; 184].

Сфера аудиту персоналу набагато ширша, ніж тільки перевірка діяльності функціонального підрозділу з управління персоналом, і в цілому перевірка не повинна обмежуватися лише цим. Вона припускає вивчення організації управління персоналом у даній організації, включаючи аналіз діяльності управлінського персоналу на різних рівнях управління.

Діяльність з управління персоналом включає стратегічний, функціональний і лінійний рівні, що разом складають операційний рівень. Виходячи з цього існують три основних рівні аудиту персоналу (рис. 1.16).

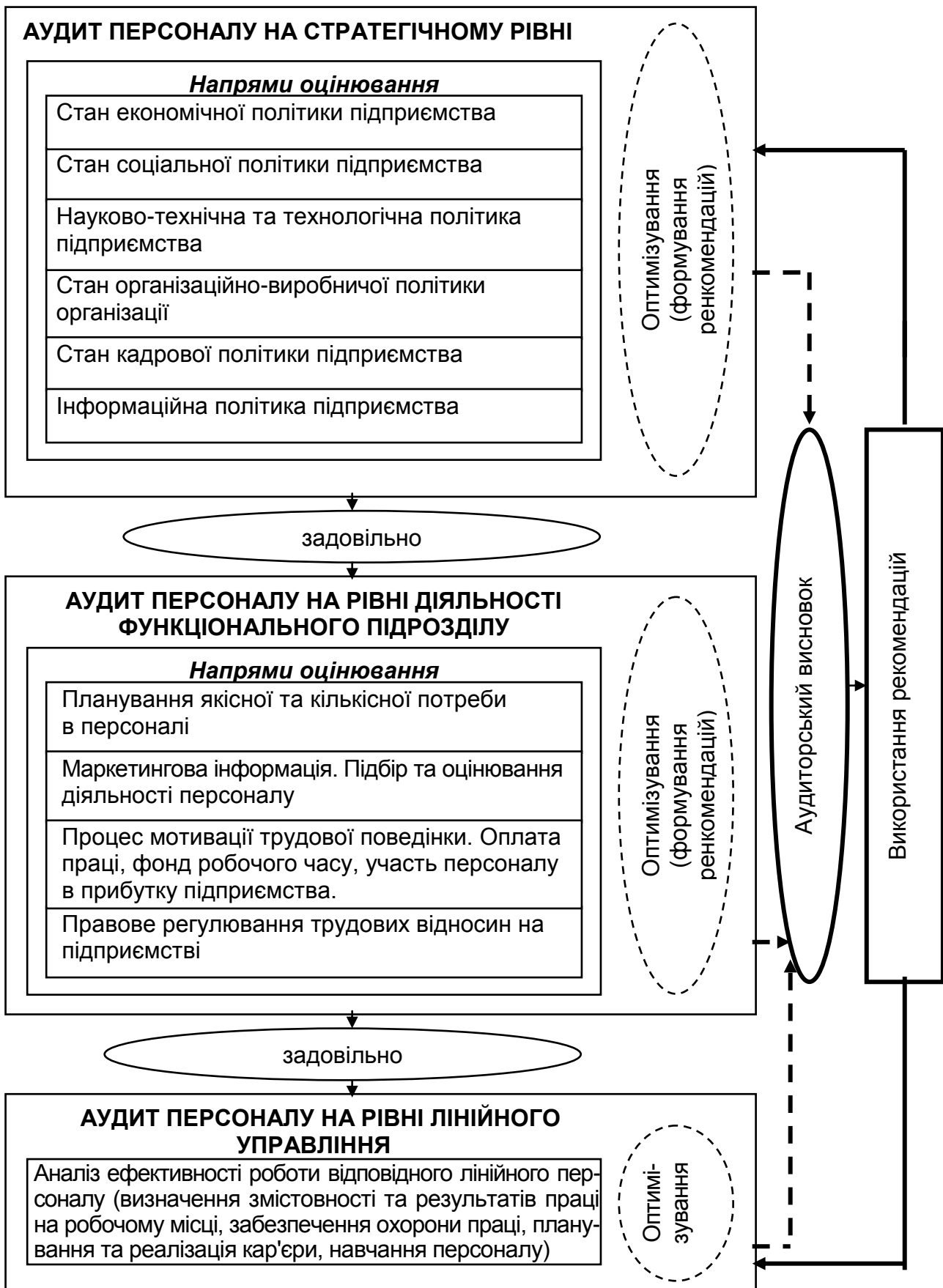


Рис. 1.16. **Схема проведення аудиту персоналу на рівнях діяльності з управління персоналом**

Стратегічний рівень здійснюється з погляду вищої ланки управління організацією, що вимагає перевірки інтегрування практики управління персоналом в організаційне стратегічне планування, та зв'язку практики служби управління персоналом з іншими управлінськими функціями.

Аудитори вивчають стратегію підприємства за допомогою інтерв'ювання ключових керівників, вивчення бізнес-планів, систематизації внутрішніх і зовнішніх чинників управління й визначення динаміки змін. Загальна корпоративна стратегія зацікавлена в отриманні конкурентоздатної переваги. Керівництво фірми шукає й віднаходить шляхи до завоювання такої переваги, проводячи всебічне оцінювання навколишнього середовища, слабких і сильних сторін, а також наявність погроз (ризиків) і можливостей.

Підвищення рівня конкурентоспроможності персоналу підприємства може бути досягнуто: ліквідацією наявних відхилень у структурі організації, що перешкоджають підвищенню трудового потенціалу; пошуку унікальних рис організації, що створюють гідний для працівників (а надалі й споживачів) її образ і формують індивідуальність системи управління персоналом у кожній організації.

Розуміння стратегії має важливе значення для планування кадрової політики, укомплектування персоналу, системи винагород, трудових відносин й інших аспектів діяльності в галузі управління персоналом.

Конкурентоспроможність підприємства на ринку праці – це здатність організації бути обраною як місце роботи, або сукупність наданих працівникам умов, які вигідно відрізняють дану організацію від інших, аналогічних за профілем.

В якості показників, що оцінюють становище організації на ринку праці, можуть бути використані:

рівень задоволеності працівників підприємством;

рівень укомплектованості кадрами [59; 130; 165; 168; 172].

Аудитори можуть довідатися більше про стратегії фірми за допомогою інтерв'ю з ключовими виконавцями, вивчення довгострокових ділових планів і систематичного моніторингу навколишнього середовища та за допомогою інших інструментів.

Операційний рівень – перевірка ефективності діяльності функціонального підрозділу з управління персоналом підприємства. На цьому рівні аудитор відповідає на три питання:

- чи відповідають результати поставленим цілям;
- чи отримані ці результати при найменших витратах;
- чи можна спростити або поліпшити процедури управління?

Аудит функції управління персоналом повинен логічно починатись з огляду роботи служби управління персоналом. Аудитор має зосередитися на інформаційній системі управління персоналом; укомплектованості персоналу і його розвитку; організаційному контролю й оцінюванні. Ці три галузі аудита доповнюють та узагальнюють одна одну. Аудит стосується фактично кожного розділу з галузі управління персоналом організації.

Загальноновизнано, що аудит кожного напрямку діяльності з управління персоналом вимагає значних витрат часу й засобів. Запрошення зовнішніх аудиторів можуть дозволити собі тільки організації, "просунуті" як фінансово, так і з погляду бажання підвищити ефективність використання власного кадрового потенціалу [130].

Виконання аудиторських процедур у цій галузі підвищує ступінь поваги лінійних керівників до функціональної діяльності служби управління персоналом. У випадку ж більше високого рівня оцінювання управління персоналом з боку лінійного менеджера варто скорегувати діяльність служби управління персоналом [121].

Перевірка як така дає лише необхідну інформацію про стан справ в організації і практичного значення може не мати. Тільки підготовка на її основі програми перетворення соціально-трудових відносин і розроблення алгоритмів управлінських рішень щодо практичного її здійснення можуть реально вплинути на ефективність діяльності підприємства.

Аудитори також оцінюють, наскільки добре лінійні менеджери виконують кадрову політику фірми. Якщо менеджери ігнорують цю політику або порушують закони стосовно працівників, аудит повинен розкрити ці помилки так, щоб можна було почати коригувальні дії. Узгодження із законами особливо важливе, оскільки у випадку порушення прав людини, техніки безпеки, компенсацій або Закону про працю уряд переносить усю відповідальність на компанію. Таким чином, на основі

результатів аудиту персоналу можуть бути визначені напрями щодо удосконалення організаційних засад, які визначають організацію трудових процесів, формування соціально-трудоких відносин на підприємстві. Слід підкреслити, що підґрунтям здійснення аудиту персоналу є показники стану ринку праці, які визначають характерні особливості наявного на ньому персоналу.

Таким чином, запровадження аудиту персоналу у практику українських підприємств є спробою комплексного вирішення питань з удосконалення облікової політики підприємства й управлінського обліку з погляду вимог аудиту персоналу, співвідношення аудиту із системами управління та фінансового обліку. Аудит персоналу виступає як система забезпечення виживання, яка у короткостроковому плані спрямована на оптимізацію прибутку, у довгостроковому – на підтримання гармонійних відносин із навколишнім середовищем. Слід також зазначити, що сучасний етап розвитку економіки України характеризується пошуком нових форм і методів управління економікою та її складовими. Переглядаються традиційні, що виправдали себе в минулому, але мало-ефективні у сучасних умовах підходи, формуються нові позиції та принципи розв'язання складних проблем виробництва, орієнтування його на зростання кінцевих якісних і кількісних результатів діяльності суб'єктів виробничої й економічної діяльності країни.

Розділ 2

Дослідження стану та розвитку аудиту персоналу на підприємствах машинобудівного комплексу Харківського регіону

2.1. Методичне забезпечення планування аудиту персоналу

Особливої актуальності в умовах сьогодення набуває вивчення можливостей ефективного управління персоналом підприємства, яке, в свою чергу, зумовлює необхідність формування системи аудиту персоналу, яка б забезпечувала ефективність та життєздатність конкретного підприємства.

Для успішного здійснення будь-якого процесу обов'язковою умовою його діяльності є планування. Планування – це процес здійснення рішень аудиторської стратегії [110, с. 148]. Процес планування аудиту персоналу здійснюють на початковій стадії аудиту, і його основною метою є раціональна організація аудиту задля надання аудиторами підприємствам ефективних послуг у встановлений термін. Це означає належне виконання аудиторами своїх функціональних обов'язків на високому рівні професійних стандартів. Планування забезпечує формування відповідної думки аудитора про діяльність суб'єкта перевірки з мінімальними затратами, виділення при цьому найбільш важливих і суттєвих частин і виключенням зайвого часу. Для вирішення цих завдань має бути покликаний фахівець, який би був здатний раціонально витратити час на проведення аудиту персоналу з низьким рівнем ризику.

В економічній літературі приділено достатньо уваги плануванню аудиту персоналу, проте автори по-різному підходять до висвітлення цього важливого організаційного та методологічного питання.

Так, професор В. Труш, розкриваючи питання з планування аудиту, зупиняється переважно на проблемах загального підходу до проведення аудиту та переліку аспектів, які слід враховувати при складанні плану [55, с. 64–67].

Економісти С. Я. Зубілевич і С. Ф. Голов звертають основну увагу на мету та завдання аудиту персоналу, вимоги стандартів щодо змісту планів, на підходи до групування рахунків бухгалтерського обліку за господарськими процесами, наводять варіанти плану та програми аудиту тощо [53, с. 68–77].

Аналіз зарубіжних джерел підтверджує дещо інший підхід до планування аудиту персоналу. Зокрема, Е. А. Аренс і Дж. К. Лоббек у своїй праці з аудиту більше акцентують увагу на етапах процесу планування аудиту персоналу: попереднє планування; збирання загальних відомостей та інформації про правові зобов'язання підприємства; оцінювання матеріальності, аудиторського ризику, ризику для бізнесу та внутрішнього ризику; ознайомлення із системою внутрішньогосподарського контролю й оцінюванням ризику контролю; розроблення загального плану та програми аудиту [7, с. 191–203].

Планування аудиту персоналу має ряд завдань, які виконуються з урахуванням певних вимог (рис. 2.1).

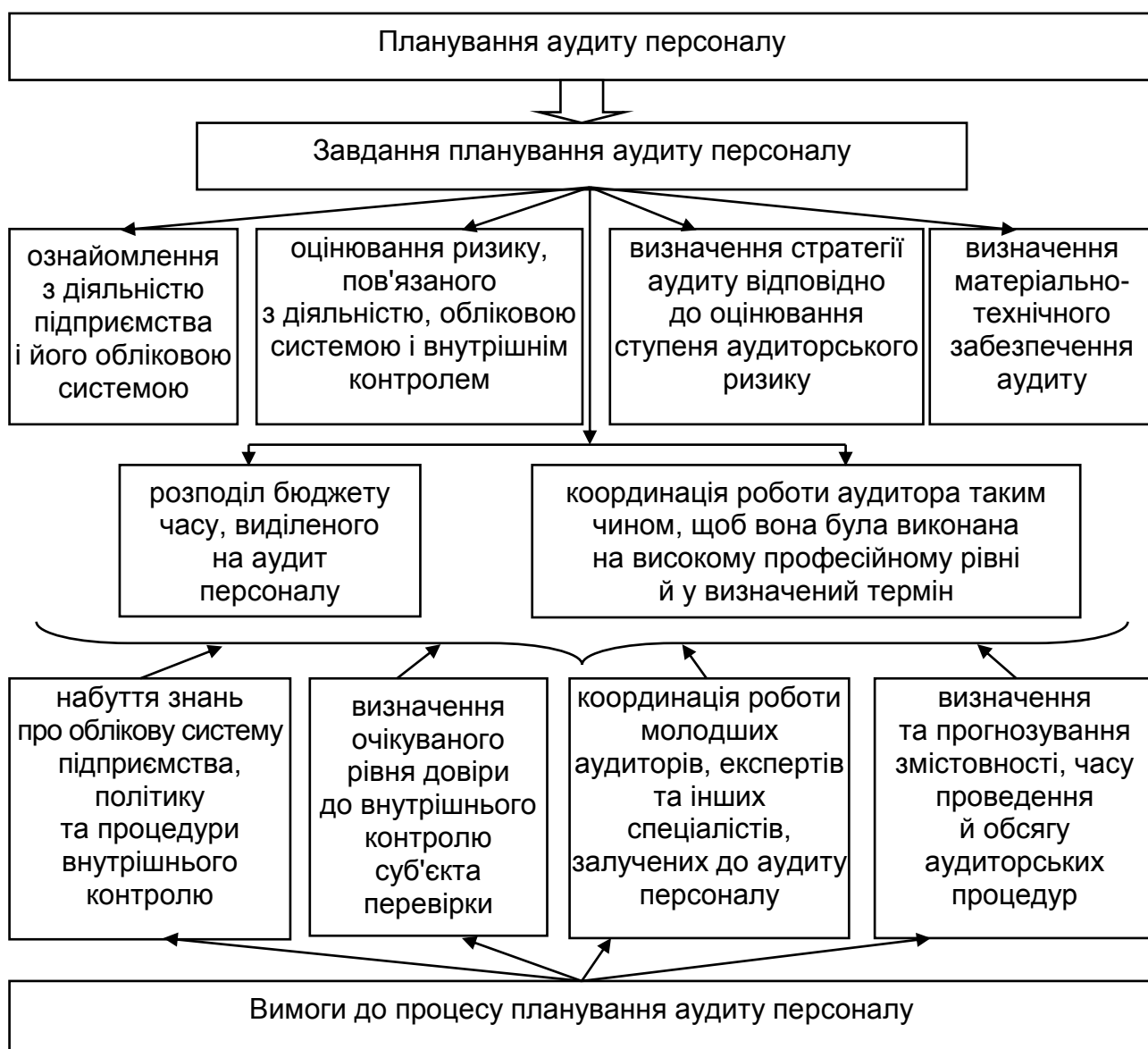


Рис. 2.1. Завдання та вимоги до планування аудиту персоналу

Обсяг робіт з планування аудиту персоналу залежить від таких чинників: масштаб і складність аудиту, кваліфікація аудитора та його практичний досвід, бізнес клієнта, наявність постійних замовників, чинне законодавство та ін.

На процес планування аудиту персоналу великий вплив мають масштаб і складність аудиту, що залежить від бізнесу клієнта, його величини та діяльності. Неабияке значення для якості й обсягу робіт з планування має кваліфікація аудиторів. Як свідчить практика, кваліфіковані аудитори серйозно і з умінням складають плани та програми, тоді як менш кваліфіковані аудитори ставляться до процесу планування формально.

Наявність постійних клієнтів на проведення аудиту певною мірою згладжує часті змінення у Законі "Про аудиторську діяльність" [114, с. 148] і тим самим зменшують коливання у зміненні обсягу робіт аудиторських фірм.

Ці показники, як правило, визначають на етапі попереднього планування шляхом вивчення діяльності підприємства, системи обліку та внутрішнього контролю, огляду первинних документів та бухгалтерських реєстрів, здійснення аналітичних процедур. Правильне визначення обсягу робіт значною мірою залежить від кваліфікації аудитора і його практичного стажу. Як правило, цей показник оцінює керівник групи аудиторів, тобто менеджер.

Основні показники планування аудиту персоналу наведено на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Основні показники планування аудиту персоналу

Від запланованого обсягу аудиторських послуг із врахуванням кваліфікації аудиторів та їх практичного досвіду залежатиме потреба в чисельності аудиторів. Крім цього, на основі визначеного обсягу

робіт можна розрахувати кількість людино-днів або людино-годин для аудиторської перевірки. Виходячи зі складності аудиту й кваліфікації аудиторів, керівнику бригади потрібно визначитися з потребою у додатковому залученні зі сторони спеціалістів і експертів для виконання певних контрольних операцій.

У процесі планування необхідно визначити очікувані витрати, пов'язані з перевіркою. Це насамперед матеріальні витрати, зарплата, відрядження та ін. Згаданий показник значною мірою залежить від місця розташування суб'єкта перевірки. Якщо аудиторська перевірка не пов'язана з відрядженням працівників аудиторської фірми, то витрати будуть значно меншими і, відповідно, зменшиться вартість аудиторських послуг. Вартість аудиту по-різному визначається у практиці роботи вітчизняних аудиторських фірм. Деякі фірми розраховують свій гонорар, виходячи з кількості днів або годин, затрачених на перевірку, із врахуванням діючих ставок у тому чи іншому регіоні України. За останні роки у західному регіоні України аудиторські послуги за день роботи аудитора становили в середньому від 80 до 120 гривень. У східних регіонах України з розвинутою інфраструктурою базових галузей народного господарства аналогічні послуги були в два та більше разів дорожчі.

Ряд економістів і практиків [6; 59; 63; 68; 83; 85; 126; 181; 184 та ін.] пропонують інші підходи до визначення вартості аудиту. Наприклад, встановлювати певний відсоток від валюти балансу. На думку авторів, правильнішим підходом до визначення вартості аудиту персоналу є врахування комплексу показників: обсяг робіт, кількість затраченого часу, витрати на перевірку, попит і пропозиція на аудиторські послуги тощо. Правильне планування зазначених показників має важливе значення не тільки для визначення вартості аудиторської перевірки, а й для попереднього планування очікуваного доходу. Ці показники треба враховувати не тільки під час складання загального плану та програми аудиту персоналу, а й у процесі планування роботи аудитора.

Вивчення української і зарубіжної літератури з зазначеної проблеми показує, що більшість економістів розглядає процес планування тільки з погляду аудиторської перевірки, не надаючи належної уваги питанню стратегічного та поточного планування бізнесу аудиторської діяльності [6; 59; 63; 68; 80; 83; 85; 126; 130; 171; 175; 181; 184; 196; 199; 215], зокрема – розроблено бізнес-планів на перспективу.

Автори переконані, що процес планування аудиту персоналу доцільно розмежувати на два види:

планування аудиту персоналу як одного із видів бізнесу;

планування аудиту персоналу як конкретне виконання робіт для певного суб'єкта господарської діяльності.

Залежно від часу та періоду складання плану аудиторської діяльності планування можна класифікувати на стратегічне, поточне й оперативне, і завдяки цьому існує можливість надання авторського бачення процесу планування аудиту персоналу (рис. 2.3).



Рис. 2.3. **Процес планування аудиту персоналу**
(узагальнено автором)

Існує необхідність у детальному розгляді окремих етапів планування аудиту. Слід підкреслити, що серед науковців немає єдиного погляду

на виокремлення етапів планування аудиту персоналу, тому доцільно розглянути бачення цієї проблеми з різних точок зору.

Стратегічне планування передбачає розроблення перспективного бізнес-плану не менш як на 2–3 роки. Від стратегічного плану залежать специфіка подальшої діяльності, організаційна структура, підбір персоналу та ін. Стратегія розвитку повинна підкріплюватись масштабними дослідженнями та фактичними даними. Для ефективної конкуренції в сучасному світі бізнесу організація повинна постійно зважати на розвиток галузі, ринок (власний ринковий сегмент, співвідношення попиту та пропозиції), характеристики та рівень конкуренції, постійно займатися накопиченням та аналізом інформації про ці та інші явища та процеси [109, с. 26].

Стратегічний план розробляють на перспективу, він повинен охоплювати всі сторони діяльності персоналу підприємства. Цей план має сприяти досягненню загальної стратегічної мети та вирішенню завдань, що їх визначив аудитор.

На першому етапі процесу стратегічного планування аудиту персоналу визначають мету та завдання, що його конкретизують. У перспективному бізнес-плані для досягнення вказаної мети слід визначити види послуг, обсяг робіт, потребу в кадрах, залучення спеціалістів та експертів для виконання специфічних робіт, передбачити потенційні суб'єкти для майбутньої співпраці тощо.

На другому етапі стратегічного планування аудиту персоналу оцінюють стан внутрішнього та зовнішнього середовищ підприємства. Внутрішніми чинниками оцінювання є діяльність підприємства, яка визначається системою управління, потребою в кадрах і додатковим залученням спеціалістів, методичним і матеріально-технічним забезпеченням. Зовнішні чинники визначаються ситуацією на ринку.

Зокрема, підлягають оцінюванню такі сфери: економічна, політична, соціальна, юридична, технологічна, а також системи – податкова, фінансова, кредитна. У результаті визначення на перспективу мети та завдань для підприємства й оцінювання зовнішнього та внутрішнього середовищ для бізнесу виникає потреба у виборі стратегії (етап третій). Методами вибору стратегії є емпіричне дослідження, креативне мислення, моделювання, аналіз та ін.

Після вибору загальної стратегії бізнесу аудиторської фірми настає фаза її реалізації, що завершується розробленням стратегічного плану (етап четвертий). У стратегічному плані вказують види очікуваних аудиторських послуг та робіт, приблизні терміни виконання тощо.

Поточне планування передбачає розроблення плану для підприємства на поточний рік. Механізм розроблення та складання поточного плану аналогічний стратегічному, лише відрізняється від нього терміном і може бути дещо конкретизованим. У цілому, як показує рис. 2.3., стратегічне та поточне планування належать до планування аудиту персоналу як одного із видів бізнесу, а не до конкретного виконання робіт для того чи іншого суб'єкта господарської діяльності.

На етапі попереднього планування приймають рішення щодо проведення аудиту; визначають причини, за якими підприємство обґрунтовує своє замовлення на аудит; здійснюють підбір персоналу для виконання аудиторських обов'язків і складають письмове зобов'язання. На етапі збирання загальних відомостей про підприємство аудитор зобов'язаний добре вивчити галузь діяльності та бізнес суб'єкта перевірки. Автори погоджуються з думкою американських вчених Е. А. Аренса та Дж. К. Лоббека про те, що для адекватного інтерпретування змісту інформації, отриманої в ході аудиту, важливо мати уявлення про галузь діяльності клієнта. Специфічні аспекти різних галузей відображують у фінансовій звітності [7, с. 199].

Етап збирання інформації про юридичні зобов'язання підприємства передбачає ознайомлення аудитора з юридичними документами замовника. Це насамперед статут і установча угода підприємства, свідоцтво про реєстрацію, протоколи зборів засновників, договори. Усе це дає можливість аудитору впевнитись у правомірності діяльності клієнта та правильно оцінювати зібрані докази протягом усього процесу аудиту.

Завершальним етапом планування аудиту є складання загального плану та програми аудиту.

Аналіз спеціальної літератури з аудиту персоналу [100, с. 199] свідчить, що серед економістів немає єдиного підходу до виділення етапів процесу планування. Так, В. Труш виділяє три етапи планування аудиту:

- а) оцінювання організації та стану бухгалтерського обліку, внутрішнього аудиту й якості фінансової звітності;
- б) аудиторська перевірка фінансово-виробничої діяльності;
- в) консультаційні послуги та рекомендації щодо усунення виявлених недоліків, звіт аудитора.

Етапи планування аудиту, які запропонував професор В. Труш, більше нагадують стадії процесу аудиторської перевірки (початкова, досліджувальна, завершальна), ніж сам процес планування.

Учені А. Д. Шеремет і В. П. Суйц стверджують, що процес планування аудиту включає: розроблення графіків; визначення термінів і доходів та обговорення їх з клієнтами; інструктування членів виконавчої команди; організацію зв'язків із підрозділами всередині фірми; обговорення стратегії та підготовки аудиту [161, с .65].

На думку авторів, такий підхід до визначення етапів планування більшою мірою розкриває організаційні та технічні сторони цього процесу, ніж його змістовність.

Г. М. Давидов вважає, що здійснення аудиту персоналу передбачає розділення роботи на чотири етапи [36]:

на підготовчому етапі здійснюється: формалізація ідей проведення аудиторської перевірки, визначення її цілей, ефективності для організації; підбір персоналу (в рамках організації або за її рамками) для організації перевірки, його навчання у разі необхідності; розроблення внутрішнього документу (наказ, розпорядження), в якому заплановані строки, завдання, виконавці та учасники перевірки, інструктаж виконавців і учасників; розроблення плану збирання, подання та програми розгляду інформації, яка підлягає аналізу;

на етапі збирання інформації здійснюється перевірка документації та звітності, моніторинг персоналу, нагляд, опитування, анкетування, бесіди з працівниками, попередня обробка статистичних даних, компонування бухгалтерської та іншої інформації. Слід зазначити, що статистичні та інші показники стають більш доступними та виваженими з точки зору аналізу, якщо для їх збирання, зберігання та обробки використовується комп'ютерна техніка та сучасні інформаційні технології;

на етапі обробки й аналізу інформації отримана під час перевірки інформація обробляється та формалізується у вигляді таблиць, схем, діаграм, графіків та інших форм подання даних, необхідних для оцінювання, які записуються у комп'ютер. На цьому етапі за розробленим алгоритмом здійснюється аналіз й оцінювання даних про діяльність персоналу шляхом порівняння з аналогічними організаціями, науково-обґрунтованими нормами та нормативами зі застосуванням методів експертного оцінювання, міжнародних стандартів аудиту та ін. [49; 63; 84; 105; 128; 130; 180; 181; 187; 188; 191];

на останньому етапі – етапі узагальнення та подання оцінних результатів, висновків і рекомендацій – готується кінцевий матеріал, який включає, як правило, звіт з результатів аудиторської перевірки. У звіті

можуть бути розглянуті різноманітні шляхи удосконалення управління персоналом, які включають упровадження нових технологій (інформаційної, офісної, телекомунікаційної), сформульовані заходи щодо модифікації процедур управління, удосконалення документації, уточнення. На цьому етапі також здійснюється оцінювання результативності аудиту персоналу, яке полягає насамперед у соціально-економічній та соціально-психологічній ефективності розроблених заходів щодо проведення аудиторської перевірки з раціоналізації організації праці персоналу й удосконалення діяльності кадрової служби організації.

У свою чергу, О. Куценко виділяє три етапи (стадії) процесу консультування в процесі організаційно-кадрового аудиту: підготовчий (перед-контрольний); виконання робіт (контрактний етап); завершальний (після-контрактна стадія) [68, с. 20].

Заслуговує на увагу погляд Л. Стець, яка виділяє три етапи аудиту персоналу: попереднє інтерв'ю з керівниками підрозділів (за допомогою двадцяти питань); аналіз знань керівників підрозділів і співробітників компанії з цілей та завдань підрозділів і компанії у цілому з'ясування наявності чи відсутності дублювання функцій окремих співробітників і підрозділів; прийняття важливих рішень керівництвом компанії за даними проведеного кадрового аудиту [135, с. 11–12].

Слід підкреслити погляд Б. Маслякова, який розрізняє п'ять кроків, чи етапів, незалежно від виду аудиту персоналу: організаційний; підготовча робота; основний (діагностика потенціалу персоналу та оцінювання систем, які використовує організація для управління ним); аналіз результатів аудиту; підведення підсумків проведеної роботи та створення програм щодо усунення виявлених недоліків [83, с. 24–25].

Таким чином, узагальнивши зазначене вище, слід зазначити, що етапами здійснення аудиту персоналу найбільш доцільно вважати: попереднє оцінювання умов проведення аудиту персоналу; розроблення плану аудиту; збирання та підготовку інформації до аналізу; аналіз аудиторської інформації та попереднє оцінювання результатів аудиту персоналу; підсумкове оцінювання отриманих результатів; попередню підготовку та подання аудиторського висновку.

Вивчення, аналіз і узагальнення досліджень вітчизняних і зарубіжних фахівців дозволили розробити технологію організації проведення аудиту персоналу, яка є послідовністю етапів, сукупністю завдань і процедур виконання аудиту персоналу підсистем соціально-трудової сфери (рис. 2.4).

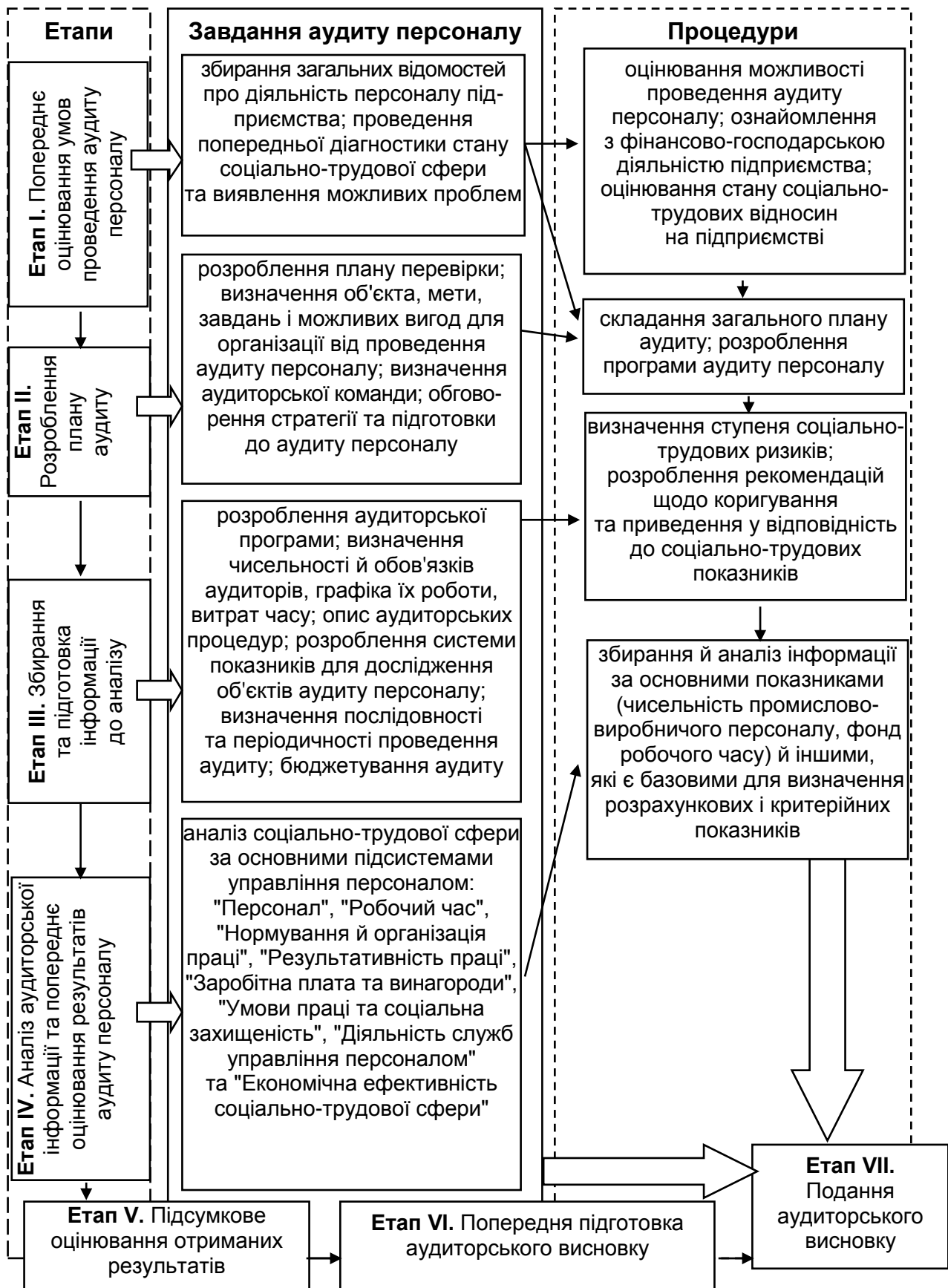


Рис. 2.4. Технологія організації проведення аудиту персоналу (запропоновано автором) [69; 77]

I етап. Попереднє оцінювання умов проведення аудиту персоналу передбачає:

збирання загальних відомостей (ознайомлення з підприємством, основними напрямками діяльності, соціально-економічними умовами функціонування, стратегічними цілями та їх взаємозв'язком з політикою менеджменту персоналу);

проведення попередньої діагностики стану соціально-трудової сфери та виявлення можливих проблем;

розроблення попереднього плану аудиторської перевірки: визначення об'єкту, мети, завдань, термінів (трудомісткості) і можливих вигод для організації від проведення аудиторської діяльності; обговорення його з клієнтом;

визначення аудиторської команди;

обговорення стратегії та підготовки аудиту.

Основним завданням попереднього етапу є оцінювання можливості проведення аудиту, яке може бути отримане під час ознайомлення з фінансово-господарською діяльністю, і проведення попередньої діагностики стану соціально-трудової сфери організації.

За достатньою поінформованістю про економічні умови функціонування підприємства, його позицію в галузі, про основні зовнішні та внутрішні чинники, що формують рівень як фінансово-економічного становища підприємства, так і рівень соціально-трудової сфери в рамках даного об'єкту аудиту, забезпечується можливість для адекватного проведення аудиторської перевірки [3; 6; 35].

Попереднє оцінювання підсистем соціально-трудової сфери можна здійснити на основі експертного опитування, яке проводиться в рамках попередньої діагностики стану соціально-трудової сфери. Таким чином, у випадку, якщо аудиторська фірма вважає за можливе та необхідне проведення аудиту, вона переходить до формування аудиторської "команди" і укладає договір з економічним суб'єктом.

У ході підбору персоналу, який здійснюватиме перевірку, необхідно враховувати: складність роботи; бюджет робочого часу для кожного етапу та напряму аудиту; передбачувані терміни роботи; кількісний склад аудиторської групи; кваліфікаційний рівень членів групи; наявність спеціальних навичок (наприклад, у галузі фінансового аудиту) і необхідність залучення додаткової експертизи.

II етап. Розроблення плану аудиторської перевірки. Планування у цілому в спеціальній літературі розглядається як "осмислене попередження майбутніх дій". Відповідно до міжнародних стандартів планування аудиту – це розроблення загальної стратегії та деталей аудиторської перевірки [3, с. 42]. Можна виділити три основні причини, за якими аудитору слід планувати свою діяльність:

1) отримання достатньої та необхідної інформації про стан соціально-трудової сфери;

2) подальше бюджетування аудиторської діяльності;

3) раціональний розподіл і координація роботи аудиторів.

У зв'язку з цим складання загального плану аудиторської перевірки, який визначає послідовність дій аудитора (тобто по яких напрямках і з якою інтенсивністю проводитиметься перевірка), повинно включати:

визначення об'єкта (які організаційні підрозділи повинні бути піддані аудиту), мети і завдань (основних напрямів аудиту) аудиторського дослідження;

розроблення аудиторської програми, яка передбачає: визначення чисельності й обов'язків аудиторів, графіка роботи, витрат часу на окремі види перевірок; докладний опис аудиторських процедур, що є водночас інструкцією для працівників, які беруть участь в аудиті, та інструменту контролю правильності виконання роботи;

розроблення системи показників, за допомогою яких буде досліджений кожен об'єкт аналізу;

визначення послідовності та періодичності проведення аудиту;

опис способів дослідження об'єктів, що вивчаються;

бюджетування аудиторської діяльності (планування грошових коштів, що спрямовуються на організацію аудиту).

Загальний план аудиторської перевірки повинен слугувати керівництвом для здійснення програми аудиту персоналу, яка є детальним переліком змісту аудиторських процедур, необхідних для практичної реалізації плану аудиту.

III етап. Збирання та підготовка інформації до аналізу. Реалізація даного етапу передбачає: визначення інформаційної бази та джерел її отримання; розроблення опитувальних листів, бланків інтерв'ю тощо; збирання та підготовку до аналізу необхідної інформації (перевірка її точності, приведення у порівняльний вигляд тощо).

Основні напрями, в рамках яких передбачається збирання необхідної інформації, наведені в схемі аудиторського аналізу соціально-трудової сфери, яка розроблена на основі узагальнення й аналізу матеріалів спеціальної літератури, присвяченої дослідженню соціально-трудових показників.

До схеми аудиторського аналізу соціально-трудової сфери автори пропонують включати сім основних підсистем: "Персонал", "Робочий час", "Нормування й організація праці", "Результативність праці", "Заробітна плата та винагороди", "Умови праці та соціальна захищеність", "Діяльність служб з управління персоналом" та інтегральний блок "Економічна ефективність соціально-трудової сфери" [17; 30; 60; 62; 63; 112; 181; 202].

У кожній підсистемі аудиторського аналізу слід виділяти завдання (напрями) аналізу; визначати інформаційну базу, необхідні показники (об'єкти), що підлягають аудиторській перевірці в рамках підсистеми, яка вивчається.

Інтегральний блок "Економічна ефективність соціально-трудової сфери" не містить завдань, джерел інформації та необхідних показників, оскільки рішення про рівень ефективності соціально-трудової сфери ухвалюється в ході експертного оцінювання, що ґрунтується на результатах аудиту всіх підсистем [12; 45; 133].

Таким чином, здійснення аудиторської діяльності на основі даної схеми дозволить отримати найбільш достовірну інформацію, охопивши всі можливі галузі та напрями аудиту персоналу та підвищити його ефективність. На даному етапі збирається інформація за основними показниками – такими, як:

чисельність промислово-виробничого персоналу;

фонд робочого часу й інші дані, які є базовими для визначення розрахункових і критерійних показників.

Крім того, визначення даних показників як основних обумовлене тим, що показники цієї категорії переважають у первинних облікових документах і локально розроблених звітних формах кожної організації.

Таким чином, основні показники можуть бути зібрані як аудиторами-фахівцями в галузі управління персоналом і економіки праці, так і фахівцями ширшого економічного профілю.

Розрахункові та критерійні показники визначаються й аналізуються безпосередньо аудиторами (фахівцями в галузі управління персоналом і економіки праці) під час наступних етапів аудиту.

IV етап. Аналіз аудиторської інформації та попереднє оцінювання результатів аудиту персоналу. У ході аналітичної обробки зібраної інформації використовують такі методи, як групування, розкладання, узагальнення показників, визначення середніх або відносних величин тощо.

Етап попереднього оцінювання результатів аудиту доцільно реалізувати в такій послідовності:

- характеристика змінення звітних показників відносно планових, базисних, нормативних показників;

- аналіз причин (чинників) змінення та відхилень показників, що підлягають соціально-трудоному аудиту;

- оцінювання збитку, нанесеного чинниками негативного впливу;

- визначення величини соціально-трудомих ризиків і шляхів їх зниження.

Методи оцінювання діяльності керівників і фахівців, які використовуються на промислових підприємствах, не дозволяють у повному обсязі виявити професійні якості та результативність управлінського персоналу усіх підрозділів, а також лише фрагментарно враховують вплив їх діяльності на економічну безпеку підприємства [153].

До таких методів оцінки відносять:

- матричний (описовий) метод, що полягає в порівнянні фактичних якостей працівників з сукупністю необхідних для працівника якостей (для кожного працівника встановлюється рівень професійних якостей, яких він повинен досягти);

- метод еталону, що порівнює фактичні дані працівника з характеристиками найбільш успішних працівників даного напрямку (на підставі результатів роботи найбільш успішних працівників розробляються планові показники, яких необхідно досягти іншим працівникам);

- цільовий метод оцінювання, за допомогою якого визначається, наскільки раціонально управлінець установлює цілі та наскільки успішно працює для досягнення цих цілей (можливість оцінювання якості рішень і відстежування ступеня їх реалізації);

- метод оцінювання рис, заснований на аналізі впливу психологічних властивостей менеджера на ефективність оцінювання його діяльності (дається оцінка соціально-психологічній характеристиці управлінця);

- метод аналізу результатів діяльності колективу, що базується на оцінюванні діяльності управлінського персоналу підприємства залежно від

результатів діяльності колективу (дозволяє визначити зусилля керівника при виконанні конкретного завдання);

метод групової дискусії, використання якого спрямоване на визначення рівня логічного мислення співробітників, але не дозволяє оцінювати результативність управлінського персоналу підприємства;

метод тестування, який оцінює працівників за мірою вирішення ними заздалегідь підготовлених виробничих тестових завдань;

метод сумованих оцінок, який полягає у визначенні експертами частоти прояву управлінським персоналом певних якостей та застосування бальної оцінки за певний рівень частоти. Використання даного методу не є доцільним з таких причин: сукупність якостей, притаманних управлінцям підприємства, не гарантує їх раціонального використання; даний метод не передбачає економічного оцінювання результатів їхньої діяльності; прояв управлінцями певної якості не завжди призводить до результату;

метод заданого групування працівників передбачає вибір певної кількості чинників оцінювання та розподілу працівників за цими чинниками (використовується для кадрової ротації працівників залежно від вимог, що висуваються до них для виконання певного виду роботи);

метод рангового порядку, при якому керівник за допомогою певних критеріїв оцінює ступінь використання знань, досвіду, кваліфікації працівника в процесі виконання поставлених завдань тощо [152; 153].

Розглянуті методи не дозволяють створити єдиної системи оцінювання управлінського персоналу промислового підприємства. Це відбувається через те, що в кожному з них конкретно не вказуються цілі, які стоять перед управлінцями підприємства, а також не обумовлені склад, структура і зміст критеріїв, на підставі яких повинне проводитися оцінювання персоналу. Вони не розкривають вплив індивідуально-психологічних властивостей управлінців на ефективність їх діяльності.

Використовуючи ці методи без урахування обґрунтованої системи оцінних критеріїв управлінського персоналу, керівництво промислового підприємства не має можливості всебічно та своєчасно в кількісному вигляді оцінити вплив результативності кожного керівника та фахівця на підвищення рівня економічної безпеки, тобто виявити, чи повною мірою розроблені та реалізовані кожним управлінцем рішення щодо підвищення економічної безпеки підприємства, а також оцінити рівень кадрового забезпечення та фінансової незалежності підприємства.

У зв'язку з цим дослідження та вирішення питань, які пов'язані з оцінюванням діяльності управлінського персоналу з метою своєчасного й ефективного прийняття превентивних заходів щодо запобігання, мінімізації та нівелювання негативних чинників для успішного функціонування підприємства, є актуальною проблемою в розвитку теорії та практики прийняття кадрових рішень і має господарське значення.

Саме оцінювання кадрових управлінців промислового підприємства дозволяє визначати їх вклад у економічну безпеку підприємства. Оцінювання управлінського персоналу повинне здійснюватись на підставі всебічного, постійного й об'єктивного визначення професійних, особистих якостей управлінців і результативності їх роботи. На підставі оцінювання визначається ступінь професійної компетентності управлінців щодо виконання поставлених перед ними завдань. Це повинно здійснюватися за допомогою сукупності якісних і кількісних показників (оцінних критеріїв).

На підставі якісних критеріїв визначаються професійні ознаки управлінців, а саме – вік, освіта, стан здоров'я, стаж роботи, а також рівень індивідуально-психологічних особливостей: воля, пам'ять, відповідальність, інтуїція, антиципація.

Для оцінювання результативності діяльності управлінського персоналу щодо процесу мінімізації ризиків за всіма підрозділами промислового підприємства пропонується в якості планових показників використовувати чинники ризику, притаманні певній сфері управління, та здійснювати інтегральне оцінювання персоналу [126]. Це дозволяє оцінити фактичну кваліфікацію управлінців, а також із достатнім ступенем вірогідності прогнозувати ефективність їх майбутньої діяльності, спрямованої на зниження ризиків.

Таким чином, до складання підсумкового оцінювання за наслідками дослідження аудитор повинен провести аналіз кожного виявленого відхилення, оскільки будь-який контроль ефективний лише у випадку, коли встановлені відхилення будуть проаналізовані за причинами їх виникнення.

У ході аналізу аудитору необхідно з'ясувати:

а) причину відхилення: похибка у розрахунках, недбалість, неправильне розуміння персоналом нормативних актів, навмисне спотворення проблеми в системі управління персоналом та інше;

б) періодичність відхилення: чи дане відхилення є систематичним, або воно випадкове;

в) наслідки відхилення: наскільки велике дане відхилення і яким чином воно позначиться на соціально-економічних і фінансових результатах організації.

Внаслідок аналізу виявлених відхилень, інтерпретації їх причин аудитор має можливість визначити ступінь соціально-трудова ризиків і надати рекомендації щодо коректування та приведення у відповідність соціально-трудова показників і явищ законодавчим і нормативним актам, а також цілям і стратегії організації.

V етап. Підсумкове оцінювання отриманих результатів враховує узагальнення результатів аудиту персоналу; зведений підрахунок резервів підвищення ефективності використання підсистем соціально-трудова сфери і можливих ризиків; визначення підсумкового рівня ефективності соціально-трудова сфери.

VI етап. Попередня підготовка аудиторського висновку передбачає, перш за все, обговорення його основних висновків з менеджерами всіх рівнів (лінійними менеджерами, фахівцями в галузі управління персоналом, менеджерами з управління персоналом), а також – за необхідністю – зі спеціально запрошеними експертами з метою розроблення спільно з ними рекомендацій щодо використання результатів аудиторської діяльності.

VII етап. Подання аудиторського висновку. Аудиторський висновок у даному випадку виражає оцінення аудитором відповідності в усіх істотних аспектах механізму управління підсистемами соціально-трудова сфери законодавчо встановленим нормам і локально розробленим критеріям на рівні організації.

Таким чином, на основі огляду вітчизняної та зарубіжної економічної літератури, досвіду роботи аудиторських фірм з питань планування аудиту персоналу можна зробити такі висновки:

процес планування аудиту персоналу доцільно розмежувати на два види: планування аудиту персоналу як одного із видів бізнесу та планування аудиту персоналу як конкретне виконання робіт для того чи іншого суб'єкта господарської діяльності;

процес планування аудиту персоналу можна поділити на стратегічне, поточне й оперативне. На процес планування й обсяг робіт впливають такі чинники: масштаб і складність аудиту; кваліфікація аудиторів та їх

практичний досвід, бізнес клієнта, наявність постійних замовників, чинне законодавство та ін.;

до основних показників процесу планування аудиту персоналу можна віднести: обсяг робіт; чисельність персоналу, задіяного до аудиторської перевірки; кількість людино-днів або людино-годин, відведених на перевірку; витрати на аудит; вартість аудиторських послуг; очікуваний дохід;

на зміст загального плану та програми перевірки впливають методологія та підходи до аудиту персоналу (підтверджувальний, системний, ризико-орієнтований).

2.2. Аналіз чинників внутрішнього впливу на ефективність аудиту персоналу підприємства

Проблема формування атмосфери підтримки підприємства у трудовому колективі безпосередньо пов'язана з питаннями розвитку системи соціально–трудова відносин на підприємстві. Саме тому існує об'єктивна необхідність у дослідженні впливу чинників внутрішнього середовища організації на ефективність аудиту персоналу підприємства. Зазначене зауваження ґрунтується на тому, що виникає необхідність окреслити перелік саме тих чинників, які спричиняють вплив на ефективність діяльності підприємства, задля окреслення необхідних напрямів аудиту персоналу.

Для визначення сучасних потреб в результатах аудиту персоналу пропонується застосування методу експертних оцінок на основі анкетування. Проведене дослідження та узагальнення результатів експертного опитування з проблем системи управління персоналом, системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю дає підставу стверджувати, що значний вплив на розвиток підприємства та здійснення процедур аудиту персоналу має: філософія та стиль управління; організаційна структура підприємства; органи управління; методи делегування прав і обов'язків; внутрішній контроль (аудит); кадрова політика; зовнішній вплив (зміни законодавчих норм і нормативів); розподіл обов'язків.

В опитуванні 2010 р. взяли участь сімнадцять фахівців і робітників підприємств, а також три керівника, які займають різні посади. У ході дослідження середовища аудиту персоналу були отримані результати, наведені у табл. 2.1 – 2.3.

Результати аналізу вивчення середовища організації

Напрями дослідження	Відсоток опитаних, які відповіли на запитання "так"	Відсоток опитаних, які відповіли на запитання "ні"
1	2	3
Дослідження філософії та стилю управління		
Чи є одноосібними прийняття рішень і оперативне управління?	40	45
Чи оцінюється підприємницький ризик і чи вдається керівництво до адекватного управління ним?	45	40
Чи є у керівництва підстави для перекручування фінансової звітності?	45	40
Чи діє на підприємстві система внутрішнього контролю?	80	5
Організаційна структура підприємства		
Чи узгоджений розподіл прав, обов'язків і відповідальності з організаційною структурою підприємства?	70	15
Чи вдається керівництво відповідного рівня до санкціонування господарських операцій?	15	70
Чи проводиться контроль з боку вищих керівників за виконанням делегованих прав і обов'язків?	60	25
Чи відповідає організаційна структура розмірові підприємства?	70	15
Органи управління		
Чи регулярно проводяться збори засновників, наради?	60	20
Чи оформлені рішення зборів (нарад) протоколами?	60	20
Чи існує спеціальний орган (посада) внутрішнього контролю?	60	20
Методи делегування прав і обов'язків		
Чи можливі конфлікти інтересів у підрозділі?	70	15
Чи встановлені:		
а) показники оцінки результатів діяльності підрозділів;	50	35
б) заходи щодо заохочення (стягнення)?	45	40

Закінчення табл. 2.1

1	2	3
Чи укладені договори про матеріальну відповідальність: а) індивідуальні (повна, часткова); б) колективні?	60 45	25 40
Чи розроблені на підприємстві: а) положення про структурні підрозділи; б) посадові інструкції?	75 70	10 15
Методи управління контролем		
Чи застосовується система оперативного планування та звітності підрозділів?	65	20
Чи встановлюються причини та винуватці відхилень від встановлених показників?	60	35
Чи здійснюється аналіз господарської діяльності: а) оперативний; б) періодичний?	40 65	45 20
Чи передбачені процедури попередження та виявлення несанкціонованих операцій, помилок у документах?	35	50
Чи здійснюється інвентаризація в усіх випадках, передбачених законодавством?	65	20
Внутрішній контроль (аудит)		
Чи здійснюються на підприємстві функції внутрішнього контролю (аудиту)?	80	5
Чи є підпорядкованість органу внутрішнього контролю (аудиту)?	25	60
Чи застосовується письмова звітність про роботу органу внутрішнього контролю (аудиту)?	55	30
Кадрова політика		
Чи має персонал підприємства відповідний професійний рівень?	80	5
Чи виконує персонал покладені на нього обов'язки?	80	5
Чи висока плінність кадрів на підприємстві?	20	65
Зовнішній вплив		
Чи підпорядковане підприємство міністерству, об'єднанню?	45	40
Чи здійснюється контроль вищою організацією?	45	40
Чи застосовується адекватна форма бухгалтерського обліку?	75	10

Дані опитування дають змогу стверджувати, що на підприємствах здійснюється майже одноосібне прийняття рішень (40 %), відбувається перекручування результатів фінансової звітності, а на більшості підприємств ведеться "тіньова бухгалтерія" – 45 % і відсутня система внутрішнього контролю – 80 %. Організаційна структура на підприємствах знаходиться в задовільному стані: розподіл прав, обов'язків і відповідальності узгоджений з організаційною структурою підприємства – 70 %; проводиться контроль з боку вищих керівників за виконанням делегованих прав і обов'язків – 60 %; організаційна структура відповідає розміру підприємства – 70 %.

Що стосується методів внутрішнього контролю, то вони також майже відсутні на підприємствах: аналіз господарської діяльності здійснюється періодично – 65 %; немає процедури попередження та виявлення несанкціонованих операцій, помилок у документах – 50 %. Водночас майже не застосовується внутрішній аудит, виконуються лише його функції – 80 %, не дотримана підпорядкованість органу внутрішнього контролю або виконується формально – 25 %.

Про стан процедур внутрішнього контролю свідчить опитування працівників підприємств за напрямками, поданими в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Результати дослідження процедур внутрішнього контролю

Процедури внутрішнього контролю	Відсоток опитаних, які відповіли на питання "так"	Відсоток питаних, які відповіли на питання "ні"
Санкціонування		
Чи дає хтось дозвіл на видачу готівки з каси?	75	10
Чи всі видаткові касові ордери або документи, що їх замінюють, підписані керівником?	70	15
Розподіл обов'язків		
Чи розподілені обов'язки щодо виписування касових ордерів та їх виконання (видачі, отримання готівки)?	70	15
Чи розподілені обов'язки в обліку касових ордерів та обліку реалізації розрахунків із підзвітними особами тощо?	55	30

На думку працівників підприємств, санкціонування на підприємствах знаходиться на досить високому рівні, про що свідчать дані опитування: обов'язковим є дозвіл на видачу готівки – 75 % та усі касові документи підписуються керівником – 70 %. Але існує ймовірність отримання грошових коштів без дозволу керівника – 10 %. Це свідчить про можливість незаконного збільшення заробітної плати будь-якого працівника підприємства та про наявність порушення чинного законодавства, а це, в свою чергу, призведе до появи штрафів на підприємстві та недоотримання заробітної плати. Щодо розподілення обов'язків відносно виписування касових ордерів та обліку розрахунків із підзвітними особами, то респонденти вважають стан розподілення обов'язків задовільним – 70 і 55 %, відповідно.

Дослідження системи бухгалтерського обліку здійснено за допомогою третього блоку питань анкети. Результати анкетування наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Результати вивчення системи бухгалтерського обліку

Запитання	Відсоток опитаних, які відповіли "так"	Відсоток опитаних, які відповіли "ні"
1	2	3
Чи достатня кваліфікація облікового персоналу?	80	5
Чи здійснюється спеціалізація облікових робіт?	60	25
Чи контролюється виконання старшим за посадою?	70	-
Чи висока плинність облікових працівників?	15	70
Чи визначена облікова політика на звітний період?	55	30
Чи змінилася облікова політика порівняно з попереднім періодом?	30	55
Чи виконуються встановлені процедури контролю достовірності облікової інформації:		
арифметична перевірка;	50	35
перевірка за змістом;	50	35
оборотні відомості аналітичного обліку до синтетичних рахунків;	50	35
оборотні відомості синтетичних рахунків; інвентаризація та інше?	70	15

1	2	3
Чи були встановлені суттєві недоліки у системі обліку попередньою перевіркою: перевіркою податкових органів; іншими уповноваженими органами?	20 30	65 55
Чи застосовується графік документообігу?	60	25
Чи розроблений робочий план рахунків?	75	10

Дослідження системи бухгалтерського обліку дає змогу зробити такі висновки: на підприємствах контролюється виконання службових обов'язків старшими за посадою – 70 %; виконуються в повному обсязі майже всі процедури контролю достовірності облікової інформації: арифметична перевірка – 50 %, перевірка за змістом – 50 %, оборотні відомості аналітичного обліку до синтетичних рахунків – 50 %, оборотні відомості синтетичних рахунків, інвентаризація – 70 %; були встановлені на підприємствах суттєві недоліки у системі обліку перевіркою податкових органів та іншими уповноваженими органами – 20 і 30 %, відповідно.

2.3. Обґрунтування механізму впровадження аудиту персоналу в діяльність промислових підприємств

На сьогодні більшість теоретиків і практиків менеджменту [6; 59; 63; 68; 83; 85; 100; 101; 126; 181; 184 та ін.] погоджуються з думкою, що формування ефективної системи аудиту персоналу сучасних вітчизняних підприємств має базуватись на виявленні та врахуванні тенденцій змін чинників зовнішнього та внутрішнього середовищ. Нестабільна політична ситуація, що спостерігається в Україні, змінення в кредитно-фінансовій системі, зниження інвестиційної привабливості підприємств, несприятлива демографічна ситуація, що впливає на рівень забезпеченості підприємств необхідним персоналом, є зовнішніми чинниками, які визначають умови функціонування підприємства. Керівництво підприємств, на жаль, не може знизити їх негативний вплив на ефективність діяльності, однак повинне обов'язково враховувати їх у процесі формування стратегії своєї діяльності та системи аудиту персоналу як їх невід'ємну складову. Недосконалий механізм контролю, характерний для українських підприємств, не відповідає сучасним вимогам, є застарілим і неефективним чинником внутрішнього

середовища. Проте цей механізм знаходиться у діапазоні управління підприємством, тобто його вплив може бути скоригований у бажаному для підприємства напрямі.

У першому розділі була доведена необхідність запровадження аудиту персоналу як окремої підсистеми діяльності промислового підприємства. Але, з огляду на мету даного дослідження, необхідно підтвердити зазначене вище твердження певними статистичними даними з цього приводу.

Перш ніж безпосередньо перейти до висвітлення такого аналізу слід зупинитись на окремих методологічних зауваженнях. Такі зауваження насамперед стосуються обрання множини тих промислових підприємств, за якими буде проведено подальший аналіз. В якості такої множини обрано промислові підприємства, які складають частку виробничих підприємств. Разом зі звуженням даної множини можна відокремити підприємства машинобудівної галузі, яка визначає основу інвестиційно-інноваційного комплексу вітчизняної економіки та розвиток якої є ключовим пріоритетом на сучасному етапі формування нових економічних відносин, у тому числі в роботі з персоналом. Варто визначити промислові підприємства також за регіональним поділом з метою врахування приблизно однакових чинників впливу щодо їх розвитку. Для подальшого дослідження обрано ряд підприємств машинобудування Харківського регіону, до яких долучено кілька підприємств Східного регіону з метою узагальнення найбільш притаманних ознак функціонування обраних підприємств в розрізі галузі. Характерною їх відмінністю є те, що на цих підприємствах функціонують підсистеми аудиту персоналу в різноманітних проявах.

Аналіз стану впровадження аудиту персоналу в діяльність промислових підприємств розглядається на рівні макроекономічних показників. В якості одного з таких показників обране значення фінансового результату як узагальнювального (для всіх підприємств та організацій України) (додаток Д).

Загалом фінансовий результат у промисловості та фінансовий результат від фінансової діяльності залежить від тенденцій загального фінансового результату. Дану залежність можна визначити за допомогою регресійного аналізу, який моделює вплив чинників на результативну ознаку. Для визначення впливу окремих складових фінансового результату з погляду різновидів економічної діяльності на загальні значення фінансового результату, отриманого підприємствами України,

використана парна лінійна регресійна модель. У результаті обчислення отримано таке рівняння:

$$FRZ = -68\,976,4 + 4,34\,729 \times FRP, \quad (2.1)$$

де FRZ – загальний фінансовий результат, отриманий підприємствами України протягом 2003 – 2010 рр., млн грн (за даними додатка Д);

FRP – фінансовий результат отриманий підприємствами промисловості, які впровадили підсистеми аудиту персоналу за підсумками 2003 – 2010 рр., млн грн (за даними додатка Д).

Очевидно, що в разі збільшення фінансового результату, отриманого на 1 млн грн підприємствами промисловості, які впровадили підсистеми аудиту персоналу, загальний фінансовий результат, отриманий підприємствами України, збільшиться на 434 729 млн грн. Обчислена модель якісна, що підтверджують статистичні критерії R^2 , Фішера, Стюдента. Дані щодо значущості отриманих розрахунків наведені у додатку Ж;

$$FRZ = 61118,4 + 0,294889 \times FRF, \quad (2.2)$$

де FRF – значення фінансового результату отриманого від фінансової діяльності за підсумками 2003 – 2010 рр. (за даними додатка Д). Дані щодо значущості отриманих розрахунків наведені в додатку Е.

Була розроблена лінійна регресійна модель залежності загального фінансового результату, отриманого підприємствами України, які впровадили підсистеми аудиту персоналу, від двох чинників – економічної та фінансової діяльності. Виявилось, що загальний фінансовий результат, отриманий підприємствами України, які впровадили підсистеми аудиту персоналу, залежить тільки від економічної діяльності та не залежить від фінансової. Чинник фінансової діяльності виявився у моделі незначущим. Так, відповідне регресійне рівняння має вигляд:

$$FRZ = -68\,976,4 + 4,34\,729 \times FRP. \quad (2.3)$$

Модель якісна, що підтверджують статистичні критерії. Дані щодо значущості отриманих розрахунків наведено у додатку Ж.

Отже, з даних рівняння за формулою (2.3) можна зробити висновок, що взаємний вплив значень фінансового результату, отриманого у про-

мисловості від фінансової діяльності, на значення загального фінансового результату, отриманого підприємствами та організаціями України, відрізняється від окремих впливів на такі значення згідно з формулами (2.1) і (2.2). Виходячи з цього, можна говорити про наявність взаємодії між промисловими підприємствами, які впровадили підсистеми аудиту персоналу й їх фінансовим результатом.

Разом з цим у додатку Д також подано значення коефіцієнта кореляції між даними, що визначають динаміку значень фінансового результату, отриманого підприємствами машинобудування, та динаміку значень фінансового результату, отриманого від фінансової діяльності. Тобто (на відміну від лінійної взаємності між рядами, які визначають динаміку значень фінансового результату, отриманого підприємствами промисловості, та динаміку значень фінансового результату, отриманого від фінансової діяльності) взаємозалежність між рядами даних, що визначають динаміку значень фінансового результату, отриманого підприємствами машинобудування, та динаміку значень фінансового результату, отриманого промисловими підприємствами, які впровадили підсистеми аудиту персоналу, не може бути одноставно визначена як лінійна. Інакше кажучи, така залежність є більш складною. Тож питання доцільності впровадження промисловими підприємствами машинобудівної галузі підсистем аудиту персоналу є актуальними. Виходячи з цього треба більш докладно розглянути діяльність суб'єктів господарювання машинобудівної галузі на прикладі конкретних підприємств (див. табл. 2.4 – 2.6).

Так, станом на 01.01.2014 р. на балансі ПАТ "Харківський завод штампів та пресформ" налічувалась дебіторська заборгованість за бюджетом у сумі 30,0 тис. грн, хоча підприємством за 2013 р. було отримано прибуток лише у сумі 12 тис. грн. Незважаючи на це, менеджментом ПАТ "Харківський завод штампів та пресформ" було укладено угоду щодо поступового погашення цієї заборгованості протягом року. У свою чергу, ПАТ "Харківський підшипниковий завод" на кінець 2013 р. мав дебіторську заборгованість за бюджетом у сумі 44 088,0 тис. грн і штраф за порушення нормативного законодавства у 124,0 тис. грн, хоча сума прибутку склала 39 319 тис. грн. Відповідна ситуація спостерігається на ВАТ "Харківський верстатобудівний завод", де, відповідно до показників звітності, дебіторська заборгованість склала 1 290 тис. грн на кінець 2013 р. – це майже втричі вище за показник попереднього року.

Аналіз основних показників діяльності підприємств

76

Найменування підприємств	Витрати на оплату праці			Відрахування на соціальні заходи			Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн			Чистий прибуток (збиток), тис. грн			Середньо-облікова чисельність штатних працівників, осіб			Фонд оплати праці, тис. грн		
	2011	2012	2013	2011	2012	2013	2011	2012	2013	2011	2012	2013	2011	2012	2013	2011	2012	2013
ПАТ "Харківський завод штампів і пресформ"	1 889,6	2 484	2 315	744,4	961	896	7 528,9	8 909	8 777	120,2	133	12	214	214	185	1861,6	2459,3	2291,5
ВАТ "Харківський машинобудівний завод "Світло Шахтаря"	47 578,3	58 094	61 702	18 138,2	22 327	23 653	323 112,9	332 348	368 556	31 088,9	48 501	39 319	2603	2579	2563	46850,0	57372,2	60925,2
ПАТ "Харківський підшипниковий завод"	66 068,2	86 003	70 406	26 313,8	34 090	29259	347 549,9	520 317	524 490	(4 006,5)	(6 505)	35 533	3732	3645	2777	65041,4	83247,9	68875,2
ВАТ "Харківський електроапаратний завод"	3 260,7	3 780	2 282	1 172,9	1 385	885	13 301,4	13 113	7 212	2 043,3	475	(1 933)	221	206	184	3220,8	3864,5	2482,2
ВАТ "Харківський верстатобудівний завод"	7 116,3	8 984	8 597	2 942,1	3 846	3 836	24 108	19 828	13 141	43,9	(8 966)	(8 320)	573	515	446	6982,7	8984	8597
ЗАТ "Харківський ремонтно-механічний завод"	340,6	451,6	299,7	145,2	191,93	127,8	1 483,3	792,2	1 031,8	117,6	51,8	10,5	118	117	117	340,6	451,6	299,7
ПАТ "Харківський тракторний завод ім. С. Орджонікідзе"	73 515	107 559	62 677	29 242,3	42 272	28 953	515 963,7	783 829	238 730	(89 872,6)	(154 971)	(104 049)	5199	5189	3814	71453,4	103893,2	59296,3
ВАТ "Турбоатом"	95 716,5	120 207	141 246	37 129,4	47 007	56 123	373 417	552 412	720 162	34 872,4	145 383	125 740	4903	4929	4827	95716,5	120207,3	141246,0
ВАТ "Лозівський завод металоконструкцій"	1 923	2 491	1047	944	700	393	7 356	6 230	975,0	(1 190)	(1 189)	(2 439)	174	151	73	1850,3	2376,3	928,3
ПАТ "Автрамат"	19 288,1	22 284	18 931	7 436,2	8 586	7 254	90 879,3	95 921	87 119	(986,8)	(1 797)	4 046	1347	1229	1077	18999,6	21722,4	18667,0
ПАТ "Електромашини"	9 569,2	11 732	8 554	3 792	4 574	3 390	49 977,3	56 188	38 655	5 087,6	3 196	2 861	735	693	513	9754,0	11980,4	8554,0
ВАТ "Завод ім. Фрунзе"	8 153,4	12 432	9 695	3 115,9	4 819	3 757	205 325,6	407 730	229 328	8 735,9	3 273	8 588	339	378	330	7554,8	11821,8	9695,0

Аналіз результатів аудиторських висновків

№ п/п	Найменування підприємств	Кредиторська заборгованість підприємства, тис. грн									Дебіторська заборгованість за бюджетом, тис. грн			Штрафи за порушення нормативного законодавства (недоврахування за основними платежами), тис. грн		
		з оплати праці			за бюджетом			зі страхування			2011	2012	2013	2011	2012	2013
		2011	2012	2013	2011	2012	2013	2011	2012	2013						
1	ПАТ "Харківський завод штампів і пресформ"	151,6	164,0	178,0	75,8	60,0	34,0	69,3	74,0	83,0	4,1	39,0	30,0	5,4 (42,5)	0,5 (0,1)	–
2	ЗАТ "Харківський ремонтно-механічний завод"	16,1	13,9	12,8	22,5	28,0	10,1	5,9	5,4	6,6	–	–	–	–	2,2	0,6
3	ВАТ "Лозівський завод металоконструкцій"	560,0	492,0	39,0	356,0	471,0	606,0	161,0	236,0	67,0	257,0	471,0	1,0	14,7	88	13,4
4	ВАТ "Харківський електроапаратний завод"	278,8	165,0	182,0	77,5	–	3,0	107,8	8,0	46,0	338,3	736,0	425,0	–	–	–
5	ВАТ "Турбоатом"	3 830,5	6 058	11 161	7 423,6	18 732	18 511	4 134,5	3 037	5 363	6 451,3	16 797	3 310	517,9	524,7	2 195,6
6	ВАТ "Харківський машинобудівний завод "Світло Шахтаря"	1 596,3	1 183,0	2 613	420,4	1 065,0	9 662	708,5	467,0	1 083	1 043,3	3,0	–	112,9 (46,9)	313,0 (33,0)	142,0 (31,0)
7	ВАТ "Харківський підшипниковий завод"	5 546,6	4 872,0	7 671,0	1 420,7	1 093,0	3 120,0	2 598,0	2 175,0	2 175,0	6 817,0	7 533,0	44 088,0	17,1	20,3	124,0
8	ВАТ "Харківський верстатобудівний завод"	532,4	749,0	868,0	151,2	164,0	205,0	219,1	205,0	278,0	321,6	425,0	1 290	–	–	–
9	ПАТ "Харківський тракторний завод ім. С. Орджонікідзе"	4 711,6	5 130,0	3 453,0	2 096,7	986,0	785,0	4 982,1	5 770,0	8 999,0	6 429,3	5 297,0	131,0	11,5	1 403,7 (17,2)	–
10	ПАТ "Автрамат"	1 391,3	1 667,0	1 100	365,8	185,0	326,0	645,3	540,0	526,0	2 062,6	1 645,0	2 092	33,0	116,0	32,0
11	ПАТ "Електромашини"	593,7	345,0	656,0	560,5	66,0	290,0	293,9	232,0	766,0	753,3	784,0	111,0	86,1	81,0	198,0
12	ВАТ "Завод ім. Фрунзе"	309,3	381,0	535,0	86,0	48,0	257,0	134,3	173,0	215,0	2 590,8	3 991,0	3,0	–	–	63 129

Аналіз фінансової стабільності підприємств (визначення коефіцієнтів)

№ п/п	Найменування підприємства	Коефіцієнт загальної ліквідності			Коефіцієнт абсолютної ліквідності			Коефіцієнт фінансової стабільності			Коефіцієнт структури капіталу		
		1 – 2			0,25 – 0,5			не менше 0,5			не більше 0,5		
		2011	2012	2013	2011	2012	2013	2011	2012	2013	2011	2012	2013
1	ПАТ "Харківський завод штамів і пресформ"	1,26	1,16	0,61	0,001	0,001	0,015	0,45	0,5	0,93	1,23	0,98	0,27
2	ЗАТ "Харківський ремонтно-механічний завод"	4,1	4,08	7,9	1,5	0,02	0,18	9,6	11,5	19,1	0,37	0,44	0,49
3	ВАТ "Лозівський завод металоконструкцій"	0,8	4,2	2,5	0,25	0,07	0,16	0,85	0,87	4,1	0,18	0,15	0,3
4	ВАТ "Харківський електроапаратний завод"	8,08	10,7	7,3	1,10	0,44	0,05	2,62	0,64	0,83	0,99	1,25	1,32
5	ВАТ "Турбоатом"	1,63	1,0	2,09	0,31	0,16	0,26	3,56	2,40	0,7	1,51	0,24	2,5
6	ВАТ "Харківський машинобудівний завод "Світло Шахтаря"	5,5	3,8	8,58	2,53	1,52	2,32	9,5	7,1	13,5	0,8	0,79	0,81
7	ВАТ "Харківський підшипниковий завод"	2,41	2,33	1,30	0,38	0,075	0,016	0,27	0,2	0,28	2,69	4,11	1,02
8	ВАТ "Харківський верстатобудівний завод"	0,86	0,42	0,33	0,01	0,002	0,006	0,71	0,36	0,21	0,74	1,01	0,62
9	ПАТ "Харківський тракторний завод ім. С. Орджонікідзе"	0,52	0,38	0,21	0,01	0,006	0,017	0,02	0,15	0,26	0,72	2,6	2,19
10	ПАТ "Автрамат"	1,17	1,15	1,29	0,41	0,23	0,71	2,43	1,94	0,81	0,28	0,31	0,51
11	ПАТ "Електромашини"	1,49	2,2	2,3	0,02	0,02	0,01	2,15	0,33	0,5	0,77	2,02	0,92
12	ВАТ "Завод ім. Фрунзе"	3,18	3,01	2,58	1,23	0,52	0,38	1,67	1,21	1,98	0,66	0,67	0,43

Однак, незважаючи на негативні тенденції відносно показників дебіторської заборгованості, значне зменшення її рівня відбулось на ВАТ "Харківський машинобудівний завод "Світло Шахтаря", ПАТ "Харківський тракторний завод ім. С. Орджонікідзе", ВАТ "Завод ім. Фрунзе", ПАТ "Автрамат" і ПАТ "Електромашина"

Передбачене стандартами бухгалтерського обліку віднесення на витрати сумнівних боргів призводить до безпідставного завищення витрат, відсутності належної мотивації щодо проведення претензійно-позовної роботи щодо стягнення цієї заборгованості і створює поле для зарахування до резерву боргів підприємств з подальшим їх списанням після закінчення терміну позовної давності.

На сьогодні, на жаль, можна констатувати той факт, що заробітна плата не виконує належним чином свої основні функції щодо організації управління персоналом: стимулювання високопродуктивної праці, відтворення робочої сили та соціальної функції, що передбачає реалізацію принципу соціальної справедливості щодо отримання власного доходу. Інакше кажучи, у сучасного працівника відсутні необхідні ресурси для задоволення широкого кола потреб, що призводить до звуженого відтворення сукупної робочої сили та неможливості виходу економіки України на позиції стійкого розвитку, а підприємств – на впровадження системи аудиту персоналу. Особливо гостро, на погляд автора, постає проблема відновлення стимуляційної функції заробітної плати, адже її рівень на вітчизняних підприємствах є неприпустимо низьким, що, у свою чергу, провокує руйнування мотиваційних настанов працівника, зникнення бажання до підвищення професійно-кваліфікаційного рівня, а отже, зниження загальних результатів функціонування системи аудиту персоналу на підприємстві. Дана проблема була проаналізована на дванадцяти підприємствах машинобудівного комплексу Харківської області [36; 136; 149].

У результаті господарської діяльності на ПАТ "Харківський завод штамів та пресформ" фонд оплати праці на кінець 2013 р. склав 2 291,5 тис. грн. У той же період витрати на оплату праці склали 2 315 тис. грн, а відрахування на соціальні заходи – 896 тис. грн. Відповідна ситуація спостерігається на більшості досліджуваних підприємств. Так, на ПАТ "Харківський підшипниковий завод" фонд оплати праці на кінець 2013 р. склав 68 875,2 тис. грн, витрати на оплату праці – 70 406 тис. грн, відрахування на соціальні заходи – 29 259 тис. грн. На ВАТ "Харківський машинобудівний завод "Світло Шахтаря" відбулось незначне збільшення розміру фонду

оплати праці, хоча чисельність персоналу зменшилась майже на 100 осіб. Відповідна ситуація спостерігається на ВАТ "Турбоатом", де збільшення фонду оплати праці відбулось з 120 207,3 до 141 246,0 тис. грн, а чисельність персоналу зменшилась майже на 100 осіб [205; 210].

Якщо порівняти розмір оплати праці працівників досліджуваних підприємств з розміром заробітної плати по промисловості в цілому за рівнем прожиткового мінімуму, то стає очевидним значне їх перевищення зазначених показників. Це свідчить про реалізацію на підприємствах продуманої політики у галузі матеріального забезпечення працівників, що сприяє підвищенню продуктивності праці, стимулює бажання до постійного вдосконалення знань, умінь і навичок, розкриття творчого потенціалу та забезпечує таким чином високі результати діяльності підприємств в цілому. Проте така сприятлива ситуація щодо росту заробітної плати відбувається лише на ВАТ "Харківський машинобудівний завод "Світло Шахтаря" та ВАТ "Турбоатом" [46; 166].

Неоднозначна ситуація спостерігається на більшості досліджуваних підприємств: ВАТ "Харківський електроапаратний завод", ВАТ "Харківський верстатобудівний завод", ЗАТ "Харківський ремонтно-механічний завод", ПАТ "Харківський тракторний завод ім. С. Орджонікідзе", ВАТ "Лозівський завод металоконструкцій", ПАТ "Автрамат", ПАТ "Електромашини", ВАТ "Завод ім. Фрунзе", де спостерігається значне зменшення фонду оплати праці, за умов незначного зниження чисельності персоналу (додаток Д) [205].

Таким чином, можна сказати, що заробітна плата поступово перестає бути єдиним джерелом доходів значної частки населення, Проте складність організації приватного бізнесу в нашій країні, необхідність наявності значного стартового капіталу, недосконалість податкового законодавства та його невідповідність реальній ситуації є основними причинами того, що для мільйонів українців і дотепер доступним залишається лише один засіб задоволення особистих потреб – заробітна плата. Отже, на сьогоднішній день можна із впевненістю констатувати, що для роботодавців найбільш дієвим інструментом активізації високопродуктивної діяльності найманих працівників, розкриття їх творчого потенціалу є система внутрішнього контролю, яка за умови раціональної організації забезпечує безпосередній зв'язок доходів з кількістю й якістю вкладеної праці, тобто містить у собі потужний потенціал. Саме система аудиту персоналу надає можливість керівництву сучасних підприємств об'єктивно

оцінити кваліфікацію співробітників, складність, якість та обсяги виробленої продукції, виконаних робіт або наданих послуг, а працівникам – поліпшити свій добробут і задовільнити актуальні потреби.

Україна негативним моментом є абсолютна відсутність на більшості досліджуваних підприємств преміальних виплат за основні результати праці. Аналогічна ситуація спостерігається й стосовно інших категорій персоналу.

Низький рівень оплати праці на деяких підприємствах має вкрай негативні наслідки. Це й погіршення умов відтворення трудового потенціалу; нівелювання інтелектуальної та фізичної здатності до праці; виникнення негативного ставлення до праці; зниження мотиваційної сили заробітної плати. І, навпаки, підвищення розміру винагороди знижує плинність кадрів на підприємстві, сприяє створенню стабільного трудового колективу, зростанню ефективності його використання, отже, надає роботодавцям можливість зменшити витрати на наймання та навчання персоналу та спрямувати вивільнені кошти на розвиток виробництва або створення системи внутрішнього аудиту персоналу. Тому ефективна стратегія управління персоналом має враховувати не тільки психологічні особливості людини, а й забезпечувати об'єктивну залежність між рівнем оплати праці, її результатами, кваліфікаційними характеристиками людини та рівнем економічного розвитку країни. Крім того, не слід забувати й про рівень самого прожиткового мінімуму, який, на погляд автора, в Україні не є економічно обґрунтованим та зростає значно меншими темпами, ніж рівень цін на товари та послуги, й, таким чином, не забезпечує простого відтворення робочої сили. Отже, не можна за низьким рівнем середньомісячної заробітної плати порівняно з рівнем прожиткового мінімуму впевнено стверджувати про її задовільний розмір у працівників регіональних підприємств [36; 136].

Крім того, у 2013 р. спостерігається збільшення суми штрафів за порушення нормативного законодавства. Так, на початок 2014 р. сума штрафу на ВАТ "Турбоатом" збільшилась більше ніж удвічі – з 524,7 до 2 195,6 тис. грн. Така ситуація відбувається на ВАТ "Харківський підшипниковий завод" (з 20,2 до 124,0 тис. грн), ПАТ "Електромаш" (з 81,0 до рівня 198,0 тис. грн). Найбільше штрафів було сплачено ВАТ "Завод ім. Фрунзе". Їх сума становила 63 129 тис. грн, тоді як чистий прибуток на даному підприємстві склав 8 588 тис. грн.

Зокрема, до збільшення суми штрафів у 2012 р. призвели економічна криза, яка розпочалась ще наприкінці 2008 р., та недосконале податкове законодавство – великі розміри податків і збільшення банківських ставок за кредитами.

Незважаючи на кризові явища, які знижували рівень ефективності діяльності більшості підприємств України, на досліджуваних підприємствах: ПАТ "Харківський завод штампів та пресформ", ЗАТ "Харківський ремонтно-механічний завод", ВАТ "Харківський машинобудівний завод "Світло Шахтаря", ПАТ "Харківський тракторний завод ім. С. Орджонікідзе", ПАТ "Автрамат" – спостерігається зменшення штрафних санкцій удвічі або взагалі їх відсутність [205].

Наприклад, кредиторська заборгованість ВАТ "Харківський машинобудівний завод "Світло Шахтаря" склала 453 911 тис. грн, що удвічі більше, ніж за попередній період; на ВАТ "Харківський підшипниковий завод" і ВАТ "Турбоатом" кредиторська заборгованість складає 619 982 і 35 035 тис. грн, відповідно. Збільшення кредиторської заборгованості спостерігається здебільшого з оплати праці, за бюджетом і зі страхування, що свідчить про недосконалість законодавства та низький внутрішній контроль на підприємствах.

Таблиця 2.7

Статистичні дані щодо фінансового результату (прибуток, збиток) окремих промислових підприємств за 2007 – 2013 рр.

Промислові підприємства	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013р.
ВАТ "Автокраз"	-4 612,0	19 453,4	987	-19 453,8	-6 326,5	-8 903,3	-3 451
ВАТ "Турбоатом"	23 589,0	24 012,0	20 001,0	22 206,0	34 872,4	145 383,2	125 740
ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе"	-71 173,0	-51 683,5	-22 620,8	-31 229,3	-89 872,6	-154 971	-104 049
ВАТ "Електромаш"	-344,2	-1 764,0	- 2 398,2	-2 340	47,6	-8 066	-8 740
ВАТ "Світло Шахтаря"	6 768,4	38 971,0	48 078,5	29 679,6	31 088,9	48 501	39 319
ПАТ "Харверст"	-8 565	207	-478	-15 771	-14 754	1 081	-157 381

Згідно з даними табл. 2.7, значення фінансового результату досліджуваних підприємств загалом не має одностайної тенденції на обраному інтервалі часу. Винятком є лише два з шести досліджуваних підприємств. Тобто тільки ВАТ "Турбоатом", ВАТ "Світло Шахтаря" на всьому досліджуваному

інтервалі часу мають позитивні значення отриманого фінансового результату (інакше кажучи, прибуток). Інші підприємства мають як позитивні, так і негативні значення отриманого фінансового результату. Разом з цим підприємства, які мали позитивні значення отриманого фінансового результату (ВАТ "Турбоатом", ВАТ "Світло Шахтаря" та ВАТ "Харверст"), мають різні тенденції в отриманні фінансового результату.

Це досить чітко видно на основі даних, які відображують темпи змінення значень отриманого фінансового результату у наступному періоді відповідно до попереднього (рис. 2.5).

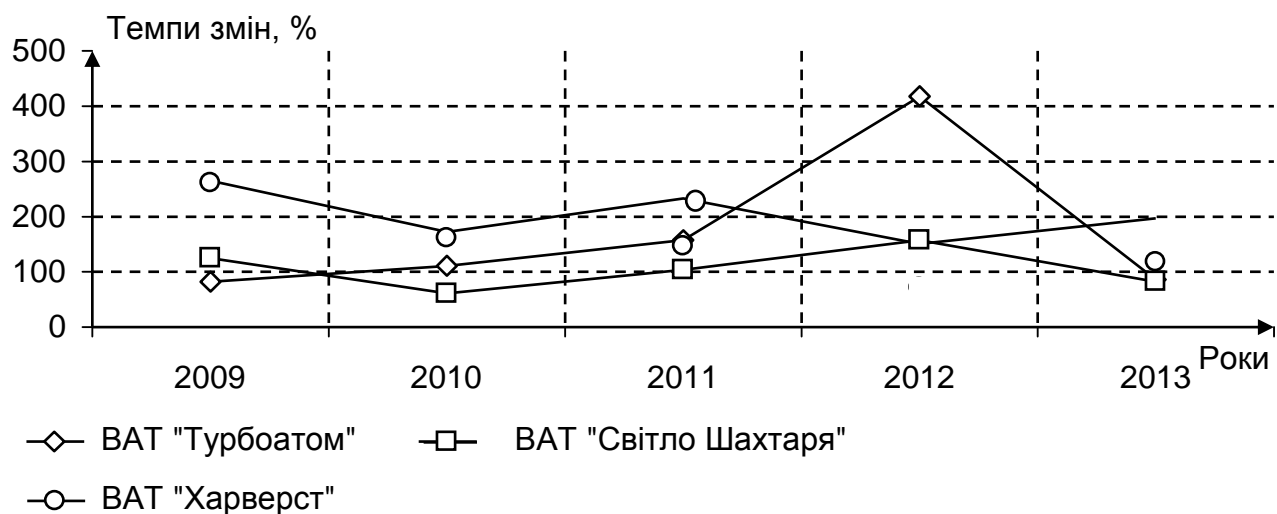


Рис. 2.5. Темпи зміни отриманого фінансового результату для досліджуваних підприємств України

Як видно з даних рис. 2.5, досліджувані підприємства за підсумками аналізованого періоду часу мають як позитивні, так й негативні темпи змінення значень отриманого фінансового результату. Інакше кажучи, значення отриманого фінансового результату для досліджуваних підприємств, за даними рис. 2.5, мають нестійку позитивну тенденцію, яка визначається як приростом фінансового результату, так і можливим його зменшенням по відношенню до попереднього періоду.

Таким чином, можна зауважити, що більшість із досліджуваних підприємств має недостатньо стійкі фінансові показники стосовно впровадження підсистем аудиту персоналу у власну діяльність. Недостатня стійкість такої бази визначається і на основі узагальнення ключових показників функціонування суб'єктів реального сектору економіки з погляду отримання сталих значень їх фінансового результату. Зокрема, серед

таких показників слід відзначити: дохід від реалізації продукції, собівартість продукції, податок на додану вартість, якісний та кількісний склад працівників, оплата праці, фонд робочого часу, а також значення показників фінансової стабільності підприємств. Обрання таких показників щодо визначення доцільності впровадження підсистем аудиту персоналу зумовлено перш за все тим, що для такого впровадження необхідні фінансові ресурси та сталість діяльності, а це, в свою чергу, зумовлюється виокремленими показниками.

Як було зазначено, розглянуті показники діяльності суб'єктів господарювання виробничого сектору економіки розкривають лише базові засади ведення їх господарської діяльності та потенційні можливості впровадження підсистем аудиту персоналу. Таким чином, для розкриття потенційних можливостей виходу на окремі сегменти фінансового ринку застосовуються різноманітні показники оцінки діяльності підприємств.

Отже, в цьому сенсі доречним є узагальнення так званого "загального коефіцієнта покриття", який визначається на основі відношення значень поточних активів до поточних зобов'язань [205].

У табл. 2.8 (розрахунки автора за даними додатка Ж) наведені значення загального коефіцієнта покриття для ряду досліджуваних суб'єктів господарювання.

Таблиця 2.8

Загальний коефіцієнт покриття станом на 31.12 зазначеного року

Промислові підприємства	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
ВАТ "Автокраз"	2,15	1,93	2,08	1,49	2,43	2,52	1,67
ВАТ "Турбоатом"	8,73	4,10	4,22	3,60	2,51	1,83	2,03
ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе"	0,69	0,70	1,16	0,84	0,74	0,54	0,33
ВАТ "Електромаш"	1,61	1,55	1,91	1,64	1,96	1,47	1,14
ВАТ "Світло Шахтаря"	60,34	9,65	10,65	12,79	8,60	6,63	11,99
ПАТ "Харверст"	0,92	0,99	1,07	1,42	0,94	0,83	0,63

Як видно з даних табл. 2.8, жодне з досліджуваних підприємств не має сталої тенденції щодо динаміки значень загального коефіцієнта покриття. Інакше кажучи, на всьому інтервалі дослідження спостерігаються як проміжки зростання, так і спадання значень загального коефіцієнта покриття.

Однак, як видно з даних табл. 2.8, для таких суб'єктів господарювання, як ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе", ПАТ "Харверст", найбільше значення загального коефіцієнта покриття є меншим за одиницю. Тож, урахувавши значення отриманого фінансового результату за згаданими підприємствами, можна говорити, що основа сталої взаємодії ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе" та ПАТ "Харверст" з приводу впровадження в їх діяльність системи аудиту персоналу значно більша, ніж на інших підприємствах.

Водночас дані табл. 2.8 свідчать про наявність динаміки зниження загального коефіцієнта покриття на досліджуваному інтервалі для всіх, без винятку, аналізованих суб'єктів господарювання.

Таким чином, не менш важливим для аналізу можливості та доцільності впровадження підсистеми аудиту персоналу є розгляд такого коефіцієнта, як коефіцієнт покриття довгострокових позикових коштів. Даний показник розраховується як відношення довгострокових зобов'язань до суми довгострокових зобов'язань і власного капіталу, а відтак, певною мірою характеризує структуру капіталу промислового підприємства.

Тобто зростання коефіцієнта покриття довгострокових позикових коштів – негативна тенденція, яка означає, що підприємство починає все сильніше залежати від зовнішніх інвесторів [205].

У табл. 2.9 наведені значення коефіцієнта покриття довгострокових позикових коштів для досліджуваних підприємств.

Таблиця 2.9

Коефіцієнт покриття довгострокових позикових коштів станом на 31.12 зазначеного року

Промислові підприємства	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
ВАТ "Автокраз"	0,254	0,465	0,482	0,545	0,671	0,748	0,668
ВАТ "Турбоатом"	0,011	0,000	0,000	0,009	0,008	0,005	0,005
ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе"	0,104	0,158	0,561	0,488	0,876	-3,935	-0,815
ВАТ "Електромаш"	0,013	0,051	0,183	0,262	0,377	0,389	0,421
ВАТ "Світло Шахтаря"	0,057	0,006	0,001	0,000	0,000	0,000	0,001
ПАТ "Харверст"	0,024	0,146	0,213	0,347	0,214	0,213	1,708

Як видно з даних табл. 2.9, тенденції аналізованого коефіцієнта покриття довгострокових позикових коштів на окремих з досліджуваних підприємств є різними. Слід виділити дані для ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе",

де відповідні значення коефіцієнта покриття довгострокових позикових коштів за підсумками двох останніх років є від'ємними. Це пов'язано з тим, що ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе" має різке зниження значень власного капіталу, які за підсумками 2012 – 2013 рр. унаслідок стрімкого погіршення фінансового становища цього підприємства мають від'ємні значення.

Тож можна говорити про те, що для ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе" сутність фінансового моніторингу визначається не стільки залученням та отриманням додаткових ресурсів з прийнятною вартістю та достатнім обсягом (як це було відзначено вище), скільки визначенням негативних впливів та подоланням наслідків їх дії щодо покращення фінансового становища. Напрямок таких дій визначається насамперед покращенням вартісних аспектів собівартості виробленої продукції.

Якщо говорити про інші суб'єкти господарювання, за даними табл. 2.9, то варто зазначити загальне падіння коефіцієнта покриття довгострокових позикових коштів для ВАТ "Турбоатом", ВАТ "Світло Шахтаря". Однак якщо перші два з перелічених підприємств мають загальні позитивні значення фінансового результату, то суттєве зменшення коефіцієнта покриття довгострокових позикових коштів для ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе" мало позитивний вплив на значення отриманого фінансового результату лише на певних часових інтервалах. Водночас у більшості випадків, коли спостерігається загальне зростання значень коефіцієнта покриття довгострокових позикових коштів, на аналізованих підприємствах спостерігаються й негативні тенденції щодо значень отриманого фінансового результату.

Відповідно до розглянутого, важливо, з погляду впровадження підсистеми аудиту персоналу, визначити ознаки фінансової залежності суб'єктів господарювання на основі узагальнення, наприклад, коефіцієнта співвідношення залучених і власних коштів. Такий коефіцієнт розраховується як відношення обсягів залучених коштів (довгострокові та поточні зобов'язання) до обсягів власного капіталу, а відтак, цей показник показує частку залучених коштів з розрахунку на одну гривню власних коштів позичальника [45]. Теоретичне оптимальне значення коефіцієнта співвідношення залучених і власних коштів повинно бути не більшим за одиницю [1]. У табл. 2.10 наведено значення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів для ряду досліджуваних суб'єктів господарювання за підсумками 2005 – 2011 рр.

Як видно з даних табл. 2.10, не всі з досліджуваних підприємств мають теоретично оптимальне значення коефіцієнта співвідношення залучених

і власних коштів за одиницю. Більш того, деякі з аналізованих суб'єктів господарювання за даним коефіцієнтом мають тенденцію щодо його зростання. До таких суб'єктів господарювання слід віднести: ВАТ "Автокраз", ВАТ "Електромаш", ПАТ "Харверст". І якщо для ВАТ "Автокраз" зростання коефіцієнта співвідношення залучених і власних коштів з погляду значень отриманого результату не є критичним, то для інших підприємств це має негативну оцінку з погляду кореляційного зв'язку між рядами даних, які визначають значення коефіцієнта співвідношення залучених та власних коштів та значення отриманого фінансового результату.

Таблиця 2.10

Коефіцієнт співвідношення залучених і власних коштів станом на 31.12 зазначеного року

Промислові підприємства	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
ВАТ "Автокраз"	0,94	1,68	1,42	2,16	2,67	4,14	3,56
ВАТ "Турбоатом"	0,07	0,16	0,17	0,20	0,28	0,42	0,40
ВАТ "ХТЗ ім. С. Орджонікідзе"	1,57	2,21	3,30	3,83	34,70	-6,40	-3,71
ВАТ "Електромаш"	0,54	0,72	0,77	1,14	1,38	2,72	4,61
ВАТ "Світло Шахтаря"	0,21	0,10	0,08	0,07	0,10	0,14	0,07
ПАТ "Харверст"	1,26	1,49	1,77	1,52	3,33	4,14	-28,08

Отже, наведене дозволяє говорити про різнопланові аспекти наявних можливостей впровадження підсистеми аудиту персоналу. Крім того, для впровадження системи аудиту персоналу було досліджено також трудові показники зазначених підприємств.

На сьогодні більшість фахівців погоджується з думкою, що персонал є переважним за значущістю чинником ефективного функціонування та сталого розвитку сучасних підприємств. Саме працівники, які є носіями професійних, кваліфікаційних, інтелектуальних якостей, визначають досягнення підприємствами стратегічних цілей та забезпечують гідне місце на внутрішньому та зовнішньому ринках. Крім того, розвиток НТП на сьогоднішній день поставив результати господарської діяльності у безпосередню залежність від працівників, їх зацікавленості в опануванні складною технікою та технологіями, відповідальності, старанності та відданості справі,

здібності до творчої та самостійної праці. Отже, персонал за значущістю ставлять на один рівень з матеріальними та фінансовими ресурсами, що обумовлює значні витрати на його залучення, навчання, створення гідних умов для розвитку та розкриття внутрішнього потенціалу. Усе це вимагає поглиблення наукових досліджень щодо створення ефективної системи формування та використання трудового потенціалу працівників, удосконалення методів та інструментів управління ними.

Україна традиційно відрізнялася високою якістю трудових ресурсів, які є основним джерелом формування персоналу вітчизняних підприємств з погляду професійно-освітнього, кваліфікаційного й інтелектуального аспектів. Однак негативні явища у нових умовах, серед яких масове вивільнення висококваліфікованих кадрів, неможливість застосування своїх умінь у бажаних сферах діяльності, розшарування суспільства на бідних і багатих стають причинами активного міграційного руху найбільш перспективної частки українців за кордон.

Із метою оцінювання рівня забезпеченості підприємств Харківського регіону працівниками необхідної кількості та якості доцільним є аналіз інформації, наведеної у відповідних статистичних даних [36; 136].

Згідно з досліджуваними даними, кількість працюючих на підприємствах регіону нерівномірно змінювалась упродовж аналізованого періоду. Так, значення цього показника у 2013 р. було менше за аналогічний показник 2012 р. на 8,5 тис. осіб (1,2) і на 18,1 тис. осіб (2,5 %) менше за показник 2011 р. Отже, можна сказати, що після досить чітко вираженої тенденції до збільшення відбулось стрімке скорочення зазначеного показника у 2013 р., що не може позитивно впливати на соціально-економічний розвиток регіону та країни в цілому. Вірогідними причинами окресленої ситуації, на думку автора, можуть бути трансформаційні процеси в економіці України, що впливають на процес забезпечення ефективної зайнятості населення регіону. Банкрутство підприємств, скорочення виробництва, фінансова та матеріальна заборгованість, проблеми в реалізації продукції призводять до масового вивільнення працівників.

Найбільш стрімке скорочення чисельності працівників, згідно з даними статистичних джерел, зафіксоване у сільському господарстві та промисловості, що було доведено та висвітлено у п. 1.2 монографії. Одночасно можна відзначити протилежні тенденції у ресторанній діяльності, фінансовій сфері, торгівлі, будівництві, де чисельність працівників упродовж 2004 – 2013 рр. збільшилась, відповідно, на 42,7; 40,8; 22,7; 8,2.

Відзначені тенденції можна пояснити переходом до виробництва послуг, що характеризується перевагою енерго- і ресурсощадних технологій; зниженням питомих витрат сировини й енергії на одиницю національного доходу і виробленої продукції; пріоритетною роллю інформаційних технологій і інших наукомістких виробництв; різким зростанням НДДКР; виходом на перше місце сфери обслуговування, включаючи виробничі послуги. Отже, цілком очевидно, що значна частина робочої сили вже не зайнята в сільському господарстві й обробній промисловості, а зосереджена у сфері послуг, до якої відносять торгівлю, фінанси, транспорт, індустрію розваг, а також сферу науки й освіти.

Таким чином, ситуацію, за якої, відповідно до загальноосвітніх тенденцій, для яких характерні високі темпи зростання чисельності працівників у галузях сфери послуг, у Харківському регіоні відбувається природне переміщення зайнятості з виробництва у сферу обслуговування, не можна однозначно оцінити як негативну. Однак не слід забувати, що, окрім природного переміщення зайнятості, на жаль, у нашій країні і в Харківському регіоні зокрема існують інші, досить неприємні причини скорочення робочої сили у зазначених галузях. Це і незадовільні умови праці, й недосконала система матеріального заохочення, що в першу чергу сприяє звільненню висококваліфікованих працівників. З метою забезпечення підприємств промисловості відповідними кадрами, які здатні ефективно вирішувати складні виробничі завдання, слід належну увагу приділяти формуванню та реалізації стратегії управління персоналом, яка передбачатиме обов'язкове розроблення та впровадження системи аудиту персоналу.

Що стосується статевого розподілу найманих працівників, то можна відзначити, що абсолютна перевага жінок (майже в п'ять разів) спостерігається у сфері охорони здоров'я, освітній сфері (майже втричі); у 2,5 раза більше жінок – працівників у державному управлінні та фінансовій сфері. Чоловіки переважають за чисельністю на будівництві (у п'ять разів), сільському господарстві (майже у два рази) та промисловості (на 25 %). Ця ситуація цілком зрозуміла, адже відсутність жінок у таких сферах, як сільське господарство, будівництво, промисловість, пояснюється перш за все достатньо важкими умовами фізичної праці.

Незважаючи на зазначені тенденції щодо скорочення кількості найманих працівників у промисловості, дана галузь і до теперішнього часу концентрує на своїх підприємствах частку населення. Це зумовлене наявністю паливно-енергетичного та промислового комплексу, що долучає

Харківський регіон до складу областей, де історично спостерігається найбільша кількість працівників, зайнятих у промисловій сфері. Так, питома вага працівників даної сфери у загальній кількості найманих працівників Харкова й області складає близько 28 % протягом 2009 – 2013 рр., що в декілька разів перевищує питому вагу працівників, зайнятих іншими видами діяльності.

Однак спостерігається динаміка зменшення кількості працівників у переробній промисловості та поступове збільшення кількості зайнятих на підприємствах добувної промисловості. Характерним є те, що поступово зменшується частка харків'ян, які надають перевагу роботі на підприємствах важкої промисловості. Так, питома вага робітників у машинобудуванні скоротилась протягом аналізованого періоду на 5 % і у 2013 р. чисельність працівників була меншою за аналогічний показник 2012 р.

Засобами оцінювання системи аудиту персоналу на підприємствах Харківського регіону, рівня необхідної кількості та якості працівників є аналіз інформації, наведеної у підрозділі 1.2.

Для аналізу підтвердження тенденцій, виявлених на підставі аналізу статистичних показників по Україні та Харківському регіону, фінансових показників діяльності підприємств аналіз було проведено на окремому промисловому підприємстві Харкова – ВАТ "Харківський ремонтно-механічний завод" (ВАТ "ХРМЗ") (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Середньооблікова чисельність і структура персоналу ВАТ "ХРМЗ"

Показники	2010 р.		2011 р.		2012 р.		2013 р.	
	Кількість, осіб	Питома вага, %	Кількість, осіб	Питома вага, %	Кількість, осіб	Питома вага, %	Кількість, осіб	Питома вага, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Середньооблікова чисельність персоналу	118	100	117	100	117	100	117	100
Працівники основної діяльності (промислово-виробничий персонал)	114	96,9	111	95,2	111	95,2	111	95,2

1	2	3	4	5	6	7	8	9
у тому числі:								
робітники	83	72,5	79	71,3	79	71,3	79	71,3
керівники	15	13,2	15	13,5	15	13,5	15	13,5
спеціалісти	14	13,5	16	14,4	16	14,4	16	14,4
службовці	2	0,8	1	0,8	1	0,8	1	0,8
Непромисловий персонал (неосновної діяльності)	4	3,1	6	4,8	6	4,8	6	4,8

Так, досліджуючи динаміку середньооблікової чисельності у 2010 – 2013 рр. (табл. 2.11), було зроблено такі висновки.

Досліджуючи динаміку середньооблікової чисельності персоналу на окремому підприємстві протягом аналізованого періоду можна спостерігати, за винятком 2009 року, стабільне значення показника, що пояснюється зменшенням кількості робочих місць через зменшення обсягів виробництва та відсутністю системи внутрішнього контролю.

Так, показник, що характеризує загальну чисельність промислово-виробничого персоналу, у 2009 р. перевищував рівень 2012 – 2013 рр. на 4 %. У тому числі за рахунок працівників – на 21,4 %, керівників – на 64,3 %, спеціалістів і службовців – на 14,3 %. Безперечно, ситуація була б кращою у 2010 – 2013 рр. у разі збільшення загальної чисельності промислово-виробничого персоналу в основному за рахунок працівників, адже саме вони є безпосередніми учасниками виробничого процесу й, отже, виробниками пропонованих товарів та послуг. Крім того, на підприємстві на кожних двох-трьох працівників припадає один працівник зі складу керівників, спеціалістів і службовців, що, на погляд автора, є зависоким значенням.

Відбувається також поступове збільшення непромислового персоналу підприємства – майже на 155 % протягом аналізованого періоду, що в сучасних умовах економіки України є недоцільним.

Якщо звернутися до структури персоналу ВАТ "ХРМЗ", то протягом зазначеного періоду відбувалося зменшення питомої ваги промислово-виробничого персоналу (на 1,5 %) за рахунок відповідного збільшення питомої ваги непромислового персоналу [205].

Також поступово зменшується питома вага працівників – на 3,9 % у 2012 р. порівняно з аналогічним показником 2011 р. У 2013 р. ситуація

несуттєво покращилась – значення показника зросло впродовж року на 1,9 %, однак його рівень (70,5 %) не досягнув рівня 2012 р. (72,5 %), що, безумовно, не може позитивно впливати на ефективність виробничого процесу та свідчити про успішність функціонування підприємства. Що стосується керівників та спеціалістів, то питома вага даних категорій персоналу в загальній чисельності промислово-виробничого персоналу зросла, відповідно, на 2 % і 0,3 %

На підставі результатів проведеного аналізу можна стверджувати про деяке зниження виробничого потенціалу ВАТ "ХРМЗ", що, на жаль, не може бути сприятливою передумовою підвищення ефективності функціонування підприємства. Це обумовлює необхідність виявлення причин відзначеного скорочення чисельності промислового персоналу та реалізації необхідних заходів, які сприятимуть покращенню ситуації, що склалась, та нарощуванню, таким чином, виробничого потенціалу підприємства.

Економічний розвиток країни значною мірою залежить від розвитку саме промисловості, отже, необхідним є забезпечення пріоритетності розвитку промислових галузей і виробничих ресурсів. Однак слід завжди пам'ятати, що вирішальна роль у підвищенні ефективності промислового виробництва належить трудовій діяльності працівників. На сьогодні разом з нарощуванням і модернізацією виробництва слід прагнути до підвищення якісного рівня персоналу, створення сприятливих умов для його розвитку, застосування нових методів оцінювання праці та вдосконалення на цій основі системи оплати та стимулювання високих результатів діяльності. Важливим, з погляду на зазначене, є аналіз якісного складу працівників підприємств.

Перевага фахівців з високим ступенем професійної освіти на підприємстві свідчить про високу якість його трудового потенціалу та збільшує можливості щодо досягнення високих кінцевих результатів діяльності. Кількість працівників з вищою освітою всіх рівнів станом на початок 2011 р. – 76,6 % від загальної кількості штатних працівників. Співвідношення освічених кадрів відбувається на користь працівників з повною вищою освітою – 56,6 % проти 20 % з неповною або базовою освітою. Найбільш перспективними галузями з точки зору якості персоналу є торгівля, фінансова діяльність, операції з нерухомості, сфера державного управління та освіти, де на кожного працівника з неповною освітою припадає три працівника з повною вищою освітою [205].

Структура персоналу ВАТ "ХРМЗ" за рівнем освіти

Показники	2010 р.		2011 р.		2012 р.		2013 р.	
	Кількість, осіб	У % до середньо-бліжкової чисельності	Кількість, осіб	У % до середньо-бліжкової чисельності	Кількість, осіб	У % до середньо-бліжкової чисельності	Кількість, осіб	У % до середньо-бліжкової чисельності
Співробітники, які мають:								
вищу освіту	43	36,4	71	64,0	71	64,0	71	64,0
середню спеціальну освіту	53	44,9	18	16,2	18	16,2	18	16,2
середню й іншу освіту	22	18,7	22	19,8	22	19,8	22	19,8

На ВАТ "ХРМЗ" протягом аналізованого періоду стабільним є підвищення освітнього рівня працівників, що, безумовно, свідчить про ефективне управління персоналом на зазначеному підприємстві. Так, у 2013 р. можна спостерігати зростання чисельності працівників з вищою освітою – на 28 осіб і зменшення показника, що характеризує чисельність персоналу з середньою спеціальною освітою, – на 35 осіб.

Відповідно, за аналізований період, спостерігається збільшення питомої ваги працівників з вищою освітою – з 26,3 % у 2010 р. до 30,6 % у 2013 р. Негативним моментом є висока частка працівників з середньою освітою (більше 50 %), що обумовлює необхідність реалізації комплексу заходів, спрямованих на контроль за підвищенням освітнього рівня, що, на думку автора, принесе додаткові вигоди як окремим працівникам, так і підприємству в цілому.

Стрімкий розвиток науково-технічного прогресу та обумовлений ним високий рівень конкурентної боротьби на внутрішніх та зовнішніх ринках вимагають від сучасних підприємств постійного впровадження нової техніки, технологій з метою виробництва нових високоякісних товарів та забезпечення таким чином вигідної ринкової позиції. Очевидною стає необхідність відповідного контролю трудової діяльності персоналу на вітчизняних підприємствах. На сьогодні більшість українських керівників усвідомили, що набагато ефективніше підвищувати віддачу від вже працюючих

робітників на підставі їх навчання, ніж залучати нових, витрачаючи чималі кошти на їх адаптацію.

Загалом у 2013 р. підвищували кваліфікацію 62 496 тисяч працівників підприємств Харківського регіону, що склало майже 9 % від облікової кількості штатних працівників. При цьому майже кожен другий проходив навчання безпосередньо на підприємстві, що може свідчити про відсутність у підприємств фінансової можливості організувати підвищення кваліфікації через мережу навчальних закладів. Найбільше значення цього показника спостерігається у сфері транспорту та зв'язку – 16,6 %, промисловості – 12,3 %, фінансової діяльності – 12,1 %, галузі охорони здоров'я – 11 %, де він у декілька разів перевищує значення за іншими сферами діяльності. Значна кількість працівників, які підвищують свою кваліфікацію, саме у зазначених сферах означає передусім безпосередню залежність ефективності діяльності зазначених підприємств від темпів розвитку науки й техніки. Однак це також свідчить про високу плинність кадрів, що зумовлює необхідність покращення якості нових працівників. Неприпустимо низьким є рівень підвищення кваліфікації працівниками підприємств сільського господарства, торгівлі, готельного та ресторанного бізнесу, сфери нерухомості (0,5 % – 2,5 %), адже світовий розвиток економіки й суспільства висуває нові, більш високі вимоги до продукції та послуг зазначених підприємств.

На досліджуваному підприємстві впродовж 2010 – 2013 рр. спостерігається достатньо негативні тенденції (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Підвищення професійно-кваліфікаційного рівня співробітників ВАТ "ХРМЗ"

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
Кількість співробітників, які підвищили свій професійно-кваліфікаційний рівень, осіб	21	11	10	10
У тому числі:				
безпосередньо на підприємстві;	19	10	10	10
у межах підприємства	2	1	–	–
Кількість співробітників, які навчалися:				
новим професіям;	–	2	–	1
суміжним професіям	–	–	1	–

Так, стабільне зростання кількості працівників, які підвищували свій професійно-кваліфікаційний рівень протягом 2010 – 2013 рр., закінчилось стрімким зниженням цього показника у 2013 р. – майже на 84 % порівняно з попереднім періодом. Аналогічна ситуація спостерігається й за всіма досліджуваними показниками: у 2013 р. працівники взагалі не підвищували кваліфікацію на підприємстві; за межами підприємства цей показник порівняно з 2012 р. скоротився на 82 %; одна особа була навчена новій професії, і ніхто не забажав навчатися суміжним професіям.

Відзначені тенденції викликають занепокоєння, адже підприємство, що прагне успіху у довгостроковій перспективі, має бути зацікавлене, у першу чергу, у нарощуванні трудового потенціалу та, відповідно, у створенні висококваліфікованого колективу. Необхідним у даному випадку стає впровадження сучасних напрямів контролю, що призводить до підвищення продуктивності праці та досягнення високих результатів функціонування підприємства.

Розширення системи управління персоналом сприяє оптимізації вікового складу працюючих, попередженню дефіциту кваліфікованих кадрів. Аналіз вікового складу найманих працівників досліджуваного підприємства дозволить зробити висновки про його забезпеченість найбільш перспективними кадрами та наявність висококваліфікованих працівників, які б змогли передати свої знання та досвід молодому поколінню.

На початок 2014 р. на підприємствах Харківського регіону було задіяно 209 878 молодих працівників, або кожен третій працюючий; незначну частку (5,6 %) склали працівники у віці від 35 до 60 років; близько 1/6 облікової кількості штатних працівників склали пенсіонери. Аналіз значення показників за видами діяльності дає змогу виділити сфери, де частка пенсіонерів сягає 20 % і вище: освітня сфера, операції з нерухомим майном, охорона здоров'я та сфера комунальних послуг, промисловість – 15 % [205].

Позитивним моментом є наявність діяльності, де сконцентрована значна кількість працівників найбільш перспективного віку. Так, найбільша частка молоді спостерігається у торгівлі, готельно-ресторанному бізнесі, державному управлінні та сфері нерухомості.

Ситуацію на ВАТ "ХРМЗ" характеризують дані, наведені в табл. 2.14.

**Віковий розподіл промислово-виробничого персоналу
ВАТ "ХРМЗ"**

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
Кількість робітників у віці:				
15 – 34 років;	28	20	20	20
35 – 60 років;	42	42	42	42
пенсіонери	13	17	17	17
Кількість керівників, спеціалістів, службовців у віці:				
15 – 34 років;	5	6	6	6
35 – 60 років;	12	14	14	14
пенсіонери	11	12	12	12

Протягом 2010 – 2013 рр. спостерігається стабільне зменшення чисельності працівників найбільш працездатного віку на 36 % і збільшення чисельності осіб у віці 35 – 60 років на 16 %. Це можна оцінити як негативну тенденцію, яка є результатом високої плинності кадрів на підприємстві. Однак, незважаючи на це, частка працюючих пенсіонерів залишається незмінною – на рівні 22 % – і має впродовж досліджуваного періоду тенденцію до збільшення. Подібна ситуація зафіксована й серед керівників, спеціалістів та службовців, де зміни складають, відповідно, 52,2 %; 4,4 %; 4 %.

Отже, можна зазначити досить сприятливу загальну ситуацію щодо вікового розподілу працівників на підприємстві, адже значну частку складають молоді, енергійні, ініціативні працівники, однак є й такі, хто може передати їм свій багаторічний досвід, знання та навички.

Достатньо серйозною проблемою для сучасних підприємств, що значно знижує ефективність процесу формування якісного персоналу, є забезпечення стабільності трудового колективу. На сьогодні, у зв'язку з тривалими наслідками світової економічної кризи люди шукають кращих умов праці та більш високих заробітків, і не завжди на території України (див. підрозділ 1.2).

Досить напружена ситуація на досліджуваному підприємстві, особливо у 2010 – 2013 рр., спостерігається щодо значення коефіцієнту плинності кадрів, який у зазначеному періоді знаходиться на дуже висо-

кому рівні (19 – 30 %) і має чітко виражену тенденцію до зростання. Перш за все це свідчить про незадоволеність з боку працівників умовами праці, що провокує до безвідповідального ставлення до роботи та призводить до звільнення за ініціативою адміністрації або змушує працівників за власним бажанням шукати нову роботу з більш комфортними умовами праці. Слід зазначити покращення ситуації у 2011 р., коли коефіцієнт плинності скоротився майже на 21 % порівняно з попереднім періодом, та у 2012 р., коли його значення досягло прийняттого для українських підприємств рівня – 6,4 %.

На думку авторів, основною причиною такого високого рівня звільнення працівників залишається плинність кадрів, викликана звільненням за власним бажанням (найчастіше у пошуках більш високої заробітної плати та комфортних умов праці), та за порушення трудової дисципліни. Це свідчить про безвідповідальне ставлення працівників до своїх обов'язків і відсутність зацікавленості у підвищенні як власних індивідуальних результатів діяльності, так і її результативності по підприємству в цілому.

Розглянуті показники хоча й формують певне уявлення про рівень забезпеченості сучасних підприємств персоналом, однак безпосередньо не впливають на обсяги випуску продукції та не дозволяють зробити висновки про ефективність використання трудового потенціалу працівників. Найважливішими якісними показниками, які є чинниками безпосереднього впливу на зростання обсягів виробництва продукції, а отже, ефективності роботи підприємства, є продуктивність праці, використання робочого часу.

Певною мірою пояснити причини зменшення або зростання продуктивності праці можна шляхом аналізу використання робочого часу, адже зменшення його нераціональних витрат веде до зростання продуктивності праці, кращого використання людських ресурсів без додаткових заходів і витрат [36; 136].

Якщо взяти до уваги факт скорочення загальної кількості найманих працівників на підприємствах практично в усіх сферах діяльності, то така ситуація набуває особливої гостроти, адже пояснюється саме нераціональним використанням робочого часу та його підвищеними втратами. Негативним моментом також є зменшення частки відпрацьованих годин у загальному фонді робочого часу. Занепокоєння викликають саме втрати робочого часу, збільшення яких за деякими галузями економіки є двохразовим. Дана ситуація спостерігається за основними галузями промис-

ловості. Так само, за умови практично незмінного загального фонду робочого часу (спостерігається його підвищення у межах 1 % практично в усіх галузях промисловості), можна відзначити зменшення кількості відпрацьованих одним працівником годин (від 0,9 % у машинобудуванні до 1,9 % у виробництві неметалевої мінеральної продукції) та їх питомої ваги у загальному фонді робочого часу.

Ситуація погіршується ще й через те, що всі зазначені тенденції відбуваються на фоні загального зменшення кількості найманих працівників у промисловості. Частково скорочення кількості відпрацьованих одним працівником годин (у деяких галузях промисловості) відбулося внаслідок зростання неявок, дозволених законодавством, і кількості вихідних і святкових днів (зокрема, у машинобудуванні).

На жаль, втрати робочого часу, що свідчать про його нераціональне використання, залишаються на занадто високому рівні. Так, у промисловості даний показник збільшився майже у два рази, що, безсумнівно, не може позитивно відбитися на продуктивності праці кожного працівника та ефективності діяльності всього підприємства. Досліджуючи використання фонду робочого часу на ВАТ "ХРМЗ", можна зазначити скорочення відпрацьованих одним працівником днів – на 1% протягом досліджуваного періоду. Скорочення відпрацьованих годин відбулося більш високими темпами й на кінець 2013 р. склало 5,5 %.

Це, на думку авторів, можна пояснити збільшенням на 10 % неявок через навчання, що є позитивною тенденцією, адже підвищення освітньо-професійного рівня є одним з найважливіших чинників зростання продуктивності праці, що дозволяє працівнику більш якісно виконувати складні завдання та, у свою чергу, несе додаткові вигоди для підприємства в цілому. Однак наведені дані демонструють, що у керівництва підприємства є причини для непокоєння. Так, у 2013 р. стрімко зросли втрати робочого часу – майже у чотири рази порівняно з аналогічним показником 2012 р. Це відбулося в основному за рахунок переведення працівників на скорочений робочий тиждень (темпи зростання показника у 2013 р. сягають 90 %), що сигналізує про наявність на підприємстві певних проблем. Також відбулося зростання кількості неявок з дозволу адміністрації – більше ніж удвічі. Позитивним моментом є загальне скорочення кількості прогулів – майже у сім разів за аналізований період.

Підсумовуючи викладене, можна дійти висновку про неоднозначні тенденції щодо чисельності найманих працівників як по економіці Харківського регіону в цілому, так і за окремими галузями промисловості, вікового розподілу основного складу працівників підприємств та частки працюючих пенсіонерів. Існують певні проблеми щодо ефективного використання фонду робочого часу та зменшення його втрат, що викликає необхідність застосування заходів, спрямованих на підвищення продуктивності праці кожного працівника та обсягу випуску продукції підприємства. За даних обставин актуальною стає розроблення відповідної системи аудиту персоналу з орієнтацією на підвищення рівня результативної праці та кваліфікаційного рівня, розкриття творчого потенціалу, що, безсумнівно, в майбутньому принесе додаткові вигоди як окремому підприємству, так і економіці країни в цілому.

Таким чином, результати аналізу й оцінювання стану та проблем розвитку аудиту персоналу на промислових підприємствах Харківської області, діагностика показників діяльності підприємств та якісних чинників, які на них впливають, з усією очевидністю підтвердили необхідність упровадження в систему менеджменту саме аудиту персоналу.

Звісно, що розглянуті показники не є повним відображенням поточних процесів сучасного виробничого підприємства, але, на думку авторів, вони є значущими в сучасних реаліях ведення господарської діяльності у вітчизняних умовах економічного розвитку. Тож саме ці показники можуть характеризувати загальний стан функціонування підприємств з точки зору розкриття можливості впровадження підсистем аудиту персоналу.

Розділ 3

Інструментарій організації та впровадження аудиту персоналу промислового підприємства

3.1. Процедура аналізу функціонування системи аудиту персоналу

Проведений аналіз довів, що згруповані звітні показники роботи підприємств та анкетування працівників не повною мірою відображують ефективність роботи служби управління персоналом, прибутковість підприємств є нестабільною. Тому виникає проблема вибору адекватних показників, які можуть використовуватись суб'єктами аудиту персоналу для оцінювання ефективності діяльності підприємства і, таким чином, характеризувати стан окремих об'єктів аудиту персоналу, їх використання в інтересах тих чи інших зацікавлених в діяльності підприємства осіб. Результати проведеного дослідження дозволяють в узагальненому вигляді подати процедуру аналізу функціонування системи аудиту персоналу за допомогою побудови регресійних моделей з *dummy*-змінними, за допомогою яких досліджують вплив якісних та кількісних економічних чинників на результативні показники виробничо-господарської діяльності підприємства.

Зазвичай у моделях вплив якісного чинника виражається фіктивною змінною, яка визначає два протилежні стани якісного чинника: наприклад, "чинник діє" та "чинник не діє". У цьому випадку фіктивна змінна може виражатись в двоїстій формі:

$$D = \begin{cases} 0, & \text{чинник діє,} \\ 1, & \text{чинник не діє.} \end{cases} \quad (3.1)$$

Тобто $D = 0$, якщо закон діє на підприємстві, $D = 1$, якщо закон не діє на даному підприємстві. Змінна D називається *dummy*-змінною, а регресійні моделі, які містять лише якісні пояснювальні змінні, є ANOVA-моделями (моделями дисперсійного аналізу). Особливістю якісних змінних є те, що вони класифікують інформацію за моделлю на декілька підгруп (категорій), що базуються на атрибутивних ознаках і окремо працюють з кожною підгрупою.

Модель парної регресії з *dummy*-змінною має вигляд:

$$y = \beta + \gamma D. \quad (3.2)$$

Тут коефіцієнт β визначає середнє початкове значення, коли закон не діє. Коефіцієнт γ показує, на яку величину відрізняється середнє початкове значення при "діє" чи "не діє" закон.

Під час проведення дослідження був здійснений підрахунок зазначеної моделі на досліджуваних підприємствах. При цьому значення якісних чинників впровадження на підприємстві законодавчих нормативів дорівнює $D=1$ і $D=0$, якщо на підприємстві не впроваджені відповідні законодавчі нормативи.

За допомогою статистичного пакету Statgraphics Plus V5.1 International Professional були побудовані парні й множинні регресійні моделі з *dummy*-змінними. Розроблені моделі перевірені на статистичну якість на основі таких критеріїв: значення коефіцієнта детермінації (R^2), статистики Фішера (F) та статистики Дарбіна – Уотсона (DW). За статистикою Дарбіна – Уотсона перевірено залишки на наявність значущих автокореляцій між послідовними спостереженнями в тому порядку, в якому вони слідує у масиві даних. Якщо P -value більше за 0,05, то слідує висновок, що серійні автокореляції відсутні. Значущість коефіцієнтів регресії в моделі підтверджувала t -статистика Стьюдента.

Аналіз показників діяльності підприємства дозволив виявити, що на господарську діяльність одночасно діють і кількісні, й якісні чинники. Якісними чинниками вважаються законодавчі норми та нормативи, впроваджені на підприємстві.

На підприємствах машинобудівного комплексу Харківської області встановлено: як витрати на оплату праці на підприємстві (тис. грн) змінюються через зміни в законодавстві України, збільшення фонду оплати праці, збільшення чисельності персоналу; як відрахування на соціальні заходи змінюються від змін у законодавстві України, збільшення фонду оплати праці, збільшення чисельності персоналу; як дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (тис. грн) змінюється від збільшення кількості замовників (укладання договорів), зменшення собівартості продукції, конкурентоспроможності товару (послуг); як чистий прибуток (збиток) (тис. грн) змінюється від збільшення обсягів виробництва, змінень у законодавстві (про прибуток), збільшення витрат на соціальні заходи;

як середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу (осіб) змінюється від змін у системі управління персоналом, зниження витрат на оплату праці, збільшення обсягів виробництва; як фонд оплати праці, (тис. грн) змінюється від змін у продуктивності праці, нормативному законодавстві, фонді робочого часу.

На зазначених підприємствах також встановлено: як кредиторська заборгованість з оплати праці (тис. грн) змінюється залежно від змінень у нормативному законодавстві, зниження платоспроможності підприємства, збільшення прибутку підприємства; як кредиторська заборгованість за бюджетом (тис. грн) змінюється від змінень у нормативному законодавстві, платоспроможності підприємства, збільшення прибутку підприємства; як кредиторська заборгованість зі страхування (тис. грн) змінюється від змінень у нормативному законодавстві, платоспроможності підприємства, збільшення прибутку підприємства; як залежність дебіторської заборгованості за бюджетом, (тис. грн) змінюється від змінень у нормативному законодавстві та за невиконання обов'язків.

За допомогою зазначених якісних і кількісних показників було обчислено ряд моделей.

Парні економетричні моделі залежності витрат на оплату праці (y_1) від змінень у законодавстві України (законодавство про бюджет) (x_{11}), і, відповідно, впровадження цих змінень на досліджуваних підприємствах – збільшення фонду оплати праці (x_{12}), збільшення чисельності персоналу (x_{13}):

$$y_1 = 27868,2 + 5884,9x_{11},$$

$$t_0 = 2,38, t_1 = 0,41, F = 0,17, R^2 = 0,49, DW = 0,666;$$

$$y_1 = 21110,2 + 25635,2x_{12},$$

$$t_0 = 2,51, t_1 = 1,97, F = 3,88, R^2 = 0,1024, DW = 0,71;$$

$$y_1 = 29025,9 + 33187,8x_{13},$$

$$t_0 = 4,22, t_1 = 1,39, F = 1,94, R^2 = 0,054, DW = 0,946.$$

Перша модель має низький рівень статистичної якості, але її слід залишити. Друга та третя побудовані моделі мають відносну статистичну якість, хоча критерій Дарбіна – Уотсона свідчить про наявність серійних автокореляцій. Коефіцієнт детермінації невисокий, але для моделі з одним чинником вважається достатнім.

Отже, середні витрати на оплату праці без урахування змінень у законодавстві України складають на підприємстві 27 868,2 грн; вони зростуть на 5 884,9 грн, якщо законодавство буде сприяти. Аналогічно, середні витрати на оплату праці без впровадження змінень – збільшення фонду оплати праці на підприємстві складають 21 110,2 грн; вони зростуть на 25 635,2 грн, якщо на підприємстві будуть впроваджені змінень та фонд оплати праці буде збільшений. Середні витрати на оплату праці без урахування збільшення чисельності персоналу складають на підприємстві 29 025,9 грн; вони зростуть на 33 187,8 грн при впровадженні змінень на підприємстві – збільшення чисельності персоналу. Таким чином, інтерпретуються параметри решти парних регресійних моделей з *dummy*-змінними.

Парні моделі залежності відрахувань на соціальні заходи (y_2) від змінень в законодавстві України (збільшення відрахувань) (x_{21}), збільшення фонду оплати праці (x_{22}), збільшення чисельності персоналу (x_{23}):

$$y_2 = 109264 + 3638,54x_{21},$$

$$t_0 = 2,37, t_1 = 0,64, F = 0,41, R^2 = 0,0121, DW = 0,741;$$

$$y_2 = 9565,72 + 9087,2x_{22},$$

$$t_0 = 2,85, t_1 = 1,745, F = 3,05, R^2 = 0,0822, DW = 0,817;$$

$$y_2 = 121180 + 14808,3x_{23},$$

$$t_0 = 4,49, t_1 = 1,58, F = 2,51, R^2 = 0,0686, DW = 1,05.$$

Перші дві моделі демонструють незначний вплив упроваджених змінень на досліджуваних підприємствах, про що свідчать значення коефіцієнту детермінації, та й критерій Дарбіна – Уотсона свідчить про наявність серійних автокореляцій.

Парні моделі (y_3) залежності доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), у тис. грн від збільшення кількості замовників (укладання договорів) (x_{31}), зменшення собівартості продукції (x_{32}), конкурентоспроможності товару (послуг) (x_{33}) такі:

$$y_3 = 1055290 + 1772520x_{31},$$

$$t_0 = 2,08, t_1 = 2,47, F = 6,11, R^2 = 0,1524, DW = 1,04;$$

$$y_3 = 1110460 + 249328,5x_{32},$$

$$t_0 = 2,72, t_1 = 3,528, F = 12,45, R^2 = 0,268, DW = 1,27;$$

$$y_3 = 16334,0 + 46232,4x_{33},$$

$$t_0 = 2,43, t_1 = 0,562, F = 0,32, R^2 = 0,0092, DW = 0,919.$$

Перші дві моделі підтверджують вплив упроваджених змінень на дохід (виручку) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на підприємствах. Хоча знову критерій Дарбіна – Уотсона свідчить про наявність серійних автокореляцій.

Парні моделі (y_4) залежності чистого прибутку (збиток), у тис. грн, від збільшення обсягів виробництва (x_{41}), змінень у законодавстві (про прибуток) (x_{42}), збільшення витрат на соціальні заходи (x_{43}) на досліджуваних підприємствах мають вигляд:

$$y_4 = -9226,19 + 18547,9x_{41},$$

$$t_0 = -0,64, t_1 = 1,052, F = 1,11, R^2 = 0,0315, DW = 0,827;$$

$$y_4 = 568,28 + 7712,43x_{42},$$

$$t_0 = 0,055, t_1 = 0,432, F = 0,19, R^2 = 0,00545, DW = 0,783;$$

$$y_4 = -3674,44 + 17520,5x_{43},$$

$$t_0 = -0,345, t_1 = 1,027, F = 1,05, R^2 = 0,0301, DW = 0,866.$$

Таким чином, запроваджені змінення на підприємствах не впливають на змінення їх чистого прибутку (збиток), хоча такі висновки відносні, оскільки обчислені моделі мають низьку статистичну якість.

Парні моделі залежності (y_5) середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, осіб від впровадження змінень у системі управління персоналом (x_{51}), зниження витрат на оплату праці (x_{52}), збільшення обсягів виробництва (x_{53}) мають вигляд:

$$y_5 = 1815,12 - 873,515x_{52},$$

$$t_0 = 5,2, t_1 = -1,32, F = 1,74, R^2 = 0,0486, DW = 0,611;$$

$$y_5 = 989,6 + 953,72x_{53},$$

$$t_0 = 2,10, t_1 = 1,58, F = 2,51, R^2 = 0,0686, DW = 0,756.$$

Отже, залежність (y_5) середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, осіб від змінення у системі управління персоналом (x_{51}) побудувати не можна.

Дані моделі демонструють відсутність впливу впроваджених змінень на середньооблікову чисельність штатних працівників облікового складу на підприємствах, що досліджувались.

Парні моделі (y_6) залежності фонду оплати праці, тис. грн від змінень у продуктивності праці (x_{61}), змінень нормативного законодавства (x_{62}), фонду робочого часу (x_{63}) виглядають таким чином:

залежність (y_6) фонду оплати праці, тис. грн, від змінень у продуктивності праці (x_{61}) не можна побудувати;

$$y_6 = 2746882 + 629112x_{62},$$
$$t_0 = 2,39, t_1 = 0,447, F = 0,20, R^2 = 0,0059, DW = 0,68.$$

Залежність (y_6) фонду оплати праці, тис. грн, від фонду робочого часу (x_{63}) не можна побудувати.

Другий блок моделей побудовано за рахунок дослідження результатів аудиторських висновків підприємств машинобудівного комплексу Харківської області:

парні моделі (z_1) залежності кредиторської заборгованості з оплати праці, тис. грн, від змінень у нормативному законодавстві (p_{11}), зниження платоспроможності підприємства (p_{12}), збільшення прибутку підприємства (p_{13}):

$$z_1 = 1626,52 + 584,513p_{11},$$
$$t_0 = 2,14, t_1 = 0,63, F = 0,40, R^2 = 0,0115, DW = 1,036;$$
$$z_1 = 886,68 + 1694,26p_{12},$$
$$t_0 = 1,22, t_1 = 1,91, F = 3,63, R^2 = 0,0965, DW = 1,14;$$
$$z_1 = 2757,49 - 2052,83p_{13},$$
$$t_0 = 5,41, t_1 = -2,422, F = 5,87, R^2 = 0,1471, DW = 1,11.$$

Перші дві моделі демонструють слабкий вплив змінень на кредиторську заборгованість з оплати праці на підприємствах, при цьому вони мають

низьку статистичну якість. А третя модель свідчить, що впровадження змін зі збільшення прибутку на підприємствах вплинуло на зміну кредиторської заборгованості з оплати праці.

Парні моделі (z_2) залежності кредиторської заборгованості за бюджетом, тис. грн, від змінень у нормативному законодавстві (p_{21}), платоспроможності підприємства (p_{22}), збільшення прибутку підприємства (p_{23}) такі:

$$\begin{aligned}z_2 &= 1088,06 + 1274,74p_{21}, \\t_0 &= 0,82, t_1 = 0,78, F = 0,62, R^2 = 0,0178, DW = 0,882; \\z_2 &= 137,67 + 2700,33p_{22}, \\t_0 &= 0,11, t_1 = 1,72, F = 2,96, R^2 = 0,0801, DW = 1,02; \\z_2 &= 2594,32 - 1817,82p_{23}, \\t_0 &= 2,74, t_1 = -1,15, F = 1,33, R^2 = 0,0377, DW = 0,91.\end{aligned}$$

Дані моделі демонструють відсутність впливу впроваджених змінень на кредиторську заборгованість за бюджетом на досліджуваних підприємствах.

Парні моделі (z_3) залежності кредиторської заборгованості зі страхування, тис. грн, від змінень у нормативному законодавстві (p_{31}), платоспроможності підприємства (p_{32}), збільшення прибутку підприємства (p_{33}):

$$\begin{aligned}z_3 &= 1171,64 + 183,775p_{31}, \\t_0 &= 1,91, t_1 = 0,24, F = 0,06, R^2 = 0,0017, DW = 1,01; \\z_3 &= 860,7 + 650,19p_{32}, \\t_0 &= 1,42, t_1 = 0,87, F = 0,76, R^2 = 0,02195, DW = 1,064; \\z_3 &= 1740,39 - 1235,72p_{33}, \\t_0 &= 4,09, t_1 = -1,74, F = 3,05, R^2 = 0,0823, DW = 1,239.\end{aligned}$$

Дані моделі демонструють відсутність впливу впроваджених змінень на кредиторську заборгованість зі страхування на досліджуваних підприємствах.

Парні моделі (z_4) залежності дебіторської заборгованості за бюджетом, тис. грн, від змінень у нормативному законодавстві (p_{41}), за невиконання обов'язків (p_{42}) виглядають:

$$z_4 = 2255,72 + 1461,03p_{41},$$

$$t_0 = 0,99, t_1 = 0,53, F = 0,28, R^2 = 0,0081, DW = 1,746;$$

$$z_4 = 0,00001 + 3633,46p_{42},$$

$$t_0 = 0,0, t_1 = 0,878, F = 0,77, R^2 = 0,00222, DW = 1,8.$$

Дані моделі демонструють відсутність впливу впроваджених змінень на дебіторську заборгованість за бюджетом на підприємствах, що досліджувались.

Після побудови та дослідження зазначених моделей було з'ясовано залежність кількісної ознаки від кількох якісних чинників. Модель у такому разі має вигляд:

$$y = \beta + \gamma_1 D_1 + \gamma_2 D_2 + \dots + \gamma_k D_k, \quad (3.3)$$

де D_1, D_2, \dots, D_k – якісні змінні (dummy-зміні);

$\gamma_1, \gamma_2, \dots, \gamma_k$ – коефіцієнти регресії при *dummy*-змінних у моделі.

Для визначення залежності витрат на оплату праці (y_1) від системи чинників, а саме – змінень у законодавстві України (x_{11}), збільшення фонду оплати праці (x_{12}), збільшення чисельності персоналу (x_{13}) була обчислена багатofакторні модель з *dummy*-змінними:

$$y_1 = 27868,2 - 19203,2x_{11} + 33959,1x_{12} + 30909,2x_{13},$$

$$t_0 = 2,538, t_1 = -1,13, t_2 = 2,11, t_3 = 1,31, F = 2,18, R^2 = 0,1698, DW = 1,02.$$

Побудована модель свідчить про існування залежності витрат на оплату праці (y_1) від упроваджених змінень на підприємствах, а саме: змінень у законодавстві України (законодавство про бюджет) (x_{11}), збільшення фонду оплати праці (x_{12}), збільшення чисельності персоналу (x_{13}).

Рівняння залежності (y_3) доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн, від збільшення кількості замовників (укладання договорів) (x_{31}), зменшення собівартості продукції (x_{32}), конкурентоспроможності товару (послуг) (x_{33}) має вигляд:

$$y_3 = 1110460 + 2493280x_{32},$$

$$t_0 = 2,72, t_3 = 3,53, F = 12,45, R^2 = 0,268, DW = 1,27.$$

Відсутні багатовимірні залежності відрахувань на соціальні заходи (y_2) від змінень у законодавстві України (збільшення відрахувань) (x_{21}), збільшення фонду оплати праці (x_{22}), збільшення чисельності персоналу (x_{23}); залежності (y_4) чистого прибутку (збиток), тис. грн, від збільшення обсягів виробництва (x_{41}), змін у законодавстві (про прибуток) (x_{42}), збільшення витрат на соціальні заходи (x_{43}); залежності (y_5) середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, осіб, від змінень у системі управління персоналом (x_{51}), зниження витрат на оплату праці (x_{52}), збільшення обсягів виробництва (x_{53}); залежності (y_6) фонду оплати праці, тис. грн, від змін в продуктивності праці (x_{61}), змінень нормативного законодавства (x_{62}), фонду робочого часу (x_{63}).

Рівняння залежності (z_1) кредиторської заборгованості з оплати праці, тис. грн, від змінень у нормативному законодавстві (p_{11}), зниження платоспроможності підприємства (p_{12}), збільшення прибутку підприємства (p_{13}):

$$z_1 = 2757,49 - 2052,83p_{13},$$

$$t_0 = 5,41, t_3 = -2,42, F = 5,87, R^2 = 46,72, DW = 1,11.$$

Відсутні багатовимірні залежності (z_2) кредиторської заборгованості з бюджетом, тис. грн, від змінень у нормативному законодавстві (p_{21}), платоспроможності підприємства (p_{22}), збільшення прибутку підприємства (p_{23}); залежності (z_3) кредиторської заборгованості зі страхування, тис. грн, від змінень у нормативному законодавстві (p_{31}), платоспроможності під-

приємства (p_{32}), збільшення прибутку підприємства (p_{33}); залежності (z_4) дебіторської заборгованості за бюджетом, тис. грн, від змінень у нормативному законодавстві (p_{41}), за невиконанням обов'язків (p_{42}).

Побудовані парні регресійні моделі з дитту-змінними дозволяють з різним рівнем статистичної ймовірності (деякі з великою, а деякі з малою) обчислити абсолютний вплив якісних чинників на результативні ознаки. Якщо ці чинники діють на підприємстві – це коефіцієнти регресії в моделях. На основі значень абсолютного впливу чинників можна обчислити вплив їх дії, коли вони присутні на підприємстві, порівняно зі значеннями результатів за їх відсутності. У табл. 3.1 наведені значення впливу кожного з чинників у відсотках.

Таблиця 3.1

Результати обчислення економетричної моделі

Результівний показник	Вплив кількісних та якісних показників	Результативний показник у %
1	2	3
Витрати на оплату праці (y_1)	Зміни в законодавстві України (x_{11}); збільшення фонду оплати праці (x_{12}); збільшення чисельності персоналу (x_{13})	Збільшення на 21,12 %. Збільшення на 121,4 %. Збільшення на 114,34 %
Відрахування на соціальні заходи (y_2)	Зміни в законодавстві України (x_{21}); збільшення фонду оплати праці (x_{22}); збільшення чисельності персоналу (x_{23})	Збільшення на 33,3 %. Збільшення на 94,99 %. Збільшення на 122,2 %
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (y_3)	Збільшення кількості замовників (укладання договорів) (x_{31}); зменшення собівартості продукції (x_{32}); зниження конкурентоспроможності товару (послуг) (x_{33})	Збільшення на 167,96 %. Збільшення на 224,5 %. Збільшення на 283 %
Чистий прибуток (збиток) (y_4)	Збільшення обсягів виробництва (x_{41}); зміни в законодавстві (x_{42}); збільшення витрат на соціальні заходи (x_{43})	Збільшення на 201,03 %. Збільшення на 137,1 %. Збільшення на 176,82 %

Закінчення табл. 3.1

1	2	3
Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу (y_5)	Зниження витрат на оплату праці (x_{52}); збільшення обсягів виробництва (x_{53})	Зменшення на 48,12 %. Збільшення на 96,37%
Фонд оплати праці (y_6)	Зміни нормативного законодавства (x_{62})	Збільшення на 0,23 %
Кредиторська заборгованість з оплати праці (z_1)	Зміни в нормативному законодавстві (p_{11}); зниження платоспроможності підприємства (p_{12}); збільшення прибутку підприємства (p_{13})	Збільшення на 35 %. Збільшення на 191,08 %. Зменшення на 74,44 %
Кредиторська заборгованість за бюджетом (z_2)	Зміни в нормативному законодавстві (p_{21}); платоспроможності підприємства (p_{22}); збільшення прибутку підприємства (p_{23})	Збільшення на 117,15 %. Збільшення на 196,45 %. Зменшення на 70,07 %
Кредиторська заборгованість зі страхування (z_3)	Зміни в нормативному законодавстві (p_{31}); платоспроможності підприємства (p_{32}); збільшення прибутку підприємства (p_{33})	Збільшення на 15,68 %. Збільшення на 75,54 %. Зменшення на 71 %
Дебіторська заборгованість за бюджетом (z_4)	Зміни в нормативному законодавстві (p_{41})	Збільшення на 64,7 %

Запропонована процедура аналізу чинників системи аудиту персоналу, яка, на відміну від існуючих, ґрунтується на розробленій економетричній моделі залежності результатів діяльності підприємства від впливу кількісних (обсяг виробництва, фонд оплати праці, чисельність персоналу) та якісних чинників (нормативне законодавство, конкурентоспроможність, кількість укладених договорів, платоспроможність) та основою для обґрунтування та ухвалення управлінських рішень щодо персоналу підприємства [77].

3.2. Методичний підхід до організації аудиту персоналу на промисловому підприємстві

У першому розділі даної роботи окреслено необхідність аудиту персоналу на сучасних промислових підприємствах України, у другому розділі таку необхідність обґрунтовано за допомогою офіційних статистичних даних. Існуючі на сьогодні пропозиції з окресленого питання мають розладжений характер та не дають єдності в розумінні організації аудиту персоналу на промисловому підприємстві. Із огляду на це, в межах даного дослідження необхідно розробити та запропонувати саме науково-методичний підхід до зазначеної проблематики. Науково-методичний підхід – це узагальнені наукові положення та методичні засади певного досліджуваного питання. Слід зазначити, що аналіз напрацювань багатьох авторів у сфері організації аудиту персоналу показав, що комплексні дослідження цього питання відсутні.

Окремі дослідники у своїх наукових розробках торкаються організації внутрішнього аудиту або схожих з цим питань, залишаючи поза увагою організаційні питання саме організації аудиту персоналу.

Так, Н. І. Дорош досить ґрунтовно розглядає організацію внутрішнього контролю на підприємстві, відводячи при цьому значне місце дослідженню проблем планування аудиту в межах внутрішнього контролю та науковому обґрунтуванню послідовності виконання аудиторських робіт на етапах аудиторського процесу [42].

Інші вітчизняні науковці, пропонують заснування організації внутрішнього аудиту на базі ефективного управління доказами, зібраними під час аудиторської перевірки. Проте саме етапності організації внутрішнього аудиту увага не приділяється.

Отже, як показав критичний аналіз сучасних наукових досліджень, існує необхідність єдиного підходу до організації саме аудиту персоналу через те, що розробки в цій сфері не є комплексними.

Так, на думку автора, науково-методичний підхід до організації аудиту персоналу повинен ґрунтуватись на наступних елементах:

- 1) етапи аудиту персоналу на промисловому підприємстві;
- 2) методи аудиту персоналу на промислових підприємствах
- 3) аудиторські докази, які мають бути зібрані під час аудиторської перевірки
- 4) аудиторські процедури.

Окреслені елементи детально розглянуті нижче.

Стосовно етапів аудиту персоналу слід зазначити, що вони повністю відповідають загальновідомим етапам аудиту. Серед науковців існує певна однаковість у виокремленні таких етапів (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Погляди вчених на виокремлення етапів аудиту персоналу

Етапи	Андрєв В. Д. [12, с. 20–25]	Аренс Е. А., Лоббек Дж. К. [7, с. 11–12]	Алборов Р. А. та ін. [5, с. 11–13]	Робертсон Д. К. [119, с. 6–7]	Зубілевич С. Я., Голов С. Ф. [53, с. 19–23]	Білуха М. Т. [15, с. 73–78]	Адамс Р. [16, с. 24–28]
Планування	+	+	+	+	+	+	+
Безпосередньо перевірка	+	+	+	+	+	+	+
Аналіз отриманих даних	+		+		+	+	
Узагальнення результатів	+	+	+	+	+	+	+

Більшість учених виокремлюють саме три основних етапи, з чим доцільно погодитись і, ґрунтуючись на цьому висновку, виокремити наступні етапи аудиту персоналу: планування, безпосередньо перевірка (аналіз) та узагальнення результатів.

Стосовно методів аудиту персоналу в першому розділі було запропоновано три групи таких методів, але задля виконання наукового завдання, поставленого в даному підрозділі, необхідно ці методи деталізувати та виокремити такі:

- перевірка документації та звітності;
- аналіз трудових показників;
- проведення соціального опитування;
- анкетування;
- оцінювання задоволеності працею;
- оцінювання системи мотивації
- перевірка економічних і соціальних показників;
- оцінювання якості аудиту персоналу;
- оцінювання ефективності функціонування служби управління персоналом.

Наступний елемент науково-методичного підходу – аудиторські докази. Важливість застосування такого елемента ґрунтується на тому, що саме аудиторські докази в розробленому науково-методичному підході відіграватимуть роль індикаторів та виступатимуть критерієм переходу до наступного структурного елемента.

Під аудиторськими доказами необхідно розуміти сукупність інформації (письмової або усної), за допомогою якої аудитор висловлює власну думку. Необхідно також зазначити, що, з огляду на мету даної розробки, потрібно окреслити поняття достатності аудиторських доказів. Достатність – це міра кількості.

Необхідна кількість аудиторських доказів залежить від багатьох чинників, наприклад:

оцінювання ризиків суттєвого викривлення (чим вищий ризик, тим більше доказів необхідно отримати);

характер внутрішнього контролю: комп'ютеризований або ручний (якщо процедури внутрішнього контролю виконуються без застосування комп'ютерних систем (вручну), необхідно отримати більшу кількість аудиторських доказів);

рівень довіри до ефективності внутрішнього контролю (високий рівень довіри потребує меншої кількості доказів, що отримуються в результаті виконання процедур по суті, і, навпаки, при низькому рівні довіри необхідна більша кількість аудиторських доказів, що отримуються при виконанні процедур по суті);

знання та досвід аудитора (при первинному аудиті, як правило, треба отримати більшу кількість доказів, ніж при аудиті, що проводиться не вперше);

суттєвість статей (несуттєві статті потребують меншої кількості аудиторських доказів. Однак слід зазначити, що поняття суттєвості – відносне і що для одного підприємства є несуттєвим, для іншого може бути суттєвим);

знання, отримані під час аудиту (виявлені помилки можуть вимагати проведення додаткової роботи та отримання більшої кількості доказів);

джерело та надійність інформації.

Якість доказів прямо впливає на потребу в їх кількості (чим вища якість, тем менше доказів буде необхідно). Однак отримання більшої кількості аудиторських доказів не компенсує їх низької якості.

Заключним елементом, виокремленим для розробки науково-методичного підходу, є аудиторські процедури. Проте економісти дають різні

підходи щодо визначення сутності аудиторських процедур та їх ролі в процесі аудиту.

Щоб розкрити зміст аудиторської процедури, необхідно з'ясувати сутність поняття "процедура". Слово "процедура" (походить від лат. *procedo* – проходжу, відбуваюся) означає проведення тих або інших дій для виконання даної роботи або досягнення певної мети; офіційно встановлений або визначений порядок для здійснення певних справ; послідовність дій.

Отже, аудиторська процедура – це сукупність дій, які здійснюються в процесі аудиторської перевірки у запланованій послідовності для досягнення бажаної мети шляхом отримання суттєвих доказів та їх аналітичного оцінювання у вирішенні поставлених завдань. У діючих нині міжнародних стандартах аудиту визначення поняття "аудиторська процедура" відсутнє.

В. С. Рудницький зазначає [121], що аудиторські процедури – це система методичних дій аудитора, спрямованих на отримання достатніх і надійних доказів щодо об'єктів аудиту.

Водночас М. Т. Білуха розглядає аудиторські процедури як "систему методичних дій на суб'єкти й об'єкти розширеного відтворення суспільно-необхідного продукту, які здійснюються органами управління за допомогою контрольних функцій аудиту" [15, с. 28]. На думку авторів, наведене визначення має ряд недоліків:

- а) аудит не охоплює повною мірою всі стадії розширеного відтворення;
- б) методичні дії здійснюються не органами управління суб'єкта перевірки, а аудиторами.

Слід зазначити, що у більш пізніх виданнях М. Т. Білуха при визначенні аудиторських процедур уже не наголошує на тому, що аудиторські процедури здійснюються органами управління підприємства [15, с. 126].

У визначенні суті аудиторських процедур В. Труш акцентує увагу на сукупності певних дій аудитора з перевірки фінансової (бухгалтерської) звітності. Але автори даної монографії вважають, що при визначенні сутності аудиторських процедур нелогічно обмежуватись лише перевіркою фінансової звітності. Аудиторська діяльність, крім перевірки фінансової звітності, включає також виконання аудиторами (аудиторськими фірмами) різноманітних послуг.

Зарубіжні економісти дещо інакше трактують поняття аудиторських процедур. Так, Е. А. Аренс і Е. А. Лоббек під аудиторськими процедурами розуміють "групи конкретних детальних інструкцій про особливості збирання свідоцтв того чи іншого типу на кожному етапі аудиту" [7, с. 169].

Дж. К. Робертсон застерігає, що "не слід плутати аудиторські стандарти з аудиторськими процедурами – конкретними діями аудиторів із метою отримання даних під час аудиторської перевірки" [119, с. 16].

Таким чином, вивчення зарубіжної та вітчизняної економічної літератури дозволяє зробити висновок, що більшість авторів характеризують процедури аудиту, в першу чергу, як конкретні дії аудитора.

На погляд авторів, із урахуванням викладених вище зауважень, аудиторські процедури – це система методичних дій аудитора, спрямованих на отримання достатніх і надійних доказів щодо об'єктів аудиту.

На зміст аудиторських процедур впливають такі чинники:

види діяльності суб'єкта перевірки;

форма та система обліку;

система внутрішнього контролю;

застосування електронної обробки даних у системі бухгалтерського обліку.

Важливе теоретичне та практичне значення для розвитку аудиту має науково обґрунтована класифікація аудиторських процедур. Слід відзначити, що в економічній літературі цьому питанню приділяється недостатня увага. Із вивчених спеціальних джерел лише М. Т. Білуха поділяє аудиторські процедури за призначенням у застосуванні прийомів аудиту на організаційні, моделюючі, нормативно-правові, аналітичні, розрахункові, лічильно-обчислювальні, логічні, порівняльно-зіставлявальні, групувальні, узагальнювальні та прийняття рішень [15, с. 121–126].

Автори вважають, що наведена класифікація не є повною, вона нагадує певну систематизацію. В іншій спеціальній економічній літературі взагалі не простежується чіткої класифікації процедур аудиту.

В економічній літературі немає єдиного підходу щодо визначення назв і кількості загальних аудиторських процедур.

М. Т. Білуха виділяє двадцять одну загальну аудиторську процедуру, які застосовуються у зовнішньому та внутрішньому аудитах [15, с. 39–40].

У зарубіжній теорії та практиці виділяють значно меншу кількість загальних процедур. Так, Дж. К. Робертсон вважає, що є сім загальних процедур для збирання даних. Це виконання аудиторами підрахунку, огляду та перевірки, письмового підтвердження, усного опитування, перевірки документів, сканування, аналітичних процедур [119, с. 119].

Детальне вивчення міжнародних стандартів аудиту, зарубіжної економічної літератури та практики аудиторських фірм дозволяє запропонувати

вати більш широку класифікацію процедур аудиту залежно від таких ознак: суб'єкти аудиту; об'єкти аудиту; стадії (етапи) аудиту; види аудиторського контролю; період здійснення аудиту; відносно до використання методичних прийомів; за змістом процесу аудиту; використання комп'ютерних систем у бухгалтерському обліку; цикли господарських операцій; господарські процеси.

На думку авторів, кількість загальних аудиторських процедур визначається наявністю методичних прийомів, застосування яких однаковою мірою можливе при перевірці тих чи інших об'єктів аудиту (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Класифікація аудиторських процедур [119, с. 119]

№ п/п	Ознаки класифікації	№ п/п	Види аудиторських процедур
1	2	3	4
1	За відношенням до суб'єкта аудиту	1.1 1.2	Погоджені. Незалежні
2	Об'єкти аудиту	2.1 2.2	Загальні. Часткові
3	Види (форми) перевірок	3.1 3.2 3.3 3.4 3.5	Оцінка внутрішнього контролю. Тестування контрольних моментів. Перевірки господарських операцій за містом. Аналітичні процедури. Перевірки окремих елементів сальдо
4	Стадії (етапи) аудиту	4.1 4.2 4.3	Початкової стадії й її етапів. Стадії дослідження й її етапів. Завершальної стадії й етапів
5	Види аудиторського контролю	5.1 5.2	Внутрішнього аудиту. Зовнішнього аудиту
6	Період здійснення аудиту	6.1 6.2	До складання річної звітності. Після складання річної звітності
7	За відношенням до використання методичних прийомів	7.1 7.2	Однорідні. Комплексні
8	За змістом процесу аудиту	8.1 8.2	Основні. Допоміжні
9	Використання електронної обробки даних	9.1 9.2	Комп'ютерного контролю. Ручного контролю
10	Цикли господарських операцій	10.1 10.2 10.3 10.4	Фінансово-інвестиційного. Отримання доходів. Придбання та витрачання. Виробництва

1	2	3	4
11	Господарські процеси	11.1 11.2 11.3 11.4 11.5	Утворення підприємства. Постачання. Виробництва. Реалізації. Закриття підприємства

За відношенням до суб'єкта перевірки процедури аудиту поділяються на погоджені і незалежні. Погоджені аудиторські процедури узгоджуються з клієнтом до початку аудиту та переслідують мету задовольнити його запити щодо організації перевірки та отримання інформації про фактичний стан справ на підприємстві.

У Міжнародному нормативі аудиту супутніх робіт № 3, затвердженому в жовтні 1990 року, розкриваються принципи використання погоджених з клієнтом процедур аудиту, основні положення про зобов'язання аудитора щодо їх виконання, правила використання та види цих процедур. Згідно з цим нормативом, до погоджених процедур належать: опитування й аналіз; переобчислення, порівняння й інші види перевірки точності; спостереження; вивчення; отримання підтверджень.

Незалежні аудиторські процедури проводяться аудитором відповідно до міжнародних і національних стандартів аудиту за певною системою способів і прийомів і не підлягають обов'язковому узгодженню з клієнтом. Ці процедури використовуються аудиторами для отримання доказів щодо повноти, точності та достовірності даних бухгалтерського обліку. Незалежні процедури бувають двох видів: тести господарських операцій; аналітичні процедури.

Отже, після детального розгляду окремих елементів науково-методичного підходу доцільно їх узагальнити у вигляді послідовності етапів та процедур (рис. 3.1).

Узагальнюючи різноманітні методики аудиторської перевірки, можна зробити висновок, що незалежно від використання аудиторської перевірки та ланцюга, аудит проводиться у три послідовні етапи: ознайомлення; основний; заключний (аудиторський висновок).

У висновку слід зазначити, що подані результати узагальнення методик проведення аудиту зобов'язань за розрахунками з оплати праці та створення єдиного алгоритму є методичним інструментарієм аудиторської перевірки та підґрунтям для подальшого наукового дослідження у напрямі розроб-

лення алгоритмів інших ланцюгів аудиту підприємницької й інших видів діяльності у мінливому трансформаційному середовищі, яким є економіка України.

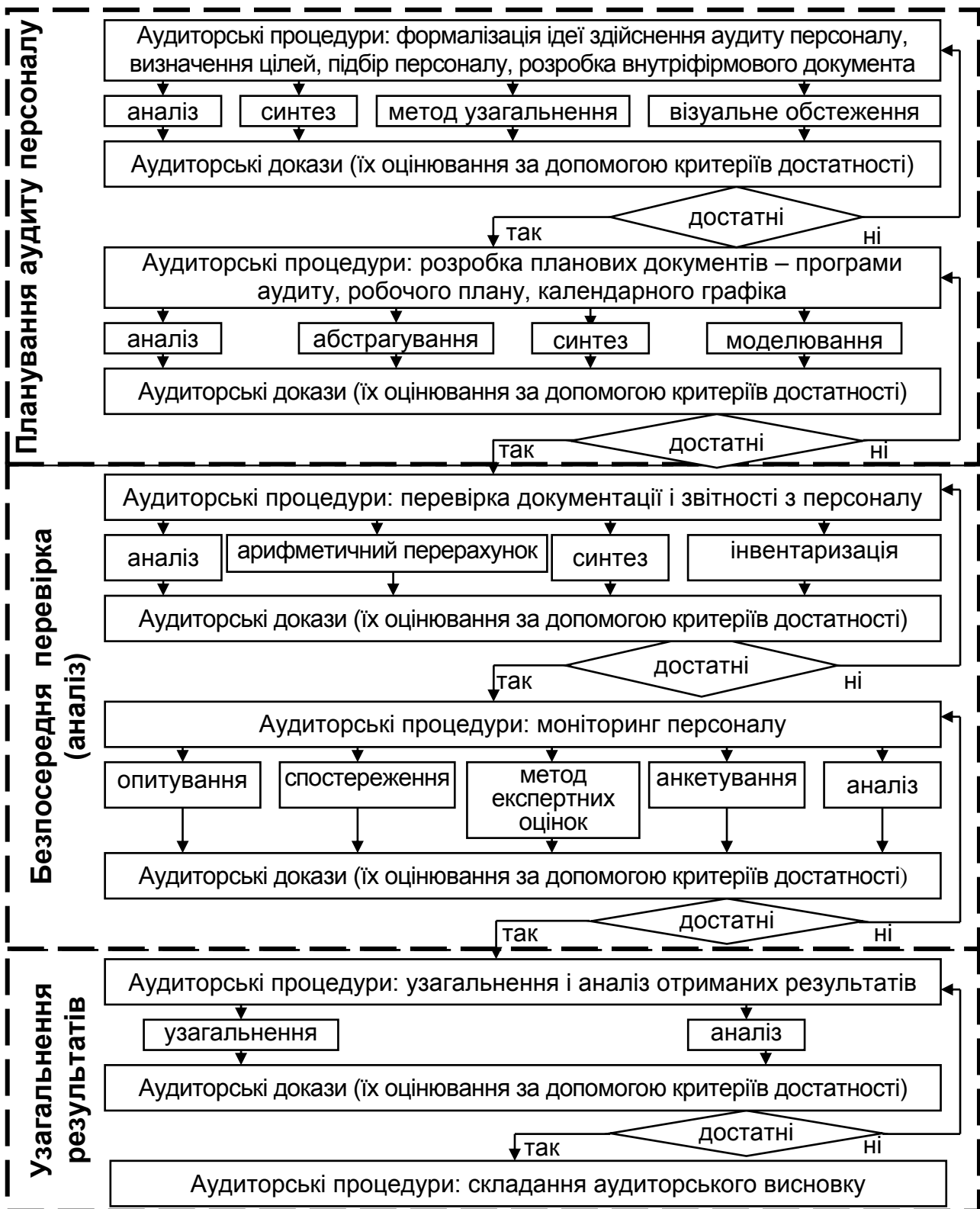


Рис. 3.1. Організаційне забезпечення аудиту персоналу на підприємстві (за етапами та процедурами) [69; 77]

Таким чином, запропонований науково-методичний підхід дозволяє в розрізі етапів аудиту персоналу чітко відстежувати, які саме аудиторські процедури необхідно виконувати й які саме методи використовувати. При цьому за допомогою процедур і методів отримуються певні аудиторські докази, які аналізуються за допомогою критеріїв достатності. Якщо аудиторські докази визнані як достатні, доцільно переходити до виконання подальших аудиторських процедур. У протилежному випадку доцільно повернутись до попередніх аудиторських процедур, виконати їх повторно з більшою ретельністю задля досягнення бажаних результатів.

На думку авторів, запропонований науково-методичний підхід здатний значно допомогти аудитору при здійсненні аудиту персоналу, що в остаточному сприятиме підвищенню ефективності аудиту персоналу на підприємстві.

3.3. Процедура здійснення аудиту персоналу на основі врахування можливих ризиків

Аудит персоналу як окремий напрям внутрішнього аудиту потребує врахування можливих ризиків, які виникають під час його здійснення. Саме з їх урахуванням і повинні здійснюватись процедури аудиту персоналу. Але, перш ніж перейти до побудови такої процедури, яка буде визначена як типова для будь яких стадій аудиту персоналу необхідно розглянути сутність аудиторського ризику.

Так, серед науковців не існує єдиного погляду щодо сутності та виокремлення видів аудиторського ризику.

Сутність і порядок оцінювання аудиторського ризику визначені в МСА 315 "Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища та оцінка ризиків суттєвих викривлень" і МСА 330 "Аудиторські процедури відповідно до оцінених ризиків" [29; 88, с. 256].

Аудиторський ризик полягає в тому, що аудитор може позитивно оцінити баланс та інші форми фінансової звітності при наявності в ній суттєвих помилок і пропусків.

У фінансовому словнику подано досить оригінальне визначення ризику: "Ризик економічний – ймовірність того чи іншого результату (отримання прибутку чи зазнавання втрат) від реалізації певного господарського проекту чи здійснення певної дії. Кількісна величина ризику може виражатися в абсолютних та відносних показниках. В абсолютному

вираженні ризик є величиною можливих втрат від здійснення певної операції. Відносний показник ризику обчислюють шляхом віднесення абсолютної величини ризику до якогось певного показника, який характеризує господарську діяльність" [170, с. 253].

Ризик аудиту, або загальний, ризик – це ризик того, що аудитор може висловити неадекватну думку в тих випадках, коли в документах фінансової звітності існують суттєві перекручення, інакше кажучи, за неправильно підготовленою звітністю буде подано аудиторський висновок без зауважень.

Поняття аудиторського ризику є похідним від загального поняття ризику. Ризик – це вірогідність настання небажаної події. Вірогідність, у свою чергу, оцінюється або коефіцієнтом (від 0,0 до 1,0) або відсотком (від 0,0 до 100 %). У тому випадку, коли вірогідність дорівнює 0,0, це означає, що подія неможлива, а коли вірогідність має значення 1,0 (100 %), то подія визначається як достовірна.

Відсутнє також єдине розуміння видів аудиту.

У МСА визначено три складових аудиторського ризику, а саме:

властивий ризик;

ризик, пов'язаний із невідповідністю внутрішнього контролю (або ризик контролю);

ризик невиявлення помилок і викривлень.

Властивий ризик – це ризик викривлення залишку на рахунку (або певної операції), який може бути суттєвим, окремо або разом із викривленням залишків на інших рахунках (або іншою операцією), якщо припустити відсутність відповідних заходів щодо внутрішнього контролю. Тобто це міра очікування аудитором того, що існує суттєва помилка в сегменті ще до перевірки системи внутрішнього контролю.

Ризик, пов'язаний із невідповідністю функціонування системи внутрішнього контролю – це ризик неефективності внутрішнього контролю. Системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю не завжди можуть функціонувати настільки ефективно, щоб своєчасно запобігати помилкам або викривати їх та виправляти. Тому аудитор очікує, що суттєві помилки за певним сегментом не будуть виявлені та попереджені системою внутрішнього контролю.

Ризик невиявлення помилок полягає в тому, що аудиторські процедури не завжди можуть виявити помилки у залишку на певному рахунку

або з певної операції. Тобто це ступінь готовності аудитора визнати, що аудиторські докази не дають достатньої можливості виявити суттєві помилки, які можуть існувати у фінансовій звітності.

Властивий ризик і ризик, пов'язаний із невідповідністю функціонування системи внутрішнього контролю, відрізняються від ризику невиявлення тим, що аудитор може тільки оцінити їх, проте не може контролювати. Оцінювання аудитором властивого ризику та ризику контролю дозволяють їх краще зрозуміти, проте не зменшують та не змінюють їх, тоді як ризик невиявлення аудитор може контролювати, змінюючи характер, час та масштаб окремих перевірок.

Оцінювання властивого ризику Міжнародними стандартами аудиту рекомендовано здійснювати за двома напрямками:

- 1) на рівні фінансового звіту;
- 2) на рівні залишків рахунків і класу операцій.

Розробляючи загальний план перевірки, аудитор повинен оцінити властивий ризик на рівні фінансового звіту. Працюючи над програмою аудиторської перевірки, він установлює зв'язок такого оцінювання із суттєвими залишками на рахунках і класами операцій на рівні тверджень, щоб з'ясувати високий рівень властивого ризику.

Оцінювання ризику контролю починають із вивчення ефективності систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю суб'єкта господарювання для запобігання суттєвим викривленням, а також для їх виявлення й виправлення. Певний ризик контролю завжди настає внаслідок властивих обмежень будь-якої системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Після ознайомлення із системами бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю аудитор повинен попередньо оцінити ризик контролю для кожного суттєвого залишку або класу операцій.

Оцінюючи ризик невиявлення, аудитор повинен ураховувати, що помилки є завжди, навіть коли аудитор перевірить 100 % залишків на рахунках або всі види операцій, тому що більша частина аудиторських доказів має скоріше аргументаційний, ніж підсумковий характер.

Ризик невиявлення поділяється на аналітичний ризик (небезпека пропущення помилок у процесі здійснення методичних прийомів аналізу) і статистичний ризик (імовірність невиявлення значних помилок у процесі вибіркової перевірки).

На думку авторів, узагальнюючи наведені вище міркування, можна надати авторське бачення аудиторського ризику та його видів саме з урахуванням специфіки аудиту персоналу.

Ризик аудиту персоналу – це ризик хибного висновку після завершення усіх аудиторських процедур під час здійснення аудиту персоналу.

Ризик аудиту персоналу включає:

- власний ризик;
- ризик контролю;
- ризик виявлення.

Власний ризик включає всі можливі ризики, пов'язані з функціонуванням системи персоналу, тобто всі помилки, неточності, які можуть бути допущені в результаті управління персоналом промислового підприємства. Ризик виникнення таких помилок пов'язаний з дією різних чинників, як зовнішніх, так і внутрішніх, які безпосередньо не пов'язані з підприємством-клієнтом (інформація, конкуренція, безробіття), а також зовнішніх обставин, які не залежать від підприємства.

Ризик контролю полягає в тому, що може виникнути недостовірною інформація, яка стане суттєвою окремо або разом з іншою недостовірною інформацією та не буде виявлена або своєчасно попереджена системою внутрішнього контролю. Існує ризик, що помилки в трудових показниках не вдасться попередити своєчасно і вони будуть допущені або не будуть виявлені після виникнення. Аудитор мало що може зробити, щоби виправити таку ситуацію за короткий термін, але він повинен її оцінити, для того щоб правильно спланувати аудиторську перевірку. Тому аудитор при визначенні величини ризику контролю повинні оцінити надійність, ефективність і дієвість системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю підприємства-клієнта.

Ризик виявлення означає, що суттєві помилки можуть залишатися невиявленими в ході аудиторської перевірки. Іншими словами, ризик виявлення – це та частка похибок в проведенні аудиторської перевірки, яку аудитор може собі дозволити при усталеній на підприємстві-клієнті системі обліку та внутрішнього контролю за дотримання умов якості проведення робіт і відповідності їх встановленим аудитором нормативам. На відміну від попередніх, даний ризик є результатом проведення аудиту, тому за нього несе відповідальність аудитор, тобто ризик виявлення визначає ступінь якості та рівень його діяльності. Таким чином, аудитор

повинен зробити все можливе, щоб звести цей ризик до мінімуму (велика кількість аудиторських процедур, правильний вибір способу отримання аудиторських свідчень).

Із метою забезпечення можливості врахування таких ризиків необхідно вивчити методику їх розрахунку. Таке твердження ґрунтується на тому, що, саме розрахувавши певну складову сукупного ризику аудиту персоналу, стає можливим врахування отриманого значення в загальній процедурі аудиту персоналу.

Слід зазначити, що єдиної такої методики немає. Вона, як правило, розробляється кожною аудиторською фірмою або окремим аудитором відповідно до умов конкретної перевірки. Із цією метою створюють так звані моделі аудиторського ризику, які постійно удосконалюються.

Вибираючи методику визначення аудиторського ризику і його допустиму величину, необхідно враховувати конкретні умови перевірки, її термін, характер діяльності клієнта, компетентність і кваліфікацію аудитора, його попередній досвід аудиторських перевірок і багато інших чинників. При цьому на базі усвідомлення специфіки аудиту персоналу можна зробити висновок, що при розрахунку ризику аудиту персоналу доцільно використовувати загальноприйнятну методику, запроваджену зарубіжними вченими Р. Доджем та Дж. Робертсоном, яка може бути виражена такою формулою:

$$AP = BP \times PK \times PB, \quad (3.4)$$

де AP – ризик аудиту персоналу;

BP – власний ризик;

PK – ризик контролю;

PB – ризик виявлення.

Найбільш повно методику розрахунку аудиторського ризику розкрив Дж. Робертсон, який зазначив ряд важливих моментів:

аудитор не може повністю довіряти системам обліку та внутрішнього контролю підприємства. У такому разі власний ризик, або ризик внутрішнього контролю, зводиться до нуля ($BP = 0$, $PK = 0$), а це означає, що і загальний аудиторський ризик, виходячи з формули, дорівнюватиме нулю, чого не може бути, оскільки кожна аудиторська перевірка супроводжується певним ризиком;

аудитор не може дозволити собі встановити високий рівень ризику виявлення (наприклад, більше за 50 %) при високих інших ризиках, оскільки у цьому разі загальний аудиторський ризик буде також дуже високим (більше за 5 %), чого допустити не можна, бо перевірку вважатимуть проведеною не на належному рівні;

аудиторську перевірку вважатимуть проведеною на належному рівні, якщо аудитор установить низький ризик виявлення (0,01) за умови повної недовіри до систем обліку та внутрішнього контролю клієнта.

Загальне оцінювання аудиторського ризику формує основу для забезпечення якості роботи аудитора (аудиторської фірми). Кожний практикуючий аудитор повинен прагнути у своїй роботі досягнення такої якості, яка б могла забезпечити мінімальний рівень аудиторського ризику. Але зрозуміло, що аудиторський ризик не може оцінюватися за крайніми значеннями вірогідності. Той факт, що аудитор може надавати лише обґрунтований рівень впевненості, свідчить, що аудиторський ризик ніколи не може дорівнювати нулю. З іншого боку, якщо вірогідність висловлення невідповідного судження аудитором буде дорівнювати 1,0, то це означатиме повну недовіру до роботи такого незалежного фахівця з боку користувача.

Із урахуванням поданої вище загальної методики аудиторського ризику і того, що ризик виявлення, як уже було зазначено, складається з ризику тестового контролю та ризику аналітичного огляду, розрахунок може бути таким:

$$AP = BP \times PK \times PB \times PAO \times PT, \quad (3.5)$$

де PAO – ризик аналітичного огляду;

PT – ризик тестового контролю.

Такий принцип оцінювання аудиторського ризику широко використовується на практиці, наприклад, аудиторською фірмою KPMG у Німеччині.

Зарубіжний досвід свідчить, що величину оцінки аудиторського ризику можна не тільки виражати у відсотках, коефіцієнтах, абсолютному числовому значенні. Вона може бути визначена аудитором і словами: "низький", "середній", "високий", – що часто використовується на практиці. Варіанти оцінки аудиторського ризику наведено в табл. 3.4.

Варіанти оцінки аудиторського ризику

Значення елементів ризику			Аудиторський ризик	Міра впевненості
ВР	РК	РВ		
Низький	Низький	Високий	Високий	Низька
Низький	Середній	Середній	Високий	Низька
Середній	Середній	Середній	Середній	Середня
Низький	Низький	Середній	Низький	Висока
Високий	Високий	Низький	Низький	Висока

Визначений на початку аудиторської перевірки рівень аудиторського ризику на наступних її етапах може бути переоцінений у зв'язку з отриманням додаткової інформації, виявленням нових обставин, на підставі аналізу проведених аудиторських процедур.

Вважається, що прийнятна величина аудиторського ризику становить від 1 до 5 % від бази розрахунку, яку аудитор обирає сам (від підсумку балансу, товарообороту, фінансового результату тощо).

При використанні кількісного оцінювання складових аудиторського ризику необхідно враховувати такі правила:

1) аудитор ніколи не може повністю довіряти системам бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю підприємства, тобто власний ризик та ризик контролю не можуть прирівнюватись до нуля ($BP, PK \neq 0$);

2) ризик виявлення помилок завжди існує, оскільки аудитор може неправильно вибрати чи застосувати процедури або неправильно інтерпретувати їх результати. Тобто ризик виявлення теж ніколи не може прирівнюватись до нуля ($PK \neq 0$);

3) аудитор не має права встановлювати високий рівень ризику виявлення при досить високих ризиках систем обліку та внутрішнього контролю, а також власного ризику, оскільки в такому випадку загальний аудиторський ризик матиме неприйнятно високе значення, що неприпустимо [11; 96; 147].

Із урахуванням окресленого вище, можна проранжувати аудиторські ризики та побудувати з їх урахуванням напрями врахування їх під час здійснення аудиту персоналу (рис. 3.2 запропоновано автором).

$$AP = BP \times PK \times PB \times PAO \times PT. \quad (3.6)$$

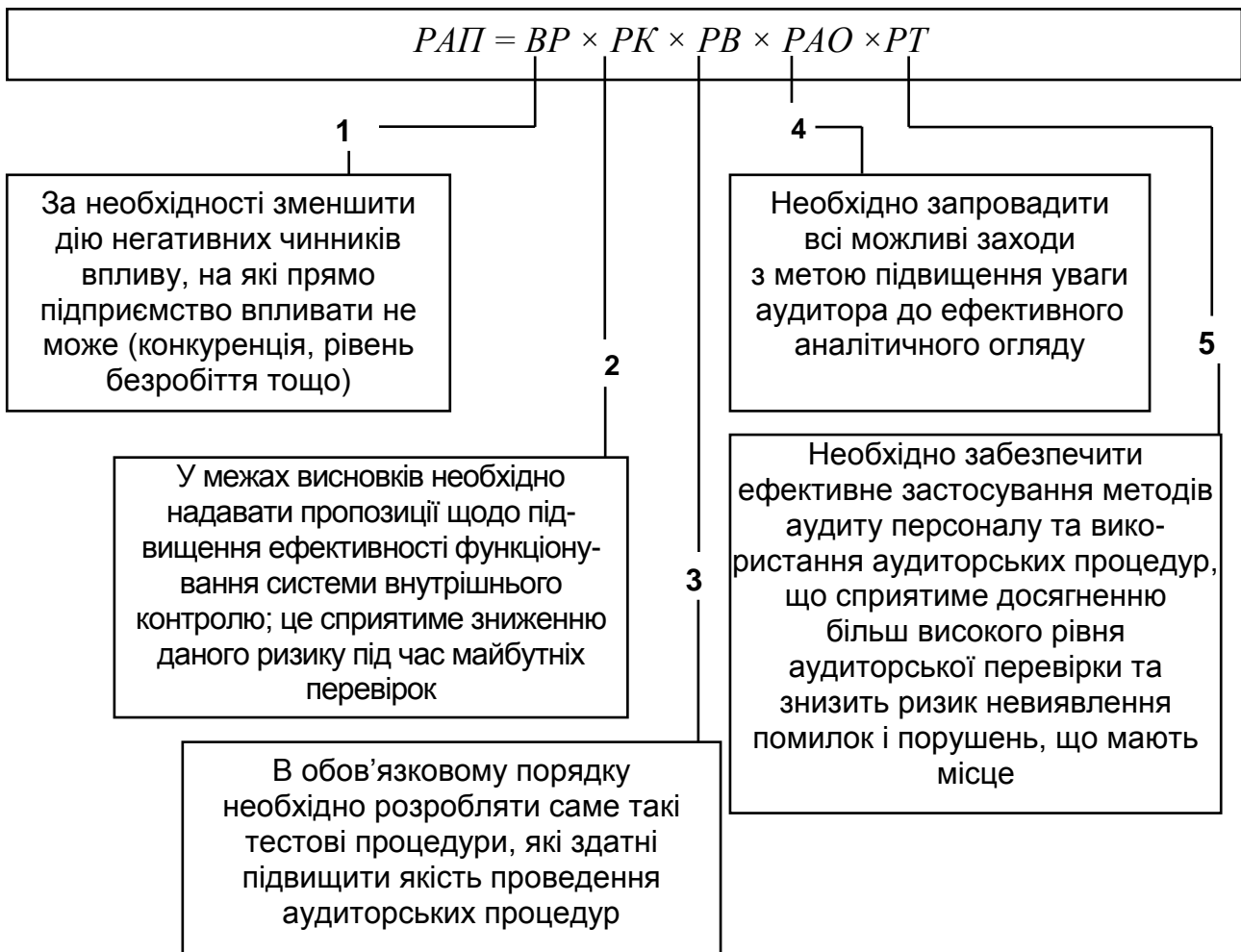


Рис. 3.2. Напрями врахування ризиків під час проведення аудиту персоналу

Як видно з поданого на рис. 3.2, усі види аудиторського ризику на сьогодні мають місце, але всі вони є керованими. Запропоновані на рисунку напрями врахування ризиків під час здійснення аудиту персоналу здатні багато в чому знизити кожен окремий ризик, що в остаточному позитивно вплине на загальний ризик аудиту персоналу.

Відповідні напрями врахування аудиторських ризиків необхідно більш повно розкрити і зробити їх аналіз за допомогою побудови функції еластичності.

Отже, можливі різноманітні варіанти впливів окремих видів аудиторського ризику. Так, задля побудови процедури аудиту персоналу на основі врахування аудиторських ризиків доцільно відокремити саме ті види аудиторських ризиків, які спричиняють найвагомий вплив на здійснення аудиту персоналу.

До таких ризиків слід віднести:

ризик виявлення;

ризик контролю;

властивий ризик.

Це зауваження ґрунтується на тому, що в межах даного дослідження доцільно ризик аналітичного огляду та ризик тестування включити до складу ризику виявлення, тому що саме від якості тестування та ретельності аналітичного огляду залежить загалом ризик виявлення і його розмір. Таким чином, можливі три варіанти розвитку подій у цьому напрямі:

перший варіант – найбільший вплив на розмір ризику аудиту персоналу спричиняє ризик виявлення. За таких умов необхідно більш ретельну увагу звернути на якість аудиторських процедур складання тестів внутрішнього контролю тощо;

другий варіант – найбільший вплив становить ризик контролю. За таких умов аудитор практично не має можливості знизити самостійно такий ризик, але він здатний надати рекомендації, врахувавши, як підприємство підвищить якість власної системи внутрішнього контролю, і завдяки цьому в остаточному все ж таки знизить такий вид ризику;

третій варіант – найбільший вплив на розмір загального аудиту персоналу спричиняє власний ризик. У цьому випадку аудитор не може взагалі впливати на його розмір, і отже, ситуація не є керованою.

Існує й інше твердження з приводу співвідношення аудиторських ризиків: чим вище ризик контролю або власний ризик, тим нижче ризик виявлення. Таке твердження ґрунтується на тому, що в сучасних умовах, коли аудитор при здійсненні аудиту персоналу стикається з загрозами високих та некерованих значень ризику контролю та власного ризику, він зобов'язаний намагатись за будь-яких обставин знизити ризик невиявлення.

Враховуючи такі твердження можна надати функціональне подання таких залежностей. Для встановлення залежності значущості окремих видів аудиторського ризику з загальним ступенем ризику аудиту персоналу необхідно, перш за все зі застосуванням відповідного апарату множинної регресії, встановити таку відповідність. Для цього в якості результативного чинника слід обрати загальний ризик аудиту персоналу, а під чинниками впливу розуміти окремі види аудиторського ризику (табл. 3.5, формула 3.7).

$$РАП = \{ (BP \rightarrow 1; PK \rightarrow 1; PB \rightarrow 0) \}. \quad (3.7)$$

Таким чином, обчисливши за допомогою умовних даних таке твердження, отримується таке регресійне рівняння:

$$РАП = 0,025BP \times 0,025PK \times 2,5PB. \quad (3.8)$$

Як можна побачити із даного рівняння, ризик контролю та власний ризик становлять однаковий вплив на загальний ризик аудиту персоналу. При цьому їх впливовість не можна визначити значущою. Водночас ризик виявлення становить зворотну залежність і має значущий вплив (рис. 3.3).

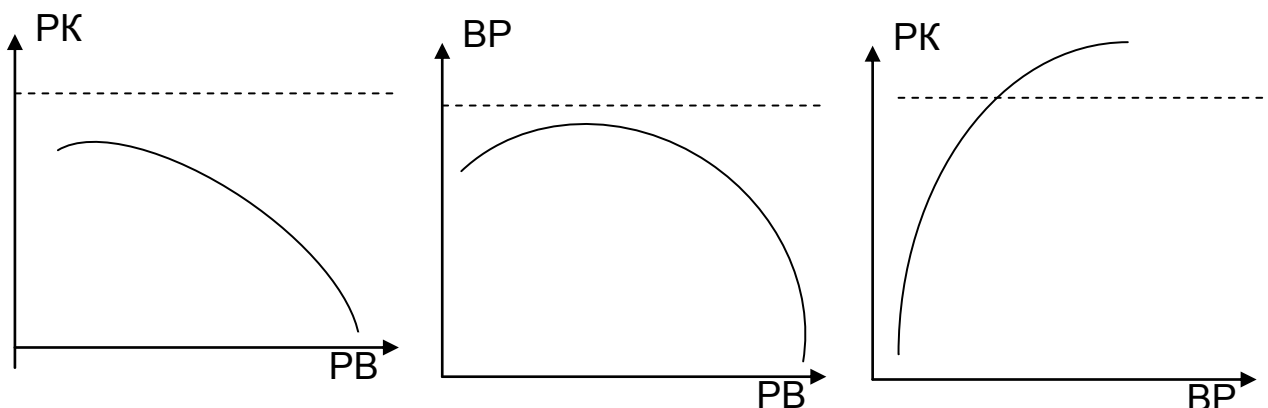


Рис. 3.3. Функціональні залежності можливої зміни ступеня окремих видів аудиторського ризику

Таблиця 3.5

Експертне оцінювання залежності можливої зміни ступеня окремих видів аудиторського ризику

РАП	BP	PK	PB
0,3	0,3	0,3	0,7
0,4	0,4	0,4	0,6
0,5	0,5	0,5	0,5
0,6	0,6	0,6	0,4
0,7	0,7	0,7	0,3

Отже, можливість окресленої на початку даного підрозділу процедури аудиту персоналу на основі врахування можливих ризиків стає реальною (рис. 3.4).

Отже, як видно з рис. 3.4, наведена процедура аудиту персоналу з урахуванням можливих ризиків побудована таким чином, що, здійснивши окрему аудиторську процедуру, ми обов'язково оцінюємо ризик. Якщо спостерігається зниження відповідного виду аудиторського ризику, така ситуація може бути визнана як позитивна динаміка, й аудитор може переходити до наступної аудиторської процедури.

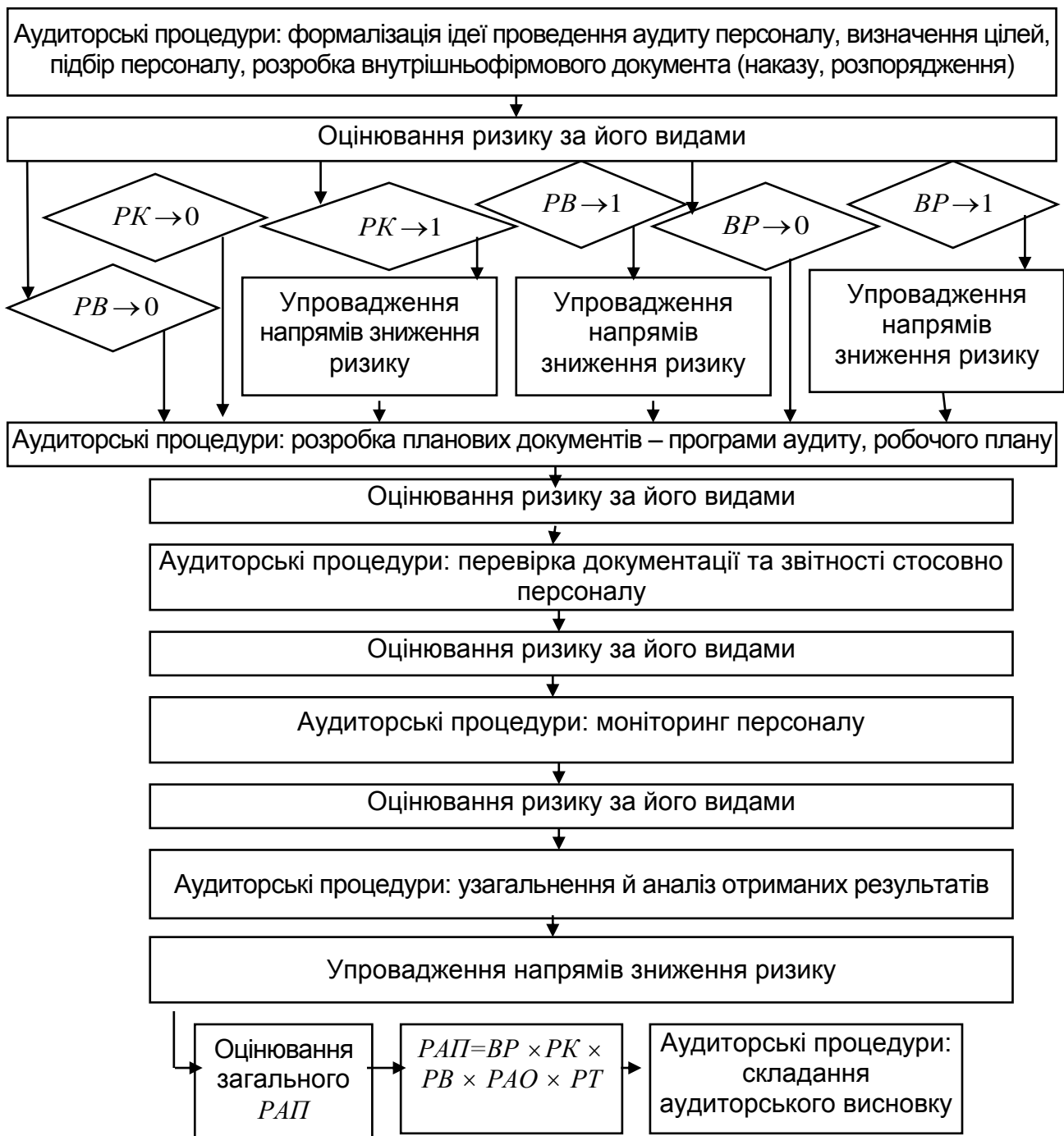


Рис. 3.4. Процедура аудиту персоналу з урахуванням можливих аудиторських ризиків

Якщо спостерігається протилежна тенденція, необхідно впровадити розроблені та запропоновані на рис. 3.4 напрями зниження аудиторського ризику та лише після цього переходити до здійснення наступної аудиторської процедури.

Така розробка авторів дозволяє не лише усвідомити загальну процедуру здійснення аудиту персоналу, а й завдяки ефективному управлінню можливими видами аудиторських ризиків знизити загальний рівень ризику аудиту персоналу.

Висновки

Сучасні умови розвитку національної економіки характеризуються наявністю певних негативних проявів останньої світової фінансової кризи, яка спричинила значний вплив на вітчизняну промисловість. Із огляду на це, промислові підприємства знаходяться в умовах боротьби з загрозами зовнішнього середовища. Водночас забезпечити ефективність функціонування та сталість розвитку здатні внутрішні резерви підприємства та важелі їх активізації. Одним із таких резервів виступає персонал підприємства, а важелем забезпечення його належного функціонування – аудит.

Аудит персоналу як окремий напрям внутрішнього аудиту потребує врахування можливих ризиків, які виникають під час його здійснення. Саме з їх урахуванням і повинні здійснюватись процедури аудиту персоналу. Але, перш ніж перейти до побудови такої процедури, яка буде визначена як типова для будь-яких стадій аудиту персоналу, необхідно розглянути сутність аудиторського ризику.

Саме тому мета аудиту персоналу полягає у вирішенні завдань за рахунок формування на основі його принципів такого складу елементів та взаємозв'язків між ними, який дозволить забезпечити збалансування інтересів суб'єктів аудиторського контролю з метою розвитку підприємства при витрачанні суб'єктами оптимальної кількості контрольних заходів щодо обраних об'єктів контролю. Головною ж метою є оцінювання ефективності та продуктивності діяльності персоналу як одного з важливих чинників, які забезпечують прибутковість організації.

Із практичного боку, коло об'єктів аудиту персоналу визначається з урахуванням інтересів суб'єктів аудиту персоналу та наявності у них навичок, легітимних прав і ресурсів (фінансових, матеріальних, інформаційних, інтелектуальних, часових) для здійснення аудиту.

У монографії вирішено актуальне науково-практичне завдання щодо організації аудиту персоналу на підприємствах машинобудівного комплексу, розроблено відповідний методичний інструментарій і практичні рекомендації. На основі проведеного дослідження зроблено такі висновки.

У сучасних умовах найбільш суттєві зміни відбуваються у сфері соціально-трудових відносин, виникають надзвичайно гострі питання та проблеми у трудових відносинах, оскільки кожен їх суб'єкт водночас є суб'єктом аудиту персоналу. Тому від знання економічних законів і закономірностей

функціонування ринку праці, зайнятості, організації та оплати праці, соціального партнерства, соціальної політики значною мірою залежить ефективність використання такого важливого виробничого чинника, як людський ресурс.

Аудит персоналу доцільно розглядати як процес довгострокового забезпечення ефективності системи управління персоналом, накопичення й оцінювання інформації стосовно організації та діяльності персоналу з метою визначення ступеня відповідності інформації встановленим критеріям в інтересах власника. Таке розуміння аудиту персоналу базується на узагальненні практики форм господарювання та на порівнянні суттєвих характеристик системи управління персоналом на підприємстві.

Проведений аналіз загальної класифікації аудиту, об'єктів і суб'єктів аудиту персоналу дав змогу обґрунтувати виділення первісного аудиту персоналу, який дозволить проводити аудит з визначеною періодичністю, незмінною методикою, інструментарієм та передбачає проведення окремого заходу аудиту персоналу саме вперше. Доповнення класифікації ознакою "види діяльності" пов'язано з тим, що трудові процеси відбуваються у різних сферах і мають різні суб'єктивні й об'єктивні риси, певні особливості, обумовлені галузевою специфікою, а також регулюються як подібними, так і відмінними нормативно-правовими актами, стандартами та нормами. За допомогою класифікаційної ознаки "за функціями управління" менеджери з управління персоналом можуть скласти довгостроковий план модернізації роботи служби з урахуванням критичних зауважень і постановки нових цілей.

У якості методологічної основи формування принципів аудиту персоналу використано базові принципи аудиту, загальні принципи контролю та управління персоналом у цілому. Це дозволило включити до складу аудиту персоналу не тільки базові компоненти, а й певні структурні елементи, через які повною мірою розкривається його сутність, а саме – чітке спрямування аудиту персоналу, мета його здійснення як виду діяльності.

Узагальнення практичного досвіду проведення аудиту персоналу на промислових підприємствах Харківської області уможливило визначення основних тенденцій показників, що характеризують фінансово-господарську діяльність підприємств, та властиві кризовим умовам економіки особливості здійснення аудиту персоналу. Це дозволило дійти такого висновку: планування забезпечує формування відповідної думки аудитора про діяльність суб'єкта перевірки з мінімальними витратами; виділення найбільш важливих і суттєвих частин і виключення зайвого часу, який міг би бути

витрачений на питання аудиту персоналу з низьким рівнем ризику. На цій основі розроблено технологію організації аудиту персоналу, яка є послідовністю етапів, сукупністю завдань і процедур при виконанні аудиту персоналу підсистем соціально-трудової сфери.

Дослідження й узагальнення результатів опитування працівників підприємств, що було спрямоване на вивчення середовища організації та її системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, дозволило виокремити наступні якісні та кількісні показники, що справляють суттєвий вплив на можливість упровадження системи аудиту персоналу підприємств: філософія та стиль управління; організаційна структура підприємства; органи управління; методи делегування прав і обов'язків; внутрішній контроль (аудит); кадрова політика; зовнішній вплив (змінення законодавчих норм і нормативів); розподіл обов'язків працівників; обсяг виробництва; фонд оплати праці; чисельність персоналу; собівартість продукції.

Розроблений методичний підхід до аналізу функціонування системи аудиту персоналу ґрунтується на економетричній моделі з *dumtu*-змінними залежності результатів діяльності підприємства від впливу кількісних чинників (обсяг виробництва, фонд оплати праці, чисельність персоналу, собівартість продукції) та прояву якісних чинників (змінення у законодавстві, конкурентоспроможність, кількість укладених договорів, платоспроможність). При врахуванні всіх елементів запропонованого підходу до функціонування системи аудиту підвищується обґрунтування й ухвалення управлінських рішень стосовно персоналу підприємства.

Визначення сутності та змістовного наповнення організаційного забезпечення аудиту персоналу здійснено на основі формування аудиторських процедур для прийняття рішень за результатами аудиту з дотриманням критеріїв достатності, з використанням аудиторських доказів та аналізу. Запропоноване організаційне забезпечення може бути використане як на рівні великих організацій, так і на середньому чи малому підприємстві з метою самостійної реалізації локальної аудиторської перевірки, а також може служити базою для створення системи аудиту персоналу на державному рівні.

Удосконалення процедури аудиту персоналу на основі врахування можливих аудиторських ризиків при здійсненні аудиту (власний ризик, ризик контролю, ризик виявлення, ризик аналітичного огляду, ризик тестового контролю) дає можливість мінімізувати аудиторські ризики за рахунок упровадження відповідних заходів та своєчасно здійснювати корегуючі дії на етапі виникнення проблем.

Використана література

1. Азаренкова Г. М. Фінансові потоки в системі економічних відносин / Г. М. Азаренкова. – Х. : ВД "ІНЖЕК", 2006. – 328 с.
2. Актуальні проблеми становлення та розвитку місцевого самоврядування в Україні : кол. моногр. / В. О. Антоненко, М. О. Баймуратов, О. В. Батанов та ін. ; за ред. В. В. Кравченка, М. О. Баймуратова, О. В. Батанова. – К. : Атіка, 2007. – С. 802–805.
3. Алборов Р. А. Основы аудита : учеб. пособ. / Р. А. Алборов, Л. И. Хоружий, С. М. Концевая. – М. : Дело и Сервис, 2001. – 224 с.
4. Алиев Ф. А. Социальный аудит в контексте социальной ответственности крупных российских корпораций : автореф. дис... канд. экон. наук : спец. 08.00.05. "Экономика и управление народным хозяйством (экономика труда)" / Ф. А. Алиев. – М. : Изд-во "Экзамен", 2008. – 33 с.
5. Аманжолова Б. А. Планирование аудита с применением аудиторских процедур / Б. А. Аманжолова // Аудиторские ведомости. – 2004. – № 8. – С. 42–56.
6. Андреев В. Д. Практический аудит : справ. пособ. / В. Д. Андреев. – М. : Экономика, 1994. – 366 с.
7. Аренс Е. Аудит / Е. Аренс, Дж. Лобекк. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 558 с.
8. Армстронг М. Практика управления человеческими ресурсами / пер. с англ. под ред. С. К. Мордвинова. – 8-е изд. – СПб. : Питер, 2008. – 832 с.
9. Архипова Н. И. Исследование систем управления : учеб. пособ. для вузов / Н. И. Архипова, В. В. Кульба, С. А. Косяченко. – М. : "Издательство ПРИОР", 2002. – 384 с.
10. Аудит : учеб. пособ. / под ред. к. э. н., доц. П. Н. Майданевича, канд. экон. наук., ассист. Е. И. Волошиной. – Симферополь : ЧП "Предприятие Феникс", 2008 – 700 с.
11. Аудит эффективности проектов, программ, изобретений и открытий. Новометрия, квалиметрия и сертификация продукции и производств / Б. А. Минин, В. Б. Радин, В. В. Серебрянников и др. ; отв. ред. Б. А. Минин. – М. : ЗАО "Издательство "Экономика", 2008. – 366 с.

12. Аудит. Методика документування / за ред. акад. АЕНУ, докт. екон. наук., професора І. І. Пилипенка. – К. : Інформаційно-видавничий центр Держкомстату України, 2003. – 457 с.
13. Бажал Ю. М. Знаннєва економіка: теорія і державна політика / Ю. М. Бажал // Економіка і прогнозування. – 2003. – № 3. – С. 71–86.
14. Беляцкий Н. П. Управление персоналом / Н. П. Беляцкий. – Мн. : Экоперспектива, 2002. – 352 с.
15. Білуха М. Т. Курс аудиту : підручник / М. Т. Білуха. – К. : Вища школа; Знання, 1998. – 574 с.
16. Богоявленська Ю. В. Економіка та менеджмент праці : навч. посіб. / Ю. В. Богоявленська, Є. І. Ходаківський. – К. : Кондор, 2005. – 332 с.
17. Бодюк А. В. Методологічні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності : монографія / А. В. Бодюк. – К. : Кондор, 2005. – 356 с.
18. Большой экономический словарь / авт.-сост. А. Б. Борисов. – М. : Книжный мир, 1999. – 895 с.
19. Большой экономический словарь / под ред. А. Н. Азрилиана. – 2-е изд., доп. и перераб. – М. : Институт новой экономики, 1997. – 864 с.
20. Бурцев В. В. Внутренний контроль: основные понятия и организация поведения / В. В. Бурцев // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. – № 4. – С. 38–79.
21. Бутинець Ф. Ф. Аудит : підручник / Ф. Ф. Бутинець. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Житомир : ПП "Рута", 2002. – 672 с.
22. Бухгалтерський облік і фінансова звітність – об'єкти фінансового контролю : метод. посіб. / за ред. П. К. Германчука. – К. : Атіка ; Ельга-Н, 2003. – 304 с.
23. Василькова Т. В. МСА як принцип формування нормативно-правової бази вітчизняного аудиту / Т. В. Василькова // Аудитор України. – 2004. – № 13. – С. 10–11.
24. Виговська Н. Г. Внутрішньогосподарський контроль та внутрішній аудит: порівняльний аспект / Н. Г. Виговська // Вісник Житомирського держ. техн. ун-ту. – 2005. – № 1(31). – С. 45–54.
25. Вісник соціально-економічних досліджень. Вип. 32. / редкол. : проф. І. М. Зверяков, проф. Б. В. Буркинський, доц. А. І. Ковальов та ін. – Одеса : ОДЕУ, 2008 – 452 с.

26. Гавкалова Н. Л. Менеджмент персонала : учеб. пособ. / Н. Л. Гавкалова, Н. С. Маркова. – 2-е изд., исправ., и доп. – Х. : "ИНЖЭК", 2005. – 304 с.
27. Гордієнко Н. І. Економічна безпека через призму часу / Н. І. Гордієнко // Коммунальное хозяйство городов : научно-технический сборник. Серия : Экономическая науки. – 2012. – Выпуск 100. – С. 285–290.
28. Гордієнко Н. І. Порівняльна характеристика визнання, оцінка і відображення в обліку підприємств витрат по МСФЗ, GAAP USA, П(С)БО / Н. І. Гордієнко // Коммунальное хозяйство городов : научно-технический сборник. Серия : Экономические науки. – 2009. – Выпуск 89. – С. 339–344.
29. Гордієнко Н. І. Трансформація відображення в обліку витрат українських підприємств відповідно до вимог GAAP USA / Н. І. Гордієнко // Коммунальное хозяйство городов : научно-технический сборник. Серия : Экономические науки. – 2009. – Выпуск 87. – С. 295–300.
30. Господарський кодекс України. Закон України від 16.01.2003 № 436 // Офіційний вісник України. – 2003. – № 11. – 462 с.
31. Грейсон Дж. Американский менеджмент на пороге XXI века / Дж. Грейсон, К. О'Делл. – М. : Экономика. – 2007. – 251 с.
32. Гринева В. Н. Современные подходы к системе управления персоналом предприятия / В. Н. Гринева, И. О. Будкая // Экономика развития. – 2002. – № 2. – С. 65–68.
33. Гушко С. В. Економічні основи проведення аудиту діяльності промислових підприємств : монографія / С. В. Гушко. – Кривий Ріг : КЕІ, 2007. – 272 с.
34. Давидов Г. М. Аудит : підручник / Г. М. Давидов. – К. : Знання, 2004. – 511 с.
35. Давидов Г. М. Аудит як розділ науки про господарський контроль / Г. М. Давидов // Міжнар. наук.-практ. конференція "Облік, аналіз і аудит у сучасному бізнесі" (Львів, 2004 р.). – Львів: ЛКА, 2004. – С. 38–45.
36. Давидов Г. М. Формування теоретичних основ аудиту : автореф. дис. ... докт. екон. наук : спец. 08.06.04. "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / Г. М. Давидов. – К. : Знання, 2006 – 31 с.
37. Даниленко О. А. Організаційно-економічні проблеми та методичні основи аудиту персоналу / О. А. Даниленко // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2010. – № 32. – С. 87–92.

38. Делібороніді А. Ю. Проблеми організації внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці // А. Ю. Делібороніді, О. М. Панченко // Матер. круглого столу з "філософії економіки". Гуманітарний вісник ЗДІА. – 2010. – Вип. 41. – С. 222–228.
39. Дікань Л. В. Контроль і ревізія : навч. посіб. для вищ. навч. закл. – К. : Центр навч. літ-ри, 2004. – 245 с.
40. Долятовский В. А. Исследование систем управления : учеб. пособ. / В. А. Долятовский, В. Н. Долятовская. – М. : ИКЦ "МарТ", 2003. – 256 с.
41. Дончук П. Організаційно-структурні особливості побудови служби внутрішнього аудиту на підприємстві / П. Дончук // Аудитор України. – 2003. – № 15. – С. 30–32.
42. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація / Н. І. Дорош. – К. : Б/в, 2001. – 402 с.
43. Дорош Н. І. Сутність та призначення внутрішнього аудиту / Н. І. Дорош // Вісник ЖДТУ. – 2006. – № 1 (35). – С. 41–46.
44. Драгун Л. Основні напрями розвитку функцій аудиту / Л. Драгун, О. Вініченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 3. – С. 59–62.
45. Економіка праці та соціально-трудова відносини : навч. посіб. / Г. В. Назарова, С. Ю. Гончарова, О. С. Лебединська та ін. ; за ред. Г. В. Назарової. – К. : Знання, 2012. – 573 с.
46. Економічна стратегія розвитку підприємств : кол. моногр. / за заг. ред. докт. екон. наук., проф. В. К. Данилка. – Житомир : ЖДТУ, 2009. – 326 с.
47. Економічний енциклопедичний словник / С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устинко та ін. ; за ред. С.В. Мочерного. – Львів : Світ, 2005. – Т. 1. – 616 с.
48. Есинова Н. И. Экономика труда и социально-трудовые отношения : учеб. пособ. / Н. И. Есинова. – К. : Кондор, 2003. – 464 с.
49. Жуков А. Л. Аудит обучения персонала в организации / А. Л. Жуков // Труд и социальные отношения. – 2009. – № 10. – С. 28–34.
50. Жуковська В. Теоретико-методичні засади кадрового аудиту / В. Жуковська // Вісник КНТЕУ. – 2010. – № 4. – С. 49–58.
51. Застосування міжнародних стандартів щодо завдань з огляду фінансових звітів, надання впевненості та супутніх послуг // Аудитор України. – 2005. – № 13. – С. 25–26.

52. Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції "Досвід розробки та впровадження внутрішніх стандартів контролю якості аудиту в аудиторській фірмі". – Х. : НТУ "ХПІ", 2009. – 340 с.
53. Зубілевич С. Я. Основи аудиту / С. Я. Зубілевич, С. Ф. Голова. – К. : Ділова Україна, 1996. – 374 с.
54. Ільїна С. Б. Основи аудиту : навч.-практ. посіб. / С. Б. Ільїна. – К. : Кондор, 2006 – 378 с.
55. Каменська Т. О. Внутрішній аудит: методологія та організація : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" / Т. О. Каменська. – К. Нац. акад. статистики, обліку та аудиту, 2011. – 40 с.
56. Карташов С. А. Рекрутинг: найм персонала : учеб. пособ. / С. А. Карташов, Ю. Г. Одегов, И. А. Кокорев ; под ред. Ю. Г. Одегова. – М. : Изд-во "Экзамен", 2002. – 320 с.
57. Кибанов А. Я. Управление персоналом организации : учебник / А. Я. Кибанов. – 2-е изд. – М. : ИНФРА-М, 2002. – 638 с.
58. Кибанов А. Я. Управление персоналом организации: отбор и оценка при найме, аттестация : учеб. пособ. для студентов вузов / А. Я. Кибанов, И. Б. Дуракова. – М. : Издательство "Экзамен", 2003. – 336 с.
59. Клейменова Л. В. Кадровый аудит в управлении персоналом кризисного предприятия : автореф. дис. ... канд. эконом. наук : спец. "Бухучет и аудит в экономике предприятий" / Л. В. Клейменова. – Иркутск : БГУЭП, 2010. – 24 с.
60. Кодекс законів про працю України. – Х. : Одісей, 2003. – 864 с.
61. Колбасов І. В. Діагностичний метод аудиту у сфері управління людськими ресурсами як засіб підвищення ефективності організації / І. В. Колбасов // Управление персоналом. – 2008. – № 10. – С. 58–63.
62. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – С. 380–418.
63. Контарович С. А. Как проводить аудит управления персоналом? Аудит персонала. Аудит кадровых ресурсов / С. А. Контарович // Управление персоналом. – 2011. – № 11–12 (спецвып. ж-ла № 12). – С. 11–13.
64. Коротков Э. М. Исследование систем управления / Э. М. Коротков. – М. : ДеКА, 2003. – 334 с.
65. Крушельницька О. В. Управління персоналом : навч. посіб. / О. В. Крушельницька, Д. П. Мельничук. – К. : "Кондор", 2006.– 296 с.

66. Кулаковська Л. П. Основи аудиту : навч. посіб. для студентів вищих закладів освіти / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : "Каравела"; Львів : "Новий світ-2000", 2002. – 504 с.
67. Курочкін О. С. Управління підприємством (процесний аспект) : навч. посіб. / О. С. Курочкін. – К. : МАУП, 1998. – 144 с.
68. Куценко О. Организационно-кадровый аудит: теория и практика / О. Куценко // Отдел кадров. – 2001. – № 22. – С. 20–21.
69. Лебединська О. С. Аудит у системі управління якістю / О. С. Лебединська // Вісник Донбас. держ. машинобудівної академії : збірн. наук. праць. – Краматорськ : ДДМА, 2008. – № 3 (13). – С. 144–146.
70. Лебединська О. С. Аудит як напрямок контролю ефективного використання людських ресурсів / О. С. Лебединська // Мат-ли Міжнар. наук.-практ. конф. "Актуальні проблеми управління економічними процесами промислових підприємств" (Харків, 14–15 листопада, 2006 р.) // Управління розвитком : збірн. наук. статей. – Х. : ХНЕУ, 2006. – № 7. – С. 97–99.
71. Лебединська О. С. Визначення системи аудиту персоналу / О. С. Лебединська // Мат-ли III Міжнар. наук.-теорет. конф. молодих учених і студентів "Актуальні проблеми економічного та соціального розвитку виробничої сфери" (Донецьк, 7–8 червня 2006 р.). – Донецьк : Дон. нац. уні-тет, 2006. – Т. 1. – С. 276–279.
72. Лебединська О. С. Деякі аспекти методики аудиту персоналу / О. С. Лебединська // Економіка: проблеми теорії та практики: збірн. наук. праць. – Вип. 253: у 7 т. – Т. 7. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2009. – С. 1709–1713.
73. Лебединська О. С. Зміст аудиту персоналу в системі аудиторських перевірок / О. С. Лебединська // Культура народів Причорномор'я. – 2007. – № 103. – С. 233–237.
74. Лебединська О. С. Методичні аспекти аудиту наймання персоналу в умовах сучасної економіки / О. С. Лебединська // Управління розвитком : збірн. наук. статей. – Х. : ХНЕУ, 2009. – № 15. – С. 105–106.
75. Лебединська О. С. Місце аудиту в системі управління персоналом організації / О. С. Лебединська // Тези доповідей Всеукр. наук.-практ. конф. "Гуманізація соціального управління" (Харків, 29 квітня 2008 р.). – Х. : "ІНЖЕК", 2008. – С. 230–233.

76. Лебединська О. С. Окремі аспекти аудиту персоналу в умовах виходу країни з кризи / О. С. Лебединська // Мат-ли Всеукр. наук.-практ. конф. до 80-річчя ХНЕУ "Перспективи соціальних та пенсійних реформ в Україні" (Харків, 2 квітня 2010 р.) // Управління розвитком : збірн. наук. праць. – Х. : ХНЕУ, 2010. – № 3 (79). – С. 85–86.

77. Лебединська О.С. Обґрунтування науково-методичного підходу до організації аудиту персоналу на промисловому підприємстві / О. С. Лебединська // Мат-ли Всеукр. наук.-практ. конф. молодих вчених та студентів "Проблеми управління соціально-економічним розвитком України. – Х. : ХНЕУ, 2012. – С. 937–942.

78. Лосюк Л. Основні тенденції розвитку сучасних концепцій систем управління якістю / Л. Лосюк // Стандартизація, специфікація, якість. – 2011. – № 1. – С. 57–59.

79. Магура М. И. Управление предприятием в условиях кризиса / М. И. Магура // Директор. – 1997. – № 10. – С. 32–35.

80. Мазурик О. В. Соціальний аудит у системі соціального партнерства: механізми оптимізації взаємодії в управлінській практиці / О. В. Мазурик // Методологія, теорія та практика соціологічного аналізу сучасного суспільства. – 2009. – Випуск 15. – С. 258–262.

81. Мартыненко В. М. Основы менеджмента : учебник / В. М. Мартыненко. – К. : Каравелла, 2003. – 496 с.

82. Маслов Е. В. Управление персоналом предприятия : учеб. пособ. / Е. В. Маслов ; под ред. П. Шеметова. – М. : ИНФРА-М; Новосибирск : НГАЭиУ, 2005. – 312 с.

83. Масляков Б. Теоретические и практические основы кадрового аудита / Б. Масляков // Отдел кадров. – 2003. – № 20. – С. 23–25.

84. Методологія та організація професійного аудиту в Україні. Стан та перспективи розвитку : автореф. дис. ... д-ра екон. наук: спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)" / О. Ю. Редько. – К. : Держ. ком. статистики України ; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту, 2009. – 40 с.

85. Мешков В. Социальный аудит: российская практика / В. Мешков // Общество и экономика. – 2009. – № 6. – С. 98.

86. Митин А. Н. Антикризисное управление персоналом организации : учеб. пособ. / А. Н. Митин, А. Э. Федорова, Ю. А. Токарева и др. – СПб. : Питер, 2005. – 272 с.

87. Михайлов Ф. Б. Управление персоналом: классические концепции и новые подходы / Ф. Б. Михайлов. – Казань : "КФЭИ", 2005. – 435 с.
88. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики / О. В. Селезньова, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик та ін. ; пер. з англ. – К. : ТОВ ІАМЦ АУ "СТАТУС", 2004. – 1028 с.
89. Модели и методы управления персоналом: Российско-Британское : учеб. пособ. / под ред. Е. Б. Моргунова // Серия "Библиотека журнала "Управление персоналом". – М. : ЗАО «"Бизнес-школа "Интел-Синтез"», 2001. – 464 с.
90. Мордовин С. К. Управление человеческими ресурсами: 17-модульная программа для менеджеров "Управление развитием организации". Модуль 16 / С. К. Мордовин. – М. : ИНФРА-М, 2000. – 288 с.
91. Мороз О. С. Специфика управления персоналом в условиях экономического кризиса / О. С. Мороз // Вісник Донец. нац. уні-ту. Серія: "Економіка і право". – Донецьк : ДонНУ, 2009. – Т. 2. – С. 224–229.
92. Мурашко М. І. Менеджмент персоналу : навч.-практ. посіб. / М. І. Мурашко. – К. : Знання, 2002. – 311 с.
93. Назарова Г. В. Алгоритм аудиту зобов'язань за розрахунками з оплати праці / Г. В. Назарова, О. С. Лебединська // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль. – Тернопіль : ТДЕУ, 2005. – № 12. – С. 226–234.
94. Назарова Г. В. Дискусійні питання сутності та змісту принципів та аудиторських процедур при здійсненні аудиту персоналу / Г. В. Назарова, О. С. Лебединська // Економічний простір : збірн. наук. праць. – Дніпропетровськ : ПДАБА, 2012. – № 63. – С. 264–271.
95. Назарова Г. В. Процедура аналізу функціонування системи аудиту персоналу на промислових підприємствах / Г. В. Назарова, О. С. Лебединська // Вісник Хмельницького нац. уні-ту. – 2012. – № 5, Т. 2. – С. 70–74.
96. Назарова Г. В. Процедура здійснення аудиту персоналу на основі врахування можливих ризиків / Г. В. Назарова, О. С. Лебединська // Бізнес-Інформ. – 2012. – № 8. – С. 117–120.
97. Національні нормативи аудиту. Кодекс професійної етики аудиторів України. Аудиторська палата України. – К. : Основа, 1999. – 274 с.
98. Облік, аналіз і аудит персоналу : навч. посіб. / Г. В. Назарова, С. В. Мішина, В. І. Отенко. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 260 с.

99. Одегов Ю. Г. Аудит и контроллинг персонала / Ю. Г. Одегов, Т. В. Никонова. – К. : Изд-во: "Альфа-Пресс", 2010. – 672 с.
100. Одегов Ю. Г. Аудит и контроллинг персонала : учебн. пособ. / Ю. Г. Одегов, Т. В. Никонова. – М. : Экзамен, 2004. – 544 с.
101. Одегов Ю. Г. Управление персоналом в структурно-логических схемах : учебник / Ю. Г. Одегов. – М. : Академический проект, 2005. – 1088 с.
102. Осовська Г. В. Управління трудовими ресурсами : навч. посіб. / Г. В. Осовська, О. В. Крушельницька. – К. : Кондор, 2007. – 350 с.
103. Оценка управленческого персонала как составляющая часть антикризисного менеджмента промышленного предприятия / Е. М. Фриман, К. Ф. Ковальчук, И. М. Фриман и др. // Marketing, Logistics and People in the Management of Organizations : monografia. – Краків : Б/в ; К. : Кондор, 2009. – С. 273 – 281.
104. Пасичка Я. А. Аудит персонала – необходимое условие совершенствования его управления / Я. А. Пасичка // Мат-ли Міжнар. наук.-теорет. конф. молодих учених та студентів (Донецьк, 2009 р.) // Управління персоналом та економіка праці. – Донецьк : ДонНТУ, 2009. – С. 95–97.
105. Пашигорева Г. И. Аудит социально-трудовой сферы как средство повышения эффективности управления организацией / Г. И. Пашигорева // Вісник Хмельницького нац. ун-ту. – 2010. – № 2, Т.1. – С. 35–37.
106. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація : монографія / О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2003. – 260 с.
107. Платонова Е. Аудит системы управления персоналом: проблемы и перспективы / Е. Платонова // Проблемы теории и практики управления. – 2008. – № 7. – С. 84–88.
108. Пономаренко В. С. Механизм управления предприятием: стратегический аспект / В. С. Пономаренко, Е. Н. Ястремская, В. М. Луцковский. – Х. : ХГЭУ, 2002. – 252 с.
109. Пономаренко В. С. Стратегічне управління підприємством / В. С. Пономаренко. – Х. : Основа, 1999. – 620 с.
110. Популярна юридична енциклопедія / кол. авт.-уклад. : В. К. Гіжевський, В. В. Головченко, В. С. Головченко та ін. ; за заг. ред. В. В. Головченко. – К. : Юрінком Інтер, 2002. – 528 с.
111. Праця України у 2013 році : статистич. збірн. / за ред. І. В. Сенника. – К. : Держаналітінформ, 2013. – 325 с.

112. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України // Все про бухгалтерський облік. – 2003. – № 8 (796). – 9 с.

113. Про оплату праці: Закон України № 96 від 12.07.2002 р. // Праця і зарплата. – 2002. – С. 6 – 18.

114. Про аудиторську діяльність : Закон України № 3125-XII 22.04.1993 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 23. – С. 243.

115. Реєстр аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги (станом на 1 квітня 2010 р.) // Аудитор України. – 2010. – № 7. – С. 6–44.

116. Реєстр аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги (станом на 1 квітня 2011 р.) // Аудитор України. – 2011. – № 7. – С. 2–43.

117. Решетніченко А. Соціальний аудит в управлінні суспільством / А. Решетніченко, Т. Маматова // Актуальні пробл. держ. упр. : зб. наук. пр. – Дніпропетровськ : Дніпропетр. регіон. ін-т держ. упр. УАДУ, 2003. – Вип. 1(11). – С. 80–88.

118. Рівень життя населення України / за ред. Л. М. Черенько // НАН України ; Ін-т демографії та соц. досліджень, Держкомстат. – К. : ТОВ Консультант, 2013. – 428 с.

119. Робертсон Дж. Аудит / Дж. Робертсон ; пер. с англ. – М. : KRMG, Аудиторская Фирма "Контакт", 1993. – 496 с.

120. Роик В. Реформа доходів – ефективне лекарство от бедности, реформа льгот – всего лишь пищевая добавка / В. Роик // Человек и труд. – 2005. – № 3. – С. 23–29.

121. Рудницький В. С. Внутрішній аудит: методологія, організація : монографія / В. С. Рудницький. – Тернопіль : "Економічна думка", 2000. – 106 с.

122. Савенко О. Л. Економічний механізм державного регулювання доходів населення в ринкових умовах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.02.03. "Організація управління, планування та регулювання економіки" / О. Л. Савенко. – К. : Б/в, 2002. – 273 с.

123. Савченко В. Я. Управління розвитком персоналу : навч. посіб. / В. Я. Савченко. – К. : КНЕУ, 2002. – 351 с.

124. Савченко В. Я. Аудит : навч. посіб. / В. Я. Савченко. – К. : КНЕУ, 2002. – 322 с.

125. Саух І. В. Внутрішній контроль затрат на оплату праці: організаційний підхід / І. В. Саух // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 3 (57). – С. 146–151.
126. Северенко Л. П. Внутренний аудит в рамках корпоративного управления : автореф. дис. ... канд. эконом. наук : спец. 08.00.12 "Бухгалтерский учет, статистика" / Л. П. Северенко. – СПб. : СПГУ, 2009. – 19 с.
127. Серікова Т. М. Облік, аналіз, аудит / Т. М. Серікова, В. Д. Понікаров, Є. П. Кожанова та ін. – Х. : ВД "Інжек", 2003. – 376 с.
128. Синявец Т. Д. Аудит процесса подбора персонала / Т. Д. Синявец // Вестник ВГУ. Серия "Экономика и управление". – 2005. – № 1. – С. 163–169.
129. Словник іншомовних слів: 23 000 слів та термінологічних словосполучень / уклад. Л.О. Пустовіт та ін. – К. : Довіра, 2000. – 1018 с.
130. Сметанко О. В. Внутрішній аудит розрахунків з персоналом з оплати праці в акціонерних товариствах України / О. В. Сметанко // Економічний вісник Донбасу. – 2011. – № 2. – С. 174–180.
131. Современный маркетинг. Настольная книга по исследованию рынка : учеб. пособ. / В. Е. Хруцкий, И. В. Корнеева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 528 с.
132. Современный экономический словарь / сост. Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – М. : ИНФРА–М, 1997. – 496 с.
133. Соціалізація відносин у сфері праці в контексті стійкого розвитку : монографія / за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. А. М. Колота. – К. : КНЕУ, 2010. – 348 с.
134. Статистичний бюлетень "Стан умов праці найманих працівників у 2009 році" / за ред. І. В. Сеника. – К. : Держаналітінформ, 2009. – 25 с.
135. Стець Л. Кадровый аудит – оценка потенциала сотрудников / Л. Стець // Отдел кадров. – 2004. – № 23. – С. 10–13.
136. Стратегія соціально-економічного розвитку України та пріоритети грошово-кредитної політики / Мат-ли наук.-практ. конф. – К. : ТОВ «"Книжково-журнальна друкарня "СОФІЯ"», 2007. – 242 с.
137. Сурков С. А. Работа над персоналом как средство повышения эффективности организации / С. А. Сурков // Управление персоналом. – 2003. – № 6. – С. 38–41.
138. Тертична Л. І. Підвищення ефективності використання людського капіталу в Україні / Л. І. Тертична, О. М. Варецька // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць. Спец. вип. до 100-річчя КНЕУ та 40-річчя

кафедри управління персоналом. Управління людськими ресурсами: проблеми теорії та практики. Т. 1. Сучасні технології управління людськими ресурсами. – К. : КНЕУ, 2005. – С. 376–383.

139. Ткаченко А. М. Організація внутрішнього аудиту на промислових підприємствах : монографія / А. М. Ткаченко. – Запоріжжя : Вид-во Запорізької держ. інженерної академії, 2002. – 504 с.

140. Ткаченко А. М. Організація контролінгу та внутрішнього аудиту в системі управління промисловим підприємством : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.06.01 "Економіка, організація і управління підприємствами" / А. М. Ткаченко. – Донецьк : Нац. акад. наук України ; Ін-т економіки промисловості, 2005. – 30 с.

141. Тлумачний словник української мови / за ред. д-ра філол. наук, проф. В. С. Калашникова. – Х. : Прапор, 2002. – 992 с.

142. Толковый словарь аудиторских, налоговых и бюджетных терминов / под ред. Н. Г. Сычева, В. В. Ильина. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 268 с.

143. Україна: Аспекти праці. – 2010. – № 1. – С. 26–51.

144. Универсальный экономический словарь: Менеджмент, маркетинг, реструктуризация / авт.-сост. А. М. Вершкова. – К. : Поисково-издательское агентство "Книга памяти Украины", 1999. – 392 с.

145. Управление персоналом / под ред. Т. Ю. Базарова, Б. Л. Еремина. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 423 с.

146. Управління трудовим потенціалом : монографія / В. С. Пономаренко, В. М. Гриньова, М. М. Салун та ін. – Х. : ХНЕУ, 2006. – 348 с.

147. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія : підручник / Б. Ф. Усач. – 4-те вид., стер. – К. : Знання–Прес, 2002. – 253 с.

148. Усач Б. Ф. Організація і методика аудиту : підручник / Б. Ф. Усач, З. О. Душко. – К. : Знання, 2006. – 295 с.

149. Уткіна Ю. М. Теоретичні основи впровадження ефективної системи менеджменту якості на підприємствах / Ю. М. Уткіна // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2011. – № 34. – С. 329–332.

150. Федірко Н. В. Державне регулювання доходів населення в Україні : дис... канд. екон. наук: спец. 08.02.03 "Організація управління, планування і регулювання економіки" / Н. В. Федірко. – К. : КНЕУ, 2006. – 207 с.

151. Федченко А. А. Аудит персонала организации: основные аспекты составления аудиторских заключений / А. А. Федченко // Вестник ВГУ. Серия : Экономика и управление. – 2005. – № 6. – С. 90–93.

152. Филина Ф. Н. Проведем аудит персонала / Ф. Н. Филина // Российский бухгалтер, М. : ГроссМедиа – 2008. – 185 с.

153. Фриман Е. М. Эффективность контроля как функции менеджмента / Е. М. Фриман, К. Ф. Ковальчук, И. М. Фриман // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2009. – Вип. 253, Т. 1. – С. 59–66.

154. Фріман Є. М. Інтегральна оцінка управлінського персоналу для прийняття кадрових рішень на промисловому підприємстві : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.04 "Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)" / Є. М. Фріман – Х. : Харківський нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна, 2008. – 21 с.

155. Фріман Є. М. Організаційні засади аудиту персоналу при прийнятті кадрових рішень на підприємстві / Є. М. Фріман // Проблеми економіки. – 2012. – № 3. – С. 151–154.

156. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга / под ред. и с предисл. А. А. Турчака, Л. Г. Головача, М. Л. Лукашевич ; пер. с нем. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 800 с.

157. Цветаев В. М. Кадровый менеджмент : учебник / В. М. Цветаев. – М. : ТК Велби; Изд-во Проспект, 2004. – 160 с.

158. Цивільний кодекс України. Офіційний текст. – К. : Кондор, 2003. – 399 с.

159. Чернелевський Л. М. Аудит: теорія і практика : навч. посіб. / Л. М. Чернелевський, Н. І. Беренда. – К. : Хай-Тек Прес, 2008. – 560 с.

160. Чулков А. В. Аудит кадровых ресурсов. Аудит персонала / А. В. Чулков // Управление персоналом. – 2011. – № 11–12 (спецвыпуск ж-ла № 12). – С. 23–25.

161. Чуменко Н. Л. Повышение эффективности использования персонала предприятия на основе организационно-кадрового аудита : автореф. дис. ... канд. экон. наук: спец. 08.00.05 "Экономика и управление народным хозяйством (экономика труда)" / Н. Л. Чуменко. – М. : Б/и, 2010. – 20 с.

162. Шатковська Л. С. Економічний контроль на сільськогосподарських підприємствах / Л. С. Шатковська. – К. : Урожай, 1994. – 272 с.

163. Шеремет А. Д. Аудит : учебник / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. – 3-е изд, дораб. И доп. – М. : ИНФРА-М, 2002. – 359 с.
164. Шигун М. М. Оцінка трудомісткості робіт при наданні аудиторських послуг / М. М. Шигун, Ю. Г. Гаргола // Міжнар. збірн. наук. праць. – 2007. – Випуск 1(16). – С. 312–319.
165. Шукаєва О. Є. Місце управлінського аудиту в системі внутрішнього контролю підприємства / О. Є. Шукаєва // Аудитор України. – 2008. – № 10 (138). – С. 24–27.
166. Шулус А. А. Социальный аудит : учеб. пособ. / А. А. Шулус, Ю. Н. Попов. – М. : АТиСО, 2008. – 620 с.
167. Щербак В. Г. Аналіз методологічних аспектів оцінки контролю якості використання трудового потенціалу регіону / В. Г. Щербак, В. М. Щербак // Актуальні проблеми державного управління : збірн. наук. праць. – Х. : Вид-во ХарРі НАДУ "Магістр", 2011. – № 2 (28). – С. 164–172.
168. Щербак В. Г. Формування, використання та розвиток трудового потенціалу в умовах структурно-інноваційних перетворень : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.00.07 "Демографія, економіка праці, соціальна економіка і політика" / Щербак В. Г. – Х. : Харк. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна, 2009. – 36 с.
169. Щербак В. Г. Інноваційні аспекти управління трудового потенціалу : монографія / В. Г. Щербак. – Х. : ХНЕУ, 2009. – 332 с.
170. Щербак В. Г. Реінжиніринг та контролінг кадрової роботи / В. Г. Щербак // Створення та використання конкурентних переваг персоналу в сучасних технологіях управління підприємством : монографія. – Х. : Вид. "ІНЖЕК", 2009 – С. 124–136.
171. Щербак В. Г. Управління персоналом підприємства : монографія / В. Г. Щербак // Методи оптимізації кадрового складу, реорганізації структури управління та реформування системи внутрішнього аудиту діяльності персоналу : монографія. – К. : Вид. Європейський ун-т, 2011. – С. 182–212.
172. Юридична енциклопедія: в 6 т. Т.3 : А–Г / Авт.-уклад. Ю. С. Шемшученко. – К. : "Укр. енцикл.", 2001. – 792 с.
173. Candau P. L'Audit social: methodes et techniques / P. Candau. – Paris: Vuibert, 1985. – 282 p.
174. Igalens J. Audit des ressources humaines / J. Igalens. – 3-e edition; Paris: Liaisons, 2000. – 226 p.

175. Igalens J. La responsabilite sociale de l'entreprise, editions d'Organisation / J. Igalens, M. Joras. – Paris : Vuibert , 2002. – 215 p.

176. Landier H. Evaluer le climat social de votre entreprise / H. Landier. – Paris : Editions d'Organisation. Group Eyrolles, 2008. – 213 p.

177. Peretti J.-M. Audit Social, editions d'Organisation / J.-M. Peretti, J.L. Vachette. – Paris : Liaisons, 1985. – 158 p.

178. The Global Compact: огляд діяльності 2006 – 2009. – К. : Global Compact Network Ukraine, 2009. – 12 p.

179. Адаменко Е. Л. Организационно-кадровый аудит – безопасность вашего бизнеса / Е. Л. Адаменко [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.turana.com.ua>.

180. Альбом статистичних таблиць за даними звітності по формі № 9-ДС станом на 31.12.2013 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : kbuara.kharkov.ua/e-book/putp/2012-4/doc/4/09.pdf

181. Андреева Н. В. Социальный аудит как инструмент оценки социально-нравственных аспектов рыночной экономики / Н. В. Андреева. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://ru.wikipedia.org>.

182. Андрусенко Т. Аудит знаний предприятия / Т. Андрусенко [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.hr-portal.ru>.

183. Всеукраинська сеть практикумов. Подводные камни трудового кодекса и что нас ожидает? Проведение на предприятиях кадрового аудита. Семинар (Киев, 18 июля 2012 г.) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.hrm.ru>.

184. Державна служба в цифрах: статистичні та аналітичні матеріали Головдержслужби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.guds.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=155859&cat_id=35390.

185. Дослідження внутрішнього аудиту і внутрішнього контролю в Україні (Опитування українських компаній і банків про стан внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.hrm.ru>.

186. Кадровый аудит. ООО "Консалтинговая Группа" "Афина Паллада" [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.hrm.ru>.

187. Кисіль Ю. Соціальний аудит як інструмент соціальної безпеки / Ю. Кисіль. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.hrm.ru>.

188. Класифікатор професій ДК 003:2005, Національний класифікатор України, затверджений Наказом Держкомітету України з питань

технічного регулювання та споживчої політики від 26.12.2005 р. № 375 (чинний від 01.04.2006 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua.

189. Козлова М. П. Технологии социального аудита / М. П. Козлова [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.csjournal.com>.

190. Концепція формування національної моделі соціального аудиту (проект) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.lir.lg.ua>.

191. Мазурик О. В. Соціальний аудит: потенційні можливості та перспективи застосування в українському суспільстві / О. В. Мазурик [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.hrm.ru>.

192. Мельник С. В. Концепція формування національної моделі соціального аудиту (проект) / С. В. Мельник, В. Д. Матросов, М. К. Гаврицька [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://lir.lg.ua/Konzept_naz_model.htm.

193. Михайлова Е. Аудит персонала / Е. Михайлова [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zhuk.net/archive/articles.asp?aid=3558>.

194. Мусская В. В. Аудит трудового потенциала – перспективный метод оценки эффективности экономической деятельности трудового потенциала в информационном обществе рыночной экономики / В. В. Мусская [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.hr-portal.ru>.

195. Нестерова М. Управленческий аудит: задачи и процессы / М. Нестерова [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://ru.wikipedia.org>.

196. Олехнович М. О. Мотивационный аудит как технология повышения эффективности управления персоналом / М. О. Олехнович, Т. А. Макарова [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.strategplann.ru>.

197. Основні показники соціально-економічного розвитку України [Держкомстат] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.ukrstat.gov.ua.

198. Полякова Л. М. Аспекти розвитку системи соціального аудиту в Україні / Л. М. Полякова, Н. І. Демків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ru.wikipedia.org>.

199. Попов Ю. Н. Социальный аудит: новая утопия или эффективный инструмент? / Ю. Н. Попов [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.csjournal.com>.

200. Попова Л. Кадровый аудит / Л. Попова [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.begin.ru/db/hrm/A6C0C6252162798CC3256AA B004422AB/print/1/category.html>.

201. Попова Л. Кадровый аудит как система оценки человеческого потенциала компании / Л. Попова [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://ru.wikipedia.org>.

202. Про господарські товариства: Закон України № 1576 – XII від 19 вересня 1991 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [kodeksy.com.ua>pro_gospodars_ki_tovaristva.htm](http://kodeksy.com.ua/pro_gospodars_ki_tovaristva.htm).

203. Про екологічний аудит № 1862-IV від 24.06.2004 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [leonorm.com>P/NL_DOC/UA/200401/Zak_1862.htm](http://leonorm.com/P/NL_DOC/UA/200401/Zak_1862.htm).

204. Про податок з доходів фізичних осіб : Закон України № 889-IV від 22.05.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.kiev.ua.

205. Румынина В. В. Внутренний кадровый аудит / В. В. Румынина, Л. А. Румынина [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.hr-portal.ru>.

206. Сайт Державного комітету статистики. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

207. Статистичні дані щодо діяльності окремих суб'єктів господарювання [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.smida.gov.ua.

208. Статистично-аналітичний огляд стану ринку праці у 2007 – 2013 роках // Document HTML [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

209. Тер-Акопьян В. А. Система социального аудита и ее нормативные параметры / В. А. Тер-Акопьян [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.hr-portal.ru>.

210. Тлумачний словник [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ru.wikipedia.org/wiki>.

211. Федоров С. М. Французский опыт социального аудита / С. М. Федоров [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.csjournal.com>.

212. Фінансові результати підприємств та організацій України. Статистичні дані [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.ukrstat.gov.ua.

213. Чешко А. Кадровый аудит / А. Чешко [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://ru.wikipedia.org>.

214. Шулус А. Социальный аудит способствует эффективному регулированию социальных отношений / А. Шулус, Ю. Попов [Электронный ресурс]. – Режим доступа : www.chelt.ru/2007/8-07s_audit-807.html.

215. Characteristics of performance audit [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.centrorisorse.org>.

216. Ecoto Francois. L'audit social, generateur de valeur ajoutee et moteur du developpement durable de l'entreprise et des organisations / Ecoto Francois [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.globecsi.ru/Articles/2007/Ecoto.pdf>.

217. Mahe de Boislandelle Henri. Audit socio-economique d'un reseau local d'entreprises / Henri Mahe de Boislandelle, Esteve Jean-Marie [Electronic resource]. – Access mode : http://www.globecsi.ru/Articles/2007/Boislandelle_Esteve.pdf.

218. Meignant Alain. Manuel d'Audit du management des ressources humaines / Alain Meignant [Electronic resource]. – Access mode : auditmrh.com/sommaire.pdf.

219. Tanios-El Farrane P. Impact de l'audit social sur les performances economiques et sociales dans le secteur hospitalier: apport du modele de Flexicurite / P. Tanios-El Farrane, M. Zafiropoulou [Electronic resource]. – Access mode : http://www.globecsi.ru/Articles/2007/TaniosEl_Farrane.pdf.

Додатки

Додаток А

Таблиця А.1

Визначення терміна "аудит" в джерелах спеціальної літератури та нормативно-правових актах

№ п/п	Джерела	Визначення
1	2	3
1	Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993 року № 3125-XII (з наступними змінами і доповненнями) [114]	Аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів
2	Юридична енциклопедія [170]	Аудит – перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти та відповідності чинному законодавству та встановленим нормам
3	Популярна юридична енциклопедія [110]	Аудит – вид фінансового контролю, який полягає в перевірці публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів, іншої інформації з питань фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти та відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам
4	Тлумачний словник української мови [141]	Аудит – перевірка фінансової діяльності, зокрема бухгалтерського обліку та звітності, комерційного підприємства, банку
5	Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. [66]	Аудит – це незалежна експертиза стану бухгалтерського обліку, фінансової звітності та висловлення думки аудитора щодо повноти, законності та достовірності відображених в них фінансово-господарських операцій господарюючого суб'єкта
6	Борисов А. Б. [18]	Аудит – підприємницька діяльність щодо здійснення незалежних невідомчих перевірок, які проводяться кваліфікованими фахівцями (аудиторами), бухгалтерської звітності, платіжно-розрахункової документації, податкових декларацій, інших фінансових зобов'язань і вимог економічних суб'єктів, а також надання інших аудиторських послуг
7	Универсальный экономический словарь [144]	Аудит – інститут незалежного зовнішнього фінансового контролю
8	Шатковська Л. С. [163]	Аудит – спосіб незалежного фінансового контролю, який проводять для підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку, фінансової звітності та платоспроможності підприємства, організації, фірми тощо

Продовження додатка А

Закінчення табл. А.1

1	2	3
9	Усач Б. Ф., Душко З. О., Колос М. М. [149]	Аудит – це надання практичної допомоги керівництву й економічним службам підприємства щодо ведення справ і управління його фінансами, а також щодо постановки бухгалтерського, фінансового й управлінського обліку, надання різних консультацій
10	Усач Б. Ф. [147]	Аудит – незалежна перевірка фінансових звітів і бухгалтерських балансів суб'єктів підприємницької діяльності з метою отримання висновків
11	Бутинець Ф. Ф. [21]	Аудит – це перевірка офіційної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти та відповідальності чинному законодавству
12	Петрик О. А. [106]	Аудит – це перевірка фінансової звітності підприємства (установи, організації), виконана незалежним професіоналом з метою висловлення об'єктивної думки про її точність, повноту та достовірність, а також про відповідність загальноприйнятим принципам бухгалтерського обліку та чинному законодавству
13	Чернелевський Л. М., Беренда Н. І. [158]	Аудит – це процес, за допомогою якого компетентний незалежний фахівець накопичує й оцінює відомості про інформацію, яка піддається кількісному оцінюванню та належить до специфічної господарської системи, щоб визначити та висловити в аудиторському висновку ступінь відповідності цієї інформації встановленим критеріям
14	Гуцайлюк З. В., Мех Я. В., Щирба М. Т. [13]	Аудит – системний процес отримання й оцінювання об'єктивних даних про економічні дії та факти з метою встановлення їх відповідності певному критерію та надання результатів зацікавленими користувачам
15	Селезньова О. В., Ольховікова О. Л., Гик О. В. та ін. [88]	Аудит – перевірка фінансових звітів має на меті надання аудиторіві можливості висловити думку про те, чи складені ці фінансові звіти (у всіх суттєвих аспектах) відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності
16	Словник іншомовних слів: 23 000 слів та термінологічних словосполучень [129]	Аудит – перевірка офіційної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти та відповідності чинному законодавству
17	Аренс Е., Дж. Лобекк. [7]	Аудит – це процес, за допомогою якого компетентний незалежний працівник нагромаджує й оцінює свідчення про інформацію, яка підлягає кількісному оцінюванню та належить до специфічної діяльності, щоб визначити та виразити у своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації встановленим критеріям

Таблиця А.2

Кількість аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги в Україні за 2010 – 2011 рр., 2014 р.

Місто/область	Кількість фірм		
	2010	2011	2014
м. Київ	789	827	576
АРК	49	54	24
м. Севастополь	20	21	13
м. Вінниця	55	56	15
м. Дніпропетровськ	157	165	93
м. Донецьк	155	165	79
м Житомир	38	45	16
м Запоріжжя	97	99	47
м. Івано-Франківськ	24	22	16
м. Кіровоград	25	28	11
м. Луганськ	60	58	29
м. Луцьк	17	18	13
м. Львів	81	81	58
м. Миколаїв	64	62	24
м. Одеса	75	99	60
м. Полтава	77	74	28
м. Рівне	97	94	23
м. Суми	61	63	22
м. Тернопіль	16	24	11
м. Ужгород	26	33	18
м. Харків	218	222	104
м. Херсон	48	48	16
м. Хмельницький	23	22	16
м. Черкаси	47	51	27
м. Чернівці	40	43	10
м. Чернігів	29	27	10

**Періоди виникнення аудиторської діяльності
у світовій і національній практиці**

№ п/п	Рік виникнення аудиту	Згадки про аудит та місце його виникнення	Джерела інформації стосовно виникнення аудиту
1	2	3	4
1	1130	Архів казначейства в Англії та Шотландії	Англомовний обліковий документ
2	1299 – 1324	Графство Оксфорд. Беркшир, Уїлтс, Самсет і Дорсет	Королівський указ з призначення аудиторів у графствах
3	1285	Англія	Королем Англії Едвардом I виданий перший законодавчий акт, що регулював діяльність аудиторів
4	1720	Великобританія	Перший документально зафіксований документ з проведення незалежного аудиту спекулятивної діяльності акціонерних товариств (вважається крахом "Південно-морської компанії")
5	1720	Великобританія	Парламент Великобританії прийняв "Акт про Мильний пазир", що забороняв корпоративну форму підприємницької діяльності та визнав партнерство
6	1825	Великобританія	Акт було скасовано під тиском громадськості
7	1844	Великобританія	Вийшла серія законів про компанії, згідно з якими керівники один раз впродовж року зобов'язані надавати акціонерам підписаний ними балансовий звіт підприємства, запрошувати аудитора для перевірки та здійснювати підтвердження звітності перед акціонерами
8	1867	Франція	Прийняті закони про обов'язковий незалежний аудит
9	1887	США	Прийняті закони про обов'язковий незалежний аудит
10	Кінець XIX ст.	Англія, Франція, США	Незалежний аудит сформувався як самостійна сфера професійної практичної діяльності

Закінчення додатка А

Закінчення табл. А.3

1	2	3	4
11	1929	Великобританія, Франція, США	Об'єктом перевірки були лише результати господарської діяльності (прибуток, збиток)
12	1977	Міжнародна Федерація Бухгалтерів в Нью-Йорку	Розробка Етичного кодексу професійних бухгалтерів, Міжнародних стандартів аудиту, бюлетенів з аудиту, положень про державний і управлінський облік, посібників з професійної освіти та аудиту державних підприємств
13	XVIII ст.	Росія	Перша згадка про аудиторів Росії
14	1716	Росія	Петро I ввів звання аудитора у військовому статуті та в "Табелі про ранги"; аудитори віднесені до військових чинів
15	1797	Росія	Аудитори були переведені у цивільні чини
16	1833	Росія	У Петербурзі заснована школа, названа Аудиторським училищем
17	1867	Росія	Посада аудитора була скасована
18	До 1987	СРСР	Проблема методології й організації аудиту не вирішувалась і не порушувалась зовсім
19	1987 – 1989	СРСР	Створені госпрозрахункові контрольно-ревізійні та аудиторські групи
20	14.02.1992 р.	Україна	Прийнято Статут громадського об'єднання громадян, які здійснювали аудиторську діяльність, – Спілку аудиторів України
21	1993	Україна	Створено незалежний орган – Аудиторську палату України та прийнято Закон України "Про аудиторську діяльність"
22	1995-1996	Україна	Прийняті тимчасові вітчизняні нормативи з аудиту
23	1997	Україна	Виходить журнал "Вестник бухгалтера и аудитора Украины", який видається Спілкою аудиторів України та Федерацією професійних бухгалтерів і аудиторів України
24	01.01.1999 р.	Україна	Введені постійно діючі національні нормативи з аудиту та Кодекс професійної етики аудиторів України

Користувачі аудиту персоналу й їх цілі

Види користувачів облікової інформації	Необхідна інформація та мета її використання
1. Внутрішні користувачі	
1.1. Власники підприємства та вищий управлінський персонал	Загальний фінансовий стан підприємства: прийняття управлінських рішень тактичного та стратегічного характеру
1.2. Менеджери різних напрямів діяльності (фінансові, виробничі, з маркетингу тощо)	Інформація щодо функціонування підпорядкованої системи діяльності, прийняття управлінських рішень щодо удосконалення та регулювання діяльності
1.3. Керівники підрозділів (центри відповідальності підприємства)	Інформація щодо функціонування підрозділів (центри відповідальності) про витрати, доходи; прийняття оперативних рішень з контролю й управління підрозділами
1.4. Робітники та службовці підприємства	Інформація про загальний стан функціонування підприємства; збереження робочих місць, можливість підвищення оплати праці
2. Зовнішні користувачі	
2.1. Дійсні та потенційні інвестори	Фінансовий стан підприємства, рентабельність, отримані прибутки; можливість отримання прибутку; прийняття рішень щодо операцій з акціями, про доцільність вкладання капіталу
2.2. Банківські й інші кредитні установи	Фінансовий та майновий стан підприємства, платоспроможність; можливість надання кредитів, ймовірність повернення кредиту й отримання відсотків
2.3. Постачальники й інші кредитори	Платоспроможність підприємства; своєчасність оплати рахунків, заборгованості
2.4. Замовники, покупці, клієнти	Інформація про фінансовий стан підприємства; можливість отримання необхідних товарів і послуг
2.5. Органи державного регулювання та контролю: 2.5.1. Державна податкова інспекція 2.5.2. Органи Фонду державного майна 2.5.3. Органи державної статистики	Своєчасність і повнота сплати податків. Фінансовий та майновий стан підприємства; прийняття рішень про корпоратизацію, акціонування, приватизацію підприємства. Узагальнення й аналіз звітності підприємств, підготовка необхідної інформації для вищих органів державного управління
2.6. Профспілки	Фінансовий стан підприємств, галузей; підготовка до ведення переговорів з питань праці й її оплати
2.7. Широка громадськість	Загальний вплив діяльності підприємства на добробут суспільства, на навколишнє середовище
2.8. Інші користувачі	За потребами

Принципи аудиту персоналу

Принципи	Зміст принципів
Законності	Дотримання під час здійснення аудиту персоналу норм, встановлених нормативно-правовими актами
Своєчасності	Передбачає здійснення контролю з метою запобігання прояву негативних рис конфліктів інтересів і суттєвих відхилень операційної діяльності підприємства від встановлених норм і стандартів
Об'єктивності	Здійснення суб'єктами аудиту персоналу постійного контролю із гнучким вибором адекватних об'єктам механізмів для забезпечення реалізації їх інтересів. Неупередженість у дослідженні питань, поставлених на вирішення аудиту; складання висновків лише на основі результатів дослідження, які можуть бути підтверджені системою доказів (первинних документів, норм і нормативів, облікових реєстрів, інвентаризаційних описів, актів та ін.)
Системності	Реалізація системного підходу до здійснення аудиту персоналу; управління організацією як цілісним соціальним організмом з боку структурних підрозділів і виконавців
Достовірності	Відповідність контрольної інформації реальним процесам і результатам, які вона відображує
Ефективності	Окупність контрольних заходів для суб'єктів аудиту персоналу
Єдиноначальності	Чіткий розподіл повноважень між аудиторами, які здійснюють аудит персоналу; адміністративна підпорядкованість кожного працівника

Фрагмент обчислення економетричної моделі функціонування системи аудиту персоналу

Simple Regression - y3 vs. x32

Regression Analysis - Linear model: $Y = a + b \cdot X$

Dependent variable: y3

Independent variable: x32

Standard T

Parameter Estimate Error Statistic P-Value

Intercept 111046,0 40797,0 2,72192 0,0102

Slope 249328,0 70662,5 3,52843 0,0012

Analysis of Variance

Source Sum of Squares Df Mean Square F-Ratio P-Value

Model 4,97314E11 1 4,97314E11 12,45 0,0012

Residual 1,35815E12 34 3,99455E10

Total (Corr.) 1,85546E12 35

Correlation Coefficient = 0,517714

R-squared = 26,8027 percent

R-squared (adjusted for d.f.) = 24,6499 percent

Standard Error of Est. = 199864,0

Mean absolute error = 156166,0

Durbin-Watson statistic = 1,27189 (P=0,0114)

Lag 1 residual autocorrelation = 0,35496

The StatAdvisor

The output shows the results of fitting a linear model to describe the relationship between y3 and x32. The equation of the fitted model is

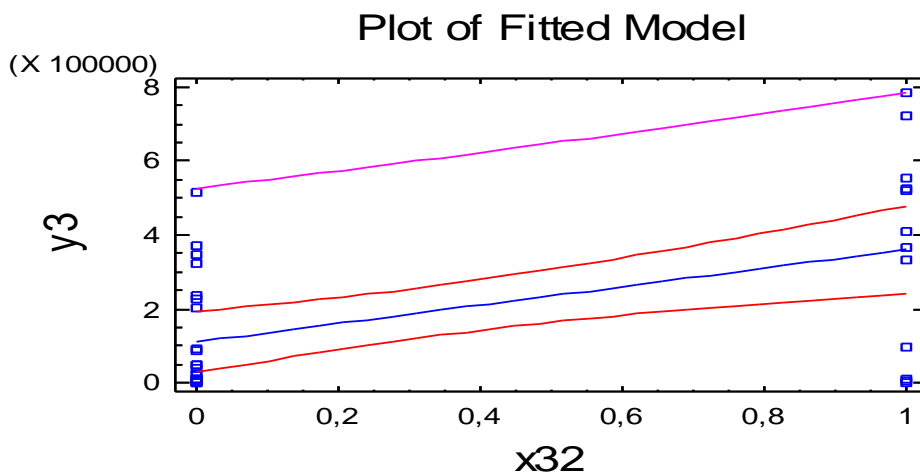
$$y_3 = 111046,0 + 249328,0 \cdot x_{32}$$

Since the P-value in the ANOVA table is less than 0.01, there is a statistically significant relationship between y3 and x32 at the 99% confidence level.

The R-Squared statistic indicates that the model as fitted explains

26,8027% of the variability in y_3 . The correlation coefficient equals 0,517714, indicating a moderately strong relationship between the variables. The standard error of the estimate shows the standard deviation of the residuals to be 199864,0. This value can be used to construct prediction limits for new observations by selecting the Forecasts option from the text menu.

The mean absolute error (MAE) of 156166,0 is the average value of the residuals. The Durbin-Watson (DW) statistic tests the residuals to determine if there is any significant correlation based on the order in which they occur in your data file. Since the P-value is less than 0.05, there is an indication of possible serial correlation. Plot the residuals versus row order to see if there is any pattern which can be seen.



**Статистичні дані щодо фінансового результату діяльності
підприємств та організацій України для обчислення
формул 2.1 – 2.3**

Роки	Загальний фінансовий результат, млн грн	Фінансовий результат у промисловості, млн грн	Фінансовий результат у машинобудуванні, млн грн	Фінансовий результат від фінансової діяльності, млн грн
2003	20 312,1	9 121,5	390,7	3 158,6
2004	44 578,4	18 936,9	1 498,9	7058
2005	57 619,3	26 759,4	2 238,5	8 964,9
2006	76 253,4	34 699,6	1 916,9	11 664,7
2007	13 5897,9	47 300,9	5 127,5	22 592,6
2008	8 954,2	20 243,2	704,6	25 042,5
2009	-42 414,7	-4 659,8	40,2	-32 665,5
2010	49 692,7	25 874,7	4 100,6	9 138,4

Окремі розрахунки щодо пояснень отриманих результатів у підрозділі 2.3

**Підсумок результатів статистичної обробки щодо визначення регресійного
рівняння за формулою 2.1, які проведені в пакеті *STATGRAPHICS Plus***

Simple Regression - FRZ vs. FRP

Dependent variable: FRZ

Independent variable: FRP

Linear model: $Y = a + b \cdot X$

Coefficients

<i>Least Squares</i>	<i>Standard</i>	<i>T</i>	<i>Parameter</i>	<i>Estimate</i>	<i>Error</i>	<i>Statistic</i>	<i>P-Value</i>	<i>Intercept</i>	<i>-</i>
68976,4	14841,7	-4,64746	0,0188	Slope	4,34729	0,458603	9,47943	0,0025	

Analysis of Variance

<i>Source</i>	<i>Sum of Squares</i>	<i>Df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F-Ratio</i>	<i>P-</i>	<i>Value</i>	<i>Residual</i>	<i>2,77217E8</i>	<i>3</i>	<i>9,24055E7</i>
Model	8,30352E9	1	8,30352E9	89,86	0,0025					
Total (Corr.)	8,58074E9	4								

Correlation Coefficient = **0,983714**

R-squared = **96,7693** percent

R-squared (adjusted for d.f.) = 95,6924 percent

Standard Error of Est. = **9612,78**

Mean absolute error = **6579,53**

Durbin-Watson statistic = 2,26186 (P=**0,6819**)

Lag 1 residual autocorrelation = -0,389948

The StatAdvisor

The output shows the results of fitting a linear model to describe the relationship between FRZ and FRP. The equation of the fitted model is

$$\mathbf{FRZ = -68976,4 + 4,34729 \cdot FRP}$$

Since the P-value in the ANOVA table is less than 0,05, there is a statistically significant relationship between FRZ and FRP at the 95,0% confidence level.

The R-Squared statistic indicates that the model as fitted explains 96,7693% of the variability in FRZ. The correlation coefficient equals 0,983714, indicating a relatively strong relationship between the variables. The standard error of the estimate shows the standard deviation of the residuals to be 9612,78. This value can be used to construct prediction limits for new observations by selecting the Forecasts option from the text menu.

The mean absolute error (MAE) of 6579,53 is the average value of the residuals. The Durbin-Watson (DW) statistic tests the residuals to determine if there is any significant correlation based on the order in which they occur in your data file. Since the P-value is greater than 0,05, there is no indication of serial autocorrelation in the residuals at the 95,0% confidence level.

Зміст

Вступ.....	3
Розділ 1. Теоретичні засади організації аудиту персоналу підприємства	5
1.1. Економічна сутність аудиту й еволюція його розвитку.....	5
1.2. Соціально-економічні передумови розвитку аудиту персоналу в Україні.....	20
1.3. Організаційні засади аудиту персоналу в управлінні підприємством.....	34
Розділ 2. Дослідження стану та розвитку аудиту персоналу на підприємствах машинобудівного комплексу Харківського регіону	50
2.1. Методичне забезпечення планування аудиту персоналу.....	50
2.2. Аналіз чинників внутрішнього впливу на ефективність аудиту персоналу підприємства.....	67
2.3. Обґрунтування механізму впровадження аудиту персоналу в діяльність промислових підприємств.....	72
Розділ 3. Інструментарій організації та впровадження аудиту персоналу промислового підприємства.....	100
3.1. Процедура аналізу функціонування системи аудиту персоналу.....	100
3.2. Методичний підхід до організації аудиту персоналу на промисловому підприємстві	111
3.3. Процедура здійснення аудиту персоналу на основі врахування можливих ризиків	119
Висновки.....	130
Використана література	133
Додатки.....	151

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

Назарова Галина Валентинівна
Лебединська Олена Сергіївна

АУДИТ ПЕРСОНАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Монографія

Відповідальний за видання *Г. В. Назарова*

Відповідальний редактор *М. М. Оленич*

Редактор *Н. І. Ганцевич*

Коректор *Н. І. Ганцевич*

План 2015 р. Поз. № 8-НВ.

Підп. до друку 25.12.2015 р. Формат 60 x 90 1/16. Папір офсетний. Друк цифровий.

Ум. друк. арк. 10,25. Обл.-вид. арк. 12,81. Тираж 500 пр. Зам. № 276.

Видавець і виготовлювач – ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 61166, м. Харків, просп. Науки, 9-А

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до Державного реєстру

ДК № 4853 від 20.02.2015 р.