

М.В. Кужельний, проф., д-р екон. наук

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

Г.М. Давидов проф., канд. екон. наук, Ю.Г. Давидов доц., канд. екон. наук

Кіровоградський національний технічний університет

Методологія аудиту

В статті розглядаються проблеми формування методологічних основ аудиту. Аналізується стан розробки методологічних засад і пропонуються напрямки формування методології аудиту
методологія, економіка, аудит, метод пізнання світу, система знань, епістемологія

Рушійною силою розвитку науки про аудит є аудиторська практика. Сьогодні в розвитку аудиту виникло ряд питань, які якщо не звернути на них уваги можуть стати гальмом в розвитку аудиту в Україні. Суть проблеми полягає в наступному:

1. В своїй аудиторській практиці ми на високому рівні виконували так званий „сполошний аудит” детермінованих систем.

2. В нас виникли проблеми при проведенні вибіркового, не кажучи вже про проведення тестового аудиту.

3. Коли виникли завдання по аудиту можливих передбачень розвитку в стохастичних системах ми стали, м'яко кажучи, безпорадними.

Ці, а також інші проблеми аудиторської практики змусили нас звернутися до методології аудиту.

В економічній літературі з аудиту є ряд монографій: колективна монографія під редакцією А.М. Кузьмінського [2], Г.М. Давидова [3], Н.І. Дорош [4], О.А. Петрик [5], В.С. Рудницького [6] в яких питання методології аудиту розглядалися. Проте на сьогодні основні питання методології аудиту розроблені недостатньо. Причини такої ситуації, на наш погляд, полягає в наступному

Загально відомо, і ми підтримуємо точку, зору що більшість економістів не цікавляться питаннями економічної методології і більш того відносяться до неї неприязно [7 с.11]. Ця ситуація не є нас не зрозумілою, і ми вбачаємо що вона виникла у зв'язку з наступними факторами стримування розвитку економічної методологією:

1. У економістів пострадянського простору термін “методологія” викликає перш за все асоціації із марксистсько лєнінського лексикону і це могло відвернути від методологічних питань кого завгодно.

2. Світова економічна наука напружувала наукові методи, які дають нам можливість вирішувати завдання економічної трансформації, хоча в світі не було і не буде ідеальної моделі економічних перетворень яку можна було б використати в готовому вигляді. Кожна держава розробляє власну методологію перетворень з урахуванням специфіки, соціально економічних, політичних, моральних і інших чинників. При цьому зрозуміло краще використовувати не тільки свій, а і чужий досвід, використовувати хорошу, а не погану теорію[8 с.3].

3. Проблема полягає на наш погляд також і в тому, що ми не завжди готові до вирішення завдань поставлених перед нами життям. І це на наш погляд є дуже важливим фактором, який стримує розвиток економічної методології.

4. Деякі вчені вважали і продовжують вважати аудит виключно практикою, і в зв'язку з цим розробку методології аудиту – недоречним.

5. В деяких наукових виданнях категорії „економічні методи” і „економічна методологія” розглядаються як тотожні, в деяких хоча ці категорії і вважаються різними проте фактично їм надається однаковий зміст - сукупності економічних методів надається визначення методології. Тому перш за все нам необхідно провести чітку грань між категоріями метод і методологія. В філософській, науковій літературі є багато визначень цих категорій.

У зв'язку з вищенаведеним, ми вважаємо за доцільне почати розгляд питань методології аудиту з визначень і категорій.

На нашу думку найбільш вичерпне визначення категорій метод і методологія яке відкриває шляхи подальшої наукової розробки наведено в Українській Радянській Енциклопедії: „МЕТОДОЛОГІЯ — вчення про науковий метод пізнання світу, його філософська, теоретична основа, система принципів підходу до вивчення явищ об'єктивної дійсності.

З методології науки виходить її методика, що являє собою сукупність конкретних способів і прийомів дослідження відповідно до специфіки об'єкту її пізнання. Методологія науки покладена в основу методики викладання науки в учбовому процесі” [1 с.96]..

Таким чином формування методології аудиту пов'язане з двома процесами які пов'язані з формування теоретичних основ для вивчення явищ об'єктивної дійсності:

- яким сам є аудит;
- середовища в якому функціонує аудит.

Розглянемо перший процес – формування теоретичних основ для вивчення явищ об'єктивної дійсності яким сам є аудит.

Нами розроблено систему побудови науки про аудит. Визначені та класифіковані найважливіші складові науки. До першої групи віднесено суть, передумови виникнення, риси, та функції науки про аудит – атрибутивні складові науки. Друга група – це система знань, способи виведення теорій (тип побудови науки), логічна система науки – результативні складові науки. Ці складові безпосередньо формують механізм, визначають результат науки і є основою для формування логічної структури науки про аудит [2 с.266]. Обґрунтовано систему наукового знання про аудит. Структуру системи знання сформовано в п'яти аспектах: логічному, мовному; методологічному; функціональному; змістовному, що забезпечує органічний зв'язок між елементами системи та істину знання про аудит [2 с.242-258]

Методологічного аспект знання про аудит базується на епістемологічному підході, який фокусує увагу на кінцевому продукті наукової діяльності – системі наукового економічного знання, тобто структурі і генезисі. Розвиток наукового знання розглядається в його власній внутрішній логіці при відносно пасивній ролі соціокультурного середовища.

Відповідно до епістемологічного підходу сформована логічну структуру знання про аудит. Механізм взаємодії між окремими елементами цієї системи наведено рис.1.

Розроблено логічну систему науки про аудит [2 с.260-267], центральним моментом якої є механізм визначення предмета, методу і суті аудиту, особливості яких багато в чому є визначальними для кожної науки. Механізм визначення методу аудиту сформовано відповідно до суттєвих моментів формування методу економічних наук (табл. 1).

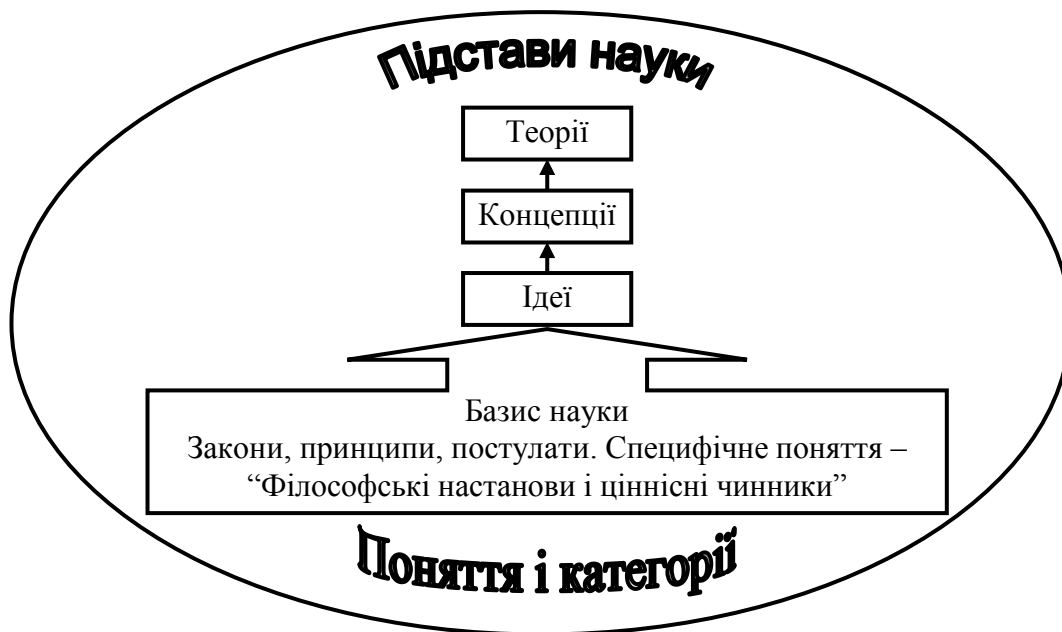


Рисунок 1 - Логічна структура знання про аудит

Таблиця 1 - Формування механізму визначення методу аудиту

№ з/п	Суттєві моменти формування методу	Складові, елементи логічної системи знання про аудит, які підтверджують (підтримують) відповідні моменти методу, аудиту на яких ґрунтуються суттєві моменти формування методу аудиту
1	2	3
1	Тип побудови науки. Прийоми, способи, правила	Змішаний тип побудови науки про аудит, пов'язаний з передбаченням результатів досліджень на основі минулого досвіду і узагальнень на основі базису (принципів, постулатів, законів) та використанням загальноприйнятих методів, прийомів, способів, правил
2	Формування судження дослідника	1. Базис науки про аудит. Система Р.Декарта 2. Концепція тестового аудиту. Система Р.Монтгомері: ідея про те, що продукт аудиторської праці – думка, судження аудитора 3. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості. Думка аудитора у формі, що відповідає завданню з надання впевненості буде складовою частиною письмового висновку
3	Уявлення дослідника про стан об'єктів, що перебувають у сфері економічної оцінки позитивна	1. Базис науки про аудит. Загально філософські настанови про процес взаємодії категорій „істинність”, „правильність”, „істина”, „судження”. Судження є логічною формою, у якій виражається істина. Судження може мати позитивну або негативну форму. При формуванні уяви про об'єкт у аудитора може виникнути як позитивне, так і негативне судження. Позитивне судження виникає у тому разі, якщо уява аудитора про об'єкт, що досліджується, поєднується з

		реальним станом цього об'єкта і є основою для формування позитивної впевненості аудитора про систему, що досліджується. У випадку, якщо відсутня уява про об'єкт, який досліджується виникає негативне судження. Відповідно воно є основою для формування негативної впевненості дослідника 2. Концепція аудиту Р. Адамса. Вчений висунув концепцію класифікувати всю різноманітність підходів в аудиті залежно від природи впевненості, яку висловлює аудитор (позитивну або негативну), і на цій основі виділив повноцінний аудит, або просто аудит, супутні аудиту послуги. 3. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. Концептуальна основа Міжнародних стандарти аудиту. При проведенні аудиту у висновках висловлюється позитивна впевненість щодо твердження
4	Дії відповідальних осіб	Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. Міжнародна концептуальна основа завдань із надання впевненості

Отже, запропонований порядок формування механізму визначення методу аудиту в своїх суттєвих аспектах відповідає моделі формування методу економічних наук і підтверджується елементами логічної системи знання про аудит.

У такий спосіб можна визначити метод аудиту як прийоми, способи, правила, які дають можливість сформулювати судження аудитора, яке містить в собі його позитивну уяву про стан і правильність дій об'єктів, що перебувають у сфері аудиторської оцінки.

Формування суб'єкта, об'єкта, методу аудиту стало основою для уточнення його предмета і сутності.

Предметом аудиту є уявна конструкція у вигляді позитивного судження аудитора про стан і дії об'єктів, які перебувають у сфері аудиторської оцінки.

Аудит – це процес аудиторського впливу на об'єкти аудиту, який має на меті надання можливості аудитору висловити думку про стан і дії об'єктів які перебувають у сфері аудиторської оцінки, що передає отриману ним позитивну впевненість, яка висловлюється в аудиторському висновку як обґрунтована впевненість.

Таким чином, в цілому процес і його складові які пов'язані з формування теоретичних основ для вивчення аудиту в цілому досліджений. Визначена система наукового знання про аудит в п'яти основних аспектах: логічному; мовному; методологічному; функціональному; змістовному. Розроблена теорія аудиту як форма достовірного наукового знання про предмет, об'єкти, суб'єкти аудиту, система взаємопов'язаних тверджень та доказів і методів пояснення і прогнозу системи незалежного фінансового контролю. Сформована система науки про аудит, яка включає такі складові: передумови виникнення, риси, функції і сутність науки, системи (знання, логічна система науки), способи виведення теорій (тип побудови науки). Процес взаємодії складових науки спрямований на вироблення знань, пізнання основних категорій аудиту (суть, суб'єкт, об'єкти, предмет, метод), формування передумов практичної діяльності.

Проте, не дослідженим є процесами які пов'язані з формування теоретичних основ для вивчення явищ об'єктивної дійсності – середовища в якому функціонує аудит. І це є найважливішим напрямом досліджень в галузі методології аудиту.

Список літератури

1. Українська радянська енциклопедія: Головна редакція Української радянської енциклопедії, т. 9. – К, 1963. – 568 с. іл.
2. Аудит: Практическое пособие / А. Кузьминский, Н. Кужельный, Е. Петрик, В. Савченко и др. Под ред. А. Кузьминского. – К.: "Учет информ", 1996. – 283 с.
3. Давидов Г.М. Аудит: теорія і практика: Монографія .- Кіровоград: ТОВ „Імекс - ЛТД”. 2006. – 324 с.
4. Дорош Н. І. Аудит: Методологія і організація. – К.: "Знання", КОО, 2001. – 402 с.
5. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація. – К.: КНЕУ, 2003. – 260 с.
6. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту. – Тернопіль: "Економічна думка", 1998. – 192с.
7. Блауг Марк. Методология экономической науки, или Как экономисты объясняют. Пер. с англ. Науч. ред. и вступ. ст. В. С. Автомова. – М.: НП "Журнал вопросы экономики", 2004. – 416 с.
8. В.А. Мартынов К вопросу теории и практики экономики переходного периода. Российская академия наук. Институт мировой экономики и отношений . М. 1996. с.2-5.
9. Блауг М. Экономическая мысль в ретроспективе. Пер. с англ., 4-е изд. – М.: "Дело ЛТД", 1994. – 720 с.
10. Давидов Г.М., Кужельный М.В. Теорія аудиту //Бухгалтерський облік і аудит.-2006.- №5.- С. 44–51.

В статье рассматриваются проблемы формирования методологических основ аудита. Анализируется состояние разработки методологических основ и предлагаются направления формирования методологии аудита.

In the article the problems of forming of methodological bases of audit are considered. The state of development of methodological bases is analysed and directions of forming of methodology of audit are offered