

## ПОСАДОВА ІНСТРУКЦІЯ АУДИТОРА ЯК ІНСТРУМЕНТ ПРОФЕСІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

**М. О. ВІНОГРАДОВА**, кандидат економічних наук  
(Вищий навчальний заклад Укоопспілки  
«Полтавський університет економіки і торгівлі»)

**Анотація.** *Висвітлено теоретичні питання сутності посадової інструкції та її складових; розглянуто існуючі вимоги до професії «аудитор» відповідно до чинних нормативних джерел; розроблено приблизний зміст посадової інструкції аудитора; надано рекомендації щодо особливостей її складання у процесі здійснення аудиторської діяльності.*

**Ключові слова:** *людський капітал, кадрове забезпечення, посадова інструкція, аудиторська фірма, аудитор, права, відповідальність, кваліфікаційні вимоги.*

Загальновідомо, що метою будь-якої підприємницької діяльності є отримання позитивного фінансового результату та прагнення до його подальшого неухильного зростання. За роки впровадження та розвинення ринкової економіки як вітчизняними теоретиками і практиками, так і закордонними економістами, було розглянуто безліч способів вирішення цього питання. Ще з розробок фахівців XIX ст. трьома основними складовими виробничого процесу є «засоби праці», «предмети праці» та безпосередньо сама «праця». Віддаючи належне значущості перших двох понять, необхідно визнати, що зараз усе більше й більше уваги приділяється останній ланці цього ланцюга, який називається «людський капітал». Сучасне суспільство вважає його головним фактором формування і розвитку інноваційної економіки й економіки знань, як наступного вищого етапу розвитку. Отже, чим досконалішим є людський капітал, виражений рівнем освіти, кваліфікації, знань, досвіду, тим більші можливості людини до продуктивної високоякісної праці. І, як наслідок, це впливає на зростання заробітків як самого працівника, так і доходів власників, вкладених у виробництво засобів і предметів праці.

Отже, виникає нагальне питання із відповідного ефективного, повного та своєчасного забезпечення людським капіталом кожного суб'єкта господарювання, яке називається

«кадровим забезпеченням». Відповідно до цього якісно розроблена посадова інструкція є значним внеском до комплексу дій, направлених на пошук, оцінку і встановлення заздалегідь передбачених стосунків із робочою силою (цей термін можна вважати похідним від категорії «людський капітал») як у самому підприємстві для подальшого просування по кар'єрній драбині, так і поза її межами для нового найму тимчасових або постійних робітників.

Посадова інструкція є обов'язковим кадровим документом. Його розробкою та затвердженням зазвичай займаються працівники відділу кадрів, але у разі нерозгалуженої структури суб'єкта господарювання питання кадрової роботи додатково лягають «на плечі» бухгалтерів. Для полегшення виконання цих обов'язків на підставі відповідної нормативної бази та необхідних вимог до кожної можливої посади, фахівці з кадрової роботи постійно розробляють відповідні збірки посадових інструкцій. З іншого боку, кожен майбутній працівник повинен заздалегідь знати, що від нього буде вимагати роботодавець, мати уявлення про необхідні знання, вміння та навички, відповідальність і заохочення.

Провівши аналіз існуючих напрацювань, автор зробив висновок про те, що розробленої посадової інструкції до посади «аудитор» в Україні на поточний момент не існує. Тому

важливість цих питань і зумовило актуальність теми, обраної для дослідження.

Метою статті є висвітлення нюансів, надання рекомендацій і пропозицій і спроба розробки приблизного змісту посадової інструкції аудитора із поясненням можливих доповнень до неї у процесі здійснення аудиторської діяльності.

Відповідно до поставленої мети у статті визначено такі завдання, спрямовані на її досягнення:

- висвітлити теоретичні питання сутності посадової інструкції та її складових;
- розглянути існуючі вимоги до професії «аудитор» відповідно до чинних нормативних джерел;
- розробити приблизний зміст посадової інструкції аудитора;
- надати рекомендації щодо особливостей її складання у процесі здійснення аудиторської діяльності.

Згідно з Вікіпедією (вільною енциклопедією), посадовою інструкцією є документ, що визначає організаційно-правове становище працівника в структурному підрозділі, що забезпечує умови для його ефективної праці [4]. Тут зазначалося, що посадова інструкція є обов'язковим кадровим документом.

Зазвичай, посадові інструкції складаються з розділів: «Загальні положення», «Завдання та обов'язки», «Права», «Відповідальність», «Повинен знати», «Кваліфікаційні вимоги», «Взаємовідносини (зв'язки) за професією, посадою» та інші. У робочих інструкціях розділи «Загальні положення», «Взаємовідносини (зв'язки) за професією» можуть бути відсутні.

Кожна посадова інструкція розробляється відповідно до кваліфікаційних характеристик певної посади. У зв'язку із тим, що окремі кваліфікаційні характеристики працівників містять тільки основні або типові завдання та обов'язки, роботодавець може доповнювати посадові (робочі) інструкції роботами, які входять до складу статутів, регламентів, технологічних карт, інструкцій та інших нормативних документів, установлених адміністрацією за погодженням з профспілковим або іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом.

Ми вже розглядали питання організації праці персоналу аудиторських фірм, у тому числі й значення загальних вимог до змісту посадової інструкції аудитора [1, с. 40].

Необхідно нагадати, що посадові інструкції в Україні розробляються на основі «Довідника кваліфікаційних характеристик професій працівників» [2], де у п. 6 передбачено необхідність розроблення та затвердження посадових інструкцій для працівників, які умовно згруповано у чотири блоки:

- керівники;
- професіонали;
- фахівці;
- технічні службовці.

Довідник є нормативним документом, обов'язковим із питань управління персоналом на підприємствах, в установах і організаціях усіх форм власності та видів економічної діяльності.

У Довіднику зазначено, що під час розробки посадових інструкцій повинен забезпечуватися єдиний підхід до побудови, структури й викладу змісту розділів. Інструкції повинні відображати повний перелік завдань і обов'язків, повноважень і відповідальності, у разі потреби мати необхідні пояснення, а всі терміни – чіткі визначення.

Відповідно до Довідника, посадові інструкції розробляються для кожної конкретної штатної посади, яка затверджена штатним розкладом на підставі затвердженої структури підприємства.

Отже, необхідні етапи для розробок посадових інструкцій в аудиторській фірмі такі:

- 1) структура підприємства;
- 2) штатний розклад;
- 3) штатна посада (крім категорій робітників);
- 4) посадова інструкція.

Посадова інструкція сприяє правильному вирішенню питань розподілу обов'язків між категоріями працівників, забезпечує єдність посадових обов'язків і кваліфікаційних вимог, які до них висуваються.

Посадові інструкції дають змогу встановити для кожного працівника перелік належних до виконання операцій; визначити та закріпити обов'язки кожної особи, а також його права

та персональну відповідальність; контролювати виконання роботи кожним працівником, оцінити її результати.

Крім того, посадові інструкції розмежовують завдання кожної служби, вносять узгодженість дій різних служб управління підприємства, враховують раціональне використання фонду робочого часу тощо. Текст посадових інструкцій узгоджується з юридичною службою (юристом) суб'єкта господарювання. Кожний працівник має бути ознайомлений зі своєю посадовою інструкцією під розписку із зазначенням дати ознайомлення.

В основу розробки посадових інструкцій покладаються, за їх наявності, типові й галузеві інструкції з урахуванням специфічних обов'язків, які вимагає від працівників керівник (власник) підприємства.

Загальний виклад завдань і обов'язків, знань і кваліфікаційні вимоги до професії «Аудитор» вміщено у блок «Професіонали» випуску 1 «Професії працівників, що є загальними для всіх видів економічної діяльності» Довідника кваліфікаційних характеристик професій працівників [2].

Спираючись на ці вимоги, а також враховуючи специфічні питання, які притаманні тільки аудиторській або суміжним видам діяльності, автор розробив посадову інструкцію аудитора, витяг із якої наводиться нижче.

Розглянемо її приблизний зміст. Після розміщення на початку сторінки назви аудиторської фірми, нижче з правого боку проставляється дата і номер наказу керівника суб'єкта господарювання, яким затверджено цю посадову інструкцію, нижче – особистий підпис керівника, його прізвище, ім'я та по батькові.

Посередині сторінки визначається, що це посадова інструкція саме аудитора.

Складові п. 1 «Загальні положення» у цій статті не наводяться. За змістом тут можна вказати: посаду, сферу діяльності працівника, найменування підрозділу, де працює працівник, порядок призначення на посаду та припинення виконання посадових обов'язків, безпосередню підпорядкованість, наявність підлеглих, порядок заміщення інших працівників на період їхньої тимчасової відсутності

(відпустки, хвороба, інші поважні причини), а також визначення, хто заміщує його.

Пункт 2 інструкції має назву «Завдання та обов'язки» і вміщує таке:

Аудитор:

2.1. Проводить аудит, надає аудиторські та бухгалтерські послуги, пов'язані з різними аспектами бізнесу відповідно до чинного законодавства.

2.2. Здійснює аналіз фінансової діяльності та експрес-аналіз підприємства, установи, організації незалежно від форми власності.

2.3. Проводить аудит бухгалтерських документів і звітності, оцінює її вірогідність, а також внутрішній і зовнішній контроль законності здійснюваних господарських операцій, відповідності їх законодавчим і нормативним правовим актам, додержання встановленого порядку оподаткування відповідно до виданого завдання.

2.4. Дає потрібні рекомендації з метою запобігання викривленням, які можуть спричинити штрафні та інші санкції, зменшити прибуток і негативно вплинути на репутацію підприємства, установи, організації, які перевіряються.

2.5. Надає консультації юридичним та фізичним особам з питань господарської та фінансової діяльності, бухгалтерської звітності, проблем оподаткування, діючого порядку вирішення спірних питань стосовно незаконно поданих позовів та інших питань у межах його компетенції.

2.6. Стежить за змінами та доповненнями до нормативних правових документів, вживає заходів щодо узгодження інтересів держави і клієнтів.

2.7. Щорічно підвищує кваліфікацію обсягом не менше 40 годин за визначеним АПУ переліком питань з отриманням відповідного свідоцтва.

2.8. Здійснює постійний контроль за якістю роботи спеціалістів та асистентів аудитора.

2.9. Своєчасно і якісно оформляє і подає звіти аудитора відповідно до виданого завдання.

2.10. Керується у своїй професійній діяльності Кодексом етики професійних бухгалтерів та принципами, висвітленими у Міжна-

родних стандартах контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг.

Пункт 3 інструкції називається «Права» і має такий вигляд:

Аудитор має право:

3.1. Давати підлеглим йому співробітникам (помічникам) доручення, завдання з низки питань, що входять у його функціональні обов'язки.

3.2. Контролювати своєчасне виконання завдань і окремих доручень підлеглими працівниками (помічниками).

3.3. Запитувати та одержувати необхідні матеріали й документи для здійснення перевірки, вимагати пояснення від управлінського персоналу, що стосуються певних питань з ведення обліку та складання фінансової звітності клієнта.

3.4. Отримувати ксерокопії тих документів клієнта, що свідчать про певні відхилення й викривлення чинного законодавства та які підтверджують думку аудитора щодо ведення обліку та складання фінансової звітності клієнта.

3.5. Вступати у відносини з підрозділами сторонніх підприємств, установ і організацій для вирішення оперативних питань виробничої діяльності, що входять до компетенції аудитора.

3.6. Представляти інтереси підприємства у сторонніх організаціях з питань, які належать до компетенції аудитора.

3.7. Вносити на розгляд керівництва пропозиції з поліпшення діяльності підприємства загалом і структурного підрозділу зокрема.

3.8. Складати іспити на отримання кваліфікаційного сертифікату аудитора (у разі його відсутності) та порушувати клопотання від імені організації на продовження його дії (у разі закінчення терміну дії сертифіката).

3.9. Брати участь у підготовці проектів наказів, інструкцій, вказівок, а також кошторисів, договорів і інших документів, пов'язаних з діяльністю підприємства або підрозділу у межах своєї компетенції.

3.10. Самостійно вести листування (направляти акти звірок) з підприємствами та ор-

ганізаціями з питань, що входять до компетенції аудитора.

Пункт 4 посадової інструкції за назвою «Відповідальність» має такий зміст:

Аудитор несе відповідальність за:

4.1. Невиконання своїх функціональних обов'язків.

4.2. Неналежне виконання або невиконання своїх посадових обов'язків, передбачених цією посадовою інструкцією – у межах, визначених чинним трудовим законодавством України.

4.3. Неналежне виконання або невиконання посадових обов'язків підлеглих йому працівників (помічників) з питань їхньої діяльності, недотримання ними трудової і виконавчої дисципліни.

4.4. Надання недостовірної інформації про стан роботи на довірєній ділянці, несвоєчасне, неякісне та некомпетентне складання, обробку та подання аудиторської документації.

4.5. Невиконання наказів, розпоряджень і доручень керівництва підприємства та керівника структурного підрозділу (старшого групи).

4.6. Несанкціоноване розголошення (копіювання) конфіденційної інформації (паперової, електронної), яка становить комерційну таємницю підприємства чи його клієнтів.

4.7. Недотримання положень Кодексу етики професійних бухгалтерів.

4.8. Спричинення втрат за результатами надання аудиторського звіту, який сприяв суттєвим викривленням щодо підтвердження фінансової звітності клієнта – в межах, визначених чинним трудовим і цивільним законодавством України.

4.9. Правопорушення, здійснені в процесі виконання своєї професійної діяльності – в межах, визначених чинним адміністративним, кримінальним і цивільним законодавством України.

Наступний пункт інструкції «Повинен знати» вміщує:

Аудитор повинен знати:

5.1. Законодавчі та нормативно-правові акти, методичні матеріали, які стосуються виробничої і господарської діяльності підприємства, установи, організації та роботи аудитора.



5.2. Ринкові методи господарювання, закономірності та особливості розвитку економіки.

5.3. Трудове, фінансове, податкове і господарське законодавство.

5.4. Методику ведення бухгалтерського обліку і складання різних видів звітності.

5.5. Методи аналізу господарсько-фінансової діяльності підприємства, установи, організації.

5.6. Правила проведення перевірок і документальних ревізій, аудиту та надання супутніх послуг.

5.7. Грошовий обіг, кредитування, порядок ціноутворення; умови оподаткування юридичних і фізичних осіб.

5.8. Правила організації та ведення бізнесу.

5.9. Етику ділового спілкування; економіку.

5.10. Організацію виробництва, праці та управління.

5.11. Порядок документального оформлення господарських операцій і організацію документообігу.

5.12. Чинні форми обліку та звітності.

5.13. Правила та норми охорони праці.

Інші складові посадової інструкції аудиторів за цією статтею розглядаються стисло.

Пункт 6 має назву «Кваліфікаційні вимоги» та може вміщувати норми, які стосуються освіти аудитора, освітньо-кваліфікаційних рівнів і досвіду, достатніх для повного і якісного виконання робіт за посадою, необхідні специфічні знання (якщо їх не розглянуто у п. 5) та навички, інші додаткові вимоги.

Пункт 7 інструкції «Взаємовідносини (зв'язки) за посадою» визначає коло основних взаємозв'язків аудитора зі співробітниками свого та інших структурних підрозділів (за їх наявності), а також зі сторонніми підприємствами, організаціями, установами, з якими аудитор має службові взаємовідносини; терміни отримання та надання взаємної інформації (за наявності); порядок погодження та затвердження відповідних документів тощо. Однак зміст цього пункту, не виділяючи його окремо, можна розкрити у п. 1 «Загальні положення».

Наступний пункт «Умови праці» вміщує режим роботи аудитора, наявність або відсутність службових відряджень і їхня специфіка,

можливість забезпечення службовим автотранспортом, умови оплати праці тощо.

Останнім є пункт «Прикінцеві положення», де визначається кількість примірників складеної посадової інструкції, осіб, у яких ці примірники зберігаються, порядок внесення змін і доповнень до інструкції тощо.

Нижче розташовуються підписи та дати.

Обов'язковим є особистий підпис, прізвище з ініціалами та дата ознайомлення із цією інструкцією посадовою особою, для якої інструкцію було складено. Крім того, тут можливий підпис керівника структурного підрозділу (старшого аудитора, старшого групи) та підпис і дата узгодження інструкції з начальником юридичного відділу (юристом) суб'єкта господарювання (за наявності таких посад та відповідної підпорядкованості).

Досвідчені спеціалісти знають, що в належному оформленні посадових інструкцій має бути зацікавлений насамперед сам роботодавець. І це ні в якому разі не залежить від дорікань інспекторів з охорони праці або інших контролерів. Необхідно пам'ятати, що у статті 21 Кодексу законів про працю України (КЗпП) вказано, що трудовий договір є угода між працівником і власником підприємства, установи, організації або уповноваженим ним органом або фізичною особою, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу, визначену цією угодою [3]. Цією ж статтею Кодексу визначено, що трудовий договір зазвичай укладається у письмовій формі. Однак на практиці письмові трудові договори складають і підписують рідко. Замість цього оформляють наказ або розпорядження керівника про зарахування працівника на роботу. Так особа може пропрацювати на підприємстві тривалий час, а іноді – до моменту звільнення, не маючи чітко визначених трудових прав і обов'язків. Добре, якщо між працівником і адміністрацією підприємства не трапляється серйозних конфліктів, таких, наприклад, як відмова працівника виконувати певне доручення керівництва з посиланням на те, що виконання такого доручення не належить до кола його посадових обов'язків. Якщо ж така ситуація трапляється, то закон стоїть, переважно, на боці працівника, адже без посилання на документи довести

аргументованість своєї позиції керівнику буде важко, а вимагати від працівника виконання роботи, не обумовленої трудовим договором, забороняється згідно зі ст. 31 КЗпП. Посадова інструкція якраз для того і призначена, щоб чітко окреслити коло посадових обов'язків конкретного працівника. В цьому амплуа посадова інструкція є певним додатком до наказу про прийняття на роботу та його логічним продовженням і разом з останнім складає письмовий трудовий договір між адміністрацією та працівником.

Однак, окрім обов'язків, посадова інструкція повинна чітко визначати права робітника, вимоги до його кваліфікації, знань і навичок, підпорядкованість і умови праці. Відповідно до цього у ретельному та якісному складанні посадової інструкції зацікавлений сам працівник.

Автор сподівається, що висвітлені у статті теоретичні питання сутності посадової інструкції та її складових, розглянуті існуючі вимоги до професії «аудитор» відповідно до чинних нормативних джерел, розроблений приблизний зміст посадової інструкції аудитора та надані рекомендації щодо особливостей її складання у процесі здійснення аудиторської діяльності будуть слухними та корисними як

для наукових співробітників та студентів, так і для практиків, і за низкою відповідних дій, допоможуть аудиторським фірмам стабілізувати свою діяльність, поліпшити фінансове становище в умовах складної економічної ситуації за рахунок посилення впливу таких суттєвих важелів, як «кадрове забезпечення» та «людський капітал».

## ЛІТЕРАТУРА

1. Виноградова М. О. Аудит : навч.-метод. посіб. : в 2-х ч. / М. О. Виноградова. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – Ч. 1. – 272 с.
2. Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства праці України від 29.12.2004 р. № 336 (зі змінами та допов., внесеними згідно з Наказом Міністерства соціальної політики України від 25.09.2013 р. № 621). – Режим доступу: <http://www.liga.net>. – Назва з екрана.
3. Кодекс законів про працю [Електронний ресурс] : офіц. текст від 10.12.1971 р. № 322-VIII (зі змінами та допов.). – Режим доступу: <http://www.liga.net>. – Назва з екрана.
4. Посадова інструкція [Електронний ресурс] : Вікіпедія (вільна енциклопедія). – Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org/wiki/Посадова>. – Назва з екрана.

**М. А. Виноградова**, кандидат экономических наук (Высшее учебное заведение Укоопсоюза «Полтавский университет экономики и торговли»). **Должностная инструкция аудитора как инструмент профессиональной деятельности.**

**Аннотация.** Освещены теоретические вопросы сущности должностной инструкции и ее составляющих; рассмотрены существующие требования к профессии «аудитор» в соответствии с действующими нормативными источниками; разработано приблизительное содержание должностной инструкции аудитора; даны рекомендации по особенностям ее составления в процессе осуществления аудиторской деятельности.

**Ключевые слова:** человеческий капитал, кадровое обеспечение, должностная инструкция, аудиторская фирма, аудитор, права, ответственность, квалификационные требования.

**M. O. Vynogradova**, Cand. Econ. Sci., associate professor (Poltava University of Economics and Trade). **Auditor's job description as a tool of professional activity.**

**Summary.** The author took up theoretical questions on essence and the main points of a job description, reviewed current demands for a profession «auditor» under valid legislation, worked out approximate contents for an auditor's job description and gave guidelines on its features formation in the process of auditing activities.

**Keywords:** human capital, human resources, job description, auditor firm, auditor, instructions and duties, rights, responsibilities, knowledge, skills, eligibility requirements.