

УДК 657.6

Мельник К. П.,

pristypakatia@ukr.net., ORCID ID: 0000-0001-9167-5801,

Researcher ID E-2191-2018

д.е.н., доц., доцент кафедри обліку і оподаткування, Волинський національний університет імені Лесі Українки, м. Луцьк

Стащук О. В.,

staschuk.olena@vnu.edu.ua, ORCID ID: 0000-0003-2622-7353,

Researcher ID M-8295-2019

д.е.н., проф., завідувач кафедри фінансів, Волинський національний університет імені Лесі Українки, м. Луцьк

Шматковська Т. О.,

shmatkovska.tetyana@vnu.edu.ua, ORCID ID: 0000-0003-2771-9982,

Researcher ID A-7979-2017, Scopus Author ID: 57203187237

к.е.н., доц., доцент кафедри обліку і оподаткування, Волинський національний університет імені Лесі Українки, м. Луцьк

Медвідь Л. Г.,

lmedvid@meta.ua, ORCID ID: 0000-0003-2292-9067,

Researcher ID: G-9223-2019,

к.е.н., проф., професор кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНИЙ РОЗВИТОК МЕТОДОЛОГІЇ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ З ОБЛІКУ І АУДИТУ

Анотація. Стаття присвячена формуванню наукових засад трансформації методології обліку і аудиту на основі зростання їх технологічних можливостей і суспільної корисності при залученні до реалізації цілей сталого розвитку. Розширено теорію обліку і аудиту привнесеннями з сучасних загальноекономічних та облікових теорій, доведена відповідність обліку і аудиту ключовим параметрам соціально-економічних інститутів, що слугувало підставою для класифікації й ієрархічного розміщення складових інституту аудиту. Ці привнесення поглиблюють теоретичний фундамент аудиту сучасними економічними й обліковими теоріями, орієнтують практику аудиту на залучення методології, методів і інструментів із суміжних сфер діяльності як відповідь на запити соціально-економічних середовищ. У ході дослідження встановлено, що як форма інтегрованих компетенцій аудит спирається на міждисциплінарну методологію та має системний характер, що реалізується як диференційний комплекс із реалізацією розвинутих концепцій аудиту, а отже, претендує на окрему ідентифікацію в соціальному інституційному середовищі. Аудит є окремим комплексом взаємопов'язаних елементів, що об'єднують в єдину систему інституціонально-нормативне забезпечення, технології інформаційного контролю та перевірки даних, інформаційні процеси щодо результатів спостереження, оцінки економічної та соціальної ефективності як обов'язкових складових сталого розвитку. Для забезпечення методологічної трансформації аудиту сформульовано рекомендації щодо інноваційного наповнення напрямів змін, підходів та методів аудиту, визначено рамки розширення меж методології аудиту в умовах сталого розвитку, розвинуто основні об'єктно-методичної трансформації методології аудиту. Інституціональні засади трансформації методології аудиту можна трактувати як сукупність формальних і неформальних положень і регуляторів.

Ключові слова: аудит, методологія, інституціональна теорія, наукові дослідження, облік, інститут, сталий розвиток.

Melnyk K. P.,

pristypakatia@ukr.net., ORCID ID: 0000-0001-9167-5801,

Researcher ID E-2191-2018,

Doctor of Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk

Staschuk O. V.,
staschuk.olenavnu.edu.ua, ORCID ID: 0000-0003-2622-7353,
Researcher ID M-8295-2019

Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Finances, Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk

Shmatkovska T. O.,
shmatkovska.tetyanavnu.edu.ua., ORCID ID: 0000-0003-2771-9982, Researcher ID A-7979-2017, Scopus Author ID: 57203187237

Ph.D., Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk

Medvid L. G.,
lmedvid@meta.ua, ORCID ID: 0000-0003-2292-9067,
Researcher ID: G-9223-2019,

Ph.D., Professor, Professor of the Department of Accounting, Control, Analysis and Taxation, Lviv University of Trade and Economics, Lviv

INSTITUTIONAL DEVELOPMENT OF SCIENTIFIC RESEARCH METHODOLOGY ON ACCOUNTING AND AUDIT

Abstract. The article is devoted to the formation of scientific bases for the transformation of the methodology of accounting and auditing on the basis of the growth of their technological capabilities and public utility when involved in the implementation of sustainable development goals. The theory of accounting and auditing was expanded by introductions from modern general economic and accounting theories, the conformity of accounting and auditing to the key parameters of socio-economic institutions was proved, which served as a basis for classification and hierarchical placement of audit institute components. These contributions deepen the theoretical foundation of audit with modern economic and accounting theories, focus audit practice on the involvement of methodology, methods and tools from related fields in response to the demands of socio-economic environments. The study found that as a form of integrated competencies, audit is based on interdisciplinary methodology and has a systemic nature, which is implemented as a differential complex with the implementation of developed audit concepts, and therefore claims a separate identification in the social institutional environment. Audit is a separate set of interrelated elements that combine into a single system of institutional and regulatory support, information control and verification technologies, information processes on the results of monitoring, evaluation of economic and social efficiency, as mandatory components of sustainable development. To ensure the methodological transformation of the audit, recommendations for innovative content of changes, approaches and methods of audit are formulated, the framework for expanding the boundaries of audit methodology in terms of sustainable development is defined, the basics of object-methodological transformation of audit methodology are developed. The institutional framework for the transformation of audit methodology can be interpreted as a set of formal and informal provisions and regulators.

Key words: audit, methodology, research, accounting, institute, sustainable development.

JEL Classification:B49

DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2021-64-15>

Постановка проблеми. Для розуміння суті інноваційної трансформації методології обліку і аудиту необхідно визначити суть змін, властивих їх прикладному завданню та специфічності предметів. Наразі аудиту властивий мультипредметний характер щодо традиційного предмета – власне аудиту – та спектра додаткових послуг, зокрема управлінням сталим розвитком бізнесу, що включає економічні та соціальні параметри. Вектор аудиту трансформовано з контрольних послуг на консалтингіві, що дозволяє по-новому оцінювати його перспективи як соціально-економічного феномену сучасності. Зміни в практиці обліку і аудиту обумовлюють

необхідність перегляду їх теоретичних та методологічних підвалин.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Оцінку стану і розвитку теорії та методології аудиту в багатоаспектній інтерпретації здійснили різні вчені, погляди яких різняться відповідно до суті, концепцій, формуючи сталі інститути й інституції. Зокрема, в Україні швидке запозичення та адаптування аудиторських інституцій відбулося завдяки зусиллям таких вчених, як М. І. Бондар [1], В. П. Бондар [2], В. М. Жук [3], Т. О. Каменська [4], К. П. Мельник [5], О. А. Петрик [6], К. І. Редченко [7], О. Ю. Редько [8], Л. В. Чижевська [9], О. Л. Шерстюк [10] та ін. Проте аудит як системне

соціально явище має описуватися теорією, що більше корелює з сучасними соціально-економічними теоріями. Про інститут аудиту або необхідність застосування “інституціональної методології” [11] в дослідженнях із аудиту заявляє більшість вчених. Такий підхід є цілком закономірним, виходячи з визнання інституціональних доктрин у сучасних соціальних і економічних науках. Зростання кількості наукових досліджень щодо утвердження обліку як соціально-економічного інституту дає можливість розглядати аудит паралельно з науковим розвитком теорії і методології обліку.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження інституціонального розвитку методології наукових досліджень із обліку і аудиту.

Виклад основного матеріалу дослідження. Консалтинговий аспект аудиторської діяльності виявляється в ідентифікації та аналізі управлінських проблем і пошуку нових можливостей із пропозицією альтернативних варіантів вирішення та наданням допомоги в реалізації рекомендацій та впровадженні конструктивних змін [12]. Як форма інтегрованих компетенцій аудит спирається на міждисциплінарну методологію та має системний характер, що реалізується як диференційний комплекс із реалізацією розвинутих концепцій аудиту (рис. 1).

У визначенні інституціонального характеру аудиту як соціально-економічного інституту наголос зроблено на сукупності формальних і неформальних правил, норм і стандартів, які регулюють та

визначають рамки взаємодії та характер відносин між різними суб’єктами щодо аудиторської діяльності [13, с. 188]. Аудит як соціально-економічний інститут є організованою системою норм, правил, концептуальних положень та регуляторів, які забезпечують завдання здійснення контрольних процедур та надання консультативних послуг щодо забезпечення економічного зростання та суспільних цінностей, що сукупно сприяє досягненню визначальної мети збалансованого розвитку з нівелюванням негативного впливу внутрішніх та зовнішніх чинників.

Трансформація методології аудиту здійснюється за декількома напрямками, зокрема інституціональним та людиноцентричним, основою чого є економічний, системний, правовий, науковий та культурно-історичний статус аудиту. У цьому статусі аудит входить до загальної моделі збалансованого розвитку національної економіки, що передбачає “урахування глобальних мегатрендів і цілей тисячоліття, що впливатимуть на глобальну економіку найближчі десятиліття з визначенням ключової ідеї – побудова нових стратегічних потужностей через посилення існуючого потенціалу” [14, с. 69]. Це вплив рівня і структури запитів підприємницьких суб’єктів, етичних зразків економічних уявлень і професійної поведінки, економіко-соціальної взаємодії суб’єктів господарювання, форми економічної культури, що визначає способи трансляції управлінських патернів.



Рис. 1. Диференційний характер аудиту

Аудит є окремим комплексом взаємопов'язаних елементів, що об'єднують в єдину систему інституціонально-нормативне забезпечення, технології інформаційного контролю та перевірки даних, інформаційні процеси щодо результатів спостереження, оцінки економічної та соціальної ефективності як обов'язкових складових сталого розвитку (рис. 2).

Сформована структурна модель комплексної системи аудиту (рис. 2) наочно показує цикл механізму контрольних та консультаційних процедур, їх інституціонально-нормативного регулювання та інформаційно-аналітичного забезпечення на основі розвитку професійного підходу, що дозволяє налагодити зворотний зв'язок між керуючою та керованою системою для забезпечення спільного завдання – сталий розвиток.

Тобто за допомогою послідовних заходів в обліково-аналітичному, методичному, інституціонально-нормативному, контрольному та консультаційному блоках здійснюється сукупне генерування професійної думки з акцентом на задоволення інтересів різних користувачів.

Специфічний характер аудиту в умовах сталого розвитку виявляється в його загальних поняттях,

сутності експертних і контрольних операцій, технології здійснення та консультативній складовій, що сукупно характеризує його особливості порівняно з традиційним аудитом. Визначення напрямів аудиторської перевірки, як правило, здійснюється на основі наступних ознак: у залежності від рівня агрегування інформації про об'єкт перевірки; в розрізі дій аудитора, спрямованих на підтвердження передумов формування фінансової звітності; за видами операцій, які пов'язані з об'єктом аудиту; в розрізі етапів аудиторської перевірки, що традиційно виділяються [15, с. 6].

Організація аудиторської перевірки об'єктів сталого розвитку передбачає виконання комплексу заходів та контрольних процедур методичного та технологічного характеру, що передбачають раціональне та ефективне поєднання традиційних та інноваційних методів і заходів для формування розширеного інформаційно-аналітичного забезпечення як основи для професійних оцінок та висновків, що дозволяють складати аудиторський висновок та надавати належні консультаційні послуги.

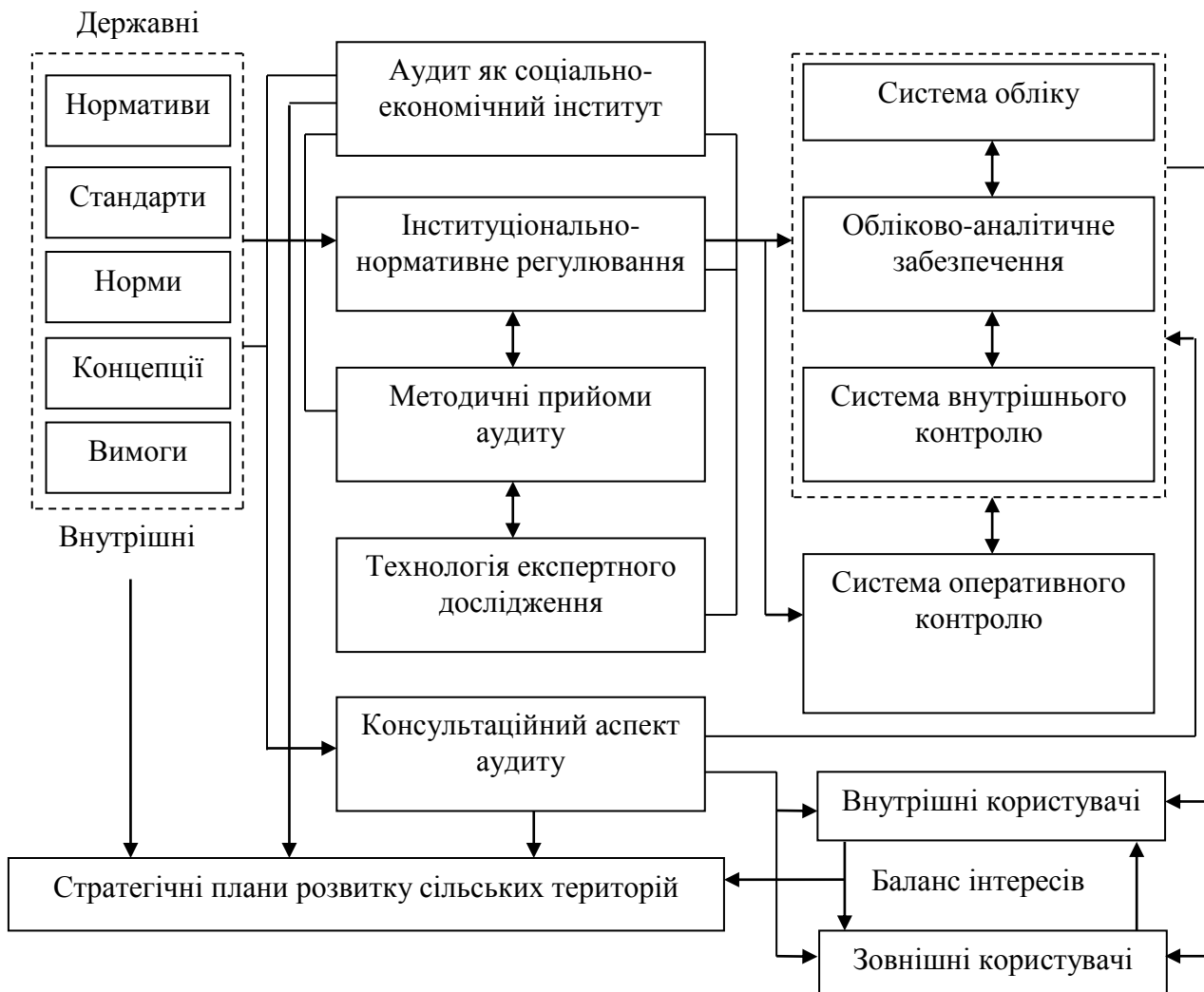


Рис. 2. Комплексна система аудиту як соціально-економічного інституту

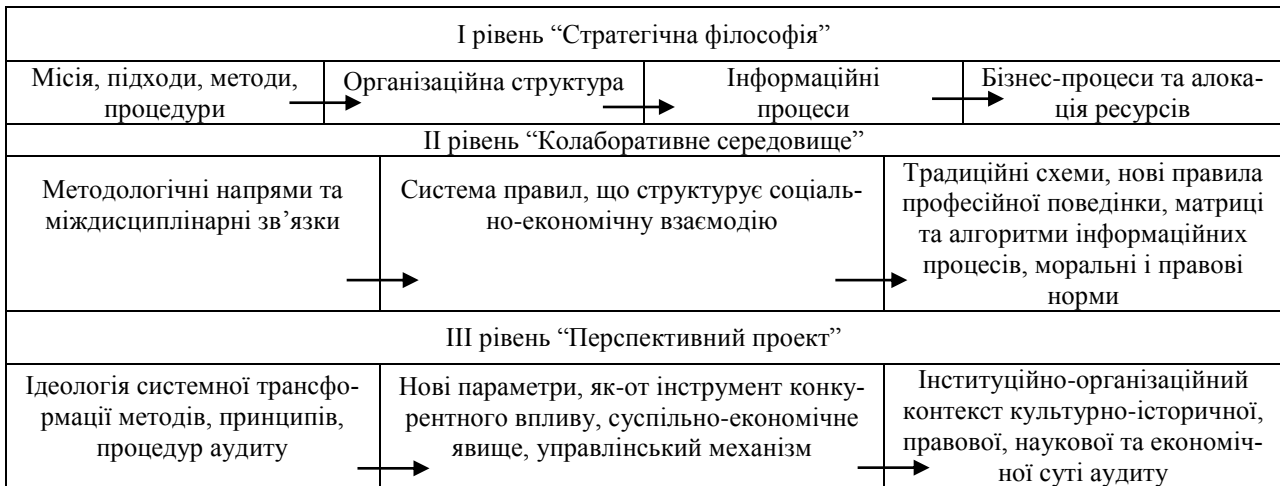


Рис. 3. Концептуальна схема інституціональної трансформації методології аудиту

Системне розуміння аудиторської практики з позицій інституціональної методології дозволяє визначати її зміст як сукупність взаємообумовлених і взаємопов’язаних неформальної та формальної складових, внутрішній розвиток і взаємодія яких розкривають механізм процесу змін завдань аудиту як соціального інституту [11, с. 142]. Інституціональна трансформація методології аудиту здійснюється через розширення предметних меж теоретичної основи аудиту з переходом на нові рівні та структурною перебудовою його пізнання із закладанням фундаменту для визначення в якості нової форми, якій властивий міждисциплінарний синтез. Це сприяє якісним змінам у методології аудиту через його базові компоненти зі встановленням різнорівневих зворотних зв’язків як форми конструктивного партнерства із означенням групи принципів, що керують організацією аудиту в різних формах виявлення його першочергового завдання. Інституціональну трансформацію методології аудиту визначаємо у вигляді комплексу з різними рівнями виявлення змін та впливу (рис. 3).

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Інституціональні засади трансформації методології аудиту можна трактувати як сукупність формальних і неформальних положень і регуляторів, відповідно до яких здійснюється:

- оцінка та аналіз законності, ефективності та економічної результативності діяльності місцевих органів самоврядування щодо розподілу коштів на сталий розвиток відповідно до процесу децентралізації;
- розробка місії та формування спільної мети та завдань аудиту в сфері сталого розвитку;
- визначення базових інституціональних норм, соціальних стандартів та екологічних нормативів, які є об’єктами уваги аудитора під час оцінки ефективності розвитку;
- інституціоналізація аудиторських процедур, що передбачає застосування комплексу нових правил та нормативів, які регулюють аудит з точки зору забезпечення зворотного зв’язку та

партнерства для забезпечення виконання консультативної функції;

- розробка комплексу контрольних процедур для забезпечення ефективного використання наданих висновків і пропозицій як карти рішень для сталого розвитку.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бондар М. І. Аудит в АПК : навч. посібник / Бондар М. І. – К. : КНЕУ, 2003. – 188 с.
2. Бондар В. П. Якість в аудиті та деякі аспекти в управлінні якістю / Бондар В. П., Бондар Ю. В. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2015. – Вип. 1(31). – С. 36-64.
3. Жук В. М. Розвиток теорії бухгалтерського обліку: інституціональний аспект : монографія / Жук В. М. – К. : ННЦ “ІАЕ”, 2018. – 408 с.
4. Каменська Т. О. Ризики в аудиті та їх оцінка / Каменська Т. О. // Статистика України. – 2015. – № 2. – С. 43-45.
5. Мельник К. П. Застосування рамкового методу трансформації методології аудиту для забезпечення сталого розвитку сільських територій / Мельник К. П. // Економіка АПК. – 2020. – № 10. – С. 98-108.
6. Петрик О. А. Стан та перспективи розвитку аудиту в Україні: методологічні та організаційні аспекти : автореф. дис. на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук : спец. 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Київ, 2004. – 28 с.
7. Редченко К. І. Незалежність аудитора та її вплив на якість аудиторських послуг / Редченко К. І. // Регіональна економіка та управління. – 2020. – № 2. Ч. 2. – С. 48-51.
8. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія : монографія / Редько О. Ю. – К. : ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2008. – 493 с.
9. Чижевська Л. В. Критерії виконання завдань з надання впевненості: нормативна регламентація та проблематика реалізації на практиці /

О. Р. Антонюк, Л. В. Чижевська // Економіка. Фінанси. Право. –2018. – № 12/3. – С. 4-8.

10. Шерстюк О. Л. Аудит фінансової інформації : монографія / Шерстюк О. Л. – Київ, 2017. – 512 с.

11. Рядська В. В. Інституціональна парадигма аудиту в Україні: сучасний стан та напрямки розвитку / Рядська В. В. // Проблеми економіки. – 2014. – № 2. – С. 138-143.

12. Салімон-Міхеєва К. Д., Салімон В. П. Консалтингові послуги в аудиті // Ефективна економіка. – 2017. – № 10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5796>.

13. Панков В. В. Інституціональні механізми регулювання аудиторської діяльності і забезпечення якості аудиту / Панков В. В., Акаємова Н. В., Кожухов В. Л. // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 1. – С. 187-194.

14. УКРАЇНА 2030: Доктрина збалансованого розвитку. – [2-ге вид.]. – Львів : Кальварія, 2017. – 164 с.

15. Бурлан С. А. Розвиток методичного підходу до аудиту оренди земель сільськогосподарського призначення / Бурлан С. А., Каткова Н. В., Матусівська О. А. // Технологический аудит и резервы производства. – 2016. – № 2/6(28). – С. 4-10.

REFERENCES

1. Bondar, M. I. (2003), *Audyt v APK : navch. posibnyk*, KNEU, K., 188 s.

2. Bondar, V. P. and Bondar, Yu. V. (2015), *Yakist v audyti ta deiakii aspekty v upravlinni yakistiu, Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, vyp. 1(31), s. 36-64.

3. Zhuk, V. M. (2018), *Rozvytok teorii bukhgalterskoho obliku: instytutsionalnyi aspekt : monohrafiia, NNTs "IAE"*, K., 408 s.

4. Kamenska, T. O. (2015), *Ryzyky v audyti ta yikh otsinka*, *Statystyka Ukrainy*, № 2, s. 43-45.

5. Melnyk, K. P. (2020), *Zastosuvannia ramkovoho metodu transformatsii metodologii audytu dlia zabezpechennia staloho rozvytku silskykh terytorii*, *Ekonomika APK*, № 10, s. 98-108.

6. Petryk, O. A. (2004), *Stan ta perspektyvy rozvytku audytu v Ukraini: metodolohichni ta orhanizatsiini aspekty : avtoref. dysertatsii na zdobuttia naukovoho stupenia doktora ekonomichnykh nauk : spets. 08.06.04 – Bukhgalterskyi oblik, analiz ta audyt*, Kyiv, 28 s.

7. Redchenko, K. I. (2020), *Nezalezhnist audytora ta yii vplyv na yakist audytorskykh posluh, Rehionalna ekonomika ta upravlinnia*, № 2, Ch. 2, s. 48-51.

8. Redko, O. Yu. (2008), *Audyt v Ukraini. Morfolohiia : monohrafiia, DP "Inform.-analit. ahentstvo"*, K., 493 s.

9. Chyzhevska, L. V. and Antoniuk, O. R. (2018), *Kryterii vykonannia zavdan z nadannia vpevnenosti: normatyvna rehlementatsiia ta problematyka realizatsii na praktysi*, *Ekonomika. Finansy. Pravo.*, № 12/3, s. 4-8.

10. Sherstiuk, O. L. (2017), *Audyt finansovoi informatsii : monohrafiia*, Kyiv, 512 s.

11. Riadska, V. V. (2014), *Instytutsionalna paradyhma audytu v Ukraini: suchasnyi stan ta napriamky rozvytku*, *Problemy ekonomiky*, № 2, s. 138-143.

12. Saliamon-Mikhieieva, K. D. and Saliamon, V. P. (2017), *Konsaltnykh posluhy v audyti, Efektyvna ekonomika*, № 10, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5796>.

13. Pankov, V. V. Akaemova, N. V. and Kozhukhov, V. L. (2011), *Ynstytutsionalnye mekhanyzmy rehulyrovannia audytorskoii deiatelnosti y obespechenye kachestva audyta, Audyt y fynansovyy analiz*, № 1, s. 187-194.

14. UKRAINA 2030: Doktryna zbalansovanoho rozvytku (2017), 2 nd ed, Kalvariia, Lviv, 164 s.

15. Burlan, S. A. Katkova, N. V. and Matushevska, O. A. (2016), *Rozvytok metodychnoho pidkhotu do audytu orendy zemel silskohospodarskoho pryznachennia, Tekhnolohycheskyi audyt y rezervy proyzvodstva*, № 2/6(28), s. 4-10.

Стаття надійшла до редакції 19 липня 2021 року