

ОПТИМІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ ЯК ЗАПОРУКА ДОВІРИ ГРОМАДЯНСЬКОГО СУСПІЛЬСТВА ДО РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ АУДИТУ

Обґрунтовано доцільність і запропоновано систематизований перелік організаційно-методичного забезпечення політики та процедур внутрішньої системи контролю якості послуг аудиту. Досліджено проблемні питання забезпечення якості аудиторських послуг. Розроблено структуру документального супроводу якості послуг, що забезпечить дієвий внутрішній контроль за рівнем професійного аудиту.

Ключові слова: аудиторські послуги, оптимізація контролю якості, моніторинг якості, контроль якості послуг аудиту, суспільна довіра до результатів аудиту, політика і процедури контролю якості.

I. Вступ. Обраний Україною шлях інтеграції у європейську спільноту не може оминути проблему відповідного реформування контрольного середовища, одним з елементів якого є професійний незалежний аудит. Місія аудиту особливо актуалізується ця в умовах сучасної глобальної економічної кризи, коли запорукою суспільної довіри до бізнесу значною мірою виступають результати діяльності незалежних професійних аудиторів. Впровадження нових форм контролю за умови функціонування діючих методичних та організаційних підходів до його форм та видів, посилює актуальність наукових розробок єдиної уніфікованої методики та організації внутрішнього контролю якості аудиту, які б відповідали викликам процесів глобалізації та інтеграції.

II. Постановка завдання. З теоретичної точки зору питання внутрішньої фірмової стандартизації контролю якості не набув достатнього поширення, відтак його популярність зростає у зв'язку із актуальністю проблеми контролю якості аудиторських послуг, особливо на рівні аудиторських фірм. Значний вклад у розвиток нормативного регулювання, стандартизації якості контролю аудиторської діяльності, а також дослідження впливу внутрішньої стандартизації на якість послуг аудиту внесли як

вітчизняні вчені: Ф. Ф. Бутинець, А. М. Герасимович, Г. М. Давидов, Н. І. Дорош, С. Я. Зубілевич, Ю. А. Кузьмінський, М. Д. Корінко, В. І. Лазуренко, Є. В. Мних, О. А. Петрик, І. І. Пилипенко, В. П. Пантелєєв, В. С. Рудницький, В. Я. Савченко, В. В. Сопко, В. О. Шевчук, Б. Ф. Усач та інші, такі зарубіжні: В. Д. Андрєєв, М. П. Барішніков, А. М. Богомолів, С. М. Бичкова, П. І. Камишанов, Я. В. Соколов, В. В. Скобара, Л. З. Шнайдерман, Р. Адамс, А. Арєнс, М. Дєніс, Дж. Лоббек, Р. Додж, Д. Кармаєкл, Дж. К. Робертсон, Ф. Дефліз, Генрі Р. Дженік, ряду інших авторів. Водночас, існує ще багато проблемних питань забезпечення внутрішнього контролю якості аудиту, зокрема організація і методика формування ефективної системи внутрішнього контролю якості професійних аудиторських послуг, оптимізація діючого контролю якості та його адаптація до існуючих загроз і ризиків достатньо не висвітлені та потребують подальших досліджень. Метою статті є дослідити можливість та розробити основи побудови системи внутрішнього контролю якості професійних аудиторських послуг, визначити структуру документального забезпечення внутрішньої системи контролю якості професійних послуг аудиту.

III. Результати. Якість аудиту виступає визначальним критерієм оцінки результативності аудиторської діяльності, охоплюючи такі елементи як якість сформованої думки аудитора, якість проміжного та кінцевого результатів аудиту, якість інформування користувачів про процес та результати аудиту. Наведені елементи характеризують вплив аудиторської діяльності на її зовнішню та внутрішню оцінку і повинні розглядатися у двох аспектах: з позицій якості у сутності й визнанні того, чи є послуги з проведення перевірки конкретного замовника аудитом та з огляду на якісне задоволення інформаційних потреб користувачів, зокрема суспільства, у встановленні рівня об'єктивності та достовірності фінансової інформації.

Аудиторська практика засвідчує, що у процесі визначення якості аудиту слід враховувати те, що аудит є комунікаційним процесом, а однією із ключових проблем комунікації виступає проблема адекватного сприйняття певного якісного рівня інформації.

Методологічну основу контролю якості аудиторських послуг в Україні та світі складають системний підхід до оцінки якості наданих послуг та концепція незалежності аудитора у процесі надання аудиторських послуг. Провідною концепцією формування системи контролю якості аудиторських послуг є незалежність органів контролю, що базується на принципах компетентності, відповідальності, конфіденційності та суспільної корисності [4]. З цієї метою розроблений та рекомендований до впровадження у сучасну вітчизняну професійну практику аудиту МСА 220 «Контроль якості роботи в аудиті», який визначає регламентацію та подає рекомендації з контролю якості щодо:

- політики і процедур контролю за якістю аудиту в цілому;
- процедур, спрямованих на контроль якості за роботою асистентів аудитора, що виконують окремі аудиторські перевірки. Таким чином, вимоги стандарту спрямовані не лише на аastosування єдиної політики контролю якості аудиторських перевірок, але й на діяльність усіх учасників контрольного процесу.

Важливий фактор підвищення якості аудиту – створення внутрішньої системи контролю якості. Враховуючи вимоги Кодексу етики та міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, надання впевненості та супутніх послуг щодо складу обов'язкових документів, розробки методик застосування окремих аудиторських процедур та документування відповідної інформації, на сьогоднішній день розроблено відповідний комплекс документів, який фактично перетворюється у складну ієрархічну систему, яка повинна включати загальну політику з системи контролю якості, положення з окремих її елементів і положення (стандарти), які детально розглядають питання виконання завдання та включають стандарти з організації аудиту і стандарти, які містять конкретні методики перевірки окремих об'єктів. На рис. 1 нами систематизовано перелік організаційно-методичного забезпечення політики та процедур внутрішньої системи контролю якості аудиторських фірм.

Наведене методичне забезпечення політики та процедур внутрішньої системи контролю

якості у частині його формування ускладнюється різновидами аудиторських послуг, також обов'язкових видів аудиту, а тому перетворюється у важливе завдання теоретичного та прикладного характеру.

Враховуючи те, що якість аудиторських послуг – це категорія, що перманентно змінюється, в залежності від рівня суспільних відносин та господарської практики країни [8], вважаємо, що найоптимальнішим підходом до оцінювання якості аудиту є підхід, що базується на посередництві професійних організацій. За таких умов, критерії якості визначаються членами організації і слугують певними перевагами при конкуренції на ринку професійних послуг.

Проведений нами аналіз скарг на аудиторів та причин їх виникнення, дозволяє визначити якість професійних послуг як відповідність процесу їх надання та результату вимогам професійної етики, стандартів аудиту, чинного законодавства. Тобто, якість повинна формуватися на етапах: отримання відповідної кваліфікації аудиторів; організації процесу надання послуг – від прийняття замовлення до формування його результатів; функціонування ефективної зовнішньої та внутрішньої системи контролю за якістю професійних послуг зі сторони професійних аудиторських організацій. Концептуально система внутрішнього контролю якості аудиторських послуг не повинна абсолютизувати лише дотримання вимог технічних стандартів. Як засвідчує досвід міжнародної аудиторської практики, першоосновою контролю якості є перш за все постійне дотримання вимог професійної незалежності в процесі аудиторської діяльності, що забезпечує суспільну потребу в послугах професійного аудитора. Загальна концептуальна структура системи документального забезпечення внутрішнього контролю якості повинна мати наступний вигляд (рис. 2.).

Запропонована структура документального супроводу якості послуг забезпечить дієвий внутрішній контроль професійних аудиторських послуг за умов її дотримання. Зокрема, встановлюється відповідальність за якість загального та індивідуального результату роботи кожного виконавця послуг. Відтак, у розрізі кожного замовлення ідентифікуються: загрози професійної незалежності; ризик бізнесу замовника, аудиторські ризики; потенційні загрози фактів шахрайств, або помилок

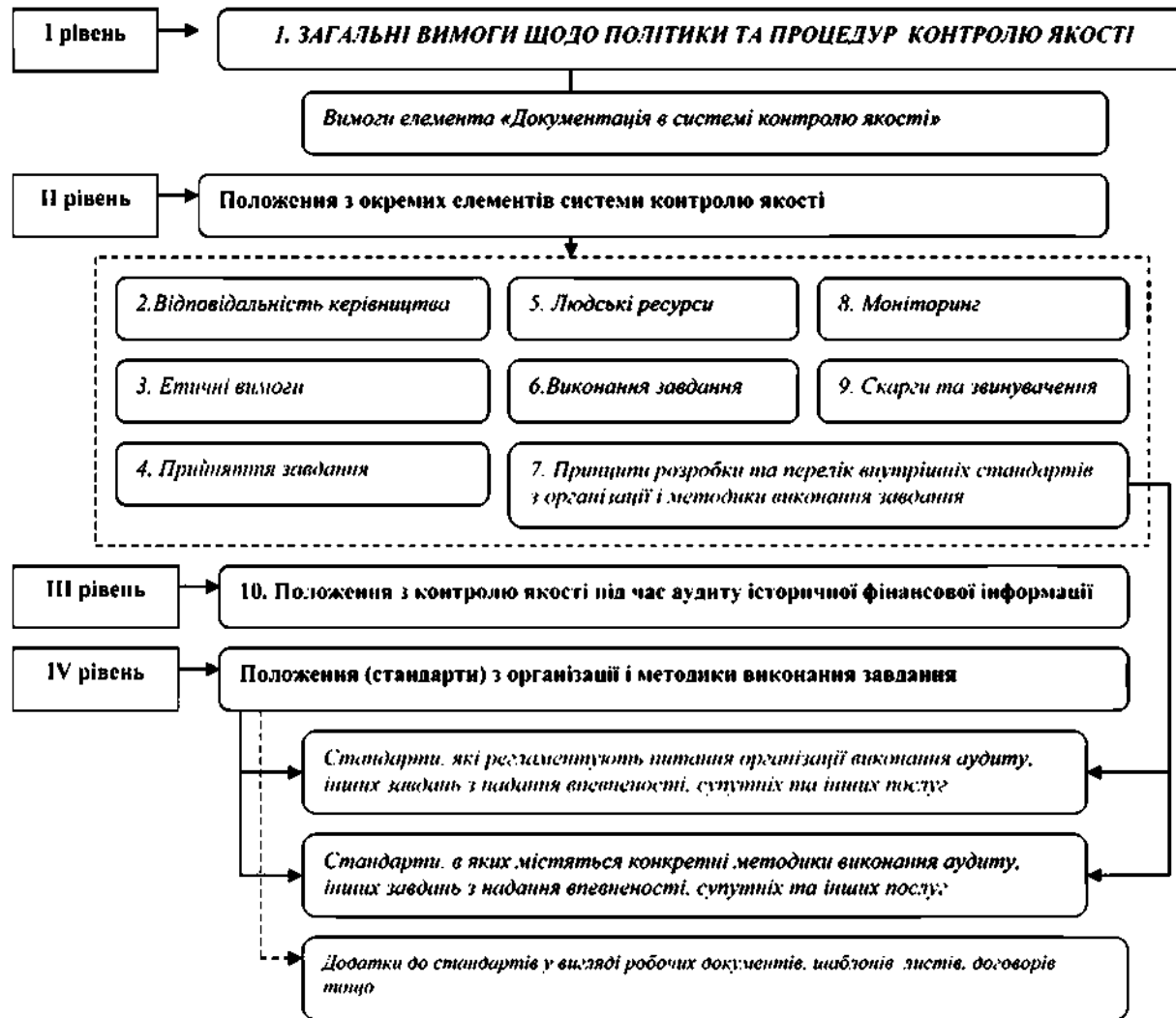


Рис. 1. Систематизований перелік організаційно-методичного забезпечення політики та процедур внутрішньої системи контролю якості

зі сторони замовника, матеріальність та суттєвість можливих викривлень.

IV. Висновки. Відзначимо, що очевидним є тісний взаємозв'язок систем внутрішнього та зовнішнього контролю. Внутрішній контроль є похідним від системи зовнішнього контролю, а тому задля забезпечення його ефективності необхідно:

- здійснювати моніторинг з питань контролю якості та застосовувати дисциплінарні заходи з інформуванням суспільства щодо якості аудиторських послуг в Україні;
- врахувати інтереси усіх суб'єктів аудиторської діяльності, в тому числі і окремих аудиторів які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці;
- аудиторські фірми та аудитори, повинні розробляти та впроваджувати у свою практику систему контролю якості;

– поєднувати професійні та громадські інтересів у процесі здійснення контролю якості аудиторських послуг, гарантуватиме забезпечення максимальної ефективності процедур контролю.

Проведене дослідження дає можливість з впевненістю констатувати, що саме дотримуючись принципу системності моніторингу якості, забезпечується ефективна система внутрішнього контролю якості послуг, що дає можливість встановити: безперервний моніторинг порядку складання робочих документів; визначення змін у розмірах аудиторських ризиків та суттєвості виявлених невідповідностей; моніторинг проблемних питань, які потребують внутрішньо фірмового консультування; моніторинг дотримання конфіденційності, незалежності професійних дій та висловлювань кожним окремим виконавцем; обговорення ви-

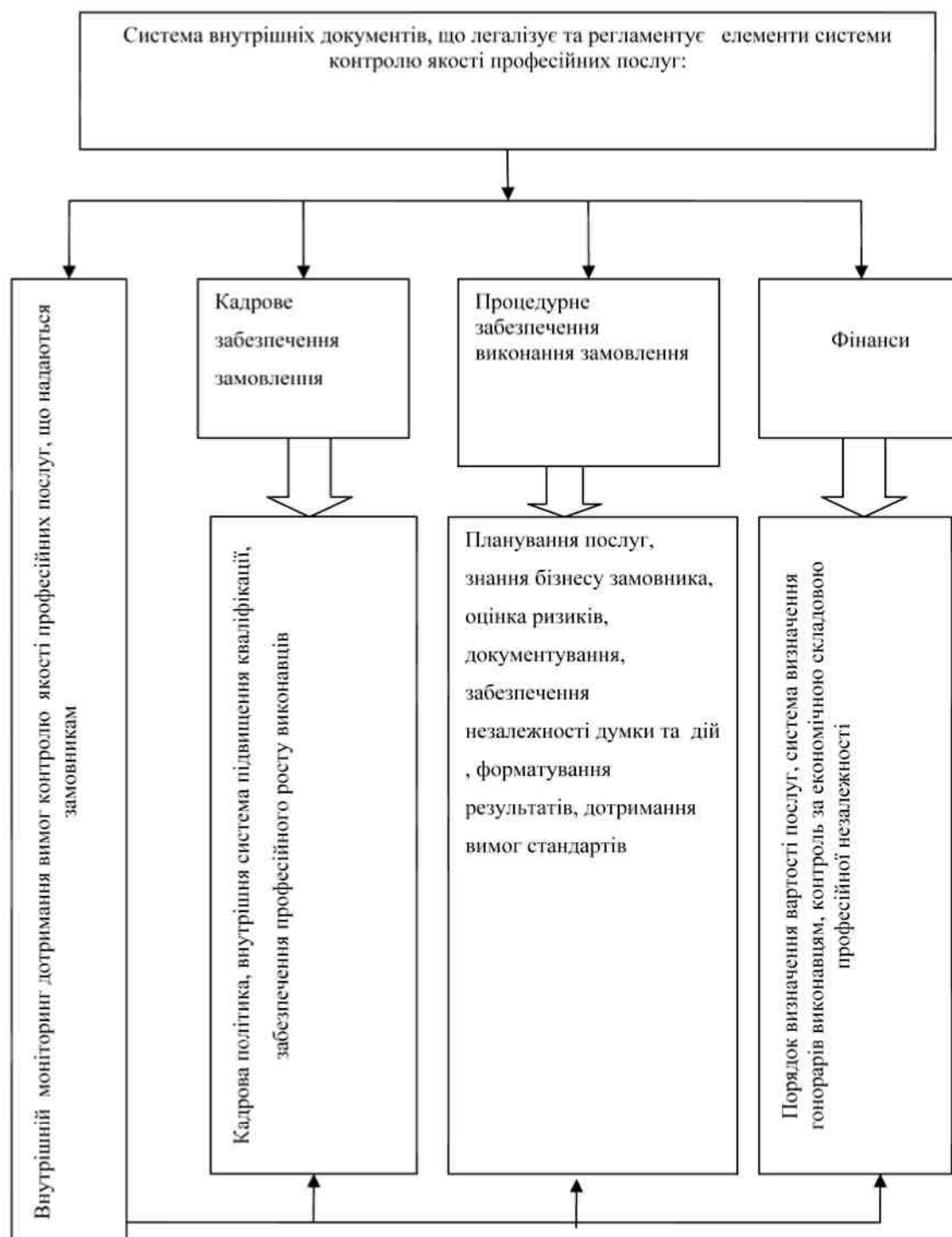


Рис. 2. Рекомендована структура документального забезпечення внутрішньої системи контролю якості професійних послуг

явлених проблем та шляхів їх вирішення з колективом виконавців замовлень аудиторських послуг.

1. Закону України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. № 3125-ХІІ (в редакції Закону від 14.09.2006 № 140-V).

2. Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності в Україні. Затверджена рішенням Аудиторської палати України від 27 вересня 2007 р. № 182/3.

3. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг». Затверджене рішенням Аудиторської палати України від 27 вересня 2007 року № 182/4.

4. Положення про Комітет з контролю за якістю аудиторських послуг. Затверджене рішенням Аудиторської палати України від 25 травня 2010 р. № 215/9.

5. Бондар В. П. Якість аудиту та фактори її підвищення / В. П. Бондар // Вісник ЖІТГУ. – 2008 – № 4 (46). – С. 22–27.

6. Василюк М. М. Контроль якості аудиторських послуг: аспекти вітчизняної та зарубіжної практики / М. М. Василюк // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – Серія "Економічні науки. Наук. збірник № 4(70). – Чернігів, 2013. – С. 46–51.

7. Системы качества и международные стандарты ИСО серии 9000/ Капита П. Я. – К.: Украинская ассоциация качества, 1996. – 181 с.

8. Шалімова Н. С. Концептуальні підходи до визна-

чення якості аудиту / Н. С. Шалімова // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 5. – С. 237-248

The expediency and proposed a systematic list of organizational and methodical support of the policies and procedures of the internal system of quality control of audit services. It studies problems of ensuring the quality of audit services. The structure of the document support quality services that will ensure effective internal controls for the level of professional audit.

Левандівський О. Т.

СТИМУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ В АГРОПРОМИСЛОВОМУ ВИРОБНИЦТВІ

У статті розглядаються інвестиційні процеси в агропромисловому виробництві. Наведено джерела формування ресурсів, проаналізовано довгострокову інвестиційну стратегію. Висвітлено механізм вертикальної інтеграції у сфері виробництва, розподілу, обміну і споживання.

Ключові слова: інвестиційні процеси, агропромислове виробництво, інвестиційне кредитування, бюджетні інвестиції.

I. Вступ. У своїй виробничій діяльності будь-яке підприємство знаходиться перед вибором однієї із стратегічних альтернатив – інвестиційний розвиток, стагнація і спад.

Стратегія стагнації ставить за мету закріплення досягнутого рівня, а стратегія спаду передбачає його призупинення на рівні, нижче існуючого. Діюча політика, направлена на збереження досягнутого рівня виробництва, часто може поєднуватися із стратегією розвитку в окремих сферах діяльності, але при цьому конкуренція на ринках беззаперечно потребує переходу до інвестиційного розвитку. Підприємства, що реалізують стратегію спаду, скорочують обсяг виробництва і можуть здійснювати інвестиційну діяльність, прагнучи зберегти свої позиції на ринку.

Очевидно, що жоден з цих підходів не дозволить відновити позиції вітчизняного агропромислового виробництва і основним завданням сучасного етапу є забезпечення його інвестиційного розвитку, оскільки без подолання технологічної кризи, впровадження нової техніки і технологій вітчизняні сільськогосподарські товаровиробники не можуть істотно підвищити обсяги, продуктивність і якість виробленої

продукції, добитися зростання прибутковості і ефективно конкурувати на ринку.

II. Постановка завдання. Мета статті – провести аналіз теперішнього стану та з урахуванням світового досвіду запропонувати механізм інвестиційної діяльності в агропромисловому виробництві України.

III. Результати. Інвестиційний розвиток передбачає не лише систему заходів щодо технологічних новацій, але є головним організаційним принципом стратегії розвитку підприємства, яка повинна реалізовуватися у всіх сферах його діяльності.

Поза сумнівом, що активізація інвестиційних процесів вимагає вирішення низки загальних проблем економічного розвитку країни. Перш за все, це зниження політичних ризиків; визначеність прав власності; підвищення ліквідності вітчизняної продукції; приведення ставок кредитування до рівня доходів в реальному секторі економіки; вдосконалення податкового і митного законодавства; забезпечення свободи переміщення товарів і капіталів на внутрішньому ринку; спрощення порядку банкрутства і розгляди цивільних суперечок; підвищення відвертості і об'єктивності статистичної і фінансової звітності про діяльність підприємств.

Найбільш складне вирішення цього кола питань в агропромисловому виробництві. Сільське господарство, будучи високо ризиковою діяльністю, з тривалим періодом окупності вкладень, об'єктивно малопривабливе для інвестицій. Ситуація посилюється різким падінням обсягів виробництва, руйнуванням механізму відтворення «попит-виробництво-доходи-накопичення», розривом між потребами і можливостями отримання фінансових