

УДК: 006.015.5:336.2:004.413

Гринь В. П.,*асистент кафедри обліку та аудиту Запорізького національного університету*

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ ТА РИЗИКУ

У статті розроблена авторська концепція формування системи управління якістю аудиторських послуг, яка передбачає забезпечення якості аудиторських послуг, формування конкурентних переваг фірми та їх агрегований розвиток у контексті задоволення потреб користувачів.

Ключові слова: аудиторська послуга, система, аудиторська фірма, механізми управління якістю, система управління якістю аудиторських послуг, система контролю якості послуг.

В статті розроблена авторська концепція формування системи управління якістю аудиторських послуг, яка передбачає забезпечення якості аудиторських послуг, формування конкурентних переваг фірми та їх агрегований розвиток у контексті задоволення потреб користувачів.

Ключевые слова: аудиторская услуга, система, аудиторская фирма, механизмы управления качеством, система управления качеством аудиторских услуг, система контроля качества услуг.

In the article author developed the concept of the formation of a quality management system auditing services, which provides quality assurance audit services, the formation of competitive advantages of the company and its development in the aggregate to meet user requirements.

Keywords: auditing service, system, auditing firm, quality management mechanisms, quality management system auditing services, quality control system services.

Постановка проблеми. Сучасний період становлення ринкових відносин в Україні характеризується розвитком економічних реформ, загостренням конкуренції, що зумовлюють необхідність підвищення якісних характеристик послуг, в тому числі і якості послуг аудиторських фірм. Процес трансформації економічної системи в цілому і в аудиті зокрема, який відбувається наразі в Україні, супроводжується проявом низки проблем. Вирішення більшості з них зумовить суттєві позитивні структурні зміни та зрушення. Разом з тим вирішення проблем при

визначеному пріоритеті макроекономічних вимог потребує також і значних змін на мікроекономічному рівні. Динамізм сучасного економічного розвитку України та активізація сфери аудиторських послуг зумовлюють необхідність розробки та впровадження ефективної системи управління якістю аудиторських послуг – обов’язкової складової стратегії розвитку як аудиту в цілому, так і на рівні окремих аудиторських фірм. Отже, існує нагальна необхідність формування теоретико-методичних підходів до розробки стратегії управління якістю аудиторських послуг, визначення теоретичних підходів і концептуальних моделей функціонування системи управління якістю аудиторських послуг.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у дослідження окремих складових системи управління якістю як продукції, так і послуг здійснили провідні вітчизняні та зарубіжні науковці: І. І. Бланк, Н. Г. Голошубова, С. О. Ільєнкова, Л. П. Кириченко, О. О. Кузьмін, А. А. Мазаракі, Н. В. Мережко, Б. Робертсон, В. Спіцнадель, А. О. Старостіна, Н. П. Тарнавська, М. І. Шаповал. У роботах цих авторів доведено, що основним імперативом сучасного економічного процесу є система менеджменту якості діяльності організацій. Кожне підприємство при цьому обирає індивідуальний проект підвищення ефективності своєї діяльності, беручи до уваги комбінаційну варіативність зовнішніх та внутрішніх чинників, спонукаючих мотивів і обмежень.

Грунтовне дослідження проблеми формування системи управління якістю здійснили у своїх працях вітчизняні вчені: Б. В. Буркинський, О. В. Виноградова, Л. А. Рибалко-Рак, В. Є. Момот, О. Б. Чернега, О. В. Кошонько, та закордонні вчені: Е. Демінг, Дж. Джуран, К. Ісікави, М. Коул, Ф. Кросбі, А. В. Фейгенбаум, Ю. П. Адлер, В. Г. Версан, С. В. Панкова, В. А. Лапідус. Питання, пов’язані з удосконаленням механізму управління якістю аудиторських послуг та забезпеченням контролю якості послуг, розглядаються у працях О. Ю. Редька, Н. М. Проскуріна, І. І. Пилипенка, О. Е. Лубенченко, О. О. Іваніна. У цих роботах закладено вагоме методологічне та методичне підґрунтя для дослідження проблем формування системи управління якістю послуг на мікро-, мезорівнях. Проте недостатня вивченість цієї проблематики в розрізі аудиторських фірм зумовила значущість і необхідність подальших досліджень.

Мета і завдання дослідження. Метою статті є обґрунтування концептуальних підходів і розробка практичних рекомендацій з формування системи управління якістю аудиторських послуг в умовах невизначеності та ризику.

Виклад основного матеріалу. У практиці управління якістю аудиторських послуг використовуються різні форми організації роботи. Більш досконалі форми організації робіт, на нашу думку, полягають

у процесному підході. Складність реалізації управління якістю аудиторських послуг за процесною схемою полягає в синхронізації, поділі й управлінні як ресурсами, так і процесами, що складають діяльність аудиторської організації. Тому для управління якістю аудиторських послуг діяльність аудиторської організації необхідно здійснювати поетапно, тобто як управління якістю кожного процесу, пов'язаного з управлінням діяльності аудиторської організації, та з результатами цієї діяльності за певними критеріями якості [5, с. 55]. У найбільш загальному випадку організація регулювання діяльності аудиторської організації за критеріями якості зв'язана з такими процесами: процеси побудови ієрархії цілей усіх систем аудиторської організації; процеси взаємозв'язку й координації всіх систем аудиторської організації; процеси надання аудиторських послуг; процеси управління фінансовими, матеріальними й тимчасовими ресурсами; процеси управління інформаційним і комунікаційним забезпеченням усіх систем аудиторської організації; процеси управління кадрами; процеси управління ризиками. Отже, формування системи управління якістю аудиторських послуг це не просто контроль певних параметрів і причин їх відхилень від норми, це – процес, що охоплює всі напрями діяльності аудиторської фірми, системно забезпечує виконання стратегічних і оперативних завдань підвищення якості діяльності й функціонування самого механізму управління якістю в аудиторській фірмі.

Враховуючи історію становлення інституту аудиту в Україні та світі [1, с. 12; 7, с. 53], вважаємо за доцільне проаналізувати зарубіжний досвід формування системи управління якістю аудиторських послуг та можливості його використання у вітчизняних аудиторських фірмах.

Розглядаючи світовий досвід боротьби за якість, з'ясовано [3, с. 35], що ніякі епізодичні, розрізнені заходи не можуть забезпечити стійке поліпшення якості та сформувати ефективну систему управління якістю аудиторських послуг в умовах конкуренції. Ця проблема в нашій країні може бути вирішена тільки на основі чіткої системи постійно чинних заходів.

Застосування системного підходу до вивчення системи забезпечення й управління якістю аудиторських послуг [4, с. 28] дозволяє визначити зміст понять “система забезпечення якості” і “система управління якістю” аудиторських послуг.

Система забезпечення якості аудиторських послуг розглядається нами як органічна комбінація й реалізація сукупності елементів регулювання аудиторської діяльності через систему аудиторських стандартів, зовнішнього й внутрішнього контролю якості аудита, підвищення кваліфікації аудиторських кадрів, нормативно-правового регулювання з метою органічного функціонування ринку аудиторських послуг.

У нашому дослідженні система управління якістю аудиторських послуг розглядається як комплексний, складний, динамічний процес більш загальної системи менеджменту підприємства, що дозволяє на всіх ієрархічних рівнях впливати на забезпечення якості аудиторських послуг, концентрувати зусилля на формуванні конкурентних переваг фірми, визначати шляхи отримання синергійних ефектів від взаємозв'язку між суб'єктами, об'єктами, засобами, методами, процедурами контролю, правової взаємодії між ними.

Формування системи управління якістю аудиторських послуг полягає в забезпеченні якості аудиторських послуг заданим вимогам конкуренції на ринку при мінімізації всіх видів витрат, з урахуванням інтересів споживачів, професіоналізму виконавців, вимог аудиторських стандартів та чинного законодавства. Вищезазначене впливає на формування якості послуг підрозділів, що перебувають на різних ієрархічних рівнях управління як у період створення, так і в період користування аудиторськими послугами [6, с. 240].

Відтак, використання зазначених понять при розробленні методів оцінювання системи управління якістю аудиторських послуг та при визначенні конкурентних переваг аудиторських фірм дозволяє внести певний вклад у таку галузь науки, як теорія управління.

Загальне керівництво системою управління якістю очолює керівник фірми, відповідальний за діяльність організації й економічні результати, які в умовах невизначеності та ризику не можуть бути високими при незадовільній якості аудиторських послуг.

Основними завданнями формування системи управління якістю аудиторських послуг є: вивчення потреб і кон'юнктури ринку; вивчення національних і міжнародних вимог до процесу надання аудиторських послуг; розробка внутрішньофірмових стандартів аудиторської фірми, що відбивають методика й технологію аудиту; підбір персоналу та підвищення кваліфікації кадрів; збір, аналіз і зберігання інформації про якість аудиторських послуг.

Вищенаведене визначення дозволяє представити систему управління якістю аудиторських послуг як систему організаційно-технологічного типу, що характеризується: чітко сформульованою метою (стратегія й політика у сфері якості, план з якості); складом, структурою спеціалізованих категорій і органів управління; наявністю між цими органами прямих і зворотних зв'язків; точно окресленим контуром впливу системи на якість аудиторських послуг, протягом усього життєвого циклу аудиторських послуг, на окремих його стадіях або їх комбінації.

В основу функціонування аудиторської фірми повинні бути покладені принципи загальної теорії управління й принципова концептуальна модель формування системи управління якістю аудиторських послуг.

Характерними рисами є п'ять ознак: по-перше, формулюється головна мета функціонування системи; по-друге, усі дії в рамках системи групуються в спеціальні функції; по-третє, передбачається багаторівнева організація управління на рівнях: фірми в цілому, відділів, ділянок, робочих місць; по-четверте, внутрішньофірмові стандарти аудиторської фірми використовуються як організаційно-економічна основа системи; по-п'яте, створення системи, її впровадження й розвиток відбувається у тісному взаємозв'язку із загальною теорією управління, методами системності, комплексності й проблемно-цільового управління, заходів заохочення й морального стимулювання підвищення якості аудиторських послуг.

За розробленим нами задумом і планом, завдяки стратегічному управлінню та за використання програмно-цільового підходу, дії окремих аудиторських фірм інкорпорується в систему послідовних явищ [2, с. 53]. При цьому досягається результат (синергійний ефект), одержати який в інший спосіб неможливо. Для вирішення методичних проблем щодо повного забезпечення виконання функцій підсистемами аудиторської фірми, а також для побудови концептуальної моделі формування системи управління якістю аудиторських послуг нами одночасно використано системний, програмно-цільовий і синергетичний підхід як основу для проведення реформаторських дій та узгодження, координації діяльності у сфері формування системи управління якістю аудиторських послуг (рис. 1).

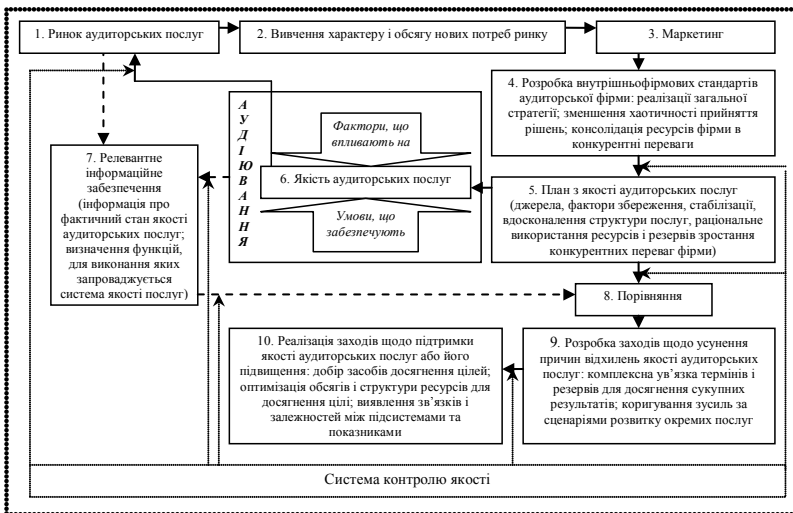


Рис. 1. Концептуальна модель формування системи управління якістю аудиторських послуг

Алгоритмізація цих організаційно-економічних процесів дає змогу активізувати наявні в аудиторській фірмі оперативні засоби впливу та системоутворюючі регулятори, забезпечивши цілеспрямовані дії механізму реалізації стратегії формування системи якості аудиторських послуг відповідно до розробленої авторської концепції.

Як показало дослідження наукових та практичних аспектів управління якістю, терміни “управління якістю” й “забезпечення якістю” або розділяються, або протиставляються, або виступають як синоніми. Це породжує певні додаткові організаційні й методичні труднощі. Для усунення цих труднощів нами уточнено поняття цих категорій.

Формування системи управління якістю аудиторських послуг – це підготовка (включаючи вивчення потреб і маркетинг), внесення в план з якості аудиторських послуг нормативну, методичну документацію значень показників якості знову освоєваних або оновлених аудиторських послуг, змін показників якості реалізованих аудиторських послуг, а також виконання комплексу необхідних робіт з досягнення й підтримки показників якості аудиторських послуг відповідно до конкуренції на ринку при мінімізації всіх видів витрат з урахуванням інтересів споживачів, професіоналізму виконавців і вимог аудиторських стандартів та чинного законодавства. Проте забезпечення якості аудиторських послуг – це виконання необхідних робіт з підтримки показників якості аудиторських послуг на рівні, встановленому в плані забезпечення якості аудиту, в нормативній й методичній документації.

Якщо виходити зі сформульованих визначень, то в системі управління якістю аудиторських послуг (рис. 1) можна зазначити, що стадії (1 – 4) працюють у чітко вираженому режимі управління, інші (стадія аудіювання й стадія 5) – у режимі забезпечення, стадії 7–10 – у змішаному режимі.

З огляду на зазначене, ми вважаємо, що забезпечення та контроль якості являє собою лише частину робіт з формування системи управління якістю аудиторських послуг. Вони можуть виконуватися як у рамках управління якістю аудиторських послуг, так і автономно.

Висновки. Нами розроблена авторська концепція формування системи управління якістю аудиторських послуг, яка передбачає забезпечення якості аудиторських послуг, формування конкурентних переваг фірми та їх агрегований розвиток у контексті задоволення потреб користувачів.

Еволюція розвитку форм і методів організації робіт з формування системи управління якістю аудиторських послуг, дотримання принципів загальної теорії управління, розробка базових положень концепції формування системи управління якістю аудиторських послуг дозволили нам дійти таких висновків: забезпечення ефективної організації

стійкого підвищення якості аудиторських послуг неможливо у відриві від ідей і принципів загальної теорії управління. Сучасну організацію робіт з якості аудиту теоретично неприпустимо, а практично недоцільно й неефективно будувати на глобальному посиленні контролю. Формування системи управління якістю аудиторських послуг має багаторівневий характер, але у своїй основі здійснюється відповідно до принципової концептуальної схеми формування системи управління якістю. Забезпечення якості аудиторських послуг перебуває в сукупності управління якістю аудиторських послуг; система управління якістю аудиторських послуг є органічним елементом загальної системи менеджменту організації діяльності аудиторської фірми.

Література:

1. Іваніна О. О. Удосконалення механізму контролю якості процесу аудиту : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / О. О. Іваніна. – Луцьк, 2004. – 18 с.
2. Лисьонкова Н. М. Організаційно-економічне забезпечення конкурентно-спроможності підприємств на основі вдосконалення систем управління якістю : дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.01 / Лисьонкова Наталія Миколаївна. – Х., 2006. – 195 с.
3. Момот О. І. Економічний механізм управління якістю виробничої діяльності підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступення д-ра екон. наук : 08.00.04 "Економіка і управління підприємствами" / О. І. Момот. – Донецьк, 2008. – 43 с.
4. Панкова С. В. Применение системного подхода к обеспечению качества аудита / С. В. Панкова // Аудитор. – 2010. – № 12. – С. 26-32.
5. Проскуріна Н. М. Якість аудиторських послуг в Україні: реалії та перспективи / Н. М. Проскуріна, В. П. Коваленко // Економічний часопис ХХІ. – 2010. – № 9-10. – С. 53-57.
6. Рибалко Л. А. Організація процесу формування системи менеджменту якості / Л. А. Рибалко // Економіка: проблеми теорії та практики. – ДНУ. – 2006. – Випуск 212. – Т. 1. – С. 238-246.
7. Редько О. Ю. Соціологія аудиту (різні думки практикуючих аудиторів) / О. Ю. Редько // Бухгалтерський облік та аудит. – 2010. – № 4. – С. 51-56.