***О.О Ільченко,***
***к.е.н., доцент,***
***в.о. професора кафедри***
***бухгалтерського обліку,***
***Національна академія статистики,***
***обліку та аудиту***

# СВІТОВИЙ ТА НАЦІОНАЛЬНИЙ ПІДХОДИ ДО ПОШУКУ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ.

**Актуальність статті** в тому, що в світовій практиці аудиту не існує універсальних рецептів контролю якості аудиторських робіт. Дійсно, неможливо повністю гарантувати відсутність помилок при виконанні аудиторами перевірок і наданні супутніх аудиту послуг.

Суттєвий внесок у вивчення проблем аудиту, контролю його якості зробили зарубіжні та вітчизняні вчені: Р. Адамс, Е. Аренс, Д. Лоббек,Д. Робертсон, Е. Гутцайт, В. Бурцев, М. Білуха, Я. Гончарук, Ю. Данилевський Г.Давидов, Н. Дорош, Л. Кулаковська, Н.Малюга, О. Марчук, В. Новосьолов, Ю. Піча, В. Рудницький, О. Редько, Б. Усач та ін. Водночас, існує ще багато проблемних питань контролю якості аудиту, вивчення яких потребують подальших досліджень.

**Мета написання статті** є дослідження організації контролю якості аудиторських послуг. Це випливає з того, що є нагальна необхідність створення процедур і механізмів які б дозволили значною мірою скоротити вірогідність помилкових висновків та істотно підвищити якість аудиторських послуг.

На виконання мети пропонується вирішити ряд **завдань,** а саме:

-Дослідити новітні світові тенденції напрямків контролю за наданням якісних аудиторських послуг;

-Оцінка національних підходів до контролю якості аудиту;

-Пошук дієвих механізмів контролю за роботою українських аудиторів для інтегрування до світової професійної спільноти.

Ринок аудиторських послуг, сформований на основі міжнародних стандартів аудиту та надання інших послуг, постійно еволюціонує, виходячи з інформаційних потреб суспільства та користувачів фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Кодекс етики аудиторів зазначає, що характерною рисою професії незалежного аудитора є розуміння відповідальності перед громадськістю. Для аудиторів громадськість охоплює насамперед клієнтів, кредиторів, уряд, інвесторів, а також інших осіб, що покладаються на об'єктивність і чесність аудиторів з метою підтримки впорядкованого ведення підприємницької діяльності. Професія незалежного аудитора протягом багатьох років надання послуг своїм клієнтам, роботодавцям і суспільству в цілому набула позитивної репутації завдяки своїй чесності, об'єктивності та компетентності. Будь-який незалежний аудитор, який не дотримується професійних стандартів і правових вимог, шкодить високій репутації своєї професії, змушує сумніватися в наданні якісних послуг та правдивості фінансової звітності.[2]

Якість аудиторських послуг з точки зору аудиторської діяльності можна розглядати як їх здатність задовольняти потреби замовника та суспільства в отриманні достатнього рівня впевненості у фінансовій інформації, що виступає предметом аудиту.

Методологічну основу контролю якості аудиторських послуг в Україні та світі складають системний підхід (в частині оцінки якості організації надання послуг) та концепція незалежності аудитора при наданні суспільно-корисних послуг (в частині оцінки якості конкретної аудиторської перевірки).

Поєднання професійних та громадських інтересів при проведенні контролю якості аудиторських послуг забезпечують максимальну ефективність процедур контролю. Міжнародна співпраця в частині застосування конкретних підходів до формування ефективної системи контролю якості дозволяє уникнути ряду помилок, допущених професійними організаціями аудиторів в розвинених країнах світу та забезпечить якісну інтеграцію вітчизняних систем обліку і аудиту в міжнародну спільноту.

Провідною концепцією формування системи контролю якості аудиторських послуг є незалежність органів контролю, що базується на принципах компетентності, відповідальності, конфіденційності та суспільної корисності. [5]

З цієї причини був розроблений МСА 220 «Контроль якості роботи в аудиті», метою якого є регламентація і представлення рекомендацій по контролю якості у відношенні:

- політики і процедур аудиторської організації, що застосовуються до аудиторської роботи в цілому;

- процедур, спрямованих на контроль за роботою асистентів аудитора, що виконують окремі аудиторські перевірки.

Таким чином, вимоги стандарту спрямовані не лише на застосування єдиної політики контролю якості аудиторських перевірок, але і на діяльність усіх учасників цих перевірок.

Держфінпослуг в 2008-2012 роках кілька разів оприлюднював інформацію згідно якої державний регулятор сильно сумнівається у достовірності аудиторських висновків (якості аудиторських послуг). Зокрема в інформаційних листах зазначається, що вибіркові перевірки якості фінансової звітності та аудиторських висновків, що надійшли до від учасників ринків небанківських фінансових послуг за 2008-2012 роки, засвідчили недоліки, що мали місце під час складання фінансової звітності та під час підтвердження такої фінансової звітності незалежним аудитором. Велика кількість аудиторських висновків, що підтверджують фінансову звітність не відповідала вимогам Міжнародних стандартів аудиту і що окремі аудитори нехтують етичними нормами та показують під час виконання своїх обов'язків непрофесіоналізм.

Такий стан справ має ряд причин, які не завжди залежать від суб'єктів аудиторської діяльності, а зумовлюються, по-перше, недосконалістю законодавчої і нормативної бази, по-друге, низьким рівнем розвитку фондового ринку в Україні, що не дає змоги визначити фактичну вартість капіталу підприємств та здійснювати вільний його перерозподіл. Це породжує нерозуміння важливості аудиту і соціально-економічних переваг інформації, яка підтверджена аудитором та якій можна довіряти. Основну увагу варто приділяти зростанню якості аудиторських послуг, для чого необхідно налагодити професійний контроль за якістю аудиторських перевірок. [5]

З цієї причини американським інститутом сертифікованих бухгалтерів (AICPA) ще у 1978 р. було створено Комітет контролю якості стандартів, завданням якого є надання допомоги аудиторським фірмам у виконанні та розвитку контролю якості роботи. Комітет визначив п'ять елементів контролю якості, які мають ураховувати аудиторські фірми під час встановлення власної

політики та процедур: незалежність, чесність та об'єктивність; управління персоналом; підбір нових та продовження обслуговування клієнтів; виконання зобов'язань і моніторинг. [2]

Вдосконалення базових регламентів необхідно здійснювати також зважуючи на вимоги міжнародних стандартів та, зокрема, директив Європейського союзу. Так, в країнах ЄС стали більшу увагу звертати на контроль якості аудиторських послуг з боку державних органів та з боку громадськості (громадський нагляд). Так,особливістю є те, що громадський нагляд організовується з представників замовників аудиторських послуг та користувачів фінансової звітності. Особи, що залучаються до громадського нагляду мають пройти прозору процедуру висування. Система громадського нагляду повинна нести остаточну відповідальність за нагляд за:

А) видачею дозволів і реєстрацією аудиторів та аудиторських фірм для проведення обов'язкового аудиту;

Б) прийняттям стандартів з етики, внутрішнього контролю якості аудиту, а також постійним підвищенням кваліфікації, системою забезпечення якості, професійних розслідувань.

В той час, коли всі країни Європейського Союзу та всього світу працюють над посиленням нагляду за професією аудитора шляхом удосконалення діючих систем зовнішнього контролю, підвищенню довіри до професії аудитора, визнання аудиторів країни в усьому світі, Україна лише починає будувати свій незалежний зовнішній нагляд за професією, саме тому у світі відсутня довіра до незалежних аудиторів України.

Поєднання професійних та громадських інтересів при проведенні контролю якості аудиторських послуг забезпечують максимальну ефективність процедур контролю. Міжнародна співпраця в частині застосування конкретних підходів до формування ефективної системи контролю якості дозволить уникнути ряду помилок, допущених професійними організаціями аудиторів в розвинених країнах світу та забезпечить якісну інтеграцію вітчизняних систем обліку і аудиту в міжнародну спільноту.

Треба відзначити, що в світі немає єдиної думки та єдиного підходу до вирішення питання до оцінки роботи аудиторів та

аудиторських компаній. Тому певні країни чи групи країн використовують, на їх думку найбільш ефективні методи впливу на якість аудиторських послуг:

1. Нагляд здійснює приватна суспільна організація за дорученням держави. Прикладом є Комітет з нагляду за звітністю публічних компаній (PCAOB), який був створений у США. Таку ж систему запроваджено і у Великобританії.

2. Нагляд здійснює державний орган, який є елементом фінансової інституції, та контролює роботу біржових структур. Таку систему запроваджено в Австралії, Голландії, Італії.

3. Змішана модель, яку застосовано у Німеччині. Така модель передбачає, що існуюча суспільна організація аудиторів та Аудиторська палата здійснює нагляд за професією, однак Аудиторську палату контролює незалежний державний орган - АПАК.

4. У Франції При проведенні перевірки якості застосовуються два підходи:

- «Горизонтальний», відповідно до якого перевіряються всі професійні аудитори та всі види аудиторських завдань;

- «Вертикальний», який передбачає детальне вивчення файлів аудиторських перевірок суспільно значимих компаній; одночасно здійснюється перевірка застосовуваних аудиторами процедур.

5. В Україні АПУ розробляє процедури щодо забезпечення контролю якості, проводить моніторинг з питань контролю аудиторської діяльності, застосовує дисциплінарні заходи за наслідками контролю.

Зрозуміло, що ні один підхід не дає повної гарантії, що фінансова звітність підприємств не містить суттєвих помилок. Тому періодично вносяться пропозиції, зокрема від «Української асоціації страховиків» про проведення позапланового аудиту для того, щоб очистити ринок від несумлінних гравців в разі, якщо виникають якісь підозри в достовірності представленого аудиторського висновку.

Сумніви не безпідставні так як в підтвердження цього є цілий ряд випадків, як в Україні так і за кордоном, про надання не якісних аудиторських послуг великим компаніям і корпораціям, навіть якщо такі звіти підтверджені як українськими аудиторськими

компаніями, що пройшли контроль якості так і іноземними великим аудиторськими компаніями.

**Висновки та пропозиції:**

- АПУ разом з іншими державними та громадськими структурами розробити чіткі, прості та зрозумілі процедури щодо забезпечення контролю якості аудиторської діяльності;
- проводити моніторинг з питань контролю якості та застосовувати дисциплінарні заходи з інформуванням суспільства щодо якості аудиторських послуг в Україні;
- врахувати інтереси всіх суб'єктів аудиторської діяльності, в тому числі і окремих аудиторів які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи - підприємці, а не тільки великі аудиторські фірми;
- аудиторські фірми та аудитори, мають обов'язково розробити та впровадити в свою практику систему контролю якості;
- поєднання професійних та громадських інтересів при проведенні контролю якості аудиторських послуг забезпечать максимальну ефективність процедур контролю.

**Список використаних джерел**:

1. Закону України "Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 р. № 3125-XII (в редакції Закону від 14.09.2006 № 140-V),
2. Кодекс Етики Професійних бухгалтерів 2009. Міжнародної Федерації Бухгалтерів/ Перекл. з анг. за ред.. С.Я.Зубілевич /– К.: Федерація бухгалтерів і аудиторів України, 2010-ХХ стор.
3. Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності в Україні. Затверджена рішенням Аудиторської палати України від 27 вересня 2007 р. N 182/3
4. 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 N 182/4.
5. Положення про Комітет з контролю за якістю аудиторських послуг. Затверджене рішенням Аудиторської палати України від 25 травня 2010р. №215/9.