

СУТНІСТЬ, МЕТА ТА ЗАВДАННЯ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Анотація. У статті на основі теоретичного аналізу наукових підходів та їх узагальнення здійснено дослідження теоретичних і практичних аспектів функціонування й удосконалення контролю якості роботи аудиторів та аудиторських фірм.

Ключевые слова: аудит, контроль аудиту, контроль якості аудиту.

Summary. The article is based on a theoretical analysis of scientific approaches and synthesis of the research of the theoretical and practical aspects of improvement and quality control of auditors and audit firms.

Key words: audit, control assurance, quality control audit.

Постановка проблеми. Економічний розвиток більшості країн світу базується на ринкових умовах господарювання, в яких важливе значення має створення і функціонування системи захисту інтересів власників та інформації щодо діяльності економічних суб'єктів, що надається зовнішнім користувачам. У системі захисту інтересів власників центральне місце займає аудиторська діяльність.

Розвиток ринкових відносин в Україні передбачає підвищення ефективності функціонування. Зміна соціально-економічних умов в усіх секторах економіки призводить до виникнення нових інформаційних потреб, що вимагає оптимізації управління аудиторських фірм. Необхідність приведення у відповідність механізму функціонування аудиторських фірм до вимог сучасної світової аудиторської практики доводить об'єктивно існуючу потребу в удосконаленні контролю якості роботи аудиторів та аудиторських фірм в Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток теоретичних і практичних аспектів функціонування й удосконалення контролю якості роботи аудиторів та аудиторських фірм зробили українські вчені: М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, С. Ф. Голов, Я. А. Гончарук, З. В. Гуцайлюк, В. А. Дерій, С. Я. Зубілевич, Є. В. Калюга, Г. Г. Кірейцев, М. В. Кужельний, Н. П. Кузик, В. Ф. Максимова, В. М. Мурашко, Л. В. Нападовська, О. А. Петрик, П. Т. Саблук, В. В. Сопко, Л. В. Сухарева, Н. М. Ткаченко, Б. Ф. Усач, М. Г. Чумаченко, Л. С. Шатковська, В. О. Шевчук та ін.

Метою статті є обґрунтування теоретичних положень щодо вдосконалення організаційних і методичних аспектів контролю якості роботи аудиторів та аудиторських фірм в Україні.

Виклад основного матеріалу. В умовах сьогодення аудит виокремлено в самостійний напрям комерційної діяльності, і він є комплексом професійних послуг. Однією з найвагоміших конкурентних переваг у сфері аудиту є якість наданих послуг. Ця характеристика — беззаперечна необхідність, що забезпечує існування таких сучасних

критеріїв, як лояльність клієнтів та ділова репутація компанії, котрі є передумовою забезпечення досягнення поставлених цілей аудиторської компанії як суб'єкта господарювання.

Незважаючи на розроблення теоретичних і практичних основ та методологічних підходів до проблеми якості аудиту провідними науковцями, економістами та практиками аудиторської справи, і досі не досягнуто однозначного визначення суті якості надання аудиторських послуг та критеріїв, що впливають на неї, тому це питання потребує подальшого аналізу та вивчення.

Важливо вирішити такі завдання: визначити термін «якість аудиторських послуг»; дослідити процес формування ефективної системи контролю за якістю.

У світовому та вітчизняному аудиті немає однозначного й чіткого визначення терміна «якість аудиторських послуг» і системи оцінки якості аудиту. Більшість дослідників розглядають «якість послуг», по-перше, з позиції замовника (споживача послуг), аналізуючи задоволення його потреб та очікувань, по-друге, наголошують на неефективному здійсненні контролю якості послуг з боку уповноважених органів. Отже, для визначення критеріїв оцінки якості наданих аудиторських послуг необхідно врахувати тлумачення цього поняття у наукових та науково-методичних працях практиків.

Важливим аспектом розвитку ринку аудиторських послуг є забезпечення функціонування незалежної системи зовнішнього та внутрішнього контролю за професією. Саме тому існують деякі сумніви щодо ступеня незалежності результатів діяльності аудиторів України.

У свою чергу, класичний механізм функціонування ринку, а саме попит на аудиторські послуги, який зростає, у цьому випадку зумовлює збільшення пропозиції і кількості суб'єктів (аудиторів та аудиторських фірм), що спричиняє появу нової проблеми — забезпечення якості аудиторських послуг.

Відповідно до принципів професійної етики аудитора «якість послуг» — це комплексна обробка

аудитором власних досліджень, нових досягнень наукової думки з особливостями практичного досвіду конкретного підприємства, яке перевіряється, що забезпечує створення якісного продукту — викладеного в надзвичайно стислій та лаконічній формі обґрунтованого висновку у вигляді порад, оцінок, пояснень, висновків, рекомендацій. Аудит і аудиторські послуги повинні здійснюватись у суворій відповідності до чинного законодавства [3]. Аудиторська фірма зобов'язана дотримуватися політики і процедур контролю якості аудиторських послуг, які гарантують, що всі аудиторські перевірки проводяться відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості.

Зміст, строки й обсяг аудиторських процедур та політики аудиторської фірми щодо контролю якості залежать від таких чинників, як розміри і характер діяльності аудиторської фірми, її дислокація, рівень організації перевірки і відповідних суджень про собівартість такого контролю [1].

О. Ю. Редько [5] під якістю аудиторських послуг розуміє системне дотримання реальної професійної незалежності, вимог чинного законодавства та стандартів аудиту, дотримання Кодексу професійної етики і професійної діяльності у сфері аудиту. Також вчений звертає увагу на те, що «якість аудиторських послуг» — категорія, що перманентно змінюється залежно від рівня суспільних відносин та господарської практики країни.

З боку практичної діяльності Ф. Ф. Бутинець [2] пояснює, що під якістю розуміють максимальне задоволення інформаційних потреб користувачів результатами виконаних аудитором робіт, послуг та супутніх йому робіт відповідно до інтересів власника, суспільства та конкретного замовника в межах вимог чинного законодавства України, міжнародних стандартів аудиту та Кодексу професійної етики аудиторів.

Отже, узагальнюючи ці визначення, необхідно зазначити, що під якістю аудиторських робіт і послуг доцільно припускати здатність задовольняти встановлені та перспективні потреби замовника в отриманні достовірного рівня впевненості в інформації і забезпечити достовірність цієї інформації. На нашу думку, із цього визначення доречно виокремити основний професійний принцип аудиту — «забезпечення якості», який надає гарантію громадськості й органам спостереження, що аудитори та аудиторські фірми у своїй діяльності додержуються встановлених стандартів аудиту та етичних норм [6].

На думку Н. М. Проскуріної [4], основним критерієм якості аудиторських перевірок є дотримання вимог стандартів аудиту, але наявність одного критерію не дозволяє провести повною мірою оцінку якості аудиту. Якість аудиту необхідно розглядати з погляду, по-перше, чи є надані послуги із проведення перевірки аудитором і, по-

друге, чи задоволені потреби замовника у встановленні об'єктивності фінансової інформації.

Таким чином, можна сказати, що критерієм якості аудиторської перевірки є наявність достатніх аудиторських доказів, які слугують інформаційною базою для оцінювання якості аудиторських послуг аудиторів.

На нашу думку, ця база повинна:

- відповідати належному документальному оформленню аудиторської перевірки;

- відображати дії аудиторів та застосовані методики з обґрунтуванням використаних підходів;

- аргументувати виявлені відхилення в ході проведеного аудиту;

- забезпечити доказами і вказати рівні їх впливу на фінансову звітність замовника;

- висвітлювати запропоновані рекомендації з усунення недоліків.

Міжнародна федерація бухгалтерів (далі — МФБ) під якістю аудиторських послуг визначає відповідність дій, висловлювань і результатів роботи аудиторів вимогам чинного законодавства, стандартам аудиту та Кодексу професійної етики.

Для підвищення ефективності контролю за якістю аудиторських послуг МСА 220 рекомендує суб'єктам аудиторської діяльності застосування тих процедур контролю, які є доречними для кожного конкретного замовлення аудиторських послуг. Також стандарт визначає порядок делегування повноважень між співробітниками аудиторської фірми, способи вирішення конфліктів інтересів, оцінку нового та утримання існуючого замовника, порядок проведення консультацій.

Для формування ефективної системи контролю за якістю надання аудиторських послуг необхідно забезпечити виконання низки вимог: по-перше, регулярний контроль якості аудиторських послуг, що має здійснюватися на рівні всіх суб'єктів аудиторської діяльності; по-друге, запровадження критеріїв, стандартів оцінювання аудиторських послуг, які дозволять об'єктивно оцінювати роботу суб'єктів аудиторської діяльності як на зовнішньому, так і на внутрішньому рівнях.

Проведення зовнішнього контролю в нашій країні здебільшого зосереджене на документальному оформленні етапів аудиту, а не на якості наданих послуг.

В умовах, що склалися, на внутрішньому рівні контролю якості більшість фірм створюють власні служби контролю за якістю наданих робіт, проте ефективність такого контролю безпосередньо залежить від керівництва фірми. Таким чином, для підвищення якості аудиторських послуг українським фірмам слід на перше місце ставити задоволення потреби споживача і дотримуватися правил професійної етики.

Серед основних напрямів для підвищення якості надання послуг слід відзначити такі, як:

впровадження і дотримання Міжнародних стандартів аудиту у практиці аудиту; зважання на думку клієнтів, запозичення досвіду закордонних провідних аудиторських фірм; удосконалення методик і процедур роботи суб'єктів аудиторської діяльності.

Отже, при забезпеченні якості аудиторської діяльності недостатньо обмежуватися процедурами контролю над виконавцями під час аудиту. Дії у сфері якості повинні виявляти не тільки порушення, а й запобігати їм, визначати й усувати причини, сприяти постійному вдосконаленню методик і процедур роботи аудиторів.

Висновки. Отже, прийняття зазначених положень і концепцій свідчить про посилення уваги держави до проблем якості аудиту та формування ґрунтовної його методологічної бази. Потрібно зазначити, що загалом ці розроблені і прийняті нормативні документи мають єдиний організаційно-методичний підхід як до побудови системи контролю якості на зовнішньому рівні з боку АПУ, так і на внутрішньому рівні з боку аудиторської фірми (аудитора). Відповідно до визначеного поділу виокремлюється два види контролю якості аудиторських послуг: зовнішній і внутрішній.

Аудиторська фірма повинна забезпечувати:

— терміни та вартість надання послуг, які мають бути мінімальними;

— повну конфіденційність щодо виявлених недоліків або невідповідностей у роботі замовника та його управлінського персоналу, захист інтересів замовника в судових органах [6].

Досвід роботи провідних аудиторських фірм свідчить про те, що їх головною конкурентною перевагою є унікальний кадровий потенціал та культура бізнесу. Високий рівень культури робить аудиторську фірму привабливою для талановитих працівників, утримує їх в організації, а результати

їх праці, у свою чергу, створюють відповідну репутацію фірми, залучають нових замовників послуг та висококваліфікованих співробітників. Головним завданням аудиторських фірм є сприяння зростанню професійної компетенції аудиторів та розвитку їх навичок і вмінь.

Узагальнюючи викладене, вважаємо, що забезпечення якості аудиторських послуг можливо при наданні сукупності професійних послуг, які повинні відповідати вимогам стандартів, потребам замовника, вартості наданої послуги, професійній підготовці персоналу.

Література

1. Аудит і ревізія підприємницької діяльності : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / [Ф. Ф. Бутинець, Б. Ф. Усач, Н. Г. Виговська та ін.] ; за ред. Ф. Ф. Бутинця. — Житомир : ПП «Рута», 2001. — 416 с.
2. Аудит: сучасні тенденції розвитку в Україні та світі : монографія / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малуґа, Н. І. Петренко ; за ред. Ф. Ф. Бутинця. — Житомир : ЖДТУ, 2004. — 564 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Аудит : підруч. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл. / Ф. Ф. Бутинець. — 3-тє вид., доп. і перероб. — Житомир : ПП «Рута», 2005. — 512 с.
4. Якість аудиторських послуг в Україні: реалії та перспективи / Н. М. Проскуріна, В. П. Коваленко // Економічний часопис. XXI. — 2010. — № 9–10. — С. 53–57.
5. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія : монографія / О. Ю. Редько. — К. : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2008. — 493 с.
6. Редько О. Ю. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія / О. Ю. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. — 2011. — № 1. — С. 46–54.