

Література

1. Україна. Закони. Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні закон (16.01.2003 № 433-IV з наступними змінами і доповненнями). [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 16.08.2010).
2. Класифікація видів економічної діяльності. ДК 009: 2005. – Київ : Держстандарт України, 2005.
3. Наукова та інноваційна діяльність в Україні // Статистичний збірник. – К. : Держкомстат України, 2007. – 526 с.
4. Хмельниччина – 2007. Статистичний збірник ; за редакцією Скальського В.В. – Головне статистичне управління Хмельницької області, 2008. – 149 с.
5. Статистика : підручник / С.С. Герасименко, А.В. Головач., А.М. Єріна та ін. ; за наук. ред. д-ра екон. наук С.С. Герасименка. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К. : КНЕУ, 2000. – 467 с.

Надійшла 16.9.2010 р.

УДК 657.6.001 (477)

В.С. КОЗАК, А.А. ПОНОМАРЬОВ
Хмельницький національний університет

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

У статті проаналізовано систему контролю якості аудиторських послуг в Україні, обґрунтовано власне бачення деяких аспектів її побудови.

The article analyzes the quality system audit services in Ukraine proved their own vision of some aspects of its construction.

Ключові слова: аудит, контроль якості, політика і процедури контролю, моніторинг

Постановка проблеми. Важливою передумовою становлення професії аудитора є організація незалежного контролю якості надання аудиторських послуг, а також належного, справедливого й ефективного суспільного нагляду за цією професією. Мета такого нагляду – забезпечити впевненість клієнтів аудиторських компаній (як представників малого та середнього бізнесу, так і великих компаній, що вийшли на ринок капіталів) у тому, що аудитори неухильно дотримуються стандартів при проведенні перевірок.

Підвищення якості вітчизняного аудиту та посилення конкурентоспроможності українських аудиторських фірм повинно становити ключову основу розвитку аудиторської діяльності в Україні. Необхідність вирішення окреслених проблем та їх вплив на розвиток вітчизняної аудиторської діяльності зумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Суттєвий внесок у вивчення проблем аудиту, контролю його якості зробили зарубіжні та вітчизняні вчені: Р. Адамс, Е. Аренс, Д. Лоббек, Д. Робертсон, Е. Гуптайт, В. Бурцев, Ю. Данилевський, В. Суйц, М. Білуха, Ф. Бутинець, Я. Гончарук, Г. Давидов, Н. Дорош, Л. Кулаковська, Ю. Піча, В. Рудницький, Б. Усач та ін.

Постановка завдання. Метою статті є визначення місця і ролі якості аудиторських послуг у системі внутрішнього і зовнішнього господарського контролю України та дослідження організації контролю якості аудиторських послуг.

Виклад основного матеріалу. Якість аудиторських послуг – це системне дотримання реальної професійної незалежності, вимог чинного законодавства та стандартів аудиту, дотримання Кодексу професійної етики і професійна діяльність в сфері аудиту [8, с. 48].

Формування основних напрямів реалізації контролю якості аудиторських послуг потребує чіткого визначення самого поняття “контролю якості”, під яким варто розуміти систему контролю зовнішніх і внутрішніх органів управління з метою недопущення аудиторами та аудиторськими фірмами порушень чинного законодавства та аудиторської етики [7, с. 430].

На нашу думку, якість аудиторських послуг – це відповідність в усіх суттєвих аспектах виконаних аудиторських процедур вимогам стандартів аудиту, прийнятій програмі надання послуг, умовам договору з замовником, обґрунтованість результатів, отриманих від надання професійних послуг, а також відсутність у діях аудиторської фірми чи її персоналу ознак правопорушень.

Проблема якості професійного аудиту стала актуальною не в Україні, а на Заході, перш за все в США, на початку третього тисячоліття. Підставою для уваги на якість послуг аудиторів стали всесвітньо відомі конфлікти зі звітністю великих або транснаціональних компаній у формі акціонерних товариств. Як виявилось, фінансова звітність, яку підтверджували незалежні аудитори цих компаній (“Енрон”, “Пармалаг”, “Меркс”. “Ксерокс” та ряд інших) містила значні викривлення, особливо в частині реального розміру прибутку. Втрати акціонерів вимірювалися сотнями мільйонів, а банкрутство американського енергетичного концерну “Енрон” обернулося крахом однієї з старіших аудиторських фірм у світі – “Артур Андерсен”. На сьогодні такі конфлікти

продовжуються. В кінці 2008 на початку 2009 у США виявлено гігантську фінансову піраміду інвестиційного фонду Бернарда Медоффа ("Madoff Securities"), яка принесла своїм вкладникам по всьому світі до 50 млрд доларів збитків. В першому кварталі 2009 року, знову ж таки у США, розкрита інша фінансова піраміда SFG (Stanford Financial Group) Р. Стендфорда (sir Robert Allen Stanford), збитки учасників якої попередньо оцінюються у 8 млрд доларів США. У фінансовій піраміді Р. Стенфорда задіяні учасники (інвестори, вкладники) з 136 країн світу [9].

Вказані явища актуалізують проблеми якості аудиту та формування системи відповідальності аудиторів і аудиторських фірм.

Забезпечення якості аудиторських послуг і задоволення потреб суспільства потребує вдосконалення процесу саморегулювання аудиторської діяльності. Важливою функцією регулювання є здійснення контролю.

Виділяють такі напрями контролю якості аудиторських послуг:

- зовнішній контроль, що забезпечується шляхом проведення відповідними контролюючими організаціями (АПУ, САУ) постійного моніторингу діяльності аудиторських фірм та приватних аудиторів;
- внутрішній контроль, що проводиться безпосередньо самими суб'єктами аудиторської діяльності та включає контроль якості розробленої внутрішньо фірмової політики та контроль якості виконання відповідних процедур при проведенні аудиту конкретного замовника.

Згідно з Концептуальною основою контролю аудиторської діяльності в Україні, прийнятою рішенням Аудиторської палати України (АПУ) від 27.09.2007 р. № 182/3 [3], АПУ здійснює контроль за дотриманням аудиторами та аудиторськими фірмами вимог:

а) Закону України "Про аудиторську діяльність" [1] щодо:

- обмеження переліку послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми) відповідно до стандартів аудиту;
- відповідності критеріям для надання статусу аудитора або аудиторської фірми (наявність сертифіката, розмір частки засновників, вимоги до керівника аудиторської фірми);
- отримання права на здійснення аудиторської діяльності тільки після включення до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів;
- істотних умов договору на проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг;
- реалізації прав та обов'язків аудиторів і аудиторських фірм;
- спеціальних вимог, у тому числі щодо відповідності розміру винагороди за надання аудиторських послуг необхідному для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступеню відповідальності аудитора;
- відповідальності аудиторів та аудиторських фірм;
- інших норм Закону, рішень АПУ, які регулюють діяльність аудиторів та аудиторських фірм;

б) стандартів аудиту, затверджених АПУ;

в) професійної етики, в тому числі незалежності;

г) Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 "Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг".

Політика і процедури контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності, що є об'єктом перевірок, згідно з Положенням про здійснення зовнішніх перевірок якості аудиторських послуг в Україні, затвердженим рішенням АПУ від 26.05.2005 р. № 149/5.2 [5], повинні бути розроблені на основі чинних стандартів контролю якості, інших професійних стандартів і норм і включати наступні основні елементи:

- етичні вимоги (незалежність, чесність і об'єктивність, професійна компетентність та професійна поведінка);
- прийняття завдання, продовження співпраці з клієнтом та виконання конкретних завдань;
- призначення груп з завдання та керування персоналом;
- виконання завдань (включаючи консультації і вирішення питань розбіжності у думках);
- перевірка контролю якості виконання завдання;
- моніторинг.

У зв'язку з прийняттям Закону України "Про акціонерні товариства" та з метою покращання якості аудиту, забезпечення достовірності фінансової звітності акціонерних товариств, підвищення рівня прозорості та відкритості ринку цінних паперів Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку своїм рішенням від 30.06.2010 р. № 1034 схвалила Рекомендації щодо обрання акціонерним товариством аудиторів фінансової звітності [6].

Підбір та обрання аудиторів акціонерним товариствам рекомендується здійснювати шляхом аналізу інформації щодо діяльності аудиторів, бажано на тендерній основі.

Акціонерним товариствам при вивченні тендерних пропозицій та інформації щодо діяльності аудиторів рекомендується звернути увагу на:

1) строк діяльності аудитора (аудиторської фірми) на ринку аудиторських послуг (рекомендуємо обирати фірми, що працюють не менше 3 років);

2) кількість співробітників, у тому числі сертифікованих аудиторів, їх професійний досвід (залежно від обсягу операцій для великих – не менше – 5, середніх – 3);

- 3) наявність у аудитора свідоцтва про проходження контролю якості, для здійснення обов'язкового аудиту;
- 4) наявність сертифікатів (свідоцтв) аудиторів про проходження різних форм навчання в професійних організаціях або інших структурах;
- 5) участь у програмах підвищення кваліфікації, які стосуються учасників ринку цінних паперів;
- 6) рекомендації та відгуки замовників, яким аудитори надавали аудиторські послуги;
- 7) публікації в засобах масової інформації як про аудиторську фірму, так і про її співробітників;
- 8) наявність веб-сторінки;
- 9) членство аудиторів у громадських професійних об'єднаннях.

При цьому згідно зі статтею 75 Закону України "Про акціонерні товариства" незалежним аудитором не може бути:

- афілійована особа товариства;
- афілійована особа посадової особи товариства;
- особа, яка надає консультаційні послуги товариству.

Законом України "Про внесення змін до Закону України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом" від 18.05.2010 р. № 2258-VI [2] до категорії суб'єктів первинного фінансового моніторингу віднесено аудиторів та аудиторські фірми, які зобов'язані стати на облік у Держфінмоніторингу, якщо вони беруть участь у підготовці та здійсненні правочинів, виключний перелік яких визначено Законом. Такими правочинами є купівля-продаж нерухомості, управління активами клієнта утворення юридичних осіб, купівля-продаж юридичних осіб, управління банківським рахунком або рахунком у цінних паперах тощо (стаття 8 Закону). Включення аудиторів та аудиторських фірм до категорії суб'єктів первинного фінансового моніторингу передбачає підвищення якості аудиторських послуг і розширення сфери контролю за даним видом діяльності.

Організація системи внутрішнього контролю та її функціонування спрямовані на усунення ризиків діяльності. Згідно Міжнародного стандарту контролю якості 1 "Контроль якості для фірм, що виконують аудит та огляд історичної фінансової інформації, а також інші завдання з надання впевненості, та надають супутні послуги" [4] фірма повинна встановити систему контролю якості, яка б надала їй обґрунтовану впевненість, що сама фірма та її персонал діють у відповідності до професійних стандартів та регуляторних і законодавчих вимог, а звіти, що надаються фірмою або партнерами по завданню, відповідають обставинам. Система контролю якості фірми включає політику та процедури, що стосуються кожного з наступних елементів: а) відповідальність управлінського персоналу фірми за якість; б) вимоги етики; в) прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом, та виконання специфічних завдань; г) людські ресурси; д) виконання завдання; є) моніторинг.

Методологічні основи контролю якості викладено в МСА 220 "Контроль якості під час аудиту історичної фінансової інформації" [4]. Вимоги цього стандарту стосуються процедур внутрішнього контролю в аудиторській фірмі стосовно якості виконання окремої аудиторської перевірки.

Складовими системи внутрішнього контролю якості є: 1) зобов'язання керівництва аудиторської фірми стосовно забезпечення якості діяльності аудиторської фірми, 2) етичні вимоги; 3) незалежність; 4) кадрова робота. Цілі й процедури внутрішнього контролю залежать від двох груп чинників, які безпосередньо впливають на методи та процедури контролю і обсяг робочої документації аудитора. Перша група чинників пов'язана з обсягом, характером діяльності, територіальним розташуванням і організаційною структурою економічного суб'єкта. Друга із співвідношенням витрат і вигод від створення та здійснення внутрішньофірмового аудиторського контролю. На практиці доведено, що внутрішньофірмовий контроль позитивно впливає на спад можливих фінансових втрат і надання аудиторських послуг.

Висновки. Отже, лише при якісному виконанні аудиторських перевірок користувачі інформації будуть впевнені в реальності перевіреної фінансової звітності, що дозволить створювати умови для зниження їх інформаційного ризику при прийнятті рішень. Саме така стратегія розвитку вітчизняного аудиту здатна забезпечити його реальну дієвість у суспільстві.

Література

1. Про внесення змін до Закону України «Про аудиторську діяльність»: закон : [прийнято Верх. Радою 14 вер. 2006 р.: за станом на 1 жовт. 2010 р.] // [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 19.09.2010).
2. Про внесення змін до Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом» : закон : [прийнято Верх. Радою 18 трав. 2010 р.: за станом на 1 жовт. 2010 р.] // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 19.09.2010).
3. Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності в Україні, прийнята рішенням Аудиторської палати України (АПУ) від 27.09.2007 р. № 182/3 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sau-aru.org.ua>
4. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року ; пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куликов. – К. : ІАМЦ АУ

“Статус”, 2006. – 1152 с.

5. Положенням про здійснення зовнішніх перевірок якості аудиторських послуг в Україні, затвердженим рішенням АПУ від 26.05.2005 р. № 149/5.2 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sau-aru.org.ua>

6. Рекомендації щодо обрання акціонерним товариством аудиторів фінансової звітності, затверджені рішенням ДКЦПФР від 30.06.2010 р. № 1034 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sau-aru.org.ua>

7. Бутинець Ф.Ф. Аудит : підручник для студентів спеціальності “Облік та аудит” вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець. – [3-тє вид., доп. і перероб.]. – Житомир : Рута, 2006. – 512 с.

8. Редько О.Ю. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія / О.Ю. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 1. – С. 46–54.

9. Редько О.Ю. Методологія та організація професійного аудиту в Україні. Стан та перспективи розвитку: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук: спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / О.Ю. Редько. – К., 2009. – 36 с. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuu.gov.ua>

Надійшла 17.9.2010 р.

УДК 336.58

Т.Ф. КОСЯНЧУК, О.В. ЯРОЦУК
Хмельницький національний університет

СТАТИСТИЧНИЙ КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ ПРОМИСЛОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

У статті розглянуті методи статистичного контролю якості промислової продукції як складової системи управління якістю. Особливу увагу приділено методу контрольних карт Шугарта.

In the article the considered methods of statistical control of industrial products quality as component quality control system. The special attention is spared the method of check cards of Shugarta.

Ключові слова: продукція, промислове підприємство, управління, якість, контроль, статистичні методи, контрольні карти, технологія.

Постановка проблеми. В умовах сучасної євроінтеграції для промислових підприємств України вкрай актуальним є впровадження систем управління якістю. Механізм управління якістю призначений для реалізації цілей у сфері якості й орієнтований як на мінімізацію всіх витрат (ліквідацію втрат), так і на узгодження функціонування виробничих процесів. Застосування системного аналізу та прикладних методів математики відкрили нові можливості в напрямі економічних досліджень. Використання цих наукових здобутків для підвищення ефективності вирішення проблеми управління якістю і становить суть цієї роботи.

Для підтримання високої якості і конкурентоспроможності промислової продукції на підприємстві необхідно постійно впроваджувати новітні технології та одночасно постійно контролювати якість продукції в процесі технологічного циклу. Процес контролю має супроводжуватись певними методами контролю, класифікацією видів браку та відповідними організаційними заходами його усунення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемами управління якістю на промислових підприємствах займалися вітчизняні й зарубіжні вчені. Теоретичним надбанням є наукові праці дослідників різних часів, серед яких: К. Ісікави, Е. Демінга, Дж. Джурана, Ф. Кросбі, Й. Кондо, Я. Мондена, Дж. Харрінгтона, Е. Крайера, А. Табора, Х. Бреде, В. Вахрушева, І. Ісаєва, В. Литвиненка, Б. Робертсона, К. Рахліна, А. Фейгенбаума, В. Шугарта, М. Шаповала, В. Швеця, О. Момота, Е. Куценко, М. Свиткіна, І. Фанталова та ін. Останнім часом у вітчизняних дослідженнях все більше уваги стали приділяти проблемі менеджменту якості, проте недостатньо дослідженим залишилось питання контролю якості на промислових підприємствах.

Мета статті полягає у висвітленні методів статистичного контролю якості та механізму розробки контрольних карт на промислових підприємствах.

Виклад основного матеріалу. Для ефективної організації управління якістю продукції необхідно, щоб був чітко визначений не тільки об'єкт управління, а й категорії управління, тобто явища, що дають змогу краще усвідомити й організувати весь процес. Що стосується управління якістю продукції, то тут слід виділити такі категорії якості [1].

Об'єкт управління – якість продукції (в якості об'єкту може виступати конкурентоспроможність продукції, її технічний рівень або властивості продукції).

Мета управління – рівень і стан якості продукції з урахуванням економічних інтересів виробника та споживача, а також вимог безпеки та екологічності продукції.

Суб'єкт управління – керівні органи всіх рівнів та особи, покликані забезпечити досягнення й утримання планового стану і рівня якості продукції.

Методи й засоби управління – способи, якими органи управління впливають на елементи виробничого