

## **ОЦІНКА ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ**

Згідно Концептуальної основи контролю аудиторської діяльності в Україні ключовим напрямком контролю аудиторської діяльності в Україні є контроль якості аудиторських послуг. Механізм контролю якості аудиту закладено у новій редакції Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006р. Зокрема на законодавчому рівні затверджені вимоги до організації системи контролю якості аудиту, вимоги зі встановлення та дотримання аудиторами правил внутрішнього контролю якості здійснених ними аудиторських перевірок, а також вимоги з обов'язкового зовнішнього контролю якості їх роботи.

В даний час питання контролю якості аудиторських послуг регламентуються на таких рівнях:

- на рівні професійної організації, акредитованої АПУ і Спілки аудиторів України (заходи контролю якості);
- на рівні внутрішньофірмового контролю (елементи системи контролю якості).

До елементів системи контролю якості доцільно включити такі (рис.1).

Доцільно зауважити, що залежно від часу розрізняють такі види контролю якості аудиту:

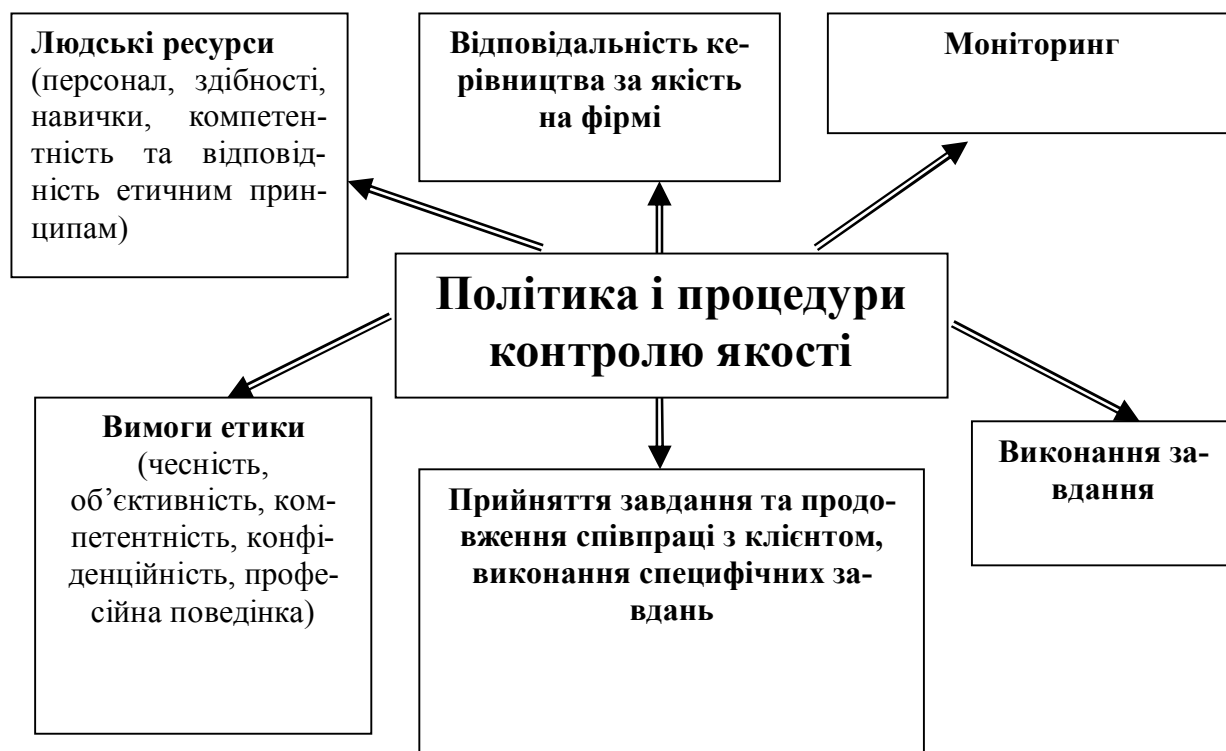
1. Попередній контроль здійснюється до початку аудиту;
2. Поточний контроль здійснюється під час аудиту;
3. Ретроспективний контроль здійснюється після завершення аудиторських процедур.

Охарактеризуємо ці види контролю якості аудиту детальніше.

Призначення *попереднього контролю* якості аудиту полягає у забезпеченні передумов для аудиторської перевірки на високому рівні. До контрольних моментів слід віднести якість нормативно-правової та методичної бази аудиторів, оснащення технічними засобами, забезпечення трудовими ресурсами і високу кваліфікацію аудиторів. При цьому попередній контроль за роботою асистентів здійснюють керівники аудиторських груп, у момент розподілу роботи і видачі програми дій.

При *поточному контролі* наголошується на оперативному контролі роботи аудиторів у процесі перевірки на будь-якому організаційному рівні. Якщо посилити відповідальність кожного керівника групи аудиторів за роботу його підлеглих, то якість аудиту значно підвищується. Керівник аудиторської фірми звітує за роботу за працівників фірми, керівник робо-

чої групи - за результат роботи старших аудиторів, а старші аудитори – відповідають за роботу асистентів. Така практична реалізація функцій на кожному ієрархічному рівні у процесі аудиту забезпечує безперервний оперативний контроль якості аудиту.



**Рис.1 Елементи системи контролю якості**

*Ретроспективний контроль* якості аудиту зосереджує увагу на адекватності відображення аудиторських доказів в аудиторських висновках. В ході такого контролю необхідно оцінити ефективність аудиту (поєднання витрат на її здійснення і відповідних результатів).

Контроль якості аудиту слід розділити на зовнішній та внутрішній. Зовнішній контроль якості аудиту з боку уповноваженого органу АПУ реалізується у таких формах:

- проведення зовнішніх перевірок роботи аудиторських фірм;
- контроль за діяльністю зареєстрованих професійних об'єднань.

Рішенням АПУ від 15.11.2007р. в Україні було створено структурний підрозділ АПУ під назвою Комітет з контролю за аудиторською діяльністю, предметом діяльності якого є проведення зовнішніх перевірок діяльності аудиторів і забезпечення планування й організації проведення зовнішніх перевірок систем контролю якості аудиторських фірм та аудиторів, проведення перевірки і моніторингу результатів зовнішніх перевірок систем контролю якості, аналіз порушень аудиторськими фірмами й аудиторами професійних вимог щодо якості аудиторських послуг та ін. Зовнішній контроль здійснюється на основі даних, одержаних за наслідками

представлених аудиторськими фірмами та аудиторами щорічних звітів про аудиторську діяльність, а також у зв'язку із скаргами користувачів аудиторської звітності. Крім того, створено Комісію з контролю якості та професійної етики, яка здійснює контроль і координацію роботи Комітету з контролю якості аудиторських послуг, сприяє впровадженню та дотриманню аудиторами норм професійної етики аудиторів, здійснює моніторинг якості аудиту та супутніх послуг, вживає заходів із забезпечення незалежності аудиторів при проведенні ними аудиторських перевірок і організації контролю якості аудиторських послуг, розглядає скарги, звернення щодо викладених у них фактів по дотриманню суб'єктами аудиторської діяльності вимог законодавства, норм та стандартів аудиту і професійної етики, а також інші функції, пов'язані із забезпеченням якості аудиторських послуг.

В подальшому зупинимося на особливостях внутрішнього контролю якості аудиту в Україні. Внутрішній контроль якості аудиту сприяє удосконаленню проведення аудиту і має стати процесом формування дієвої системи внутріфірмових стандартів якості.

На рис.2 нами узагальнені основні напрямки контролю якості аудиторської перевірки.



**Рис.2 Основні напрямки контролю якості аудиторських послуг**

Із прийняттям Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг», затвердженого рішенням АПУ від 27.09.2007р. та вимогами Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх робіт (представлених у редакції 2010року), необхідність проведення моніторингу за процесом здійснення аудиторської діяльності в Україні з метою підвищення якості аудиторських послуг визнана широкою громадськістю.

Характерно, що кожна аудиторська фірма зобов'язана здійснювати комплекс заходів (моніторинг) щодо відповідності політики та процедур контролю якості. Це здійснюється метою отримання обґрунтованої впевненості про те, що політика і застосовувані процедури щодо системи контролю якості ефективно впроваджуються та є адекватними.

Моніторинг проводиться з метою визначення адекватності та ефективності політики та процедур контролю якості. Як процедури для здійснення цієї мети застосовують наступне:

1. детальна розробка програми моніторингу аудиторської фірми, в якій вказуються конкретні процедури моніторингу;
2. встановлення рівня компетенції і способів відбору персоналу для моніторингу;
3. проведення заходів з моніторингу під час здійснення перевірки і тестування, дотримання загальної політики і процедур контролю якості фірми;
4. перевірка відібраних завдань на відповідність професійним стандартам;
5. забезпечення управлінського персоналу інформацією про фактичні результати і проведені заходи по моніторингу [52].

Здійснюючи моніторинг контролю якості аудиту, необхідно оцінити наступне:

- виконання вимог законодавчо-нормативних актів і професійних стандартів;
- чи розроблено і впроваджено систему контролю якості аудиторських послуг;
- чи застосовується політика та процедури контролю якості аудиторської фірми з метою встановлення відповідності звіту аудитора стану справ клієнта.

Ми вважаємо, що дієві заходи системи внутрішнього моніторингу контролю якості аудиту будуть сприяти виконанню головних завдань аудиторської фірми. При цьому застосування комплексного підходу до системи внутрішнього моніторингу дозволить обґрунтувати основні вимоги, які ставляться перед контролем якості аудиторських послуг.