

ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ГАРГОЛА ЮРІЙ ГЕОРГІЙОВИЧ

УДК 657.635(043.3)

**АУДИТОРСЬКІ ПОСЛУГИ В СИСТЕМІ ЕКОНОМІКО-
ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

**Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)**

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2010

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі бухгалтерського обліку в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Орлов Ігор Віталійович,
Житомирський державний технологічний університет,
професор кафедри бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Герасимович Анатолій Михайлович,
ДВНЗ “Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана”,
професор кафедри менеджменту банківської
діяльності

кандидат економічних наук, професор
Шатковська Людмила Станіславівна,
Національний університет біоресурсів
і природокористування України,
професор кафедри аудиту

Захист відбудеться “26” січня 2011 р. о 15-00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “15” грудня 2010 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Т.В. Давидюк

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Економіко-політичні зміни, трансформація законодавчої бази, розширення зовнішньоекономічної діяльності викликають стрімкий розвиток ринку аудиторських послуг в Україні. З метою підвищення конкурентоспроможності аудиторські фірми пропонують широкий спектр робіт, постійно його оновлюючи та удосконалюючи. Аудиторська діяльність є невід'ємним елементом супроводження управлінських процесів вітчизняних суб'єктів господарювання та важливою складовою підтримання життєвого циклу підприємств різних форм власності та видів економічної діяльності. Розвиток аудиторської діяльності забезпечує реалізацію важливої соціальної функції, що полягає в усуненні протиріч між власниками бізнесу, управлінським персоналом і третіми сторонами економічних відносин через підтвердження реального фінансового стану суб'єктів господарювання.

Розвиток ринку аудиторських послуг в Україні відбувається нерівномірно. Аналіз структури замовлень в сфері аудиту за офіційними даними Аудиторської палати України (АПУ) свідчить про значне переважання вже у 2000 р. супутніх аудиторських послуг (29951 од. – 68%) порівняно з аудитом фінансової звітності (8994 од. – 21%) та оцінкою фінансового стану господарюючих суб'єктів (4535 од. – 11%). У 2006 р. ці показники значно зросли й обсяг наданих супутніх аудиторських послуг по Україні збільшився майже до 70% і становив 77847 од. Ця тенденція збереглася до 2010 р., в якому обсяг наданих супутніх послуг склав 112984 од. або 74% від обсягів виконаних робіт.

Позитивні економічні зрушення, що відбувались в країні з 2000 р., викликали зростання кількості аудиторських фірм та, відповідно, обсягів наданих ними послуг. За даними реєстру АПУ станом на 25.01.2004 р. в Україні діяло 2249 аудиторських фірм і приватних підприємців-аудиторів. У 2001 р. станом на 25.01.2001 р. АПУ зареєстровано 1040 суб'єктів аудиторської діяльності, а на 25.01.2010 р. їх кількість збільшилася до 2288 суб'єктів. У період 2000-2008 рр. ринок аудиторських послуг поступово самоутверджувався та стабілізувався. Вказані процеси обумовили необхідність створення системи теоретико-методичного забезпечення процесу надання аудиторських послуг.

Проблемам надання аудиторських послуг приділяється увага вітчизняними та зарубіжними вченими й науковцями, зокрема: Р.А. Алборовим, С.М. Бичковою, Ф.Ф. Бутинцем, В.П. Бондарем, Л.І. Вороніною, А.М. Герасимовичем, Н.А. Голошаповим, А.Я. Гончаруком, Г.М. Давидовим, Ф.Л. Деффлізом, Г.Р. Дженіком, Н.І. Дорош, А.Г. Загороднім, О.І. Замицковою, С.Я. Зубілевич, Р.А. Костирко, Є.А. Крупченко, М.Л. Макальською, М. Никонович, Н.І. Петренко, О.А. Петрик, Н.А. Пірожковою, О.Ю. Редько, В.М. О'Рейллі, В.С. Рудницьким, Н.Г. Сичовим, В.В. Скобарою, Я.В. Соколовим, В.П. Суйцем, О.О. Тереховим, Й.П. Тимко, Б.Ф. Усачем, М.Б. Хіршем, Л.С. Шатковською, М.М. Шигун, М.О. Шишхановим, А.Д. Шереметом та ін.

Незважаючи на вагомий внесок науковців у розвиток теоретичної бази аудиторської діяльності, недостатньо дослідженими залишаються проблемні питання надання аудиторських послуг в сучасних економічних умовах України.

Зокрема, вирішення потребують питання формування кваліфікаційних вимог та умов роботи аудиторів, контролю фахового складу аудиторських фірм, удосконалення процесу набуття кваліфікації та компетенцій вітчизняними аудиторами, в т.ч. з питань застосування інформаційно-комп'ютерних технологій, створення організаційно-методичного забезпечення процесу надання аудиторських послуг та їх комп'ютеризації, розрахунку трудомісткості, калькулювання собівартості та оцінки вартості робіт з надання аудиторських послуг, формування системи контролю якості надання аудиторських послуг. Необхідність вирішення зазначених питань визначає актуальність обраної теми дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державної програми досліджень на тему № 330 “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0110U005014). У межах наукової програми автором розроблено рекомендації з удосконалення теоретичного та організаційно-методичного забезпечення процесу надання аудиторських послуг в сучасних економічних умовах України.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних та організаційно-методичних положень, а також розробці практичних рекомендацій з удосконалення процесу надання аудиторських послуг в контексті забезпечення їх якісних та кваліфікаційно-компетентнісних характеристик.

Для досягнення мети в дисертації поставлено такі завдання:

- дослідити тенденції розвитку ринку аудиторських послуг, визначити фактори, що відіграють значний вплив на стан аудиторської діяльності в Україні;
- вивчити зміст та існуючі підходи до класифікації аудиторських послуг, визначити критерії їх сумісності з обов'язковим та ініціативним аудитом;
- оцінити стан організації аудиторської діяльності в Україні та можливості підвищення ефективності робіт фахівцями аудиторських фірм;
- визначити необхідність встановлення кваліфікаційних вимог до фахівців аудиторських фірм, що не є аудиторами та залучаються до процесів надання аудиторських послуг;
- проаналізувати специфіку оцінки трудомісткості робіт при наданні аудиторських послуг в контексті удосконалення процесу ціноутворення в сфері аудиту;
- дослідити процес надання основних видів аудиторських послуг, розкрити зміст і техніку виконання робіт;
- вивчити стан вітчизняного ринку програмного забезпечення аудиторської діяльності, визначити роль найбільш поширених програмних продуктів у процесі комп'ютеризації надання аудиторських послуг;
- виявити напрями розвитку системи контролю якості аудиторських послуг, оцінити роль стандартизації в процесах забезпечення якості виконаних робіт;
- розкрити напрями підвищення якості надання аудиторських послуг через застосування нових підходів до процесу підвищення кваліфікації сертифікованих аудиторів України;

– окреслити специфіку аудиторської освіти в контексті розвитку інформаційно-комп'ютерних технологій, розробити методичні засади атестації аудиторського персоналу з питань застосування інформаційно-комп'ютерних технологій;

– виявити психологічні аспекти діяльності аудиторів, які повинні враховуватися при наданні аудиторських послуг різним категоріям користувачів з урахуванням психологічних закономірностей системи “людина-економіка-право”.

Об'єктом дослідження є процес надання аудиторських послуг в контексті розвитку системи контролю якості та професійної кваліфікації аудиторів в умовах застосування сучасних інформаційно-комп'ютерних технологій.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних та організаційно-методичних засад надання аудиторських послуг в системі економіко-правового забезпечення господарської діяльності.

Робоча гіпотеза. Розвиток аудиторської діяльності неможливий без розробки теоретико-методичного забезпечення процесу надання аудиторських послуг інших, ніж аудит та огляд фінансової звітності.

Методи дослідження. Дослідження виконувалось із застосуванням загальнонаукових та спеціальних методів пізнання. Визначення поняття та місця аудиторських послуг в системі економіко-правового забезпечення господарської діяльності, розробка класифікації аудиторських послуг здійснювалися із застосуванням методів аналізу, синтезу, індукції, дедукції, порівняння. Оцінка стану розвитку ринку аудиторських послуг в Україні та інших країнах СНД здійснювалася з використанням методів аналізу, історичного, логічного та статистичних методів. Системний підхід використовувався для обґрунтування організаційно-методичних засад процесу надання аудиторських послуг, розробки напрямів його комп'ютеризації. Методи господарського контролю покладено в основу розробки системи контролю якості аудиторських послуг.

Теоретико-емпіричною основою дослідження є наукові та науково-методичні праці вітчизняних та зарубіжних вчених, присвячені проблемам розвитку аудиторської діяльності, матеріали конференцій та семінарів з питань надання аудиторських послуг, офіційні статистичні дані, законодавчі та нормативні акти України, результати анкетних досліджень діяльності вітчизняних підприємств в частині використання аудиторських послуг.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у науковому обґрунтуванні теоретичних та організаційно-методичних положень, а також розробці практичних рекомендацій з удосконалення якісних та кваліфікаційно-компетентнісних характеристик процесу надання аудиторських послуг в системі економіко-правового забезпечення господарської діяльності. Проведене дослідження дозволило отримати результати, яким характерна наукова новизна:

вперше одержано:

– багаторівневу систему сертифікації аудиторів (передбачає надання сертифікатів серії “А-1” для осіб, які вперше здали кваліфікаційні іспити, “А-2” для аудиторів, які безперервно практикували та щорічно підвищували рівень кваліфікації, має обмеження у здійсненні аудиту на великих підприємствах, “А-3”

для надання всього переліку аудиторських послуг підприємствам будь-якого розміру та виду діяльності, “А-4” для аудиторів, які мають науковий ступінь економічного чи юридичного напрямку), що базується на оцінці рівня професіоналізму аудиторів, забезпечує створення умов захисту замовників від неякісних аудиторських послуг, дозволяє підвищити престиж аудиторської професії;

удосконалено:

– систему аудиторських послуг на основі запропонованої їх класифікації в контексті Міжнародних стандартів аудиту (за ознаками типу підтвердження, сумісності з проведенням аудиту, дозвільною ознакою, типу діяльності клієнта, характеру дій аудитора) з визначенням переліку послуг сумісних та несумісних з обов’язковим та ініціативним аудитом, що забезпечує реалізацію принципу незалежності аудиторів та розширення сфери послуг, які можуть надаватися вітчизняними суб’єктами аудиторської діяльності;

– організаційне забезпечення аудиторської діяльності в частині виділення рівнів організації надання аудиторських послуг та створення системи забезпечення (організаційного, технічного, методичного, правового та економічного) як передумов якісного виконання робіт фахівцями аудиторських фірм;

– підхід до оцінки вартості робіт при наданні аудиторських послуг на основі визначення їх трудомісткості через процес калькулювання собівартості за елементами витрат з урахуванням коефіцієнтів складності та поправочних коефіцієнтів, що забезпечує обґрунтованість та адекватність процесів ціноутворення в аудиторській діяльності;

– методичні засади процесу надання аудиторських послуг в частині визначення характеру використання контрольних прийомів і процедур, заходів обліку та контролю виконання робіт із застосуванням розроблених Карт бізнес-процесів, порядку оформлення та передачі результатів робіт, що забезпечує підвищення ефективності та якості надання аудиторських послуг;

– систему контролю якості аудиторських послуг з визначенням її сегментів та елементів у складі передумов та критеріїв якості, рівнів, об’єктів, суб’єктів, методів та процедур контролю якості, дисциплінарних заходів, що разом з розробленим комплексом внутрішньофірмових стандартів забезпечує відповідність результатів виконаних аудиторами робіт критеріям, визначеним замовником або на законодавчому рівні;

дістало подальший розвиток:

– періодизація розвитку ринку аудиторських послуг в Україні з кінця 80-х рр. ХХ ст. до початку ХХІ ст. на основі визначення базових тенденцій зміни структури і динаміки надання аудиторських послуг вітчизняними суб’єктами аудиторської діяльності як основи для формування шляхів розвитку вітчизняного аудиту;

– підхід до внутрішнього контролю фахового рівня підготовки персоналу аудиторської фірми на основі обліку персонального складу з визначенням кваліфікаційних вимог та умов роботи у розрізі основних видів аудиторських послуг, що забезпечує формування робочих груп для якісного виконання аудиторських завдань;

– комп'ютеризація процесу надання аудиторських послуг у розрізі основних етапів з визначенням програмного забезпечення та видів операцій, що підлягають комп'ютеризації, як основи формування пакету програмного забезпечення, необхідного для ефективного функціонування суб'єкта аудиторської діяльності;

– система професійної підготовки аудиторів у розрізі набуття освіти, підвищення кваліфікації та професійної діяльності з обґрунтуванням специфіки формування вторинних знань за видами аудиторських послуг і групуванням робіт за кваліфікаційними рівнями фахівців, що відображає необхідний рівень кваліфікації, знань та вмінь для забезпечення якісного надання аудиторських послуг, сприяє підвищенню адекватності підбору кадрів при наданні аудиторських послуг різного рівня складності;

– методичний підхід до проведення атестації аудиторів з питань застосування інформаційно-комп'ютерних технологій в аудиторській діяльності з визначенням змісту спеціальних знань в сфері програмного забезпечення та соціопсихологічних аспектів при наданні аудиторських послуг, що підвищує професійний рівень аудиторського обслуговування, попереджає виникнення психологічних впливів та конфліктів в діяльності аудиторів.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики надання аудиторських послуг в умовах вітчизняної економіки. Основні теоретичні та прикладні розробки впроваджено в практичну діяльність суб'єктів господарювання й навчальний процес:

– рекомендації з організації процесу надання аудиторських послуг та методика оцінки вартості робіт (довідка ПП АФ “Аудит-клас” № 324 від 11.10.2009 р.);

– методика надання аудиторських послуг та система заходів обліку й контролю виконання робіт із застосуванням розроблених Карт бізнес-процесів (довідка ТОВ “Студіо Інвест” № 158/94-2 від 21.12.2009 р.);

– розробки з удосконалення системи контролю якості аудиторських послуг та внутрішньої стандартизації робіт (довідка ПП АФ “Аудит-Геліос” № 2/37 від 18.03.2010 р.);

– методичні матеріали з викладання навчальних дисциплін “Аудит”, “Організація і методика аудиту”, розробки з удосконалення організації та методики надання аудиторських послуг, що використовуються в роботі навчальних студій “Головний бухгалтер” і “Аудитор” (довідка Житомирського державного технологічного університету № 44-45/589 від 07.05.2010 р.; довідка Кременчуцького університету економіки, інформаційних технологій і управління № 01-10/358 від 06.09.2010 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань з удосконалення організаційно-методичних положень надання аудиторських послуг.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 9 міжнародних, всеукраїнських та міжрегіональних науково-практичних конференціях: Міжрегіональній науково-практичній конференції “Забезпечення якості аудиту” (м. Дніпропетровськ, 2004 р.); Міжнародній науковій конференції “Розвиток бухгалтерського обліку і контролю в контексті європейської інтеграції” (м. Житомир-Краматорськ, 2005 р.); Міжнародній науковій конференції “Концепції розвитку бухгалтерської професії: теорія і практика” (м. Житомир, 2006 р.); Міжнародній науковій конференції “Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку” (м. Житомир, 2008 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції “Сучасні проблеми фінансово-господарського контролю” (м. Кривий Ріг, 2008 р.); Міжнародній науковій конференції, присвяченій пам’яті д.е.н., професора, заслуженого діяча науки і техніки України О.С. Бородкіна “Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія та організація” (м. Київ, 2009 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Сучасні вимоги до обліку та контролю у контексті глобалізації” (м. Одеса, 2009 р.); Міжнародній науковій конференції “Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти” (м. Житомир, 2009 р.); Науково-практичній конференції, присвяченій Дню бухгалтера “Проблеми бухгалтерського обліку в Україні” (м. Житомир, 2010 р.).

Публікації. За результатами дисертаційної роботи опубліковано 11 наукових статей у фахових виданнях загальним обсягом 5,99 друк. арк. (особисто автору належить 4,84 друк. арк.), 9 тез доповідей загальним обсягом 1,79 друк. арк. (особисто автору належить 1,57 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків і списку використаних джерел. Основний зміст викладено на 196 сторінках друкованого тексту. Робота містить 28 таблиць на 34 сторінках, 28 рисунків на 28 сторінках, 16 додатків на 60 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 206 найменувань на 21 сторінці.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, завдання, об’єкт і предмет дослідження, робочу гіпотезу, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

У першому розділі “**Аудит та аудиторські послуги: теоретичний аспект**” досліджено теоретичні засади надання аудиторських послуг, надано пропозиції з вирішення термінологічних проблем в частині уточнення основних понять в сфері аудиту, удосконалено класифікацію аудиторських послуг, виявлено тенденції розвитку ринку аудиторських послуг в Україні та інших країнах СНД.

Розвиток аудиторської діяльності в Україні відбувається в умовах становлення економіки ринкового типу, розширення зовнішньоекономічної діяльності, проходження інвестиційних процесів. Вітчизняні аудитори активно працюють в сфері ініціативних аудиторських перевірок, професійного консалтингу, організації та ведення бухгалтерського обліку, правового супроводження діяльності суб’єктів господарювання.

Одним з найменш досліджених сьогодні залишається питання змісту аудиторських послуг та їх видів, оскільки більшістю науковців розглядаються переважно проблеми проведення аудиту фінансової звітності підприємств. Вивчення поняття аудиторської послуги показало відсутність єдиного підходу до його визначення у вітчизняних наукових працях та на рівні Міжнародних стандартів аудиту, що викликає різночитання цього поняття науковцями і практиками, перешкоджає чіткому визначенню переліку аудиторських послуг. Проведений аналіз наукових підходів та врахування нематеріальної природи послуг дозволили визначити аудиторську послугу як діяльність аудиторських фірм та приватно практикуючих аудиторів, в результаті якої формується продукт праці, що не має матеріального вираження і забезпечує реалізацію економіко-правових відносин суб'єктів господарювання.

Дослідження існуючих підходів до класифікації аудиторських послуг виявило відсутність однозначного поділу їх на групи та види. Наявні класифікації є неповними та не забезпечують достатньої інформації про види можливих робіт, що перешкоджає розвитку ринку аудиторських послуг.

Запропонована класифікація аудиторських послуг усуває проблему дублювання класифікаційних ознак та видів робіт аудиторів і передбачає наступне групування аудиторських послуг: 1) за типом підтвердження (завдання з надання впевненості, супутні послуги), 2) за сумісністю з проведенням аудиту (сумісні, несумісні), 3) за дозвільною ознакою (сертифіковані, несертифіковані), 4) за типом діяльності клієнта (загальні, спеціальні), 5) за характером дій аудитора (контрольні, бухгалтерські, управлінські, правові).

Дослідження проблеми визначення переліку аудиторських послуг виявило відсутність чіткого підходу та розбіжності у нормативних актах національного та міжнародного рівнів. Неврегульованість питання сумісності окремих видів послуг з проведенням аудиту фінансової звітності викликає порушення принципу незалежності аудиторів. Проведене дослідження дозволило запропонувати для вітчизняної практики поділ аудиторських послуг на сумісні та несумісні з проведенням обов'язкового та ініціативного аудиту.

В якості несумісних з аудитом визначено такі послуги: 1) завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації; 2) ведення бухгалтерського обліку; 3) складання фінансових звітів; 4) відновлення бухгалтерського обліку; 5) організація бухгалтерського обліку; 6) консолідація фінансової звітності; 7) трансформація звітності за іншою, ніж застосована, концептуальною основою; 8) складання податкових декларацій та звітів; 9) правове забезпечення прийняття (або результатів прийняття) управлінських рішень щодо зміни форм власності, форм господарювання, функцій власності, законності господарських операцій; 10) розробка для замовника документів, необхідних для легалізації, організації та здійснення господарської діяльності.

Розроблені пропозиції є основою для уточнення Переліку послуг, затвердженого АПУ, враховують науково-практичні рекомендації з розподілу наведених робіт на групи сумісних та несумісних з проведенням різних типів аудиторських перевірок. Використання наведених пропозицій в практичній діяльності дозволяє підвищити рівень професійної компетентності вітчизняних

аудиторів, покращити організацію системи контролю якості аудиту на рівні АПУ та на рівні аудиторських фірм, забезпечує розвиток правового поля аудиту.

Дослідження динаміки розвитку ринку аудиторських послуг в Україні дозволило виявити основні тенденції зміни структури ринку (рис. 1). Сформовані автором етапи становлення ринку аудиторських послуг в Україні включають: появу аудиту (кінець 80-х рр. – 1992 р.); становлення вітчизняного аудиту (1993-2000 рр.); розвиток ринку аудиту та супутніх послуг (2000-2004 рр.); етап стабілізації ринку аудиторських послуг (2004-2008 рр.); диверсифікація ринку аудиторських послуг в умовах фінансової кризи (2008 р. – до цього часу).

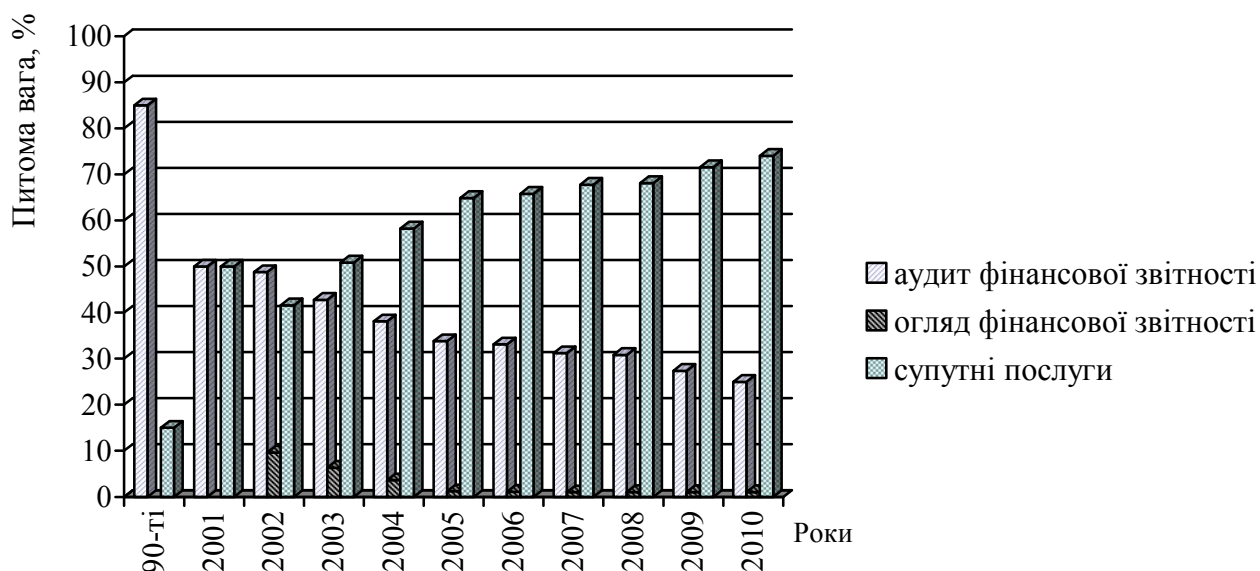


Рис. 1. Структура послуг, що виконувались суб'єктами аудиторської діяльності протягом 90-х рр. – 2010 рр.

Напрями розширення сфери надання аудиторських послуг повинні враховувати вплив зовнішньоекономічної діяльності на розвиток ринку аудиторських послуг; продовження процесів диверсифікації аудиторських послуг; зниження частки аудиту та зростання частки супутніх послуг в структурі ринку; посилення конкуренції з боку міжнародних аудиторських компаній; необхідність у запровадженні державних протекціоністських заходів по відношенню до вітчизняних суб'єктів аудиторської діяльності; забезпечення контролю якості аудиторських послуг на рівні аудиторських фірм та на рівні АПУ.

Другий розділ **“Процес надання аудиторських послуг: організація, методика, комп'ютеризація”** присвячено дослідженню специфіки організаційних та методичних засад процесу надання аудиторських послуг, удосконаленню підходів до оцінки вартості робіт, що виконуються суб'єктами аудиторської діяльності, створенню обліково-контрольного забезпечення управління діяльністю аудиторської фірми, розширенню можливостей комп'ютеризації процесу надання аудиторських послуг.

Організацію надання аудиторських послуг, як й аудиторської діяльності в цілому, автор пропонує розглядати на двох рівнях: 1) створення суб'єкта аудиторської діяльності; 2) забезпечення діяльності в сфері аудиторських послуг. Проблеми організації надання аудиторських послуг на першому рівні охоплюють

створення юридичної чи фізичної особи, що буде надавати такі послуги. Другий рівень організації визначає безпосереднє створення умов для надання аудиторських послуг і базується на основних видах забезпечення діяльності: організаційного, технічного, методичного, правового та економічного.

Високий рівень організації робіт аудиторів забезпечує використання розроблених автором складових внутрішньої нормативної документації, серед яких Кваліфікаційні переліки робіт та освітні вимоги до фахівців за видами аудиторських послуг, форма “Кваліфікаційного складу персоналу аудиторської фірми”, що створюють умови для контролю фахового рівня працівників, формування аудиторських груп залежно від складності прийнятих до виконання завдань, внутрішньої спеціалізації аудиторської діяльності.

Одним з найбільш проблемних питань організації діяльності аудиторської фірми чи приватно практикуючого аудитора є визначення вартості робіт. Широкого дослідження проблеми визначення вартості аудиторських послуг у наукових працях не знаходять з причини впливу таких факторів, як регіональна специфіка встановлення попиту на аудиторські послуги, рівень платоспроможності замовників різних видів послуг, нерівномірне інвестиційне середовище в областях України, різний рівень кваліфікації аудиторів (великі міста, обласні центри, інші міста), відсутність методичних рекомендацій АПУ щодо визначення вартості аудиторських послуг. З огляду на вищезазначені фактори питання встановлення вартості послуг залишаються на розсуд суб'єкта аудиторської діяльності.

Комплексна оцінка вартості аудиторських послуг можлива тільки за наукового підходу до її здійснення з використанням теоретико-методичних засад калькулювання собівартості з урахуванням елементів витрат, що опосередковують процес організації та виконання робіт аудиторів. Розроблений методичний підхід до калькулювання собівартості аудиторських послуг базується на запропонованій структурі планової калькуляції (на прикладі консультаційних послуг) і забезпечує врахування основних видів витрат, які безпосередньо пов'язані з процесом надання таких послуг.

Вимоги до аудиторів та фахівців, що надають аудиторські послуги, виявляють проблему різної трудомісткості робіт при проведенні аудиту та наданні інших аудиторських послуг. Запропонований варіант розподілу коефіцієнтів складності робіт при встановленні їх трудомісткості для фахівців в галузі аудиту ґрунтується на рівні складності робіт і включає такі показники: асистент аудитора – 0,5-1; аудитор – 1; старший аудитор – 1,5; експерт, фахівець з оцінки – 1,7; спеціаліст з програмно-комп'ютерних технологій – 1; юрист – 1,7; керівник аудиторської фірми – 2. Врахування виду економічної діяльності суб'єкта господарювання, обсягів документації, нормативного регулювання дозволило визначити поправочні коефіцієнти для коригування вартості аудиторських послуг. Процес визначення вартості послуг повинен здійснюватися за такою схемою: $ZB = ((VOП \times K_{тр} \times K_c + BCЗ + IB) \times (1 + P)) \times (1 + ПДВ)$, де ZB – загальна вартість аудиторських послуг, грн.; $VOП$ – витрати на оплату праці, грн.; $K_{тр}$ – коефіцієнт трудомісткості робіт; K_c – коефіцієнт складності робіт; $BCЗ$ – відрахування на соціальні заходи, грн.; IB – інші витрати за калькуляційними статтями, грн.; P – закладений рівень рентабельності робіт; $ПДВ$ – податок на додану вартість.

Проведене дослідження процесу надання аудиторських послуг дозволило розкрити їх зміст через основні прийоми контролю та процедури аудиту. Розроблена загальна методика надання аудиторських послуг має свої особливості реалізації за різних видів робіт та ґрунтується на таких елементах: зміст робіт, мета виконання, специфіка завдань, техніка надання, кваліфікаційні навички, особливості документального оформлення, форма результату.

В цілях забезпечення ефективної організації робіт при наданні аудиторських послуг та здійснення контролю за їх виконанням аудиторська фірма повинна застосовувати заходи обліку виконання робіт. Відповідно використання в аудиторській практиці розроблених Карт бізнес-процесів (на прикладі консультаційних послуг) створює систему обліково-контрольного забезпечення управління діяльністю аудиторської фірми та сприяє реалізації методичних засад виконання робіт. Карти бізнес-процесів розробляються для усіх видів аудиторських послуг, що надаються фірмою, та можуть доповнюватися розділом рекламацій і скарг від клієнтів для оцінки дотримання аудитором професійних принципів та забезпечення якості виконання робіт.

Процес надання будь-якої аудиторської послуги може бути спрощений за рахунок комп'ютеризації з використанням різних типів програмного забезпечення. Дослідження можливостей основних видів програмних продуктів дозволило надати методичні рекомендації з їх використання для комп'ютеризації кожного етапу надання аудиторських послуг. Проведений аналіз можливостей програмних продуктів, які можуть використовуватися аудиторською фірмою, дозволив запропонувати мінімальний перелік програмного забезпечення (ПЗ) для надання повного пакету аудиторських послуг (табл. 1).

Таблиця 1. Пакет програмного забезпечення для комп'ютеризації діяльності аудиторської фірми

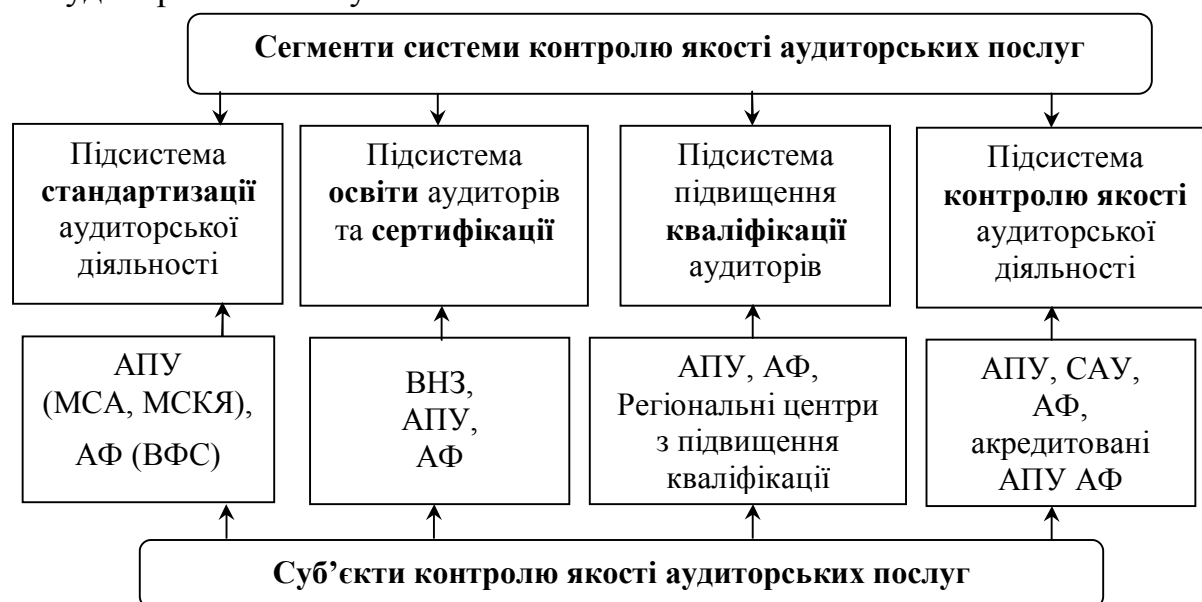
<i>№ з/п</i>	<i>Напрями робіт</i>	<i>Необхідні види ПЗ</i>	<i>Рекомендована кількість ПЗ</i>
1	Організація діяльності аудиторської фірми	Спеціалізоване аудиторське програмне забезпечення	1
2	Оформлення документації	Набір офісних засобів (текстові і табличні редактори, засоби розробки презентацій)	1
3	Проведення аудиту та надання послуг з бухгалтерського обліку	Програма автоматизації бухгалтерського обліку чи управлінська інформаційна система з модулем бухгалтерського обліку	2-3
4	Надання послуг з підготовки інформації	Електронні довідники, бази даних актуальних нормативних актів	2-3
5	Надання послуг з економічного аналізу	Спеціалізовані програми автоматизації економічного аналізу (окремі прикладні програми, модулі програм автоматизації управління, бухгалтерського обліку, аудиту)	1-2

Використання розроблених організаційних та методичних рекомендацій з удосконалення процесу надання аудиторських послуг в практиці діяльності аудиторських фірм забезпечує підбір кваліфікованого персоналу для здійснення кожного виду послуг з урахуванням специфіки прийомів та процедур, необхідних для їх виконання, дозволяє планувати аудиторську діяльність з визначенням витрат часу на виконання робіт та їх вартості, зумовлює підвищення ефективності діяльності.

У третьому розділі “Шляхи підвищення професійної кваліфікації аудиторів в системі забезпечення якості аудиторських послуг” викладено наукові розробки з вирішення проблем якості, розвитку системи освіти та професійної кваліфікації в сфері аудиторської діяльності, набуття аудиторами спеціальних знань з інформаційно-комп’ютерних технологій та психології.

Якість аудиторських послуг є однією з основних передумов забезпечення відповідності наданих аудиторською фірмою послуг нормативним та законодавчим вимогам, запитам користувачів послуг. Невирішеною проблемою залишається необхідність створення багаторівневої системи ефективного контролю за якістю аудиторської діяльності. Врахування існуючих підходів та практичних аспектів змісту аудиторських послуг дозволило визначити якість як відповідність результатів виконаних робіт критеріям, визначеним замовником або на законодавчому рівні. Визначені автором передумови та критерії якості робіт в сфері аудиту повинні виступати обов’язковою основою для організації системи контролю на аудиторських фірмах.

Сформовані елементи системи контролю якості аудиторських послуг включають об’єкти та суб’єкти контролю, методи і процедури, а також дисциплінарні заходи, що є властивими для зовнішнього та внутрішнього рівнів контролю якості в сфері аудиту. Вказані елементи реалізуються через сегменти стандартизації аудиторської діяльності, освіти і сертифікації аудиторів, підвищення їх кваліфікації та середовища контролю (рис. 2). Запропонований комплекс внутрішньофірмових стандартів, що повинні розроблятися аудиторськими фірмами, сприяє підвищенню ефективності функціонування системи контролю якості аудиторських послуг.



АПУ – Аудиторська палата України; АФ – аудиторська фірма;
 САУ – Спілка аудиторів України; ВФС – внутрішньофірмові стандарти;
 МСА – Міжнародні стандарти аудиту; ВНЗ – вищі навчальні заклади
 МСКЯ – Міжнародні стандарти контролю якості;

Рис. 2. Суб’єкти контролю в системі якості аудиторських послуг

Розвиток професійної освіти аудиторів опосередковується проблемами, викликаними недостатнім рівнем теоретичної бази аудиту та аудиторських послуг.

Удосконалення системи професійної освіти повинно відбуватись на основі багаторівневої підготовки аудиторів з подальшим підвищенням їх кваліфікації та атестації. Обґрунтовані теоретичний та практичний рівні підготовки аудиторів розкривають підсистему освітньої підготовки для отримання теоретичних знань та набуття первинних навичок роботи, підсистему підвищення кваліфікації для закріплення і розширення знань та компетенцій, а також підсистему професійної діяльності, в межах якої відбувається набуття вторинних практичних навичок, формування професійних вмінь та кваліфікації. Зміст вторинних знань, які отримує аудитор у ході практичної діяльності, розкритий автором в розрізі основних видів аудиторських послуг, що відображає специфіку формування професійних навичок при виконанні різних видів робіт. Проведене групування аудиторських послуг за професійною підготовкою різних груп фахівців відображає необхідний рівень кваліфікації, знань та вмінь для забезпечення якісного виконання робіт аудиторами та представниками інших спеціальностей.

Недостатній рівень розробки питань освіти, сертифікації та підвищення кваліфікації аудиторів зумовлює необхідність внесення принципових змін до системи підготовки аудиторських кадрів в Україні, що є однією з ключових умов забезпечення високої якості аудиторських послуг. Одним із шляхів вирішення зазначених проблем в рамках повноважень АПУ є введення багаторівневої системи сертифікації аудиторів (табл. 2).

Таблиця 2. Структура багаторівневої системи сертифікації аудиторів України

<i>Серія сертифікату</i>	<i>Термін дії, років</i>	<i>Обмеження в діяльності</i>	<i>Сфера аудиторської діяльності</i>
“А-1”	3	Заборона здійснення аудиту та надання аудиторських послуг для середніх і великих підприємств	Аудит та інші аудиторські послуги для суб'єктів малого підприємництва. Внутрішній аудит підприємств усіх видів. Ведення бухгалтерського обліку у формі централізованої бухгалтерії суб'єкта аудиторської діяльності
“А-2”	3	Заборона здійснення аудиту та надання аудиторських послуг для великих підприємств	Аудит та інші аудиторські послуги для суб'єктів малого і середнього підприємництва. Прийняття участі в аудиті фінансової звітності великих підприємств під наглядом суб'єктів аудиторської діяльності на договірних засадах або в якості працівників аудиторських фірм, керівники яких мають вищий рівень сертифікації
“А-3”	5	Без обмежень	Аудит та інші аудиторські послуги для суб'єктів господарювання будь-якого розміру та виду діяльності
“А-4”	5	Без обмежень	Аудит та інші аудиторські послуги для суб'єктів господарювання будь-якого розміру та виду діяльності. Залучення до роботи в комісії з проведення тестування та іспитів для отримання сертифікату аудитора. Членство у комісії по розгляду спірних питань за скаргами, отриманими на аудиторів. Проведення перевірок системи контролю якості аудиторських фірм

Запровадження багаторівневої системи сертифікації аудиторів з урахуванням обмежень в аудиторській діяльності створює умови для захисту суб'єктів господарювання від неякісних аудиторських послуг, дозволяє значно підвищити престиж аудиторської професії, забезпечує стимулювання аудиторів до підвищення рівня знань та кваліфікації.

Дослідження умов співпраці вітчизняних суб'єктів аудиторської діяльності із замовниками аудиторських послуг дозволило підтвердити необхідність і доцільність врахування соціопсихологічних аспектів в діяльності аудиторів та проведення оцінки категорій користувачів залежно від величини суб'єкта аудиторської діяльності та ініціювання аудиторських послуг. Врахування психологічних аспектів в аудиторській діяльності ґрунтується на застосуванні знань з психології у таких напрямках: 1) при оцінці стану внутрішнього контролю та організації бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання під час проведення аудиту або огляду фінансової звітності; 2) при наданні аудиторських послуг під час звернення потенційних замовників.

Для ефективного впровадження сучасних інформаційно-комп'ютерних технологій (ІКТ) в практику діяльності аудиторських фірм обов'язковою умовою є забезпечення достатнього рівня знань аудиторів у цій сфері. Враховуючи, що підготовка вітчизняних аудиторів з ІКТ є неналежною, визначено коло знань, необхідних фахівцям аудиторської професії для роботи в умовах інформатизації суспільства, сформовано спеціальні вимоги до аудиторів, що застосовують ІКТ в аудиторській діяльності.

Обґрунтування необхідності проведення підвищення кваліфікації аудиторів з питань ІКТ базується на процедурах атестації працівників аудиторської фірми. Здійснення перевірки знань фахівців з питань застосування ІКТ в аудиторській діяльності забезпечується запропонованою структурою курсу в розрізі теоретичної і практичної частин, методикою тестування та основними принципами побудови завдань для тестування в межах атестації аудиторських кадрів.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретичних та організаційно-методичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення якісних та кваліфікаційно-компетентнісних характеристик процесу надання аудиторських послуг в системі економіко-правового забезпечення господарської діяльності. Основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження, полягають у такому:

1. Аудиторська діяльність в Україні є відносно новим видом економічних відносин, що перешкоджає проведенню ретроспективного аналізу її розвитку. Здійснена періодизація розвитку ринку аудиторських послуг в Україні охоплює період кінця 80-х рр. ХХ ст. – початку ХХІ ст. та виступає основою визначення тенденцій зміни структури і динаміки надання аудиторських послуг, формування напрямів розширення робіт, що виконуються вітчизняними суб'єктами аудиторської діяльності.

2. Наявність принципових протиріч між затвердженим АПУ переліком аудиторських послуг та класифікацією послуг за міжнародними стандартами аудиту перешкоджає розвитку ринку аудиторських послуг в Україні. Удосконалена система аудиторських послуг ґрунтується на вимогах Міжнародних стандартів аудиту та враховує класифікаційні ознаки типу підтвердження інформації, сумісності з проведенням аудиту, дозвільну ознаку, тип діяльності клієнта, характер дій аудитора. Визначений перелік послуг, сумісних та несумісних з обов'язковим та ініціативним аудитом, забезпечує реалізацію принципу незалежності аудиторів та розширення сфери послуг, що можуть надаватися вітчизняними суб'єктами аудиторської діяльності.

3. Відсутність наукових розробок з проблем організації надання аудиторських послуг перешкоджає розширенню спектру робіт, що виконуються вітчизняними суб'єктами аудиторської діяльності. Визначені автором організаційні засади аудиторської діяльності ґрунтуються на рівнях організації надання аудиторських послуг та системі забезпечень у складі організаційного, технічного, методичного, правового та економічного. Застосування розробок з проблем організації в практичній діяльності є передумовою якісного виконання робіт фахівцями аудиторських фірм.

4. Недостатній розвиток методичних засад обліку кадрового складу аудиторських фірм ускладнює процеси управління персоналом на суб'єктах аудиторської діяльності. Розроблений підхід до внутрішнього контролю фахового рівня підготовки персоналу аудиторської фірми ґрунтується на процедурах обліку професійного складу з визначенням кваліфікаційних вимог та умов роботи у розрізі основних видів аудиторських послуг та забезпечує формування персонального складу робочих груп для виконання аудиторських завдань різної складності.

5. Складність оцінювання робіт, що виконуються аудиторами, створює проблему визначення вартості аудиторських послуг. Запропонований підхід до оцінки вартості робіт при наданні аудиторських послуг базується на калькулюванні собівартості за елементами витрат з урахуванням трудомісткості робіт (коригування на коефіцієнти складності та поправочні коефіцієнти) й забезпечує обґрунтованість процесів ціноутворення в аудиторській діяльності.

6. Переважна орієнтація наукових досліджень на методику проведення аудиту фінансової звітності обмежує розкриття методичних засад виконання завдань інших, ніж завдання з надання впевненості. Сформована загальна методика надання аудиторських послуг розкриває порядок використання контрольних прийомів, процедур обліку та контролю виконання робіт із застосуванням розроблених Карт бізнес-процесів, забезпечує належне оформлення та передачу результатів робіт як передумов якісного надання аудиторських послуг.

7. Активне впровадження комп'ютерних технологій в аудиторську діяльність викликає необхідність створення спеціалізованого програмного забезпечення для сфери аудиту. Обґрунтовані теоретичні і практичні засади комп'ютеризації процесу надання аудиторських послуг розкривають етапи виконання робіт аудиторами з визначенням програмних продуктів та видів операцій, що підлягають комп'ютеризації. Сформований пакет програмного забезпечення є основою для ефективного функціонування суб'єкта аудиторської діяльності в сучасних економічних умовах.

8. Існуючі напрацювання з проблем якості забезпечують переважно контроль якості процесу аудиту. Запропонована автором система контролю якості аудиторських послуг орієнтована на весь спектр робіт, що виконуються аудиторськими фірмами, й включає визначені сегменти та елементи (передумови та критерії якості, рівні, об'єкти, суб'єкти, методи й процедури контролю якості, дисциплінарні заходи). Разом з розробленим комплексом внутрішньофірмових стандартів сформована система контролю якості забезпечує відповідність результатів виконаних аудиторомі робіт критеріям, визначеним замовником або на законодавчому рівні.

9. Якісне економіко-правове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання та підвищення престижу аудиторської професії реалізується шляхом впровадження багаторівневої системи сертифікації аудиторів, що базується на оцінці рівня їх професіоналізму, ступеня підготовки та практичного досвіду, створює середовище обмежень для проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг. Багаторівнева система передбачає надання сертифікатів таких серій: "А-1" для осіб, які вперше здали кваліфікаційні іспити, має обмеження у здійсненні аудиту на середніх та великих підприємствах; "А-2" для аудиторів, які безперервно практикували та щорічно підвищували рівень кваліфікації, має обмеження у здійсненні аудиту на великих підприємствах; "А-3" для надання всього переліку аудиторських послуг підприємствам будь-якого розміру та виду діяльності; "А-4" для аудиторів, які мають науковий ступінь економічного чи юридичного напрямку.

10. Професійна освіта аудиторів є однією з найбільш складних з точки зору фахової підготовки. Запропонована автором система професійної підготовки аудиторів включає процеси набуття освіти, підвищення кваліфікації та ведення професійної діяльності з обґрунтуванням специфіки формування вторинних знань за видами аудиторських послуг та групуванням робіт за кваліфікаційними рівнями фахівців. Її використання в аудиторській практиці сприяє підвищенню адекватності підбору кадрів при наданні аудиторських послуг різної складності з урахуванням необхідного рівня кваліфікації, знань та вмінь.

11. Важливим заходом підвищення професійного рівня аудиторів є проведення атестації персоналу аудиторських фірм. Розроблений методичний підхід до проведення атестації аудиторів з питань застосування інформаційно-комп'ютерних технологій в аудиторській діяльності базується на визначених процедурах теоретичної та практичної підготовки аудиторів з наступним їх тестуванням. Розширення спеціальних знань з питань застосування інформаційно-комп'ютерних технологій та соціопсихологічних аспектів при наданні аудиторських послуг (можливість психологічних впливів та конфліктів) підвищує професійний рівень обслуговування клієнтів аудиторськими фірмами.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях

1. Гаргола Ю.Г. Система сертифікації аудиторів України: зміна парадигми / Ю.Г. Гаргола // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – № 2(32). – С. 90-94 (0,47 друк. арк.).

2. Гаргола Ю.Г. Шляхи розвитку українського аудиту: суспільство і його довіра / Ю.Г. Гаргола // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – № 4 (38). – С. 56-60 (0,43 друк. арк.).

3. Гаргола Ю.Г. Висновок українського аудитора: вимоги міжнародних стандартів аудиту та їх дотримання / Ю.Г. Гаргола // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – № 4 (42). – С. 54-63 (0,95 друк. арк.).

4. Гаргола Ю.Г. Ринок аудиторських послуг та можливості його розвитку / Ю.Г. Гаргола // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 2 (44). – С. 43-49 (0,50 друк. арк.).

5. Гаргола Ю.Г. Стан розвитку вітчизняних систем обліку, контролю та управління: експертні оцінки аудиторів-практиків / М.М. Шигун, Ю.Г. Гаргола // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1(13) / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 244-258 (загальний обсяг 0,82 друк. арк., особисто автору належить 0,31 друк. арк.: проведено аналіз стану розвитку внутрішнього контролю та аудиту в Україні).

6. Гаргола Ю.Г. Загальна класифікація аудиторських послуг / Ю.Г. Гаргола // Вісник соціально-економічних досліджень. Збірник наукових праць. Випуск 36 / Редкол.: проф. Зверяков М.І., проф. Ковальов А.І., проф. Буркинський Б.В., проф. Максимова В.Ф., Редькін О.С. та ін. – Одеса: ОДЕУ, 2009. – С. 33-37 (0,42 друк. арк.).

7. Гаргола Ю.Г. Аудиторські послуги: природа і поняття / Ю.Г. Гаргола // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 3 (49). – С. 40-42 (0,47 друк. арк.).

8. Гаргола Ю.Г. Оцінка трудомісткості робіт при наданні аудиторських послуг / М.М. Шигун, Ю.Г. Гаргола // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1(16) / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 312-319 (загальний обсяг 0,49 друк. арк., особисто автору належить 0,25 друк. арк.: розроблено методику оцінки трудомісткості робіт аудиторів на основі коефіцієнтів складності).

9. Гаргола Ю.Г. Методичні аспекти надання аудиторських послуг / М.М. Шигун, Ю.Г. Гаргола // Вісник Хмельницького національного університету / Економічні науки. – Хмельницький: ХНУ, 2010. – № 4. – Т. 1 (154). – С. 123-126 (загальний обсяг 0,42 друк. арк., особисто автору належить 0,21 друк. арк.: розкрито зміст процесу надання аудиторських послуг за їх видами).

10. Гаргола Ю.Г. Комп'ютеризація процесу надання аудиторських послуг / М.М. Шигун, Ю.Г. Гаргола // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Харків: ХНАУ, 2010. – № 2(1). – С. 74-79 (загальний обсяг 0,39 друк. арк., особисто автору належить 0,20 друк. арк.: запропоновано пакет програмного забезпечення для аудиторської фірми).

11. Гаргола Ю.Г. Загальна методика надання аудиторських послуг / Ю.Г. Гаргола // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 2(17) / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 54-60 (0,63 друк. арк.).

Тези доповідей на конференціях

12. Гаргола Ю.Г. Якість аудиту як запорука відповідальності перед суспільством та інститутом аудиторства: збірник матеріалів четвертої Днепропетровської Межрегіональної науково-практичної конференції [“Обеспечение качества аудита”], (Днепропетровск, 24-26.09.2004 г.) / Ю.Г. Гаргола / Под редакцией М.Л. Крапивко. – Днепропетровск-Кривой Рог: Минерал, 2004. – 80 с. – С. 9-13 (0,31 друк. арк.).

13. Гаргола Ю.Г. Аудит как “третья экономическая сила: тезисы и тексты выступлений на IV-ой Международной научной конференции [“Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции”], (Житомир-Краматорск, 19-20.05.2005 г.) / Ю.Г. Гаргола – Житомир-Краматорск: ЧП “Рута”, 2005. – 240 с. – С. 46-52 (0,33 друк. арк.).

14. Гаргола Ю.Г. Аудит та аудиторські послуги: соціопсихологічні аспекти: матеріали V-ой Международной научной конференции [“Концепции развития бухгалтерской профессии: теория и практика”], (Житомир, 18-19.05.2006 р.) / Ю.Г. Гаргола – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 136 с. – С. 93-98 (0,39 друк. арк.).

15. Гаргола Ю.Г. Аудит та аудиторські послуги: конфлікт категорій: тези та тексти виступів VII-ої Міжнародної наукової конференції [“Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку”], (Житомир, 3-4.11.2008 р.) / Ю.Г. Гаргола – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 208 с. – С. 142-143 (0,09 друк. арк.).

16. Гаргола Ю.Г. Питання класифікації аудиторських послуг: матеріали другої Всеукраїнської науково-практичної конференції [“Сучасні проблеми фінансово-господарського контролю”], (Кривий Ріг, 21.11.2008 р.) / Ю.Г. Гаргола / Редкол.: П.П. Мазурок, Б.М. Одягайло, О.В. Плотніков та ін. – Кривий Ріг: КЕІ КНЕУ, 2008. – 590 с. – С. 223-225 (0,12 друк. арк.).

17. Гаргола Ю.Г. Проблеми розвитку теорії і практики бухгалтерського обліку та аудиту: збірник тез доповідей учасників VII міжнар. наук. конфер., присвяченої пам'яті д.е.н., професора, заслуженого діяча науки і техніки України О.С. Бородкіна (15.03.1930-14.03.2002) [“Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія та організація”] (Київ, 27.03.2009 р.) / М.М. Шигун, Ю.Г. Гаргола / Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов.ред.) та ін. / Держ. ком. статистики України. Держ. Акад. статистики, обліку та аудиту – К.: ДП “Інформаційно-аналітичне агенство”, 2009. – 250 с. – С. 88-89 (загальний обсяг 0,08 друк. арк., особисто автору належить 0,04 друк. арк.: виділено проблемні напрями розвитку аудиту в Україні).

18. Гаргола Ю.Г. Стандартизація в бухгалтерському обліку та аудиті: проблеми і напрями розвитку: тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції [“Сучасні вимоги до обліку та контролю у контексті глобалізації”] (Одеса, 22-23.05.2009 р.) / М.М. Шигун, Ю.Г. Гаргола – Одеса: ОДЕУ, 2009. –

258 с. – С. 248-250 (загальний обсяг 0,22 друк. арк., особисто автору належить 0,10 друк. арк.: розкрито процеси стандартизації в аудиті та напрями її розвитку).

19. Гаргола Ю.Г. Кваліфікація аудиторів при наданні аудиторських послуг: матеріали та тези виступів VIII-ї міжнародної наукової конференції [“Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти”] (Житомир, 15-16.10.2009 р.) / Ю.Г. Гаргола – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 264 с. – С. 212-213 (0,13 друк. арк.).

20. Гаргола Ю.Г. Організаційні складові процесу надання аудиторських послуг: збірник тез і матеріалів науково-практичної конференції, присвяченої Дню бухгалтера [“Проблеми бухгалтерського обліку в Україні”] (Житомир, 16.07.2010 р.) / М.М. Шигун, Ю.Г. Гаргола – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 132 с. – С. 126-128 (загальний обсяг 0,12 друк. арк., особисто автору належить 0,06 друк. арк.: виділено типи забезпечень в організації аудиторської діяльності).

АНОТАЦІЯ

Гаргола Ю.Г. Аудиторські послуги в системі економіко-правового забезпечення господарської діяльності. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет. – Житомир, 2010.

Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення якісних та кваліфікаційно-компетентнісних характеристик процесу надання аудиторських послуг в системі економіко-правового забезпечення господарської діяльності.

Розроблено багаторівневу систему сертифікації аудиторів, що базується на оцінці рівня професіоналізму аудиторів, ступеня підготовки та практичного досвіду, створює середовище обмежень для проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг. Удосконалено систему аудиторських послуг на основі запропонованої їх класифікації в контексті міжнародних стандартів аудиту з визначенням переліку послуг сумісних та несумісних з обов'язковим та ініціативним аудитом.

Запропоновано підхід до оцінки вартості робіт при наданні аудиторських послуг на основі визначення їх трудомісткості через процес калькулювання собівартості за елементами витрат з урахуванням коефіцієнтів складності. Удосконалено методичні засади процесу надання аудиторських послуг, визначено порядок оформлення та передачі результатів робіт, в т.ч. з використанням інформаційно-комп'ютерних технологій, що забезпечує підвищення ефективності та якості надання аудиторських послуг. Розвинуто систему контролю якості аудиторських послуг з визначенням її сегментів та елементів у складі передумов та критеріїв якості, рівнів, об'єктів, суб'єктів, методів та процедур контролю якості, дисциплінарних заходів.

Ключові слова: аудиторські послуги, організація аудиторської діяльності, методика надання аудиторських послуг, система контролю якості аудиторських послуг, освіта та атестація аудиторів, система сертифікації аудиторів, комп'ютеризація аудиторських послуг.

АННОТАЦИЯ

Гаргола Ю.Г. Аудиторские услуги в системе экономико-правового обеспечения хозяйственной деятельности. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет. – Житомир, 2010.

Объектом исследования является процесс предоставления аудиторских услуг в контексте развития системы контроля качества и профессиональной квалификации аудиторов в условиях применения современных информационно-компьютерных технологий. Предметом исследования является комплекс теоретических и организационно-методических основ предоставления аудиторских услуг в системе экономико-правового обеспечения хозяйственной деятельности.

Разработана многоуровневая система сертификации аудиторов, предусматривающая выдачу сертификатов серии “А-1” для лиц, впервые сдавших квалификационные экзамены (имеет ограничение для проведения аудита на средних и крупных предприятиях), “А-2” для аудиторов, непрерывно практикующих и ежегодно повышающих уровень квалификации (имеет ограничение для проведения аудита на крупных предприятиях), “А-3” для предоставления всего перечня аудиторских услуг предприятиям любого размера и вида деятельности, “А-4” для аудиторов, имеющих ученую степень по экономической или юридической специальности. Предложенная система базируется на оценке уровня профессионализма аудиторов, подготовки и практического опыта, создает ограничения для проведения аудита и предоставления других аудиторских услуг, обеспечивает условия защиты заказчиков от некачественных аудиторских услуг, способствует повышению престижа аудиторской профессии, стимулирует аудиторов к повышению уровня знаний и опыта.

Усовершенствована система аудиторских услуг на основе предложенной их классификации в контексте международных стандартов аудита (по признакам типа подтверждения, совместимости с проведением аудита, признаку выдачи разрешений, типа деятельности клиента, характера действий аудитора), определен перечень услуг, совместимых и несовместимых с обязательным и инициативным аудитом, обеспечивающий реализацию принципа независимости аудиторов и расширение сферы услуг, которые могут предоставляться отечественными субъектами аудиторской деятельности.

Получили развитие организационные основы аудиторской деятельности в части определения уровней организации предоставления аудиторских услуг и создания системы обеспечения (организационного, технического, методического, правового и экономического), что является основной предпосылкой качественного выполнения работ аудиторами. Разработан подход к оценке стоимости аудиторских услуг, основанный на определении их трудоемкости в процессе калькулирования себестоимости по элементам затрат с учетом коэффициентов сложности и поправочных коэффициентов.

Усовершенствованы методические основы предоставления аудиторских услуг, в частности, определен характер использования контрольных приемов, процедур учета и контроля выполнения работ с применением разработанных Карт бизнес-процессов, порядка оформления и передачи результатов работ, обеспечивающих повышение эффективности и качества предоставления аудиторских услуг.

Разработана система контроля качества аудиторских услуг, включающая сегменты и элементы, среди которых предпосылки и критерии качества, уровни, объекты, субъекты, методы и процедуры контроля качества, дисциплинарные мероприятия, и обеспечивающая вместе с предложенным комплексом внутрифирменных стандартов соответствие результатов выполненных аудиторами работ критериям, определенным заказчиком или законодательными актами.

Осуществлена периодизация развития рынка аудиторских услуг в Украине за период конца 80-х гг. XX в. и начала XXI в. на основе определения базовых тенденций изменения структуры и динамики предоставления аудиторских услуг отечественными субъектами аудиторской деятельности, что обеспечивает основу для формирования путей развития отечественного аудита.

Предложен подход к организации внутреннего контроля профессионального уровня подготовки персонала аудиторской фирмы, базирующийся на процедурах учета кадрового состава с определением квалификационных требований и условий работы в разрезе основных видов аудиторских услуг и обеспечивающий формирование персонального состава рабочих групп для выполнения аудиторских задач. Разработаны теоретические и практические основы компьютеризации процесса предоставления аудиторских услуг в разрезе основных этапов с определением программного обеспечения и видов операций, подлежащих компьютеризации. Сформирован пакет программного обеспечения, необходимого для эффективного функционирования субъекта аудиторской деятельности в современных экономических условиях.

Усовершенствована система профессиональной подготовки аудиторов путем определения ее элементов (подсистемы получения образования, повышения квалификации и профессиональной деятельности) с обоснованием специфики формирования вторичных знаний в разрезе основных видов аудиторских услуг. Проведена группировка работ с учетом квалификации специалистов, обеспечивающая повышение адекватности подбора кадров при предоставлении аудиторских услуг разного уровня сложности.

Разработан методический подход к проведению аттестации аудиторов по вопросам применения информационно-компьютерных технологий в аудиторской деятельности с определением содержания специальных знаний в сфере программного обеспечения и социопсихологических аспектов при предоставлении аудиторских услуг, повышающий профессиональный уровень аудиторского обслуживания и предупреждающий возникновение психологических влияний и конфликтов в деятельности аудиторов.

Ключевые слова: аудиторские услуги, организация аудиторской деятельности, методика предоставления аудиторских услуг, система контроля качества аудиторских услуг, образование и аттестация аудиторов, система сертификации аудиторов, компьютеризация аудиторских услуг.

ANNOTATION**Gargola Yu.G. Auditing Services in the System of Economic and Legal Support of Business Activity. – Manuscript.**

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University. – Zhytomyr, 2010.

Thesis is dedicated to scientific grounding of the theoretical statements and working out of practical recommendations on improving qualitative, qualification and competency characteristics of providing auditing services in the system of economic and legal support of business activity.

Multilevel system of auditors' certification relying on the assessment of auditors' professional level, training and practical experience, which creates the environment of restrictions for performing audits and rendering other auditing services, has been developed. System of auditing services based on the suggested classification in the context of International Auditing Standards with the determined list of services both compatible and incompatible with obligatory and initiative audit has been improved. Approach towards measuring the cost of job when providing auditing services on the basis of their labor intensity through costing by the elements of costs taking into consideration the complexity ratio has been suggested. Methodical grounds of the process of providing auditing services have been improved as well as the order of preparing and passing the results of the work done, including the computer technologies used, which ensures the increase of effectiveness and quality of providing auditing services, has been determined. System of control over the quality of auditing services with the determination of its segments and elements in the structure of prerequisites and criteria of quality, levels, objects, subjects, methods and procedures of control of quality and disciplinary measures has been developed.

Key words: auditing services, organization of auditing activity, methods of providing auditing services, system of control over the quality of auditing services, auditors' education and certification, system of auditors' certification, computerization of auditing services.

Підписано до друку 10.12.2010 р. Формат 60x84/16.
Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.
Замовлення № 14

ФОП Кузьмін Дн.Л.
10030, Україна, м. Житомир, вул. Київська, 47, кв. 13.