

пенсійному страхуванні.

Аннотація: В статті розглядається один із способів збільшення доходної частини бюджету ПФУ, досліджені переваги участі страхователів в добровільному пенсійному страхуванні.

Ключові слова: Пенсійний фонд, страхові внески, доходна частина бюджету ПФУ.

Summary: This paper examines one of the ways to increase the budget revenues of the Pension Fund of Ukraine, studied the advantages of participating policyholders in the voluntary pension insurance.

Keywords: Pension fund, insurance premiums, income of the budget of the Pension Fund of Ukraine.

Література.

1. Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»: за станом на 09.07.2003 р. / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу до закону : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1058-15>.
2. Шаповал М., Коцюба О. Забезпечення фінансової стабільності солідарної пенсійної системи України в умовах фінансово – економічної кризи / М. Шаповал, О. Коцюба // Праця і зарплата. – 2009. - № 13 (641). - С.5 - 6.
3. Філіпчук П. Впливати на розмір майбутньої пенсії може кожний / П. Філіпчук // Вісник пенсійного фонду України. - 2008. - № 10. – С. 34 – 35.

УДК 657.6 (477)

Сахно Л.А.
к.е.н., доцент
кафедра обліку і аудиту Таврійський ДАТУ

ПРОБЛЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

Анотація. В статті розглянуто проблеми та перспективи контролю якості аудиторських послуг в Україні.

Ключові слова: контроль якості, аудиторські послуги, міжнародний досвід.

Постановка проблеми. В той час, коли всі країни Європейського Союзу та всього світу працюють над посиленням нагляду за професією

аудитора шляхом удосконалення діючих систем зовнішнього контролю, підвищенню довіри до професії аудитора, визнання аудиторів країни в усьому світі, Україна лише починає будувати свій незалежний зовнішній нагляд за професією. Аудит не може існувати без якісної незалежної системи зовнішнього контролю за професією, саме тому у світі відсутня довіра до незалежних аудиторів України.

Інститут аудиту, хоч і існує в Україні з початку її незалежності, все ж не зміг стати таким гарантом (особливо для завдань з надання впевненості). І першопричиною цьому є недостатній рівень контролю якості аудиторських послуг.

Аналіз останніх досліджень. Незважаючи на жваве обговорення необхідності удосконалення системи контролю за якістю аудиторських послуг кількість публікацій з даного питання є обмеженою.

Дослідженню стану контролю якості аудиторських послуг в Україні присвячені праці С.Ф. Голова, Н.І. Дорош, Є.В. Мниха, О.Ю. Редька. Більшість публікацій носять оглядовий характер та спрямовані на виділення проблемних питань, пов'язаних з формуванням системи контролю якості аудиторських послуг в Україні.

Однією з невирішених раніше проблем є практичне застосування міжнародного досвіду з контролю та нагляду якості аудиторських послуг, зважаючи на євроінтеграційний вектор розвитку України.

Мета статті. Метою даного дослідження є оцінка проблем та перспектив контролю якості аудиторських послуг в Україні з огляду на світовий досвід та висвітлення міжнародної практики контролю та нагляду за аудиторською діяльністю.

Виклад основного матеріалу. Система контролю якості аудиторських послуг в Україні формується Аудиторською палатою України і містить в собі:

– регулярну звітність суб'єктів аудиторської діяльності за затвердженою АПУ формою; моніторинг з питань якості аудиторських

послуг; перевірки якості аудиторських послуг; додаткові процедури із забезпечення контролю якості та дисциплінарні заходи за наслідками контролю; інформування суспільства про функціонування системи контролю якості аудиторських послуг в Україні.

Серед основних проблем якості аудиторських послуг слід виділити наступні: – низький рівень зовнішнього контролю,

– масовий характер недотримання етичних вимог з боку аудиторів,

– відсутність належного розуміння клієнтами ролі та місця аудиторів в економічних відносинах, пов'язаних з використанням фінансової звітності третіми сторонами,

– обмеженість економічної та соціальної незалежності аудиторів при надмірній незалежності від АПУ.

Нормативно-правовим забезпеченням для створення та функціонування внутрішньо-фірмової системи контролю якості за наданими послугами є Міжнародний стандарт аудиту 220 «Контроль якості під час аудиту історичної фінансової інформації» (далі – МСА 220) та Міжнародний стандарт 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» (далі – МСКЯ 1).

За об'єктивним складом МСА 220 регулює відповідальність персоналу, а МСКЯ 1 – відповідальність фірми; за масштабом контролю МСА 220 визначає порядок застосування процедур контролю якості для завдань з надання впевненості (аудиту), а МСКЯ 1 – ще й для надання супутніх послуг (тобто більшого спектру аудиторських послуг).

В обох стандартах об'єктом управління є внутрішньо-фірмовий контроль якості, який має передбачати такий розподіл функцій, обов'язків та сфер діяльності аудиторського персоналу, який би дозволив досягнути найвищої якості при наданні послуг.

Втім, МСА 220 та МСКЯ 1 не враховують масштаб та чисельність

аудиторського персоналу, оскільки їх вимоги можна виконати лише великим аудиторським фірмам. Це стосується створення спеціального підрозділу з контролю якості, ротачії кадрів, контролю за якістю виконання аудиторських процедур під час перевірки фінансової звітності.

У випадку надання послуг одноособово, або коли кількість сертифікованих аудиторів у фірмі є незначною, суттєво зростає ризик суміщення функцій та обов'язків з контролю якості, що фактично унеможливує практичне застосування вимог наведених вище стандартів.

В зв'язку з цим Аудиторською палатою України розроблено та затверджено: Концептуальну основу контролю аудиторської діяльності в Україні [3], Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 [5] та Положення про зовнішні перевірки систем контролю якості аудиторських послуг, створених аудиторськими фірмами та аудиторами [4].

Згідно з цими документами, під час призначення осіб з контролю якості виконання завдання, аудитор має розглядати: рівень професійної кваліфікації, яка потрібна для виконання такої перевірки, включно з необхідним досвідом і повноваженнями та рівень залучення такої особи до консультацій із завдання без порушення її об'єктивності.

Слід зауважити, що вітчизняним законодавством передбачено обмежений перелік інструментів впливу на аудиторів, що не забезпечують належний рівень якості наданих послуг.

Статтею 22 Закону України «Про аудиторську діяльність» [1], АПУ надано право застосовувати до аудиторів (аудиторських фірм) стягнення за неналежне виконання професійних обов'язків. Дисциплінарне провадження здійснюється відповідно до Положення про Дисциплінарну комісію АПУ.

За порушення відповідних норм Закону України до аудиторів (аудиторських фірм) рішенням АПУ згідно з чинним законодавством можуть бути застосовані такі стягнення: – попередження;

- зупинення чинності сертифіката на строк до одного року;
- анулювання сертифіката;
- виключення з Реєстру аудиторських фірм та аудиторів.

При застосуванні до аудитора (аудиторської фірми) стягнення враховується суттєвість порушення професійних обов'язків, їхні наслідки, ступінь вини аудитора (аудиторської фірми) та інші обставини, що впливають на обрання міри відповідальності. Не може бути одночасно накладено на аудитора (аудиторську фірму) два та більше видів стягнень за одне і те ж порушення.

За поданням Дисциплінарної комісії АПУ як профілактичний захід може рекомендуватися аудитор, який допустив певні порушення, проходження відповідних курсів підвищення кваліфікації з метою недопущення таких порушень в майбутньому.

Але, на нашу думку, існуюча система контролю якості аудиторських послуг знаходиться лише в процесі становлення, що не виключає подальшої її трансформації в бік посилення економічної відповідальності аудиторів.

Розглянемо міжнародний досвід контролю якості аудиторських послуг.

В світі відомо декілька моделей побудови системи контролю за професією аудитора, а саме:

1. Контроль здійснює приватна суспільна організація за дорученням держави. Прикладом є Комітет з нагляду за звітністю публічних компаній (РСАОВ), який був створений у США у відповідності із Законом Сорбанса-Окслі від 2002 року. Така ж система запроваджена і у Великобританії.

2. Контроль здійснює державний орган, який є елементом фінансової інституції, та контролює роботу біржових структур. Така система діє в Австралії, Голландії, Італії.

3. Змішана модель, яка застосована в Німеччині. Вона передбачає,

що існуюча суспільна організація аудиторів та Аудиторська палата здійснюють контроль за професією, однак Аудиторську палату додатково контролює незалежний державний орган – АПАК.

Досвід Німеччини може стати одним із прикладів для України. Нагляд за професією аудитора в Німеччині здійснюється з 2005 року спеціальним незалежним державним органом контролю – Комісією по нагляду за професією аудитора (АПАК), коли для перевірки аудиторських компаній залучали інших аудиторів, які були членами Аудиторської палати Німеччини (WPK). Ці фахівці обиралися простою більшістю на засіданні Ради WPK без спеціальних процедур. Звичайно, в такому разі сумніви викликали твердження про незалежність подібної перевірки. До того ж, структура такої організації контролю суперечила останнім вимогам ЄС, зокрема Директиві 2006/43/ЄС.

З метою дотримання міжнародних норм щодо аудиту, зокрема, цієї Директиви, та з метою уникнення залежності аудиторів при здійсненні контролю було створено АПАК.

Таким чином, обов'язки по контролю над професією аудитора було поділено між WPK та АПАК. При цьому WPK і надалі контролює діяльність аудиторів, у той час як АПАК здійснює контроль над WPK та має пріоритети при прийнятті рішень. Зокрема, АПАК може відхилити те чи інше рішення WPK або самостійно ухвалити рішення. Таким чином, на АПАК покладено обов'язок приймати остаточне рішення та нести відповідальність.

Види контролю по нагляду за професією аудитора в Німеччині:

- контроль за здійсненням професії аудитора;
- контроль якості аудиторських послуг.

Контроль за здійсненням професії застосовують у випадках, коли наявна підозра у тому, що аудитор припустився помилки, або є скарга клієнта чи повідомлення у пресі тощо, тобто існує конкретне обвинувачення, і це стає відомим АПАК або WPK. За результатами

проведеної перевірки WPK може вживати такі заходи: 1) виносити догану;

2) призначати штрафи (максимальний розмір – до 50.000 євро);

3) передавати справу до суду.

Якщо порушення значне, то WPK звертається до Генеральної прокуратури, яка подає відповідний позов до дисциплінарного суду. Максимальний розмір дисциплінарної відповідальності складає 500.000 євро, цю суму стягують з фізичної особи – аудитора та така відповідальність не може бути застрахована. Крім того, суд може заборонити або займатися аудиторською діяльністю в цілому, або заборонити здійснювати окремі види діяльності (як на певний строк, так і назавжди).

Контроль якості аудиторських послуг нараховує дві складові:

1) контроль організації аудиторської компанії;

2) контроль виконання замовлення.

Контроль організації аудиторської компанії передбачає те, що аудиторська компанія не припускається помилок, якщо у ній наявна певна структура, що відповідає встановленим вимогам, наприклад:

– аудитори та співробітники володіють необхідною кваліфікацією;

– компанія регулярно проводить курси з підвищення кваліфікації в певній кількості годин (при цьому слід зважати на те, що аудитор, який проходить курси з податкового консультування, наприклад, і не відвідує курси з власне аудиту, може не вважатися таким, що має право проводити аудит);

– рівень незалежності аудитора від замовника під час прийняття замовлення;

– організація внутрішнього контролю в аудиторській компанії.

Після проходження контролю видається сертифікат, без наявності якого аудиторська компанія не має права проводити законодавчо передбачені обов'язкові аудиторські перевірки – вона може здійснювати винятково добровільний аудит, податкове консультування тощо.

Німецьким Законом про аудиторську діяльність передбачена максимальна професійна відповідальність аудиторів перед третіми особами, яка підлягає обов'язковому страхуванню, в таких розмірах: 1 мільйон євро – для аудиту підприємств, що не є учасниками ринку капіталу, та 4 мільйони євро – для аудиту підприємств, що є учасниками ринку капіталу.

У вересні 2007 року чинності набули нові законодавчі положення, відтак була запроваджена нова структура контролю – так звана інспекція (англ. inspection). Цей контроль застосовують лише стосовно тих аудиторських компаній, які підтверджують фінансову звітність підприємств, що працюють на ринку капіталу. У будь-яких інших випадках контроль за професією та якістю послуг з боку WPK та АПАК здійснюється виключно у тому разі, коли є наявний привід для проведення такого контролю (скарга клієнта, повідомлення у пресі, банкрутство компанії тощо). Водночас АПАК може прийняти рішення про позачергову перевірку. Представники АПАК супроводжують усю інспекцію, яку проводить команда із 4-5 осіб.

Особливої уваги заслуговує діяльність Європейської групи органів нагляду за аудиторами – European Group of Auditors' Oversight Bodies, яка була створена Європейською комісією у грудні 2005 року.

Мета Групи – організація співробітництва між системами публічного нагляду та аудиторськими компаніями в Європейському союзі. Членами групи є представники відповідних наглядових органів країн-членів ЄС. Крім того, Група здійснюватиме допомогу при імplementації Міжнародних стандартів аудиту. Нещодавно Група провела аналіз систем публічного нагляду в 60 країнах світу, за винятком країн – членів ЄС. За результатами аналізу ці країни були поділені на 4 категорії. До першої потрапили такі країни, як США, Австралія, Японія, Швейцарія, де така система нагляду є високорозвиненою. Україна потрапила до 3 категорії, тобто до числа тих країн, де існують передумови для побудови системи

зовнішнього нагляду за професією аудитора.

Висновки. Контроль якості аудиторських послуг в Україні знаходиться в процесі свого становлення. Формування системи нагляду за аудиторською діяльністю здійснюється Аудиторською палатою України з урахуванням інтеграційних процесів, що посилюються у вітчизняному бізнес-середовищі.

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

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

Аннотация. В статье рассмотрены проблемы и перспективы контроля качества аудиторских услуг в Украине.

Ключевые слова: контроль качества, аудиторские услуги, международный опыт.

Summary. In the article problems and prospects of control of quality of public accountant services are considered in Ukraine.

Keywords: control of quality, public accountant services, international experience.

Література.

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» № 140-V (зі змінами в редакції від 14.09.2006 року) //Аудиторська палата України.
2. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. Видання 2006 року. – К.: ТОВ «ІАМЦАУ» Статус», 2006. – 1152 с.
3. Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності в Україні,

затверджена рішенням Аудиторської палати України № 182/3 від 27.09.2007 року //Аудиторська палата України.

4. Положення про зовнішні перевірки систем контролю якості аудиторських послуг, створених аудиторськими фірмами та аудиторами, затверджене рішенням Аудиторської палати України № 201/4 від 23.04.2009 року //Аудиторська палата України.
5. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг І «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» (Рішення АПУ № 182/4 від 27.09.2007 року).

УДК 636.2

Сафронська І. М., к.е.н., доцент
Василюшин С. І., студент магістратури.
Харківський національний аграрний університет ім. В. В. Докучаєва

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ МОЛОЧНОГО СКОТАРСТВА В ХАРКІВСЬКІЙ ОБЛАСТІ

Анотація. В статті проаналізовано сучасний стан та ключові проблеми розвитку молочного скотарства Харківської області, запропоновані шляхи їх вирішення.

Постановка проблеми. В умовах сьогодення одним із головних завдань стратегічного розвитку України є забезпечення населення якісними продуктами харчування. Молочна галузь є однією із ключових ланок при вирішенні проблем продовольчої безпеки будь-якої країни, оскільки молоко становить найбільшу частку здорового раціону і є невід'ємним продуктом споживання населення незалежно від віку.

Кризовий стан сільського господарства і, як результат, занепад тваринництва призвели до істотного зниження обсягів виробництва молока як в Україні в цілому, так і в Харківській області зокрема. Тому одним із найактуальніших питань сьогодення, які ставлять перед собою науковці, є пошук шляхів відродження молочного скотарства, яке багато століть було основою життя і праці українців.