

## Література

1. Белов М.А. Планування діяльності підприємства : навч.-метод. посібн. для самоств. вивч. дисц. / М.А. Белов, Н.М. Євдокимова, В.Є. Москалюк та ін. / за заг ред. В.Є. Москалюка. – К. : Вид-во КНЕУ, 2002. – 252 с.
2. Сасенко М.Г. Стратегія підприємства : підручник / М.Г. Сасенко. – Тернопіль : Изд-во "Економічна думка". – 2006. – 390 с.
3. Кузьмін О.Є. Основи менеджменту : підручник / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник. – К. : Вид-во "Академвидав", 2007. – 462 с.
4. Міщенко А.П. Стратегічне управління : навч. посібн. / А.П. Міщенко. – К. : Центр навч. літ-ри, 2004. – 336 с.
5. Воронкова, В.Г. Управління людськими ресурсами: філософські засади : навч. посібн. / В.Г. Воронкова, А.Г. Беліченко. – К. : Вид. дім "Професіонал", 2006. – 576 с.
6. Організація, розвиток виробництва на підприємстві. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.paragononstate.com>

**Кузьмин О.Е., Грабельская О.В. Роль планирования в процессе менеджмента**

Охарактеризована роль планирования в процессе менеджмента, предложена классификация планирования и планов. Проанализированы преимущества и недостатки планирования. Установлено, что стойкость и стабильность предпринимательской структуры обеспечивается благодаря эффективному ведению хозяйства. Поэтому возникла потребность поиска путей повышения эффективности планирования. Перспективой последующих исследований является разработка оптимальной модели планирования развития.

**Ключевые слова:** планирование, принципы планирования, управление, развитие, план.

**Kuzmin O.E., Hrabelska O.V. Role of planning in process of management**

In the article a role of planning in process of management is characterized, a classification of planning and plans is proposed. The advantages and disadvantages of planning are analyzed. It is set that firmness and stability of enterprise structure is provided due to an effective manage. Therefore there was a necessity of search of ways of increase of planning efficiency. The prospect of subsequent researches is development of optimum model of planning of development.

**Keywords:** planning, principles of planning, management, development, plan.

УДК 657.6

Доц. С.М. Гончарук, канд. екон. наук;  
доц. А.П. Шот, канд. екон. наук – Львівська ДФА, м. Львів

**КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ**

Проаналізовано систему контролю якості аудиторських послуг в Україні та зовнішні перевірки діяльності аудиторських фірм. Встановлено, що впровадження системи зовнішнього та внутрішнього контролю якості аудиторських послуг є найактуальнішим завданням сучасного незалежного аудиту в Україні. І такий контроль повинен охоплювати всі аспекти процесу аудиту.

**Ключові слова:** незалежний аудит, система контролю якості, зовнішні перевірки, забезпечення якості, політика і процедури контролю якості.

Правдива фінансова інформація є істотним елементом чіткого функціонування ринкової економіки. Достовірну інформацію може забезпечити тільки висока якість організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Висока якість фінансової звітності залежить від багатьох факторів, але

насамперед від високої якості прийнятих законоположень, впроваджених стандартів бухгалтерського обліку і організації ефективного, постійно діючого, незалежного контролю за якістю фінансової звітності.

З отриманням Україною статусу держави з ринковою економікою виникає потреба у перебудові системи контролю, визначенні шляхів його вдосконалення. Серед різних аспектів управління господарською діяльністю найактуальніше питання оперативного управління, у процесі якого виникає потреба систематичного контролю за ходом господарської діяльності. Важливого значення набувають державний фінансовий контроль як форма контролю з боку держави, так і незалежний аудит, який здійснюють відповідні спеціалісти.

Аудит – особлива самостійна форма контролю. На сьогодні цей вид послуг є найбільш правдивою і достовірною перевіркою фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання. Думки і висновки аудиторів здатні своєчасно попередити підприємства про неправильність ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а отже, і застерегти від небажаних наслідків, штрафних санкцій та витрачання грошових коштів, які завжди конче потрібні та яких ніколи не вистачає.

Наслідком великого значення аудиту для розвитку економіки є підвищення вимог для якості аудиторських послуг. Ця проблема є дуже актуальною для всіх країн. В якості аудиторських послуг зацікавлені як замовники, так і безпосередньо аудитори.

З метою збільшення свого прибутку, окремі аудиторські фірми порушують законодавчі та етичні норми. Є випадки підтвердження недостовірної фінансової інформації, яка істотно перекручує дійсний фінансовий стан і результати діяльності суб'єкта господарювання.

Деякі аудиторські фірми за невелику плату погоджуються надати аудиторський висновок без проведення достатніх і відповідних аудиторських процедур або одночасно з підготовкою електронної версії річного звіту підприємства, підтверджують ці звіти за символічну плату. Існує також практика повернення менеджерам, які запросили аудиторів, досить значних сум.

Варто зауважити, що створення системи контролю якості потребує значних фінансових витрат. Разом з тим система може призвести до зростання цін на аудиторські послуги. Але побудована система контролю якості, в підсумку, призведе до її підвищення і дасть змогу аудиторській фірмі реально збільшити свої гонорари.

Вагомий внесок у розвиток теорії контролю зробили такі відомі вітчизняні вчені, як В.В. Сопко, Ф.Ф. Бутинець, С.В. Голов, М.Т. Білуха, Б.Ф. Усач, В.С. Рудницький, А.Д. Шеремет, О.Ю. Редько та ін. Опубліковані наукові дослідження з питань вдосконалення стану незалежного аудиту свідчать про те, що порушене питання заслуговує на широке теоретичне узагальнення, наукове визнання та застосування на практиці.

Метою дослідження є аналіз системи контролю якості аудиторських послуг за останній період. Кодекс Професійної Етики аудиторів зазначає, що характерною рисою професії аудитора є прийняття відповідальності перед громадськістю.

Спеціалісти аудиторських фірм, які беруть участь у наданні послуг, повинні відповідати таким необхідним професійним вимогам і етичним нормам професійної діяльності, як добросовісність і ретельність; чесність, об'єктивність, професійна компетентність, старанність, дотримання правил професійної етики та вимог міжнародних стандартів аудиту, конфіденційність, якість наданих послуг тощо.

Питання контролю якості аудиторських послуг на сьогодні регулюється і здійснюється на різних рівнях: заходи контролю якості на рівні АПУ та елементи системи контролю якості на рівні аудиторської фірми.

Чинним законодавством встановлено такі критерії якості аудиту:

- дотримання вимог Закону України "Про аудиторську діяльність";
- дотримання стандартів аудиту, які формують єдині вимоги до проведення аудиту, оформлення результатів аудиту, оцінки якості аудиту та супутніх послуг.

Контроль якості роботи аудиторів має на меті формування довіри до аудиторської діяльності у суспільстві та перевірку виконаних робіт з погляду відповідності її нормам професійної етики та незалежності.

Згідно із Законом України "Про аудиторську діяльність" та МСА, АПУ затвердила Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 "Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг" (від 27.09.2007 № 182/4). У Положенні зазначено, що всі суб'єкти аудиторської діяльності повинні мати політику і процедури контролю якості всіх професійних послуг, а АПУ має забезпечити можливість зовнішнього аналізу цієї політики і процедур.

Суб'єкти аудиторської діяльності повинні у своїй практиці запроваджувати політику і процедури контролю якості, необхідні для забезпечення розумної впевненості в додержанні професійних стандартів при наданні послуг. Характер і обсяги політики і процедур контролю якості фірми залежать від низки таких факторів, як розмір і характер її практики, географічне розгалуження, організаційна структура, а також від міркувань щодо вартості /вигоди. Фірма зобов'язана створити таку систему контролю якості, яка забезпечує достатній рівень контролю для всіх завдань, насамперед для завдань з обов'язкового аудиту. Система контролю якості аудиторських послуг в Україні формує АПУ 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 забезпечення контролю якості та дисциплінарні заходи за наслідками контролю;
- інформування суспільства про функціонування системи контролю якості аудиторських послуг в Україні.

Керуючись законодавчими і нормативними актами АПУ здійснює зовнішні перевірки якості аудиторських послуг в Україні. Об'єктом контролю є ефективність роботи систем контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності. Треба зазначити, що з 1 жовтня 2010 р. для виконання завдань з ауди-

ту, а також завдань з аудиту фінансової звітності державних підприємств і установ суб'єкти аудиторської діяльності повинні отримати підтвердження Аудиторською палатою України відповідності системи контролю якості аудиторських послуг.

На організаційному етапі зовнішніх перевірок якості аудиторських послуг, Комітет з контролю за якістю аудиторських послуг виявив окремі організаційні проблеми: прохання про перенесення часу перевірок, нехтування отриманими листами, невідповідність реєстраційних даних тощо, що є негативним для вживання контрольних заходів.

Відповідно до плану перевірок, у 2009 р. було перевірено 78 суб'єктів аудиторської діяльності (проти 467 запланованих). За результатами здійснених перевірок діяльності аудиторських фірм і аудиторів було видано АПУ 25 висновків щодо відповідності і надійності системи контролю якості суб'єктами аудиторської діяльності. Це свідчить про те, що лише кожна третя фірма успішно пройшла перевірку. У 2010 р. було проведено 327 зовнішніх перевірок, що становить 77,8 % від плану перевірок. Інформацію про результати зовнішніх перевірок за 2009 р. та за з 9 міс. 2010 р. наведено у табл.

**Табл. Зовнішні перевірки контролю якості аудиторських послуг за 2009 р. та за з 9 міс. 2010 р.**

| Регіон  | 2009 р.    |                 |                       | 2010 р. (9 міс.) |                 |                       |
|---|------------|-----------------|-----------------------|------------------|-----------------|-----------------------|
|   | перевірено | затверджено АПУ | затверджено позитивно | перевірено       | затверджено АПУ | затверджено позитивно |
| м. Київ та Київська обл.                      | 43         | 40              | 14                    | 20               | 11              | 8                     |
| Автономна республіка Крим                     | 3          | 3               | 2                     | 4                |                 |                       |
| м. Севастополь                                | 3          | 3               | 1                     | 2                |                 |                       |
| м. Івано-Франківськ та Івано-Франківська обл. | 5          | 5               | 2                     |                  |                 |                       |
| м. Кіровоград та Кіровоградська обл.          | 4          | 4               | 0                     |                  |                 |                       |
| м. Луганськ та Луганська обл.                 | 5          | 5               | 1                     |                  |                 |                       |
| м. Львів та Львівська обл.                    | 5          | 4               | 1                     |                  |                 |                       |
| м. Ужгород та Закарпатська обл.               | 3          | 3               | 2                     |                  |                 |                       |
| м. Харків і Харківська обл.                   | 7          | 7               | 2                     | 9                |                 |                       |
| Інші регіони                                  | 0          | 0               | 0                     |                  |                 |                       |
| Дніпропетровська обл.                         |            |                 |                       | 4                |                 |                       |
| Донецька обл.                                 |            |                 |                       | 7                | 3               | 3                     |
| Запорізька обл.                               |            |                 |                       | 12               |                 |                       |
| Миколаївська обл.                             |            |                 |                       | 8                | 2               | 1                     |
| Одеська обл.                                  |            |                 |                       | 11               |                 |                       |
| Полтавська обл.                               |            |                 |                       | 5                | 5               | 0                     |
| Рівненська обл.                               |            |                 |                       | 2                |                 |                       |
| Сумська обл.                                  |            |                 |                       | 4                | 4               | 1                     |
| Разом   | 78         | 74              | 25                    | 88               | 26              | 13                    |

Таким чином, на основі даних табл. тільки 25 суб'єктів аудиторської діяльності у 2009 р. і 13 – у 2010 р. мають відповідне надійне застосування системи контролю якості. Враховуючи те, що до плану зовнішніх перевірок

системи контролю якості було включено найбільші аудиторські фірми України, то результати свідчать, що тільки менше половини провідних аудиторських фірм впроваджують систему контролю якості надання аудиторських послуг. У сучасний період необхідно переосмислити роль аудиту в суспільстві в бік надання різнобічної та професійної допомоги представникам бізнесу. І в реалізації цієї допомоги дуже важливу роль відіграє якість аудиту.

Забезпечення якості – це основний професійний принцип, який дає гарантію громадськості та наглядовим органам у тому, що аудитори та аудиторські фірми у своїй роботі дотримуються встановлених стандартів аудиту та етичних норм. Водночас забезпечення якості стимулює професіоналів удосконалювати свою роботу і гарантує розвиток аудиторської діяльності на перспективу.

Впровадження системи зовнішнього і внутрішнього контролю якості аудиторських послуг є найактуальнішим завданням сучасного незалежного аудиту в Україні. І такий контроль повинен охоплювати всі аспекти процесу аудиту.

### Література

1. Закон України "Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 р., № 3125-ХІІ.
2. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики. – К. : Вид-во АПУ, 2007. – С. 23-32.
3. Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості створених аудиторськими фірмами та аудиторами відповідно до професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог від 23 квітня 2009 р., № 201/4.

#### **Гончарук С.М., Шот А.П. Контроль качества аудиторских услуг**

Проанализирована система качества аудиторских услуг в Украине и внешние проверки деятельности аудиторских фирм. Установлено, что внедрение системы внешнего и внутреннего контроля качества аудиторской услуги является самым актуальным заданием современного независимого аудита в Украине. Такой контроль должен охватывать все аспекты процесса аудита.

**Ключевые слова:** независимый аудит, система контроля качества, внешние проверки, обеспечение качества, политика и процедуры контроля качества.

#### **Goncharuk S.M., Shot A.P. Audit services quality control**

Were analyzed the system of quality control of audit services in Ukraine and external inspections of audit firms. It is set that introduction of the external and internal checking of quality of public accountant favour system is the most actual task of modern independent audit in Ukraine. Such control must engulf all aspects of process of audit.

**Keywords:** independent auditing, quality control, external audit, quality assurance, policy and quality control procedures.

УДК 658.8

Аспір. Г.В. Іванченко – Львівська КА

### **ФУНКЦІОНУВАННЯ РЕГІОНАЛЬНОЇ АГЛОМЕРАЦІЇ "ДРОГОБИЧЧИНА" ЯК АГЛОМЕРАТИВНОГО КЛАСТЕРА**

Запропоновано стратегію кластеризації регіональної агломерації "Дрогобиччина", визначено пріоритетні напрями діяльності регіону, обґрунтовано кластерні моделі розвитку рекреаційної, освітньої, медичної, аграрної, хіміко-технологічної та машинобудівної сфер регіону.

**Ключові слова:** стратегія кластеризації, регіональна агломерація, кластерні моделі, галузі регіону.