**Пономаренко Оксана Григорівна. Аудиторська діяльність в аграрному секторі АПК : Дис... канд. наук: 08.00.09 – 2007**

|  |  |
| --- | --- |
| |  | | --- | | **Пономаренко О.Г. Аудиторська діяльність в аграрному секторі АПК. – Рукопис.**  Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний науковий центр „Інститут аграрної еконо-міки” Української академії аграрних наук, Київ, 2007.  Дисертація присвячена дослідженню організації і методики аудиторської діяльності в аграрному секторі економіки з метою побудови ефективної системи аудиторського обслуговування агроформувань.  У результаті дослідження виявлено класифікаційні ознаки супутніх робіт і послуг в аудиті, що є приоритетним сегментом сучасного ринку аудиторських послуг; запропоновано авторське тлумачення понять „аудит”, “аудиторська діяльність”, „якість аудиту”; визначено оптимальні організаційні форми суб’єктів аудиторської діяльності в аграрному секторі економіки для ефективної реалізації їх ринкової стратегії; удосконалено механізм адаптації методики аудиту до використання замовниками інформаційних облікових систем; розроблено алгоритм проведення аудиту в середовищі електронної обробки даних відповідно до класифікації його методичних прийомів; запропоновано методику аудиту специфічних об’єктів галузі (земельних відносин) та порядок відображення результатів виконання процедур в робочих документах аудитора; виявлено нові підходи щодо класифікації ризиків аудиторської діяльності.  Розроблено концептуальні засади функціонування та розвитку аудиторської діяльності в аграрному секторі національної економіки. | |
| |  | | --- | | У дисертації проведено теоретичне та методологічне обґрунтування окремих положень фінансово-господарського контролю і зокрема аудиту, наукових розробок вітчизняних та зарубіжних економістів, діючого законодавства України з питань регулювання аудиторської діяльності. В результаті дослідження одержано ряд висновків теоретичного, методичного та науково-практичного характеру:   1. Розвиток аудиту як невід’ємного елемента інфраструктури ринкової економіки зумовлюється рядом чинників. На макрорівні вони визначені зростанням ролі обліку та контролю у вирішенні глобальної проблеми обмеженості ресурсів, демократизацією суспільства, стрімким розвитком інформаційних технологій. На мікрорівні – впливом докорінних економічних реформам на діяльність підприємств аграрного сектору АПК та їх недосконалим обліково-інформаційним забезпеченням. Однозначна законодавча характеристика економіко-правової сутності аудиту в контексті аудиторської діяльності відсутня. З’ясування економіко-правової сутності аудиту через співвідношення з категоріями „робота” і „послуга” є підставою для формування законодавчої ініціативи, виділення договору на проведення аудиту в окрему групу господарських договорів. 2. Систематизація та якісний аналіз наукових підходів щодо сутності дефініцій „аудит” і „аудиторська діяльність” виявили різновекторне їх трактування. З метою теоретичного обґрунтування підходів до організації аудиторської діяльності та вдосконалення практики аудиту запропоновано уточнення категоріального апарату: аудит - незалежний фінансово-господарський контроль, що має на меті висловлення думки про достовірність, повноту й законність фінансової звітності та системи обліку як основи її формування. Аудиторська діяльність – це підприємницька діяльність аудиторських фірм (одноосібних аудиторів) щодо здійснення експертизи фінансової звітності та бухгалтерського обліку, дослідження ретроспективної та перспективної фінансової інформації з метою виконання завдань з надання впевненості, супутніх та інших послуг. 3. Існуючі класифікації складових аудиторської діяльності стосуються пере-важно лише видів аудиту і не враховують пріоритетного сегменту сучасного ринку аудиторської діяльності – супутніх робіт і послуг. Отже, супутні роботи та послуги доцільно класифікувати за сумісністю з аудиторською перевіркою (сумісні і не-сумісні), за змістом (послуги дії, послуги контролю, інформаційні послуги), за характером робіт і послуг (супроводження фінансово-господарської діяльності, виконання обліково-контрольних функцій замовника, консультування), за наявністю завдання з надання впевненості (огляд та завдання з надання впевненості, супутні, інші послуги). Це забезпечить раціональну побудову сукупності складових аудитор-ської діяльності та дозволить уникнути невизначеностей, властивих її практиці. 4. Формування ефективної системи регулювання аудиторської діяльності повинно ґрунтуватися на використанні оптимальних співвідношень видів та методів регулювання за умови розширення переліку функцій професійних галузевих органів. Для поглиблення трактування дискусійних етичних принципів аудиту – незалеж-ність, об’єктивність, конфіденційність необхідно: розмежувати реальну та професій-ну незалежність аудитора у рамках вирішення проблеми відсутності абсолютної незалежності суб’єктів аудиту; розмежувати принципи „незалежність” та „об’єктив-ність”; надати законодавчого закріплення серед професійних категорії „аудиторська таємниця”. 5. Оптимальною формою здійснення аудиторської діяльності в аграрних регіонах є головна фірма із розгалуженою мережею регіональних філій, із подаль-шою перспективою перетворення їх на дочірні підприємства. Територіальна розо-середженість та різноманітність видів діяльності агроформувань обмежує реалізацію ринкової стратегії аудиторів-одноосібників та „малих” фірм. Тому виникає об’єк-тивна потреба у кооперуванні вказаних економічних суб’єктів. Оптимальною фор-мою їх об’єднання є союз. 6. Процедурний аспект контролю якості аудиту підставі конкретних скарг замовників потребує удосконалення (зважаючи на обмеження професійної незалеж-ності аудитора) з виданням відповідних методичних матеріалів з розгляду скарг як для суб’єктів аудиторської діяльності так і для регуляторних органів. Виходячи зі споживчої характеристики якості аудиту та обґрунтування її критеріїв якість аудиту слід розуміти як відповідний рівень застосування принципів, здійснення процедур, формулювання незалежної думки аудитора, що дозволяє знизити до мінімального рівня інформаційний ризик користувачів результатів аудиту. Зважаючи на відсутність потреби в формулюванні професійної думки при виконанні супутніх робіт та наданні інших послуг, їх якість слід розуміти як: „відповідний рівень застосування принципів, виконання професійних обов’язків фахівця з дотриманням професійної відповідальності за результати діяльності”. Обґрунтоване тлумачення категорії „якість аудиту” та її критеріальний опис дає підстави для моделювання більш дієвого механізму контролю якості аудиту. 7. Особливість процесу ціноутворення в аудиті полягає у визначенні суми договору ще до початку проведення процедур. Тому для оптимізації процесу визначення обґрунтованої ціни на аудит ціноутворюючими факторами слід визна-вати показники діяльності клієнта (валюта балансу і загальна сума витрат) та ряд ринкових факторів – коефіцієнт попиту на ринку, коефіцієнт конкурентоспромож-ності аудиторської фірми, знижки клієнтам. Важливим є врахування прямого впливу на формування вартості аудиторських послуг рівня аудиторського ризику. 8. Вибір базових величин для оцінки суттєвості відхилень при перевірці підприємств АПК полягає у визначенні показників звітності замовника, що максимально враховують інформаційні потреби широкого спектру користувачів, специфіку галузі, форму власності, масштаб діяльності. Використання замовниками комп’ютерних систем обробки даних вносить додаткові аудиторські ризики, що зумовлює розширення базової мультиплікативної моделі оцінки аудиторського ризику. Додатковими компонентами моделі слід визнавати: ризик технічних аспектів експлуатації комп’ютерної системи обліку замовником та ризик тестування комп’ютерної системи обробки даних замовника аудитором. Розширена модель оцінки аудиторського ризику ефективно реалізується на практиці шляхом її формалізації засобами розробки пакету прикладних електронних таблиць. 9. Концепція функціонування та розвитку аудиту в аграрному секторі національної економіки передбачає визначення шляхів удосконалення: 1) системи нормативного регулювання аудиторської діяльності в галузі; 2) конкурентного середовища ринку аудиторських послуг; 3) механізму ціноутворення та оподат-кування доходів від надання аудиторських послуг; 4) механізму посилення рівня відповідальності аудиторських структур та її страхування; 5) механізму посилення контролю власника через розширення кола суб’єктів економічної діяльності в АПК, що підлягають обов’язковому аудиту. Рівень платоспроможного попиту агрофор-мувань можна підвищити шляхом запровадження соціально спрямованих аудитор-ських послуг, що необхідні для ефективної реалізації державної аграрної політики та виконання яких передбачає досягнення у перспективі значного соціального та економічного ефекту. 10. Методичною основою аудиторського дослідження земельних відносин, є алгоритм тестування системи обліку за даним об’єктом. Практична реалізація алго-ритму тестування та уточнений порядок документування його результатів дозволить впорядкувати методичні основи аудиторських робіт, зосередити увагу фахівців на обґрунтованому виборі прийомів і раціональній послідовності виконання процедур. 11. Для удосконалення методичного забезпечення аудиту в умовах електрон-ної обробки облікових даних замовника доцільним є створення інформаційних моделей автоматизованого контролю. Зокрема, блок-схем аналізу відображення в автоматизованому обліку однієї і тієї ж господарської операції у взаємозв’язку із суміжними, у тому числі і в різних економічних агентів, що дозволяє розкрити усі можливі викривлення облікових даних та раціоналізувати дії аудитора. | |