

## РИНОК АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ ТА ЙОГО ОСОБЛИВОСТІ

**САХНО І.В., К. Е. Н., ДОЦЕНТ,  
АКАДЕМІЯ ВНУТРІШНІХ ВІЙСЬК МВС УКРАЇНИ**

*У статті проведено аналіз стану ринку аудиторських послуг в Україні, розкрито його особливості, визначені фактори, що стримують його розвиток, запропоновано шляхи підвищення конкурентоздатності національних аудиторських фірм.*

*In the article the analysis of market of public accountant services condition is conducted in Ukraine, his features are exposed, factors which restrain his growth are certain, the ways of increase competitiveness of national auditing firms are offered.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Трансформація економічної моделі в Україні від адміністративної до ринкової економіки зумовили і трансформацію форм фінансового контролю. Разом з державним починає розвиватися нова форма фінансового контролю – незалежний аудит. Аудит – це своєрідна експертиза бізнесу, а з фінансової точки зору – самостійний його сегмент з мільйонними річними оборотами. Проте адаптування аудиту в Україні має ряд труднощів, які пов'язані з нерозвиненістю національного економічного середовища. Тому говорити про остаточне становлення ринку аудиторських послуг та повну відповідність вимогам бізнесу зарано. У зв'язку з цим питання формування та розвитку даного сектора ринку є актуальними.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемам розвитку ринку аудиторських послуг як в Україні, так і в світі присвячено ряд праць вітчизняних вчених-економістів. Зокрема дослідження В.М. Вакарова [1], Г.М. Давидова [2], А.О. Касич [3], О. Приятельчук [4] присвячені питанням розвитку та організації аудиту, аналізу обсягів наданих аудиторських послуг. Великий внесок в розробку теоретичних основ і методологічних підходів до шляхів удосконалення аудиторських перевірок та аудиторського контролю в цілому внесли такі вчені-економісти: М.Т. Білуха, А. Білоусов, В.Г. Гетьман, М.Я. Дем'яненко, В.П. Завгородній, Г.Г. Кірейцев, М.В. Крапивко, Б.Ф. Усач та ін. Разом з тим ринок аудиту в Україні є динамічною системою, а тому потребує постійного дослідження та аналізу.

**Формулювання цілей статті.** Цілями статті є аналіз сучасного стану на ринку аудиторських послуг України та дослідження основних напрямків його розвитку, вивчення особливостей цього сегменту ринку, пошук шляхів підвищення конкурентоздатності національних аудиторських фірм.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Слід відмітити, що аудиторська діяльність в Україні представлена широким спектром професійних послуг, основною з яких, безумовно, є аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам чинного законодавства або інших правил згідно із вимогами користувачів [5]. Таким чином, згідно національного законодавства аудит зводиться до перевірки обліку і фінансової звітності, всі інші напрямки діяльності – це супутні аудиту послуги. На сьогодні в Україні розвиваються такі види аудиторських послуг:

- бухгалтерських облік (супровід, консультування);
- оптимізація оподаткування;
- переклад фінансової звітності в міжнародні стандарти;
- фінансовий аналіз;
- реструктуризація фінансової служби, організація служби контролінгу;
- розробка рекомендацій в галузі програмного забезпечення бухгалтерського обліку та управління фінансами;
- консультаційний супровід проектів з участю іноземного капіталу;
- юридичний консалтинг;
- арбітражний супровід справ клієнтів;
- розробка правил внутрішнього обліку операцій з цінними паперами та стандартів депозитарної діяльності для професійних учасників ринку цінних паперів;
- послуги з підбору та підготовки окремих категорій персоналу тощо.

За останні роки ринок аудиторських послуг в Україні суттєво розширився. За даними Аудиторської палати України кількість аудиторських фірм та аудиторів, що мають право здійснювати аудиторську діяльність, станом на 05.11.2013 р. становила 1917

суб'єкта, що на 19,1% більше порівняно з аналогічним показником за 2012 р. Не зважаючи на скорочення впродовж 2008-2012 рр. кількості суб'єктів аудиторської діяльності (на 30,3 %) та кількості замовлень (на 31,5 %), фактичний обсяг наданих послуг зріс на 150,1 млн грн., або на 13,4 %, а середній дохід з розрахунку на одного суб'єкта аудиту – на 65,7 % (табл. 1).

Таблиця 1

**Основні показники аудиторської діяльності  
в Україні, 2008-2012 рр.**

	Роки					2012 р. у % до 2008 р.
	2008	2009	2010	2011	2012	
Кількість наданих звітів до АПУ, одиниць	2307	2272	2048	1792	1609	69,7
Кількість замовлень, одиниць	73147	60229	56471	53685	50125	68,5
Кількість замовлень на одного суб'єкта аудиту, одиниць	32	27	28	30	31	96,9
Фактичний обсяг наданих послуг, млн. грн.	1116,7	1280,1	1213,1	1258,3	1266,8	113,4
Середня вартість одного замовлення, тис. грн.	15,27	21,3	21,5	23,4	25,3	165,7
Середній дохід на одного суб'єкта аудиту, тис. грн.	484,0	563,4	592,3	702,2	787,3	162,7

*Джерело: складено автором за даними АПУ. - Режим доступу: <http://apu.com.ua>*

Це можна пояснити як збільшенням цін на аудиторські послуги внаслідок дії інфляційних процесів, так і підвищенням ролі аудиту, посиленням необхідності його проведення, що також призводить до здорожчання послуг.

У загальній кількості замовлень за 2012 р. найбільша частка приходилась на консультаційні послуги (41,5 %, із них більша половина припала на консультування з питань оподаткування) та обов'язковий аудит фінансової звітності (19,0 %). Вказані види послуг у 2012 р. були надані на суму 257,8 та 431,0 млн грн. відповідно. Не можемо не відмітити, що такою часткою послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності (30,4 % в загальному обсязі наданих послуг, або в середньому шість замовлень за рік на одного суб'єкта аудиторської діяльності) аудиторські фірми зобов'язані, передусім, державі, яка прийнятими законодавчими актами прописала коло суб'єктів

господарювання, проведення аудиту для яких є обов'язковим. На сьогоднішній день це публічні акціонерні товариства, банки, страхові і холдингові компанії, емітенти цінних паперів та інші. Що стосується середньої вартості одного замовлення, то найбільш високооплачуваними виявилися ініціативний аудит фінансової звітності, який в середньому за 2012 р. коштував його замовнику 146,9 тис. грн., та огляд історичної фінансової інформації – 120,6 тис. грн.

Які ж особливості розвитку ринку аудиторських послуг в Україні? По-перше, це нерівномірність розподілу кількості аудиторських фірм та аудиторів та вартості аудиторських послуг за регіонами. Так, найбільша кількість аудиторських фірм представлена в м. Києві, Харківській, Дніпропетровській та Донецькій областях, найменша – в Чернівецькій, Тернопільській, Волинській областях. Аналогічно виглядає і розподіл по регіонах обсягу наданих послуг у вартісному виразі. Щодо вартості аудиторських послуг, то найвищою вона була у м. Києві та Київській області – в середньому 43,9 тис. грн. за одне замовлення, найнижчою – у Рівненській та Волинській області – 3,0 та 4,9 тис. грн. відповідно.

По-друге, у зв'язку із розширенням в Україні ринків послуг та збільшенням кількості діючих на них суб'єктів підприємницької діяльності, переважна більшість клієнтів аудиторських фірм представлена саме підприємствами невиробничої сфери.

По-третє, на відміну від світових тенденцій відокремлення консалтингових послуг від аудиторських шляхом їх виділення зі створенням окремого господарюючого суб'єкта або зменшення їх обсягу, у вітчизняних аудиторських фірмах вони тісно поєднані. Більше того, консалтингові послуги становлять близько половини загального обсягу наданих аудиторськими фірмами послуг. Причиною цього є, з одного боку, бажання утримати клієнта різноманітністю послуг, що надаються, шукаючи альтернативні джерела доходів, а з другого, бажанням клієнта отримувати від аудиторської фірми не одну, а комплекс послуг. Однак широта послуг призводить до виникнення загроз незалежності і, як наслідок, до погіршення якості.

По-четверте, ринок аудиторських послуг в Україні не одноманітний і характеризується значним розшаруванням учасників. Близько 60% його обсягу належить провідним аудиторським фірмам, оборот яких складає більше одного мільйона гривень на рік. Таких

компаній в Україні близько п'ятдесяти, однак це лише невелика частка (біля 3%) в загальній кількості суб'єктів аудиторської діяльності. Із вказаних п'ятдесяти відсотків лєвова частка ринку належить міжнародним аудиторським компаніям «Великої четвірки», які обслуговують близько 44 % загального обсягу ринку.

У зв'язку з цим вважаємо, що розвиток ринку аудиторських послуг в Україні стримується за рахунок таких факторів: відсутність критичної маси середнього класу, який є активним гравцем на ринку цінних паперів, разом з нерозвиненістю фондового ринку; високий ступінь корумпованості економічних відносин; копіювання нормативного та методологічного забезпечення аудиторської діяльності з моделей високо розвинутих країн без належного адаптування до національних реалій; відсутність національної системи зовнішнього контролю якості аудиту, а також методики оцінки розмірів збитку від неякісно наданих аудиторських послуг; нерозвиненість механізмів страхування відповідальності аудиторських фірм перед клієнтами за неналежне надання послуг з аудиту [6].

Досліджуючи ринок праці в сфері надання аудиторських послуг, можна сказати, що він є прогресуючим, високооплачуваним у порівнянні з іншими сферами економіки України. Чисельність аудиторів, зайнятих в іноземних аудиторських компаніях, становить близько 5 тис. осіб (або 25 %), решта 15 тис. аудиторів (або 75 %) зайняті в національних аудиторських фірмах. Аналітики стверджують, що в іноземних аудиторських фірмах дохід з розрахунку на одного аудитора складає в середньому за рік 200 тис. дол., тоді як в національних аудиторських компаніях лише 12 тис. дол., що спонукає аудиторів надавати перевагу у працевлаштуванні зарубіжним компаніям. Така диференціація у доходах національних та іноземних аудиторських фірм відбулася за рахунок неконкурентоспроможності та неефективності роботи перших, в результаті чого Україна змушена імпортувати аудиторські послуги.

На нашу думку, основними напрямками підвищення конкурентоздатності національних аудиторських фірм є:

— формування крупних національних гравців, які з року в рік будуть підвищувати рівень своїх послуг та довіру до них з боку клієнтів;

— перехід на міжнародні системи контролю якості аудиторської діяльності;

— встановлення жорстких вимог щодо ведення аудиторської діяльності з боку Аудиторської палати України;

— підвищення підготовки спеціалістів аудиторських фірм на основі МСС, програм АССА, СРА;

— розширення спектру аудиторських послуг та заповнення вільних сегментів на ринку аудиту вітчизняними аудиторськими фірмами за рахунок проведення податкового консалтінгу (оскільки складність податкового законодавства не дозволяє іноземним аудиторським фірмам якісно оцінити податкові звіти), а також наявності цінових переваг у національних операторів ринку в порівнянні з їхніми іноземними конкурентами;

— страхування відповідальності аудиторських фірм перед клієнтами.

**Висновки.** Проведений аналіз стану ринку аудиторських послуг в Україні дозволяє зробити висновок про наявність позитивних тенденцій, про що свідчить збільшення обсягу аудиторських послуг у вартісному виразі, розширення їх переліку, підвищення кваліфікації аудиторів. Проте вважаємо, що бурхливий ріст ринку аудиту в Україні припинився і він поступово переходить в стабільну фазу свого розвитку. До питань, дослідження і розробка яких сприятиме покращенню діяльності аудиторських фірм, слід віднести: удосконалення законодавчого регулювання аудиту в Україні; поліпшення методики та організації аудиторських перевірок; розробка оптимальної методики визначення вартості послуг з аудиту.

### **Література.**

1. Вакаров В.М. Організаційно-методичне забезпечення аудиторської діяльності (на матеріалах аудиторських фірм західного регіону України): автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.06.04 [Текст] / В.М. Вакаров; Укоопспілка, Львівська комерційна академія. – Львів, 2006. – 20 с.

2. Давидов Г.М. Шляхи реформування системи аудиту в Україні / Г.М. Давидов, О.А. Петрик [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.kntu.kr.ua/doc/zb\\_22\(2\)\\_ekon](http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22(2)_ekon).

3. Касич А.О. Розвиток ринку аудиторських послуг в Україні / А.О. Касич, І.М. Гноєва // Облік і фінанси АПК [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/1035/35/>.

4. Приятельчук О. Тенденції розвитку українського ринку аудиторських послуг [Текст] / О. Приятельчук // Міжнародні відносини. – 2007. – № 35-36. – С. 95-98.

5. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993 року №3125 – XII: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.

6. Медвідь С.В. Тенденції розвитку та проблеми вітчизняного ринку аудиторських послуг / С.В. Медвідь [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sibs.uabs.edu.ua>.