

СЕКЦІЯ 10 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.6

Антонюк О.Р.
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту
Національного університету
водного господарства та природокористування*

ОЦІНЮВАННЯ ТА ПРОГНОЗУВАННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ СУБ'ЄКТІВ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ УКРАЇНИ

У статті розглянуто теоретичні та практичні питання оцінки конкурентоспроможності суб'єктів аудиторської діяльності. Вивчено проблематику виявлення факторів, що впливають на розвиток ринку аудиторських послуг, з урахуванням актуальності певних послуг та їх корисності для клієнтів аудиторських фірм. Проведено класифікацію факторів, що впливають на розвиток ринку аудиторських послуг в Україні, з урахуванням яких визначено етапи оцінювання та прогнозування конкурентоспроможності суб'єктів аудиторської діяльності.

Ключові слова: аудиторські послуги, конкурентоспроможність, аудит, аудиторська діяльність.

Антонюк О.Р. ОЦЕНИВАНИЕ И ПРОГНОЗИРОВАНИЕ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ СУБЪЕКТОВ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ УКРАИНЫ

В статье рассмотрены теоретические и практические вопросы оценки конкурентоспособности субъектов аудиторской деятельности. Изучена проблематика выявления факторов, которые влияют на развитие рынка аудиторских услуг, с учётом актуальности определённых услуг и их пользы для клиентов аудиторских фирм. Проведена классификация факторов, которые влияют на развитие рынка аудиторских услуг в Украине, с учётом которых определены этапы оценивания и прогнозирования конкурентоспособности субъектов аудиторской деятельности.

Ключевые слова: аудиторские услуги, рынок аудиторских услуг, аудит, аудиторская деятельность.

Antoniuk O.R. EVALUATION AND FORECAST OF COMPETITIVENESS OF AUDITOR ACTIVITIES IN UKRAINE

The article deals with theoretical and practical questions of evaluating the competitiveness of auditors. The problem of determining the factors that influence the development of the market of audit services, taking into account the relevance of certain services and their benefits to clients of audit firms are raised. The classification of factors that influence the development of the market of audit services in Ukraine has been made, taking into account the stages of evaluation and forecasting of the competitiveness of the subjects of audit activity.

Key words: auditor services, audit services market, audit, audit activity.

Постановка проблеми. Надання аудиторських послуг високої якості є головним пріоритетом будь-якого суб'єкта аудиторської діяльності. Концентрація ринку аудиторських послуг привела до зменшення доходів аудиторських фірм та аудиторів малих та середніх практик. Вирішення проблеми частково лежить в площині загальновідомої концепції, що полягає в тому, що збільшення фінансових ресурсів може бути забезпечене не тільки ростом ціни за годину роботи (окреме замовлення), але й збільшенням масштабів діяльності. Тому першочерговими завданнями є популяризація та збільшення обсягу інших аудиторських послуг, відмінних від аудиту. Доведені практикою економічні закони говорять про те, що в умовах конкуренції більший обсяг послуг надасть той підприємець, який запропонує іншу ціну. Проте в аудиторській підприємницькій діяльності зниження ціни на аудит та інші послуги вплине на якість виконання завдання, а виконання роботи на високому професійному рівні без відповідної оплати (особливо із залученням спеціалістів окремих фахових напрямів) погіршуватиме фінансове становище. Дотримання стандартів аудиту передбачає певні витрати часу на планування, збирання доказів, контролювання виконаної роботи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання конкурентоспроможності аудиторських фірм Укра-

їни є предметом уваги науковців, маючи переважно констатуючий характер, що ґрунтується на дослідженні статистичних показників розвитку ринку аудиторських послуг в Україні. Стан конкурентного середовища також оцінюється професійною організацією аудиторів України, а саме Аудиторською палатою України. Останніми роками фахівці з аудиту наголошують на концентрації ринку з боку компаній «Великої четвірки» та регіональних особливостях структури аудиторських послуг, хоча проблематика конкурентоспроможності була актуальною і раніше, що простежується за останні 10 років у працях Н.М. Проскуриної [1], О.Ю. Редько [2; 3], К.О. Назарової [4] та інших науковців. Щодо забезпечення конкурентоспроможності, то велику роль відіграє якість надання аудиторських послуг, як зазначають О.А. Петрик [5], В.В. Зотов [5], О.Е. Лубенченко [6] та інші вчені. Проблематика концентрації аудиторського ринку є актуальною для багатьох країн, свідченням чого є праці закордонних науковців [7–11].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. У контексті вищезазначеного актуальним є певне індивідуальне прогнозування конкурентоспроможності аудиторської фірми в межах свого регіонального сегменту (мікрорівень, мезорівень) та прогнозування міжнародної конкурентоспроможності аудиторських фірм України загалом

(макрорівень). Отже, поза увагою вітчизняних науковців залишаються питання наукового та практичного забезпечення конкурентоспроможності суб'єктів аудиторської діяльності малих та середніх практик.

Мета статті полягає у визначенні факторів, які впливають на розвиток аудиторських послуг в Україні, та розробці етапів оцінювання конкурентоспроможності суб'єкта аудиторської діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження. В аудиторських фірмах малих та середніх практик забезпечення ефективного внутрішнього контролю за якістю послуг ускладнюється недостатністю людських та фінансових ресурсів. Разом з багатоаспектними обмеженнями, а також обумовленими тенденціями, які містять певну загрозу для аудиторів в комерційному плані, з'являється низка додаткових можливостей для них. Зміни в нормативному регулюванні фінансово-господарської діяльності підприємств приводять до того, що починають розвиватись нові форми послуг, отже, в аудитора з'являється можливість для спеціалізації. Розглядаючи питання додатко-

вих послуг у науковому дослідженні, присвяченому аудиту ділового партнерства, А.О. Шавлюк зазначає, що мета аудиту ефективності ділового партнерства полягає в наданні замовнику такого комплексу аудиторських послуг: підтвердження достовірності показників фінансової звітності ділових партнерів у рамках погоджених процедур; поточне консультування в процесі взаємодії підприємства торгівлі з постачальниками; проведення експертиз інформації щодо не фінансових аспектів діяльності ділових партнерів та оцінки результатів ділового партнерства в рамках виконання завдань з надання впевненості [12, с. 16]. На прикладі цієї послуги можна говорити про виникнення суміжних послуг та оцінювання послуги щодо її корисності.

Дослідження сутності поняття «розвиток» такими вченими, як І. Анішіна, Ю. Апресян, Г. Мейохель, М. Долішня, І. Железнов, М. Короткова, І. Льохіна, А. Мармоза, Л. Мартинов, В.Мортіков, Є. Панченко, О. Ахматова О. Старіш, узагальнене в науковій праці О.П. Карпій [13, с. 89], свідчить про те, що характерними ознаками поняття «розвиток» є такі:

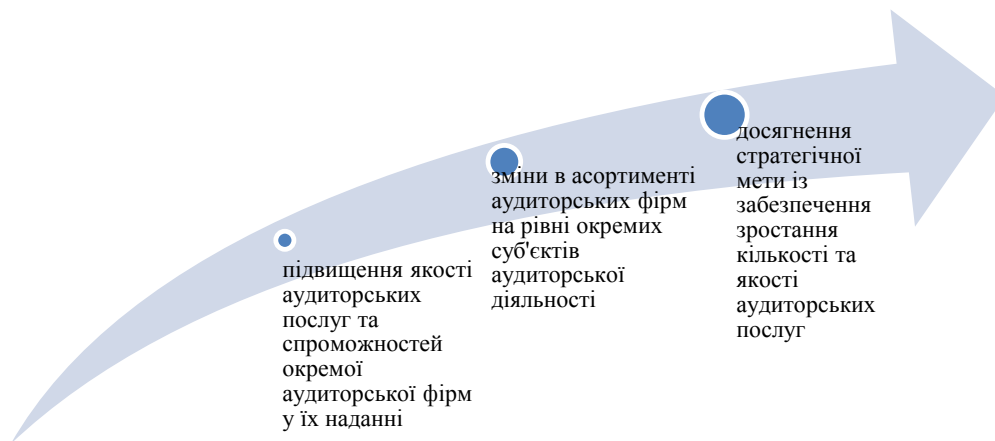


Рис. 1. Характерні ознаки реалізації стратегії суспільної корисності аудиторських послуг

Джерело: розроблено автором

Таблиця 1

Класифікація факторів впливу на розвиток аудиторських послуг

№	Класифікаційні ознаки	Фактори
1.	За змістовими ознаками послуги	– Специфіка послуг конкретної аудиторської фірми; – споживча спроможність клієнтів аудиторських фірм (аудиторів); – рівень громадської корисності послуг у загальному портфелі послуг, які пропонує суб'єкт аудиторської діяльності; – ціна аудиторської послуги; – якість надання аудиторської послуги; – системність в обслуговуванні клієнтів аудиторів.
2.	За джерелом виникнення	– Фактори внутрішнього середовища, які впливають на розвиток аудиторських послуг; – фактори зовнішнього середовища, що впливають на розвиток аудиторських послуг.
3.	За характером впливу на розвиток аудиторських послуг	– Фактори, які позитивно впливають на розвиток аудиторських послуг (відмінних від аудиту та завдань з надання впевненості); – фактори, які негативно впливають на розвиток аудиторських послуг (відмінних від аудиту та завдань з надання впевненості).
4.	За джерелом впливу на розвиток аудиторських послуг	– Фактори, що залежать від загальнодержавного регулювання розвитку аудиторської діяльності загалом та аудиторських послуг зокрема; – фактори, що залежать від регулювання ринку аудиторської діяльності з боку Аудиторської палати України; – фактори, які залежать від діяльності професійних організацій бухгалтерів та аудиторів в Україні як державного, так і регіонального рівнів; – фактори, пов'язані з концентрацією ринку аудиторських послуг та роллю компаній «Великої четвірки»; – фактори, які залежать від управління аудиторською фірмою.
5.	За значущістю впливу	– Фактори значного впливу на розвиток аудиторських послуг; – фактори незначного впливу на розвиток аудиторських послуг.

Джерело: розроблено автором

- забезпечення покращення підприємницької діяльності в законодавчій базі;
- прогресивний розвиток діяльності для забезпечення максимальної прибутковості;
- налагоджування контактів, динамічність, забезпечення зростання, аналіз сильних та слабких сторін діяльності та реалізація в майбутніх періодах;
- сприяння покращенню свого фінансового стану через такі заходи, як реклама;
- логістичні рішення та реалізація широкого спектру послуг;
- зменшення дії негативних факторів, сприяння посиленню позитивних факторів для покращення діяльності, співпраця з персоналом;
- надання можливості зрости чому-небудь;
- забезпечення розкриття потенційно глобального, морального та інтелектуального зростання;
- запобігання всім можливим негативним факторам для покращення свого бізнесу.

Сутнісною ознакою терміна «розвиток» є наявність його розвитку і змін його кількісних та якісних характеристик, що дає змогу стверджувати,

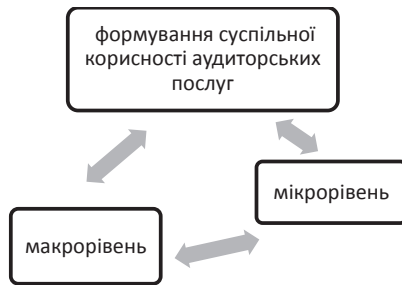


Рис. 2. Рівні прояву суспільної корисності аудиторських послуг

Джерело: розроблено автором

що розвиток аудиторських послуг є забезпеченням суб'єктами аудиторської діяльності розширення кількості на основі підвищення якості надання аудиторських послуг (рис. 1, 2).

На можливості підвищення конкурентоспроможності аудиторських фірм впливають багато факторів, що визначаються зовнішніми та внутрішніми умовами середовища їх функціонування (табл. 1).

Під зовнішнім середовищем ми розуміємо умови та фактори, які існують та виникають незалежно від діяльності аудиторської фірми, а також мають певний прояв у її діяльності (стан економіки України, стан нормативного регулювання аудиторської діяльності, діяльність великих аудиторських фірм «Великої четвірки» тощо). Внутрішнє середовище конкурентоспроможності аудиторської фірми пов'язане з продуктивною активністю управлінського персоналу суб'єкта аудиторської діяльності щодо збільшення якісного та кількісного складу аудиторських послуг, які спроможна надавати аудиторська фірма (аудитор) своїм наявним та потенційним клієнтам. Оцінку аудитором власної конкурентоспроможності пропонується здійснювати в розрізі визначених етапів (табл. 2).

Упродовж 2016 року Аудиторська палата України брала участь у дослідженні впливу Постанови Кабінету Міністрів України «Деякі питання проведення аудиту суб'єктів господарювання державного сектору економіки» від 4 червня 2015 року № 390 на конкуренцію серед аудиторських фірм, які можуть залучатися до проведення аудиту фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності деяких суб'єктів господарювання державного сектору економіки, що проводиться Антимонопольним комітетом України з метою вжиття заходів, спрямованих на припинення дій, які можуть мати негативний вплив на конкуренцію на ринку аудиторських послуг [14].

Таблиця 2

Етапи оцінювання та прогнозування конкурентоспроможності суб'єктів аудиторської діяльності України

Етап	Характеристика етапу	Предмет оцінювання	Завдання
Оцінка середовища діяльності аудиторської фірми (аудитора)	1) Характеристика (оцінка) стану внутрішньої конкурентоспроможності (місцевої, регіональної, загальнодержавної); 2) оцінка та діагностика факторів зовнішнього та внутрішнього впливу конкурентоспроможності мікро- та мезорівнів.	Інформаційний простір та клієнтська база аудиторської фірми/аудитора для оцінки діяльності.	Оцінка макроекономічної ситуації в Україні; збір та систематизація даних про стан аудиторської діяльності в Україні; збір та систематизація інформації про стан аудиторської діяльності в регіоні (місто, область, регіон); аналіз нормативно-правових документів, які регламентують аудиторську діяльність в Україні та напрями реалізації їх положень для підвищення конкурентоспроможності; аналіз бази даних наявних та потенційних клієнтів; оцінка вподобань клієнтів аудиторів.
Оцінка конкурентоспроможності	Аналіз та оцінка стану конкурентоспроможності та джерел, які її формують.	Оцінка ефективності та стійкості підприємства на ринку аудиторських послуг.	Аналіз фінансових показників діяльності аудиторської фірми; аналіз співвідношення макроекономічних тенденцій аудиторської діяльності та тенденцій і показників діяльності регіону й конкретної аудиторської фірми; оцінка стану ресурсів та інтелектуального капіталу фірми для забезпечення конкурентоспроможності; оцінка можливості та швидкості реагування аудиторської фірми (аудитора) на зміну зовнішнього середовища; аналіз доходів та витрат; оцінка бажаного результату, включаючи потреби клієнтів у послугах аудитора.
Прогнозування конкурентоспроможності	Формування системи прогнозування діяльності аудиторської фірми.	Механізми господарювання аудиторської фірми.	Факторне моделювання впливу зовнішніх та внутрішніх чинників на конкурентоспроможність; прогнозування рівня фінансової стійкості аудиторської фірми (аудитора); економічне обґрунтування необхідності проведення оперативного та стратегічного управління діяльністю аудиторської фірми.

Джерело: розроблено автором



Рис. 3. Етапи планування та реалізації стратегії розвитку аудиторських послуг аудиторської фірми (аудитора) на основі корисності аудиторських послуг

Джерело: розроблено автором

Проведене дослідження показало, що дуже обмежене коло аудиторських фірм, які здійснюють свою діяльність в Україні, відповідають критеріям, визначеним Постановою № 390. Фактично критерії є дискримінаційними по відношенню до більшості аудиторських фірм, унеможливають їхню діяльність у відповідному сегменті ринку аудиту. За результатами дослідження, що проводилось за участю АПУ, Антимонопольний комітет схвалив рекомендації Міністерству економічного розвитку і торгівлі України щодо розробки, погодження та внесення на розгляд Кабінету Міністрів України змін до Постанови № 390 в частині перегляду критеріїв, за якими аудиторські фірми залучаються до проведення аудиту фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності деяких суб'єктів господарювання державного сектору економіки. Зазначені рекомендації спрямовані, зокрема, на забезпечення рівних можливостей для аудиторських фірм, що внесені до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів України (ведення якого, згідно зі статтею 12 Закону України «Про аудиторську діяльність» [14], віднесене до повноважень АПУ), щодо проведення аудиту фінансової звітності або консолідованої звітності суб'єктів господарювання державного сектору економіки з урахуванням їх власних досягнень, якості послуг,

показників діяльності, що повинні визначитися на підставі об'єктивних, прозорих та недискримінаційних критеріїв; недопущення негативного впливу на конкуренцію на ринку аудиторських послуг у разі встановлення суб'єктами господарювання державного сектору економіки додаткових критеріїв, не передбачених Постановою № 390.

В контексті оцінювання конкурентоспроможності на перший план виходить створення бази даних наявних клієнтів аудиторської фірми в розрізі аудиторських послуг, використання якої передбачає можливість здійснення зворотного зв'язку та здатність до подальших змін впливу на споживача (рис. 1).

Висновки. Як важливі фактори формування конкурентоспроможності аудиторських фірм ми можемо виділити конкурентні можливості впливу на клієнтів аудиторських фірм; ділову репутацію аудиторської фірми (аудитора); засоби комунікації.

Логічно, що кожна аудиторська фірма, що прогнозує свою діяльність, зобов'язана планувати свою поточну та стратегічну діяльність, вживати заходів із впровадження нових видів послуг на основі принципу актуалізованої компетентності, продукувати нововведення для підвищення конкурентоспроможності, реагувати за пріоритетними напрямками своєї діяльності, оптимізувати витрати, які не суперечать

принципам етики та методології виконання конкретної аудиторської послуги, як наслідок, створювати конкурентні переваги на ринку. З точки зору діяльності аудиторської фірми, яка полягає в дотриманні принципів етики аудиторів, виявляється і специфіка реалізації прогнозування конкурентоспроможності через реалізацію ним корпоративної культури та політики, що сприяє досягненню рівня ділової репутації для задоволення потреб клієнтів у якісних аудиторських послугах за умов дотримання й забезпечення стандартів аудиторських послуг та їх якості. На часі нова взаємодія з клієнтами на більш високому рівні, аудитори повинні уточнювати свої функції і робити так, щоб стандарти їх роботи відповідали потребам клієнтів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Проскуріна Н.М., Платонова І.А. Концептуальні аспекти розвитку вітчизняного аудиту. Ефективна економіка. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua>.
2. Редько О.Ю. Аудиторські послуги в Україні: перші кроки до ринку. Бухгалтерський облік і аудит. 2008. № 11. С. 48–55.
3. Редько О.Ю. Ентропія ринку аудиту в Україні як наслідок ендрогенності. Ринок аудиторських послуг в Україні: стан і перспективи розвитку: збірник матеріалів доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Івано-Франківськ, 15–16 квітня 2010 року). С. 15–18.
4. Назарова К.О. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність: монографія. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 464 с.
5. Петрик О.А., Зотов В.В. Аудиторська діяльність в Україні: законодавчо-нормативне регулювання, сучасний стан. Бухгалтерський облік і аудит. 2007. № 11. С. 59–66.
6. Лубенченко О.Е. Конкурентні переваги аудиторських фірм. Процедури з оцінки якості аудиторських послуг. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємство. 2008. № 2.
7. Waresul K., Tanweer H. The market for audit services in Bangladesh. Journal of Accounting in Emerging Economies. 2012. Vol. 2. No. 1. P. 50–66.
8. Beattie V., Goodacre A., Fearnley S. And then there were four: A study of UK audit market concentration – causes, consequences and the scope for market adjustment. Journal of Financial Regulation and Compliance. 2003. Vol. 11. No. 3. P. 250–265.
9. Bloom R., Schirm D. An Analysis of the GAO Study on Audit Market Concentration. CPA Journal. 2008. April. URL: <http://www.cpajournal.com/2008/408/perspectives/p6.htm>.
10. Boone J.P., Khurana I.K., Raman K.K. Audit Market Concentration and Auditor Tolerance for Earnings Management. Contemporary Accounting Research. 2012. Vol. 29. No. 4. P. 1171–1203.
11. Chartered Institute of Management Accountants – CIMA (2010), “Auditors: market concentration and their role”, CIMA consultation response. URL: <http://www.cimaglobal.com/Documents/Insight-docs/HoL%20Auditor%20report%20September%202010.pdf>.
12. Шавлюк А.О. Аудит ефективності ділового партнерства: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)»; Київський національний торговельно-економічний університет. Київ, 2016. 29 с.
13. Карпій О.П. Розвиток послуг мережі автозаправних комплексів на засадах реалізації стратегії громадської користі: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами»; Національний університет водного господарства та природокористування. Рівне, 2016. 23 с.
14. Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2016 рік. URL: <http://www.apu.com.ua/kontrol-yakosti>.

УДК 338. 24

Гончаренко Н.Г.
кандидат економічних наук, доцент,
завідувач кафедри економічних дисциплін
Національної академії Національної гвардії України

РОЛЬ ЕКОНОМІЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ В ПРИЙНЯТТІ ЕФЕКТИВНИХ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

У статті розглянуто роль та значення економічної інформації в прийнятті ефективних управлінських рішень. Висвітлено законодавчу базу, на підставі якої формується інформація. Розкрито роль бухгалтерського обліку у формуванні інформації. Вказано на принципи організації побудови системи економічної інформації, способи зіставлення, перевірки та точності її відображення. Визначено значення інформації під час проведення комплексного аналізу діяльності підприємств.

Ключові слова: економічна інформація, комплексний аналіз, бухгалтерський облік, первинні документи, зіставлення інформації, перевірка інформації.

Гончаренко Н.Г. РОЛЬ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ИНФОРМАЦИИ В ПРИНЯТИИ ЭФФЕКТИВНЫХ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

В статье рассмотрены роль и значение экономической информации в принятии эффективных управленческих решений. Освещена законодательная база, на основе которой формируется информация. Раскрыта роль бухгалтерского учета в формировании информации. Указано на принципы организации построения системы экономической информации, способы сопоставления, проверки и точности ее отображения. Определено значение информации при проведении комплексного анализа деятельности предприятия.

Ключевые слова: экономическая информация, комплексный анализ, бухгалтерский учет, первичные документы, сопоставление информации, проверка информации.

Goncharenko N.G. THE ROLE OF ECONOMIC INFORMATION IN THE ADOPTION OF EFFECTIVE GOVERNMENT DECISIONS

The role and significance of economic information in the adoption of effective managerial decisions is considered in the article. The legislative framework on the basis of which the information is formed is covered. The role of accounting in the formation of information is revealed. It is indicated on the principles of organizing the construction of a system of economic information, ways of comparing, checking and accuracy of its reflection. The significance of information during the complex analysis of enterprises activity is determined.

Key words: economic information, complex analysis, accounting, primary documents, comparison of information, first information.