

структурні порушення у випуску продукції, і їх слід відносити до категорії вимушених [2, с.19].

Проте на підприємствах іноді трапляються такі випадки, коли ці зрушення викликані зовсім іншими причинами, однак маскуються під недостачу матеріалів і незадовільне постачання. Це потребує від аналітиків особливої пильності та об'єктивності. Слід також додати, що останні порушення у випуску продукції штучно ускладнюють роботу відділу матеріально-технічного постачання. За вимогою адміністрації робітники відділу, залишивши на деякий час планову роботу, починають «вишукувати» додаткові незамовлені матеріали, а в цей час основний процес постачання здійснюється без належного контролю. Поліпшення використання матеріальних ресурсів – одне з найважливіших завдань промислових підприємств [3, с.259]. Чим краще використовуються сировина, паливо, допоміжні матеріали, тим менше їх витрачається для вироблення певної кількості продукції, тим самим створюється можливість збільшити об'єм виробництва промислової продукції. Витратою матеріальних ресурсів є їх виробниче споживання.

Отже, запаси є ваговою частиною оборотних активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючу позицію у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Це в свою чергу вимагає повної, достовірної інформації про наявність та рух матеріальних запасів, яку може надати системний аналіз, який в даному випадку слід розглядати як елемент господарської інформаційної системи, яка генерує та інтерпретує всю базу інформаційного потоку, надану різними ринковими системами для ефективного управління.

#### **Список використаних джерел:**

1. Кузнецова М.Г. Тенденции и закономерности управления запасами / М.Г.Кузнецова // Проблемы теории і практики управління. – 2006. – №11. – С.63-71.
2. Севастьянов Р. Использование аналитических инструментов для оптимизации использования оборотных средств предприятия / Р.Севастьянов // Економіка, фінанси, право. – 2003. – №2. – С.17-21.
3. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз: [навчальний посібник] / М.Г.Чумаченко. – К.: КНЕУ, 2003. – 540 с.

УДК 657.6.018.2 (477)

**І.О.Компанієць, І.М.Гноєва,**

Кременчуцький національний університет ім. М.Остроградського,  
м. Кременчук

### **КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ**

У статті розглянуто питання щодо проблеми конкуренції з боку вітчизняних аудиторських фірм при наданні аудиторських послуг. Особливу увагу приділено проблемі якості при наданні аудиторських послуг.

В статье рассмотрен вопрос о проблеме конкуренции отечественных аудиторских фирм, которые предоставляют аудиторские услуги. Особенное внимание было уделено проблеме качества предоставляемых аудиторских услуг.

This article examined the issue of competitive domestic accounting firms that provide auditing services. Special attention was paid to the quality of audit services.

*Ключові слова:* аудит, якість аудиту, аудиторські фірми.

Процеси, що відбуваються в економіці України, потребують зростання якості вітчизняного аудиту до міжнародних вимог. Забезпечення якості аудиторських послуг необхідне для зміцнення позицій аудиту на внутрішньому і зовнішньому ринках, зростання конкурентоспроможності. Якісна складова аудиторських послуг дасть змогу підвищити ефективність аудиту для економіки країни.

Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та методологічних підходів до проблем розвитку ринку аудиторських послуг зробили провідні вчені-економісти: М.Білуха, Ф.Бутинець, С.Голов, О.Редька, О.Петрик, В.Довбуш, Г.Давидова, В.Шевчук, В.Бондар, В.Палій, Я.Соколов, А.Шеремет та інші вчені.

Однак проблеми удосконалення рівня якості аудиторських послуг залишаються невирішеними.

Основними завданнями статті є:

- ✓ висвітлення основних проблем розвитку ринку аудиторських послуг;
- ✓ виявлення тенденцій щодо удосконалення рівня якості при наданні аудиторських послуг своїм клієнтам.

Основним законодавчим актом для ринку аудиторських послуг України є Закон «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 року. Нормативи й стандарти аудиторської діяльності відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність» визначаються Аудиторською палатою України (АПУ) – органа, відповідального за розробку й контроль методології аудиту в Україні. Повноваження АПУ поширюються на такі важливі сфери аудиторської практики: сертифікація аудиторів, підвищення кваліфікації, ведення реєстру суб'єктів аудиторської діяльності, застосування стандартів аудиту, контроль якості аудиторських послуг [1, с.280].

У 2007 році АПУ затвердила перелік послуг, які можуть надавати аудитори та аудиторські фірми. Різноманітність аудиторських послуг на ринку аудиту в Україні веде до зниження їхньої якості. Якість аудиторських послуг залежить від таких критеріїв вибору аудиторської компанії: місце її на ринку, досвід, репутація та рівень цін на ці послуги.

На сьогодні найбільш вагомими послугами аудиторських фірм є: відтворення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності за міжнародними стандартами, модернізація діючої системи обліку, оптимізація оподаткування, проведення семінарів для підвищення кваліфікації бухгалтерів, видання методичних посібників з обліку, податків, аналізу і аудиту, автоматизація обліку.

Згідно реєстру Аудиторської палати України станом на 1.01.2010 р. в Україні діють 2238 суб'єктів аудиту, з них 766 приватно практикуючих аудиторів. Найбільша кількість суб'єктів аудиторської діяльності зареєстрована у Києві та області – 873 суб'єкти, у Харкові та області – 183 суб'єкти, у Донецьку та

області – 144 суб'єкти, у Дніпропетровську та області – 133 суб'єкти, у Запоріжжі та області – 100 суб'єктів, у Полтаві та області – 63 суб'єкти. Перелік виключених з Реєстру аудиторських фірм та аудиторів приватних підприємців станом на 2010 рік склав 986 суб'єкта аудиторської діяльності [2, с.55].

Середня вартість одного замовлення на аудит і аудиторські послуги в 2009 році становила 21,26 тис. грн., кількість замовлень на 1 суб'єкта – 26,51 од., середній дохід 1 суб'єкта становив 563,46 тис. грн., а кількість замовлень наданих суб'єктами аудиторської діяльності у 2009 році становило 60229 од. [3, с. 264].

На сьогодні ринок аудиторських послуг умовно поділений на: великі, середні і малі аудиторські фірми. Цей розподіл аудиторських фірм здійснено за: прибутком, штатною чисельністю працівників, кількістю наданих послуг.

Значну частину ринку аудиторських послуг в Україні займають міжнародні аудиторські компанії «Великої четвірки», які, безперечно, є досить потужним конкурентом вітчизняним аудиторським фірмам. Середня чисельність персоналу в них становить близько 200 осіб. Погодинні гонорари коливаються \$50-500 за годину роботи фахівця, що значно вище за вартість послуг, які надають вітчизняні аудиторські фірми.

За різними оцінками частка ринку, яку займають такі компанії як Ernst&Young, Price Waterhouse Coopers, Deloitte Touche Tohmats й KPMG, за обсягом надаваних послуг становить від 50 до 75%. Це пов'язано з тим, що все більше вітчизняних компаній виходять на європейські та світові біржі, вони намагаються залучити інвестиції, взяти кредити в міжнародних банках [4, с.101].

Найбільший попит на аудиторські послуги «Великої четвірки» надходить з боку підприємств, що діють в таких секторах економіки як енергетика, нафтогазова промисловість, металургія, харчова та хімічна промисловість, вони є головними замовниками. Але при такому великому обсягу аудиторських послуг, що їх надають компанії «Великої четвірки» за високими цінами, їхня якість не зовсім відповідає їх вартості. У більшості випадків замовники аудиторських послуг просто платять великі гроші за наявність бренду, а не за високу якість цих послуг. Тому при виборі аудиторської фірми необхідно враховувати її стаж роботи на ринку аудиторських послуг, чи має солідний список клієнтів, наявність бренду. Також важливими показниками є професіоналізм і якість аудиторських робіт, публікації співробітників компанії в профільних виданнях, участь у конференціях і симпозиумах, організація компанією семінарів і круглих столів на актуальні теми.

Вартість аудиторських послуг також не менш вагомий критерій якості при виборі аудиторської фірми. Ціна на аудиторські послуги на пряму залежить від рівня кваліфікації аудитора, адже чим вищий рівень кваліфікації у працівників аудиторської фірми, тим вища ціна на їх послуги. Адже не секрет, що в умовах

дефіциту фахівців високого рівня ринок реагує ростом їхніх окладів, а відповідно й тих погодинних ставок, які є базовою точкою відліку в процесі визначення вартості аудиторських послуг, тому низька вартість аудиторських послуг – гарантія низької якості.

Аудиторська фірма повинна проводити політику внутріфірмового контролю якості, яка має бути спрямована:

- ✓ на дотримання усім персоналом аудиторської організації етичних принципів аудиторської професії;

- ✓ володіння співробітниками технічними стандартами і професійною компетентністю;

- ✓ доручення аудиторських завдань співробітникам, що мають професійні знання в цій галузі аудиту;

- ✓ здійснення постійного нагляду і перевірку виконання робіт на усіх етапах і рівнях;

- ✓ проведення консультацій з фахівцями, що мають відповідні знання;

- ✓ прийняття нових і збереження старих економічних суб'єктів-клієнтів. При цьому слід виходити з принципу незалежності, здатності надавати саме необхідні економічному суб'єктові послуг і чесності керівної ланки системи управління економічного суб'єкта;

- ✓ моніторинг адекватності і ефективності самої внутріфірмової політики і процедур контролю якості аудиту [5].

Загальна спрямованість політики і процедури контролю якості роботи аудиторської фірми мають бути доведені до відома усіх її співробітників. Кожен аудитор зобов'язаний виконувати саме ті процедури контролю якості, які відносяться до його частини аудиторської перевірки.

У 2009 році Аудиторська палата України відкрила окремий підрозділ з контролю якості, який буде відповідати за зовнішній та внутрішній контроль якості надання аудиторських послуг [6].

На сьогодні Аудиторська палата України здійснює перевірки з контролю якості аудиторських послуг, і цим самим підвищує якість роботи аудиторських фірм. Європейський досвід свідчить, що право контролю якості аудиторських послуг можуть набувати і незалежні громадські організації, які будуть захищати права замовників аудиторських послуг. Оскільки система контролю якості аудиторських послуг успішно запроваджена не тільки в Європі та Америці, але і у Росії, тому аудиторам України слід зрозуміти, що питання контролю якості аудиторських послуг в Україні – питання сьогодення. Вже незабаром кожна аудиторська компанія повинна буде розробити та впровадити внутрішню систему контролю якості аудиторських послуг.

Отже, з розширенням спектру аудиторських послуг необхідно підвищувати кваліфікацію аудиторам кожного року, АПУ проводити наукові конференції, зменшити строк дії сертифікату з метою перепідготовки аудиторів та підвищення якості наданих послуг.

**Список використаних джерел:**

1. Шалімова Н.С. Основні гарантії забезпечення якості аудиту в Україні / Н.С.Шалімова // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – №9 (111). – С.280-288.
2. Чумакова І. Аудит ефективності: зарубіжний досвід та українські реалії / І.Чумакова // Аудит, ревізія, контроль. – 2009. – №1. – С.55-62.
3. Дорош Н.І. Контроль якості ринку аудиторських послуг в Україні та за кордоном / Н.І.Дорош // Університетські наукові записки. – 2007. – №3 (23). – С.264-267.
4. Зубілевич С. Перспективи розвитку аудиту / С.Зубілевич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №8-9. – С.101-109.
5. Про аудиторську діяльність : Закон України, прийнятий Верховною Радою України 14.09.2006 р. № 140-V. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua>.
6. Організація аудиторськими фірмами і аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг // Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1, затверджене рішенням АПУ України від 27.09.2007 р. № 182/4. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://apu.com.ua>.

УДК 338.42 (075.8)

**Ю.А.Маначинська,**

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,  
м. Чернівці

**ЗАСТОСУВАННЯ УСІЧЕНОЇ V-МАСКИ В ОПЕРАТИВНОМУ АНАЛІЗІ  
РЕНТАБЕЛЬНОСТІ ГОТЕЛЬНИХ ПОСЛУГ**

У статті розкрито основні напрями удосконалення аналізу рентабельності від реалізації готельних послуг в системі управління. Зроблено акцент на різних підходах застосування кумулятивних карт в аналізі діяльності підприємств готельного господарства.

В статье раскрыты основные направления совершенствования анализа рентабельности от реализации гостиничных услуг в системе управления. Сделан акцент на разных подходах к использованию кумулятивных карт в анализе деятельности предприятий гостиничного хозяйства.

The article highlights the main directions of improvement profitable analysis of hotel services in the management system. The emphasis is on the difference approaches of analysis at hotel enterprises by cumulative maps.

**Ключові слова:** кумулятивні карти, рентабельність від реалізації готельних послуг, усічена v-маска, опорне (еталонне) значення, відхилення від опорного значення, оперативний аналіз, КУСУМ-карта.

Оперативний аналіз рентабельності реалізації готельних послуг повинен бути організований так, щоб створювалося сприятливе підґрунтя задля формування ґрунтовних висновків, на підставі яких мають прийматися об'єктивні управлінські рішення. Під час моніторингу та управління процесами ефективної фінансово-господарської діяльності підприємств готельного господарства процедура КУСУМ надасть можливість вирішити дві задачі: виявити значні зрушення (зміни) величини рентабельності реалізації готельних послуг від цільового її рівня для даного підприємства готельного господарства, а також допоможе встановити точки їх виникнення до моменту настання негативних тенденцій у зниженні рівня прибутковості господарювання готелю.

Принципи, методи, проблеми та напрями вдосконалення методики аналізу ефективності діяльності підприємств готельного господарства були змістовно розглянуті в працях вчених як далекого, так і близького зарубіжжя, зокрема Л.Г.Агафоновой, О.Є.Агафопова, В.С.Анфілатова, М.І.Баканова, С.І.Байлик,