

4. Виговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація : моногр. / Н.Г. Виговська. – Житомир : ЖІЦУ, 2008. – 532 с.
5. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України, № 2940-ХІІ [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12/ed20120429>.
6. Адамс Р. Основы аудита : Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 338 с.
7. Белік В.Д. Підходи до організаційної системи внутрішнього контролю / В.Д. Белік // Міжнародний збірник наукових праць. – 2009 – Випуск 3(15). – С. 84-100.
8. Золотницька Ю.В. Внутрішньогосподарський контроль витрат на виробництво продукції хмелярства: управлінський аспект / Ю.В. Золотницька // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 3. – С. 176-179.

**Августова Е. А.**

Киевский национальный торгово-экономический университет

## ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ АСПЕКТЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ РАСХОДОВ ПРОИЗВОДСТВА НА РЫБОПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

### Резюме

В статье раскрыты особенности и выделены проблемные вопросы организации внутреннего контроля расходов производства на примере рыбоперерабатывающих предприятий. Охарактеризованы основные требования к организации контроля расходов производства. Разработана модель организации внутреннего контроля расходов производства для рыбоперерабатывающих предприятий.

**Ключевые слова:** расходы, внутренний контроль, организация, рыбоперерабатывающие предприятия.

**Avhustova O. O.**

Kyiv National Trade and Economic University

## ORGANIZATIONAL ASPECTS IN INTERNAL CONTROL OF PRODUCTION CHARGES ON FISH PROCESSING ENTERPRISES

### Summary

The article described the features and highlighted areas of concern of the organization's internal control of production costs on the example of fish processing companies. Basic requirements are characterized for the monitoring of production costs. It's developed the model of organization of the internal control of production costs for fish processing enterprises.

**Keywords:** costs, internal control, organization, fish processing enterprise.

---

УДК 657:336

**Большотенко І. В.**

Університет економіки та права «КРОК»

## СУЧАСНИЙ СТАН ТА ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ПРОФЕСІЙНОГО НЕЗАЛЕЖНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

Досліджено сучасний стан функціонування вітчизняних суб'єктів аудиторської діяльності. Проаналізовано чинники впливу на аудиторську діяльність у розрізі споживацької і конкурентної компоненти. Сформульовано основні тенденції розвитку професійного незалежного аудиту в Україні, обумовлені чинниками ринкового середовища.

**Ключові слова:** аудит, суб'єкт аудиторської діяльності, професійний незалежний аудит, аудиторські послуги, замовники аудиторських послуг.

**Постановка проблеми.** Світові глобалізаційні процеси та євроінтеграційна спрямованість України висувають певні вимоги до сфери контролю в країні, одним з елементів якого є професійний незалежний аудит. Забезпечення достовірності публічної фінансової звітності, захист інтересів широкого кола власників та інтересів суспільства в цілому – головна місія аудиту у відкритому та демократичному суспільстві з ринковою економікою. Особливо актуалізується ця місія в умовах перманентно глобальних економічних кризових явищ, коли запорукою довіри суспільства до бізнесу в значній мірі є результати діяльності незалежних професійних аудиторів. Реформування сфери контролю в Україні йде повільно, і єдиною новацією за роки неза-

лежності є впровадження в систему фінансового контролю незалежного аудиту. За досить короткий час в країні була сформована національна система аудиту, якій притаманні основні риси суспільного інституту. Проте протягом останніх років діяльність суб'єктів аудиторської діяльності має чітку тенденцію до зниження ділової активності. Основні чинники загроз, що негативно впливають на розвиток незалежного аудиту, зосереджені у сфері ринкового середовища та обумовлюються параметрами інституціонального характеру. На сьогодні суб'єкти аудиторської діяльності стикаються з низкою проблем на всіх рівнях ієрархії управління економікою, вирішення яких є нагальними для активізації аудиторської діяльності та забезпе-

чення сталого розвитку вітчизняних аудиторських компаній.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання впровадження, становлення та розвитку аудиту, організації аудиторської діяльності в Україні відображені в працях вітчизняних вчених з проблем теорії та практики аудиту. Зокрема, О. Редько [1], аналізуючи сучасні результати розвитку українського аудиту, наголошує на необхідності поновлення ліцензування аудиту та посилення вимог до кандидатів в аудитори й до результатів підвищення кваліфікації незалежних аудиторів. О. Петрик, Г. Давидов [2] надають пропозиції щодо розвитку національної системи аудиту з урахуванням вимог Директив Європарламенту. О. Максєва [3] обґрунтовує ключову роль інституційних чинників для становлення професії аудитора. Л. Гуцаленко, Н. Пришляк [4] окреслюють коло проблемних аспектів, що унеможливають успішний розвиток аудиту, та пропонують забезпечити оптимальну комбінацію державного, професійного та економічного механізмів регулювання з поступовим послабленням останнього. А. Клімов [5] зосереджує увагу на недоліках регулювання незалежного аудиту з боку Аудиторської палати України та пропонує власне бачення системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Аналіз останніх публікацій свідчить про наявний інтерес серед фахівців до пошуку варіантів розв'язання проблемних питань розвитку аудиторської діяльності та побудови національної системи незалежного аудиту. Погляди науковців в основному зосереджені на проблематиці нормативно-регуляторних важелів впливу на аудиторську діяльність. Параметри впливу конкурентного оточення та споживацьких вимог користувачів аудиторських послуг залишаються поза увагою фахівців. Окреслена ситуація вимагає проаналізувати сучасний стан функціонування вітчизняних аудиторських компаній та з'ясувати існуючі тенденції розвитку незалежного професійного аудиту, обумовлені параметрами ринкового середовища.

**Мета статті** полягає в аналізі стану аудиторської діяльності в Україні та виявленні основних тенденцій розвитку професійного незалежного аудиту.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Незалежна аудиторська діяльність в Україні

де-юре існує з квітня 1993 р. Це зовсім нетривалий період для становлення та розвитку аудиту як окремого виду професійної та підприємницької діяльності. Можемо говорити, що на сьогодні аудит в Україні знаходиться на стадії становлення та пошуку свого місця в загальному економічному середовищі. Специфіка вітчизняного бізнес-середовища, в якому нині діють суб'єкти аудиту, характеризується такими рисами:

- жорсткі умови конкуренції серед учасників ринку аудиторських послуг обумовлені насамперед відсутністю попиту з боку інвесторів та недостатнім усвідомленням потреби в аудиті з боку суспільства;

- основним регулятором аудиту в країні є незалежний орган – Аудиторська палата України, повноваження якої поширюються на увесь спектр аудиторської діяльності, тобто вітчизняний аудит практично є саморегульованою діяльністю;

- надання аудиторських послуг жорстко регламентовано нормами професійної етики, які є обов'язковими до виконання;

- відсутність з боку вітчизняного бізнесу певних традицій щодо прозорості фінансових звітів власних компаній та створення довіри суспільства;

- стійка тенденція до посилення з боку держави контролю аудиторської діяльності.

За нормативно-правовим регулюванням господарська діяльність вітчизняних суб'єктів аудиту визначається як підприємницька, фінансова, аудиторська і професійна діяльність. Таке поєднання утворює певну специфіку функціонування аудиторських компаній, діяльність яких спрямована на задоволення інформаційних потреб замовників аудиторських послуг та користувачів фінансової звітності, а також регуляторів у сфері аудиту. Виходячи з цього, проаналізуємо чинники впливу на діяльність суб'єктів аудиту на ринку аудиторських послуг в розрізі таких параметрів, як споживацька та конкурентна компоненти. Для аналізу використано статистичні дані про стан аудиторської діяльності в Україні протягом 2008–2014 рр., розміщені на сайті Аудиторської палати України [6]. Основні показники діяльності суб'єктів аудиту впродовж 2008–2014 рр. наведено в табл. 1.

Споживацька компонента впливу на функціонування суб'єктів аудиторської діяльності визна-

Таблиця 1

Основні показники діяльності суб'єктів аудиту в 2008–2014 рр.

2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	Темпи приросту (+)/падіння (-), %					
							2009/2008	2010/2009	2011/2010	2012/2011	2013/2012	2014/2013
<i>Кількість САД, включених до Реєстру АПУ станом на 31 грудня, од.</i>												
2368	2303	2252	1862	1672	1488	1326	-2,74	-2,21	-17,31	-10,2	-11,0	-10,89
<i>Кількість САД, що подали звіти до АПУ, од.</i>												
2309	2278	2048	1792	1609	1452	1272	-1,34	-10,1	-12,5	-10,21	-9,75	-12,4
<i>Кількість замовлень, од.</i>												
73147	60229	56471	53685	50125	44218	35104	-17,67	-6,24	-4,94	-6,63	-11,78	-20,61
<i>Фактичний обсяг наданих послуг (без ПДВ), млн. грн.</i>												
1116,7	1280,2	1213,1	1258,3	1266,8	1314,6	1291,8	+14,64	-5,25	+3,73	+0,68	+3,77	-1,75
<i>Середня вартість 1 замовлення, тис. грн.</i>												
15,27	21,26	21,48	23,44	25,27	29,73	36,8	+39,23	+1,03	+9,12	+7,8	+17,65	+23,78
<i>Середній дохід 1 суб'єкта аудиту, тис. грн.</i>												
483,6	561,9	592,3	702,2	787,3	905,4	1015,6	+16,2	+5,4	+18,55	+12,13	+14,99	+12,17
<i>Кількість замовлень на 1 суб'єкта, од.</i>												
32	27	28	30	31	30	28	-15,6	+3,7	+7,14	+3,33	-3,22	-6,7

Джерело: розраховано та сформульовано автором на підставі [6]

чається насамперед показниками обсягу спожитих послуг та їх асортиментною структурою. Як видно з табл. 1, динаміка спожитих аудиторських послуг протягом 2008–2014 рр. характеризується деяким уповільненням показників. Динаміка показника кількості замовлень має тенденцію до скорочення як за загальною кількістю замовлень, так і за кількістю замовлень на одного суб'єкта аудиторської діяльності, відповідно, 48% та 87,5% значень 2014 р. по відношенню до 2008 р.

Протягом 2008–2014 рр. загальний обсяг фактично наданих послуг збільшився з 1 116,7 млн. грн. до 1 291,8 млн. грн., тобто на 15,7%. При цьому середня вартість одного замовлення зростає з 15,27 тис. грн. до 36,8 тис. грн., або в 2,4 рази, насамперед унаслідок скорочення кількості замовлень на 52%.

Темпи приросту середнього доходу одного суб'єкта на кінець 2014 р. у порівнянні з кінцем 2008 р. становлять 110%. Проте такі зміни відбулися не стільки через збільшення обсягу фактично наданих послуг, скільки через скорочення кількості суб'єктів аудиту на 45%. Уна-

слідок чого, незважаючи на постійне зменшення кількості суб'єктів аудиторської діяльності, спостерігається чітка тенденція до збільшення їх доходу.

Структура наданих аудиторських послуг за 2008–2014 рр. характеризується показниками, наочно представленими на рис. 1. У структурі наданих послуг за кількістю замовлень превалюють інші професійні послуги (*ведення та відновлення бухгалтерського обліку, консультаційні послуги*), на завдання з надання впевненості (*обов'язковий та ініціативний аудит фінансової звітності*) припадає лише третина від загальної кількості замовлень. Хоча переважна частка фактичного обсягу наданих послуг формується саме за рахунок виконання завдань з надання впевненості – до 47% у 2014 р. За кількістю замовлень стійку тенденцію до збільшення мають супутні послуги та послуги з організаційного й методичного забезпечення аудиту. У цілому протягом 2008–2014 рр. спостерігаємо практично незмінну асортиментну структуру спожитих аудиторських послуг. Найбільшим попитом користуються консультаційні послуги та проведення обов'язкового аудиту (42,7% та 21,3% від загальної кількості замовлень у 2014 р. відповідно). Попит на ініціативний аудит має доволі низький показник (6,1% від загальної кількості замовлень у 2013 р.). Проте саме за рахунок ініціативного аудиту формується найбільша частка фактично спожитих аудиторських послуг (25,6% від загального обсягу спожитих послуг у 2014 р.). Загальний обсяг послуг щодо завдань з надання впевненості (*обов'язковий та ініціативний аудит, інші завдання з надання впевненості*) характеризується позитивною динамікою у зростанні фактичного обсягу із 529 586,9 тис. грн. у 2008 р. до 602 812,1 тис. грн. у 2014 р., що становить 13,8% приросту при скороченні кількості замовлень на 12 770 одиниць, або на 49,98%. Така ситуація свідчить як про зростання безпосередньо вартості одиниці аудиторської послуги в грошовому вимірі, так і про наявність інфляційного чинника. Загальна структура завдань з надання впевненості характеризується наступними показниками (табл. 2).

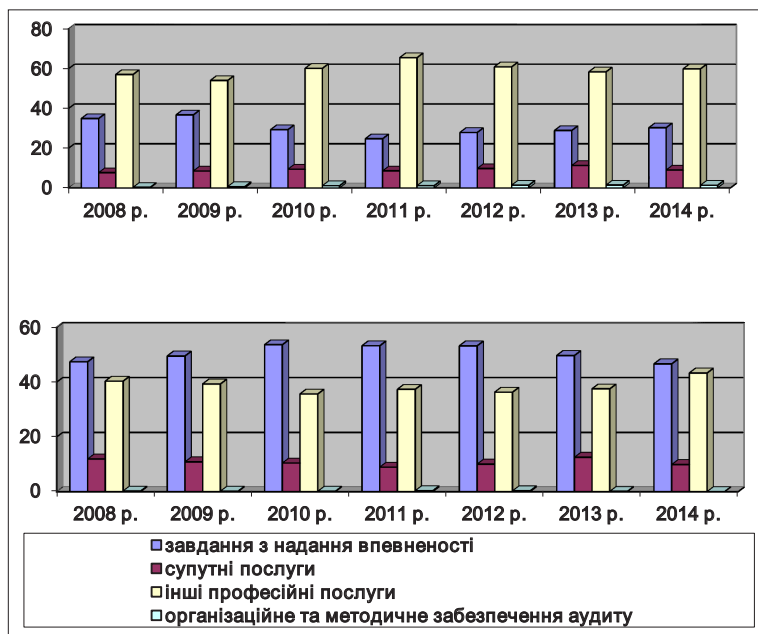


Рис. 1. Структура наданих аудиторських послуг за кількістю замовлень та за фактичним обсягом

Джерело: сформульовано автором на підставі [6]

Таблиця 2

Структура спожитих послуг з підтвердження показників фінансової звітності впродовж 2008–2014 рр.

РІК	Кількість замовлень				Фактичний обсяг			
	обов'язковий аудит фінансової звітності	ініціативний аудит фінансової звітності	огляд історичної фінансової інформації	інші завдання	обов'язковий аудит фінансової звітності	ініціативний аудит фінансової звітності	огляд історичної фінансової інформації	інші завдання
2008	68,31	18,98	2,97	9,74	32,88	49,71	9,5	7,91
2009	72,12	16,63	2,87	8,38	24,05	44,12	12,56	19,27
2010	63,16	23,66	3,77	9,41	14,48	69,61	9,57	6,34
2011	60,26	25,96	4,68	9,1	18,61	67,31	9,4	4,68
2012	68,1	21,0	4,1	6,8	23,3	63,9	10,2	2,6
2013	68,4	21,4	4,2	6,0	26,94	62,16	7,64	3,26
2014	70,1	20,3	5,2	4,4	32,0	55,0	10,5	2,5

Джерело: розраховано автором на підставі [6]

На послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності припадає лівова частка за кількістю замовлень. Проте саме ініціативний аудит формує основну частину фактичного обсягу спожитих аудиторських послуг у грошовому вимірі. Така диспропорційність засвідчує про здешевлення вартості обов'язкового аудиту в порівнянні з ініціативним. Ураховуючи, що методика та трудомісткість послуг під час виконання як обов'язкового, так і ініціативного аудиту між собою істотно не різняться, «дешевий» обов'язковий аудит може слугувати непрямим свідченням сумнівності щодо якості виконаних аудиторських послуг, а отже, і створювати безпосередні загрози для репутації суб'єктів аудиту.

Найчастіше до послуг з аудиту фінансової звітності зверталися публічні та приватні акціонерні товариства (їх частка в загальному обсязі замовлень сягає від 57,92% у 2008 р. до 45,19% у 2014 р.) та товариства з обмеженою відповідальністю (частка в загальному обсязі замовлень становить 27,51% у 2008 р. та 33,96% у 2014 р.). За аналізований період вагомих змін у структурі замовників аудиторських послуг з огляду на їх організаційно-правову форму не відбулося. Протягом 2008–2014 рр. найчастіше до послуг з надання впевненості зверталися підприємства фінансової діяльності (15,92 – 20,69%); торгівлі, діяльності готелів та ресторанів (18,91 – 13,02%); промисловості (22,85 – 21,51%). Найбільш затребуваними послуги з аудиту фінансової звітності були з боку підприємств добувної та переробної промисловості, торгівлі й діяльності готелів і ресторанів, фінансового сектора. Така ситуація пояснюється тим, що саме підприємства фінансової діяльності та акціонерні товариства виступають суб'єктами господарювання, для яких законодавчо встановлено обов'язковість щорічного аудиту фінансової звітності.

Слід зазначити, що ринком аудиторських послуг охоплена вкрай незначна кількість суб'єктів господарської діяльності. За даними Державної служби статистики, кількість суб'єктів ЄДРПОУ із статусом юридичної особи становила: на кінець 2008 р. – 1 228 888 суб'єктів, на кінець 2012 р. – 1 341 781, на кінець 2013 р. – 1 372 177 суб'єктів [7]. З огляду на це за аудиторськими послугами звернулося: у 2008 р. – 5,95% (73147/1228888) суб'єктів, у 2012 р. – 3,7% (50125/1341781), у 2013р. – 3,2% (44218/1372177) суб'єктів від загальної кількості суб'єктів господарювання в Україні. Ці показники розраховано автором, виходячи з припущення, що протягом звітного року кожен замовник звертався до аудиторської фірми лише один раз. З одного боку, така ситуація є свідченням великої потенційної ємності ринку аудиторських послуг в Україні, з іншого – говорить про відсутність попиту на аудиторські послуги з боку вітчизняного бізнес-середовища та нерозуміння потреби в незалежному аудиті як способу зниження інформаційного ризику та гаранта прозорості бізнесу.

Важливим чинником впливу на функціонування та розвиток суб'єктів аудиту виступає також конкурента компонента. Кількість суб'єктів аудиту, що діють на ринку аудиторських послуг, постійно скорочується. Так, за даними Аудиторської палати України, кількість суб'єктів аудиторської діяльності, внесених до Реєстру АПУ, скоротилася на 44,1%, з 2 372 суб'єктів на кінець 2008 р. до 1 326 суб'єктів на кінець 2014 р. Лише протягом 2013 р. кількість суб'єктів аудиту змен-

шилася на 162 суб'єкти, або на 10,9%. Таке скорочення є свідченням не тільки наслідків жорсткої конкурентної боротьби, але й гальмуванням розвитку аудиторської діяльності, унаслідок незатребуваності аудиторських послуг вітчизняним бізнес-середовищем. Серед суб'єктів аудиту лівова частка припадає на аудиторські фірми (87,7% на початок 2015 р.), які виступають основними учасниками ринку аудиторських послуг.

За місцем територіального розташування суб'єктів аудиту спостерігається стійка тенденція до концентрації в місцях найбільшої ділової активності підприємницьких бізнес-структур та зосередженості капіталу. За регіональним розташуванням пальму першості традиційно утримує Київський регіон, на частку якого припадає більше 43%, до активних регіонів також слід віднести Харківську – 7,5%, Дніпропетровську – 6,9%, Донецьку – 5,5%, Одеську – 4,4%, Львівську – 4,1% та Запорізьку – 3,5% області. Частка кількості суб'єктів аудиту в інших регіонах незначна. Так, на 14 обласних регіонів припадає частка у межах 1–2%, чотири обласних регіони за кількістю суб'єктів аудиту мають частку до 1% в загальній кількості. Слід зазначити, що на сьогодні занадто уповільнилися темпи появи нових учасників ринку. Так, за 2014 р. з Реєстру аудиторських фірм та аудиторів було виключено 186 суб'єктів аудиторської діяльності, а включено лише 24 суб'єкти [6].

Протягом останніх років діяльність суб'єктів аудиту має чітку тенденцію до зниження ділової активності. Спостерігається різка диференціація вітчизняного ринку аудиторських послуг за його учасниками. Зростає кількість компаній, які отримують незначні доходи, зокрема, майже чверть суб'єктів (22,88% на кінець 2014 р.) отримує річні доходи від 10,1 до 100,0 тис. грн. При цьому на такі суб'єкти припадає лише 1,08% обсягу ринку аудиторських послуг, тоді як на частку лише десяти компаній (0,79% від загальної кількості суб'єктів) припадає 57,77% обсягу ринку аудиторських послуг [6]. Причому на частку міжнародних аудиторських компаній, які працюють на вітчизняному ринку, припадає майже третина загального обсягу наданих аудиторських послуг. Характерні риси вітчизняного ринку аудиторських послуг визначаються незначним попитом та монополізацією з боку західних аудиторських компаній.

Сегментний аналіз ринку аудиторських послуг за регіонами свідчить про значні диспропорції в показниках діяльності суб'єктів аудиту залежно від регіону, де функціонує суб'єкт аудиту. Найуспішніші з точки зору фінансових результатів аудиторські фірми зосереджені у Києві, Одесі, Харкові, Дніпропетровську, Донецьку та Львові, де територіально розташовані центри ділової активності та присутня певна концентрація й обіг капіталу. Загалом на вітчизняному ринку аудиторських послуг можна виділити три кластери суб'єктів аудиту за регіональним розміщенням, а саме: кластер 1 – м. Київ та Київська область, кластер 2 – Харківська, Дніпропетровська, Донецька, Одеська, Львівська та Запорізька області, кластер 3 – інші 17 обласних регіонів та АР Крим. Лівова частка ринку аудиторських послуг належить Київському регіону (у 2010 р. – 78%, у 2012 р. – 75%, у 2014 р. – 79,39%). На жаль, таке «лідерство» обумовлено тим, що саме в Києві зареєстровані світові лідери – аудиторські компанії «Великої четвірки», які за обсягами фактично

наданих аудиторських послуг у разі перевищують вітчизняні аудиторські компанії.

В умовах незначного попиту на аудиторські послуги з боку вітчизняних замовників конкурентні переваги кожного окремого суб'єкта аудиту формуються насамперед за рахунок високої якості наданих ним аудиторських послуг. Аудит як особливий вид професійної діяльності висуває спеціальні кваліфікаційні вимоги до працівників. Сфера надання аудиторських послуг не потребує великої кількості персоналу, проте вимагає належного професійного рівня від безпосередніх виконавців аудиту.

Динаміка облікової кількості працівників, задіяних в сфері аудиту, протягом 2008–2014 рр. має тенденцію до скорочення як загальної чисельності працюючих, так і чисельності працівників, зайнятих наданням аудиторських послуг. Практично незмінною залишається частка працівників, що мають сертифікати, – близько половини від усіх працівників, зайнятих наданням аудиторських послуг. Про незатребуваність аудиторських послуг вітчизняними споживачами свідчить той факт, що в середньому в одній аудиторській компанії протягом 2012–2014 рр. працювало п'ять співробітників. Отже, вплив конкурентної компоненти на функціонування суб'єктів аудиту, визначається важелями значного перевищення пропозиції над попитом на аудиторські послуги з боку вітчизняного бізнесу, внаслідок чого ринок аудиторських послуг має чітку тенденцію до зменшення та скорочення кількості функціонуючих суб'єктів аудиту.

**Висновки.** Таким чином, аналіз статистичних даних упродовж 2008–2014 рр. засвідчує про скорочення обсягів аудиторської діяльності, темпи уповільнення якої в останні роки мають прогресуючу динаміку. Причини гальмування розвитку незалежного професійного аудиту обу-

мовлені як об'єктивними наслідками негараздів вітчизняного економічного середовища, так і пасивною позицією аудиторської спільноти. На жаль, тенденція уповільнення темпів розвитку аудиторської діяльності продовжуватиме зберігатися внаслідок основної причини – недостатньої затребуваності аудиторських послуг вітчизняним бізнес-середовищем, оскільки переважна більшість вітчизняних суб'єктів підприємницької діяльності не розуміє основного призначення аудиту як одного з головних інститутів зниження інформаційного ризику та трансакційних витрат у сфері підприємництва. На разі спостерігаємо недосконалу структуру ринку аудиторських послуг як за учасниками, так і за видами послуг. У цілому низький попит на аудиторські послуги призводить до жорсткої конкуренції серед суб'єктів аудиторської діяльності та зводить, на жаль, діяльність у сфері аудиту переважно до консультаційних послуг. Агресивна присутність компаній «Великої четвірки» фактично монополізує вітчизняний ринок аудиторських послуг, створюючи нерівні умови конкурентної боротьби за споживача. Ситуація ускладнюється ще й тим, що професійний незалежний аудит створює специфічний продукт діяльності – інформаційно-аналітичну послугу, якісні та кількісні характеристики якої не завжди зрозумілі споживачеві та практично застосовувані. Ця обставина викликає додаткові загрози непорозуміння та неузгодженості інтересів суб'єктів аудиторської діяльності та споживачів аудиторських послуг. Спрямувати тенденцію розвитку аудиту на позитивну динаміку можливо лише за активної участі всіх учасників ринку аудиторських послуг у процесі реформування національної системи незалежного аудиту на засадах гармонізації до вимог системи аудиту в Європейському економічному просторі.

#### Список літератури:

1. Редько О.Ю. Перспективи розвитку національного аудиту в Україні / О.Ю. Редько [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/4612/1/5.pdf>.
2. Петрик О.А. Теоретичні засади розвитку національної системи аудиту України / О.А. Петрик, Г.М. Давидов // Аудитор України. – 2012. – № 10. – С. 16–21.
3. Макеева О.Л. Інституційні чинники становлення професії аудитора в Україні / О.Л. Макеева // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2011. – Вип. 8(29). – Ч. 3. – С. 45–51.
4. Гуцаленко Л.В. Аудит в Україні: розвиток, проблеми та шляхи їх вирішення / Л.В. Гуцаленко, Н.В. Пришляк // Інноваційна економіка. – 2011. – № 1. – С. 97–101.
5. Клімов А.В. Чи є майбутнє в українського аудиту? / А.В. Клімов [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=18&ArtID>.
6. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні / Аудиторська палата України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://apu.com.ua/informatsiya-pro-stan-auditorskoi-diyalnosti-v-ukrajini>.
7. Україна у цифрах у 2013 році. Статистичний збірник / За ред. О.Г. Осауленка / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

**Большотенко И. В.**

Университет экономики и права «КРОК»

#### СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО НЕЗАВИСИМОГО АУДИТА В УКРАИНЕ

##### Резюме

Рассмотрено современное состояние функционирования отечественных субъектов аудиторской деятельности. Проанализированы факторы, влияющие на аудиторскую деятельность, в разрезе потребительской и конкурентной компонент. Сформулированы основные тенденции развития профессионального независимого аудита в Украине, обусловленные факторами рыночной среды.

**Ключевые слова:** аудит, субъект аудиторской деятельности, независимый профессиональный аудит, аудиторские услуги, пользователи аудиторских услуг.

**Bolbotenko I. V.**

University of Economics and Law „KROK”

**CURRENT CONDITION AND TENDS OF PROFESSIONAL DEVELOPMENT OF THE INDEPENDENT AUDIT IN UKRAINE****Summary**

It's considered the current state of the functioning domestic entities auditing. It's analyzed the factors impact on audit entities in terms of consumer and competitive components. Represented the basic tends of professional independent development of the audit in Ukraine caused with factors of the market environment.

**Keywords:** audit, audit entity, an independent professional audit, auditing services, audit services users.

УДК 658.155

**Морозюк Н. С.****Стоянова-Коваль С. С.****Губко В. І.**

Одеський державний аграрний університет

**АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ СВК «ДРУЖБА» В РОЗРІЗІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ САРАТСЬКОГО РАЙОНУ ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ**

Функціонування будь-якого підприємства незалежно від видів його діяльності і форм власності в умовах ринку визначається його здатністю створювати необхідну і достатню величину доходу. Аналіз прибутку займає провідне місце в системі комплексного економічного аналізу, оскільки за ним оцінюється ступінь досягнення кінцевої мети діяльності підприємства. Досліджено та проаналізовано організаційно-економічну характеристику сільськогосподарських підприємств Саратського району Одеської області та порівняно отримані результати з обраним базовим підприємством – СВК «Дружба».

**Ключові слова:** облік, аналіз, прибуток, фінансові результати, сільське господарство, виробничі ресурси, економічний розвиток.

**Постановка проблеми.** Правильна інтерпретація аналітичних показників, розрахованих на основі облікових даних, дозволяє управлінському персоналу та зовнішнім користувачам діагностувати проблеми, що наявні в діяльності підприємства, виявляти напрями діяльності, які вимагають додаткового фінансування для розвитку, ідентифікувати проблемні питання розподілу прибутку як внутрішнього джерела фінансування розвитку. Відповідно, результати аналізу фінансових результатів, зокрема, операцій з формування та розподілу прибутку є основним інформаційним джерелом для розробки та прийняття управлінських рішень. Тільки за умови самоокупності суб'єктів господарювання економічна система може генерувати чинники позитивних кількісних і якісних змін у майбутньому періоді – періоді процесу розвитку, переходу до досконалішого фінансового стану, який має більш значний потенціал.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Фінансовим результатом господарської діяльності підприємства є прибуток або збиток. Прибуток в основному утворюється в результаті продажу (реалізації) готової продукції (послуг, товарів). Окрім того, підприємство може продавати (реалізовувати) інші матеріальні цінності і послуги допоміжних виробництв та господарств, а також мати доходи і збитки, що збільшують або зменшують розмір прибутку від інвестиційної та фінансової діяльності.

Прибуток є важливішим узагальнюючим показником, що характеризує кінцевий результат діяльності підприємства.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Дослідженню проблеми обліку фінансових результатів значну увагу приділяють провідні вчені, які зосередили свою увагу,

зокрема, на таких поняттях, як «прибуток» та «збиток». Н.М. Ткаченко [3] трактує прибуток та збиток відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2].

О.В. Лишиленко [1] та В.Г. Швець [4] під прибутком розуміють джерело господарських засобів і відповідних резервів, збільшення капіталу в результаті діяльності та фінансовий результат.

**Мета статті** полягає в аналізі фінансового стану сільськогосподарських підприємств Саратського району Одеської області.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Саратський район розташований на південному заході Одеської області і займає територію площею 147,5 тис. га, у тому числі сільськогосподарські угіддя – 88 214 га, із них рілля 80 666 га.

Район межує на заході – з Білгород-Дністровським, на півдні – з Татарбунарським і Арцизьким, на північному заході – з Тарутинським районами Одеської області.

Підприємств по виробництву та переробці сільськогосподарської продукції на кінець 2014 р. усього 20 одиниць, у тому числі виробничих кооперативів – 9 (63%); ТОВ – 2 (14%); приватних і приватно-орендних – 3 (8%), інших підприємств – 6 (15%). На рис. 1 за допомогою діаграми показано структуру сільськогосподарських підприємств Саратського району Одеської області у відсотковому співвідношенні.

У Саратському районі всіма категоріями господарств у 2014 р. було зібрано 254,9 тис. т зернових та зернобобових культур з площі 68 369 га при середній врожайності 37,3 ц/га (рис. 2).

За 2014 р. одержано в реформованих сільгосп-підприємствах району: телят – 1 631 гол., поросят – 11 028 гол., ягнят – 2 967 гол.