

**Симоненко Дар'я Сергіївна**  
аспірантка кафедри аудиту  
Київський національний економічний університет імені В. Гетьмана

**Симоненко Дарья Сергеевна**  
аспірантка кафедры аудита  
Киевский национальный экономический университет имени В. Гетьмана

**Symonenko D.**  
postgraduate  
Kyiv V. Hetman National Economic University

## АНАЛІЗ РЕГІОНАЛЬНИХ ОСОБЛИВОСТЕЙ РИНКУ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

**Анотація.** У статті визначено та проаналізовано основні регіональні особливості ринку аудиторських послуг в Україні.  
**Ключові слова:** аудит, ринок аудиторських послуг, аудиторська фірма, аудиторська послуга.

**Аннотация.** В статье проведен анализ основных региональных особенностей рынка аудиторских услуг в Украине.  
**Ключевые слова:** аудит, рынок аудиторских услуг, аудиторская фирма, аудиторская услуга.

**Summary.** The article defines and analyzes the main features of the regional market of audit services in Ukraine.  
**Key words:** audit, market of audit services, audit firm, auditing services.

**П**остановка проблеми. В Україні аудит є порівняно новим видом діяльності, однак, за 23 роки встигла утворитися розгалужена система законодавчо-нормативного регулювання, а також виокремилися особливості та тенденції національного ринку аудиторських послуг. Національна практика аудиту сформувалась значно пізніше, ніж у США та країнах Західної Європи, де датою виникнення незалежного аудиту в сучасному його розумінні визнають 23 жовтня 1854 р. Саме тому вітчизняні фахівці мали можливість проаналізувати та застосувати величезний досвід організації та провадження аудиторської діяльності закордоном під час розробки методологічних основ аудиту в Україні. Однак, відсутність практичного досвіду надання аудиторських послуг спричинила потребу у ґрунтовних наукових дослідженнях та аналізі кон'юнктури ринку, а зокрема попиту на послуги з аудиту, з метою формування адекватної пропозиції.

Розвиток економіки регіонів є пріоритетним напрямком державної політики України протягом багатьох років. Зважаючи на кризовий стан, спричинений соціально-політичними процесами в державі, суб'єкти господарювання зацікавлені у оптимізації витрат та підвищенні ефективності діяльності. Ці потреби підприємств, установ та організацій можуть задовольнити аудитори. Саме тому стан і тенденції на ринку аудиторських послуг на регіональному рівні набуває

важливого значення і потребує детального і безперервного дослідження.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питанням особливостей розвитку ринку аудиту присвячена низка праць українських вчених, а саме: І. М. Гноєва [2], С. В. Медвідь [3], О. Л. Пластун [4], І. В. Сахно [5], та ін. Однак, ринок аудиторських послуг динамічно розвивається і потребує безперервного дослідження та аналізу основних показників.

**Метою дослідження** є аналіз особливостей національного ринку аудиторських послуг в розрізі регіонів та визначення перспектив розвитку аудиту на регіональному рівні.

**Основний матеріал і результати дослідження.** Для досягнення поставленої мети у статті необхідно провести послідовне дослідження загальних та регіональних особливостей ринку аудиторських послуг, а також розглянути його структуру за обсягом та видами наданих послуг у розрізі регіонів та проаналізувати загальні тенденції розвитку аудиторського ринку в окремих регіонах.

Спершу розглянемо загальні особливості ринку аудиту. Станом на 03.08.2016 р. в Реєстрі аудиторських фірм та аудиторів (далі — Реєстр) за даними Аудиторської палати України (далі — АПУ) значились 954 аудиторські фірми та 70 аудиторів-підприємців, що мають право здійснювати аудиторську діяльність

на території України [1]. За період 2011–2015 рр. спостерігається стійка тенденція до скорочення кількості суб'єктів аудиту. За останні 4 роки відбувся відтік із професії більш ніж 59% відсотків учасників ринку аудиторських послуг, а також скорочення кількості замовлень на близько 66%. Причинами цих негативних процесів виступають перш за все суспільно-політичні процеси в державі, а також зміни у податковому законодавстві та встановлення більш суворих вимог до професійної підготовки аудиторів та їх практики. Однак, дана тенденція має і позитивне трактування: на ринку залишаються лише стійкі гравці, що є компетентними фахівцями і зарекомендували себе як справжні професіонали. Скорочення кількості замовлень є безумовно негативним трендом, оскільки свідчить про загальне зменшення кількості суб'єктів господарювання у державі, яке призводить до економічного спаду. Також цей факт може бути викликаний тим, що в умовах кризи все більше компаній починають оптимізувати витрати шляхом економії на послугах аудиторів, або взагалі відмовою від них. Таке бізнес-рішення, звичайно, хибне, оскільки аудит має на меті саме підвищення ефективності діяльності підприємств. Вищезгадані та інші основні показники стану ринку аудиторської діяльності наведено у табл. 1.

Проаналізувавши дані з табл. 1 робимо висновок про те, що незважаючи на скорочення загальної кількості замовлень, середня вартість одного замовлення неухильно зростає. Зростання вартості аудиторських послуг закономірно призводить також і до підвищення показника середнього доходу на одного суб'єкта аудиту. Такі дані свідчать про те, що суспільна довіра до інституту аудиту є високою та попит на якісні аудиторські послуги навіть у сучасних кризових умовах зростає, хоча і незначними темпами. Також бачимо, що скорочення кількості суб'єктів аудиту, а також загальної кількості замовлень в результаті призвело до

зростання показника кількості замовлень на одного суб'єкта. Таким чином, на ринку аудиторських послуг спостерігається явище, що є вигідним для аудиторських фірм та підприємців-аудиторів, оскільки дозволяє їм збільшити дохідність, та водночас є загрозою для якості аудиторських послуг, оскільки робочий час працівників на виконання одного замовлення скорочується.

Далі слід зупинитися на аналізі особливостей ринку аудиторських послуг в розрізі регіонів. Найбільшу кількість зареєстрованих суб'єктів аудиторської діяльності демонструє м. Київ та Київська обл. (518 суб'єктів, що становить близько 47% від загальної кількості). Цей регіон також лідирує і за фактичним обсягом наданих послуг: 1464,7 млн грн., що становить 83% від загального обсягу. Такий високий рівень концентрації активності аудиторських фірм в столичному регіоні зберігається протягом багатьох років. Історично склалася практика звернення великих акціонерних товариств, банків, холдингів за аудиторськими послугами до аудиторських фірм саме Київського регіону, в якому найбільше функціонують бізнес структури та зосереджена основна кількість суб'єктів аудиторської діяльності. За даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі України за підсумками січня-липня 2016 року м. Київ займає провідне місце за обсягом прямих іноземних інвестицій до акціонерного капіталу компаній. Відповідно до ст. 8 Закону України «Про аудиторську діяльність» для підприємств з іноземними інвестиціями проведення аудиту є обов'язковим і такі суб'єкти господарювання складають значну частку споживачів аудиторських послуг в Київському регіоні.

Для аналізу структури ринку аудиторських послуг в розрізі регіонів доцільно виділити три групи: регіон-ядро, регіони-супутники та наздоганяючі регіони. Класифікаційними ознаками є кількість суб'єктів ау-

Таблиця 1

### Основні показники стану ринку аудиторської діяльності в Україні, 2011–2015 рр.

Показники	Роки					Відносне відхилення 2015 р. до 2011 р.
	2011	2012	2013	2014	2015	
Кількість суб'єктів аудиторської діяльності	1862	1672	1488	1326	1107	-59,45%
Кількість поданих звітів до АПУ	1792	1609	1425	1272	1071	-59,77%
Кількість замовлень, од.	53685	50125	44218	35104	35642	-66,39%
Кількість замовлень на одного суб'єкта, од.	30	31	30	27,60	33,3	+11%
Обсяг наданих послуг, млн грн.	1258,3	1266,8	1314,6	1291,8	1761,2	+39,96%
Середня вартість одного замовлення, тис. грн.	23,4	25,3	29,7	36,80	49,4	+111%
Середній дохід на одного суб'єкта аудиту, тис. грн.	702,2	787,3	905,4	1015,6	1664,5	+137,04%

Джерело: складено автором відповідно до даних АПУ. Режим доступу: <http://apu.com.ua>

Таблиця 2

## Структура ринку аудиторських послуг в розрізі регіонів станом на 31.12.2015 р.

Регіон-ядро	Регіони-супутники	Наздоганяючі регіони
<b>Кількість суб'єктів аудиторської діяльності</b>		
<b>більше 100</b>	<b>від 20 до 100</b>	<b>менше 20</b>
м. Київ та Київська обл.	Харківська, Дніпропетровська, Одеська, Донецька, Львівська, Запорізька обл.	Інші області
<b>Кількість замовлень, од.</b>		
<b>більше 10 000</b>	<b>від 1 000 до 10 000</b>	<b>до 1 000</b>
м. Київ та Київська обл.	Харківська, Дніпропетровська, Львівська, Одеська, Запорізька обл.	Інші області
<b>Обсяг наданих послуг, тис. грн.</b>		
<b>більше 1 000 000</b>	<b>від 10 000 до 1 000 000</b>	<b>до 10 000</b>
м. Київ та Київська обл.	Дніпропетровська, Запорізька, Львівська, Одеська, Харківська обл.	Інші області
<b>Середня вартість одного замовлення, тис. грн.</b>		
<b>більше 50</b>	<b>від 20 до 50</b>	<b>до 20</b>
м. Київ та Київська обл.	Дніпропетровська, Донецька, Закарпатська обл.	Інші області
<b>Середній дохід на одного суб'єкта аудиту, тис. грн.</b>		
<b>більше 2 000</b>	<b>від 500 до 2 000</b>	<b>менше 500</b>
м. Київ та Київська обл.	Дніпропетровська, Закарпатська, Івано-Франківська, Львівська, Одеська, Харківська, Херсонська обл.	Інші області

Джерело: складено автором відповідно до даних АПУ. Режим доступу: <http://apu.com.ua>

диторської діяльності, загальна кількість замовлень, фактичний обсяг наданих послуг, середня вартість одного замовлення, а також середній дохід на одного суб'єкта аудиту, що є основними показниками діяльності суб'єктів аудиту. Структура ринку аудиторських послуг відповідно до наведених ознак представлена у табл. 2.

Регіоном-ядром ринку аудиторських послуг, як уже зазначалося вище є м. Київ та Київська область. Цей регіон демонструє лідируючі показники за усіма класифікаційними ознаками та його показники значно перевищують ті, що демонструють усі інші регіони, зокрема, частка регіона-ядра у загальній кількості виконаних замовлень становить 48,9%, тобто, майже кожне друге замовлення на проведення аудиту приймають аудиторські фірми Київського регіону. Середній дохід одного суб'єкта аудиту у регіоні-ядрі становить 2889,1 тис. грн., що на майже на 76% перевищує загальний показник по Україні. В цьому регіоні зосереджений центр аудиторської практики нашої держави.

До регіонів-супутників можна віднести області, що займають достатньо міцні позиції за рівнями принаймні трьох класифікаційних показників, а саме: Харківська, Дніпропетровська, Одеська, Львівська та Запорізька області. Ці регіони є великими промисловими центрами та потужними стовпами, на яких тримається потужність економіки України. Зважаючи на бурхливу господарську діяльність у цих регіонах,

вони потребують якісних та компетентних аудиторських послуг. Доцільно буде виділити для регіонів-супутників підгрупу потенціальних регіонів, що досягли високих рівнів двох та одного із класифікаційних показників: Донецька, Закарпатська, Івано-Франківська та Херсонська область. Ці регіони демонструють наявність передумов для розвитку ринку аудиторських послуг, але потребують підтримки аудиту з боку держави. Наприклад, суб'єкти аудиту Закарпатської, Івано-Франківської та Херсонської областей показують порівняно високу дохідність разом із невеликою часткою у загальній кількості виконаних замовлень. Це є ознакою того, що в цих регіонах наявний достатньо високий рівень попиту на аудиторські послуги, але пропозиція на ринку представлена невеликою кількістю суб'єктів аудиту. Розвиток аудиту в потенціальних регіонах дозволить підвищити ефективність діяльності підприємств, що провадять свою діяльність в цих областях та покращити суспільний добробут.

До наздоганяючих регіонів слід віднести усі інші області, в яких ринок аудиторських послуг є вузьким і представлений невеликою кількістю суб'єктів аудиту. Як відомо, основними споживачами аудиторських послуг є підприємства, що згідно Закону повинні проводити обов'язковий аудит, якими найчастіше виступають великі акціонерні компанії. Такі підприємства є високодохідними та, як правило, звертаються за аудиторськими послугами до компаній «Великої

четвірки», і мало зацікавлені у послугах невеликих регіональних суб'єктів аудиту. Також концентрація таких споживачів у наздоганяючих регіонах є невисокою, що також визначає невисокий темп розвитку ринку аудиту в цих областях.

Для кращого розуміння регіональних особливостей та тенденцій розвитку ринку аудиторських послуг варто проаналізувати динаміку показників 2015 року по відношенню до попереднього року.

Відповідно до кількості замовлень значна позитивна динаміка спостерігається у Вінницької (+15,6%), Дніпропетровської (+19,7%), Львівської (+16,8%), Харківської (+28,6%), Хмельницької (+13,2%) та Чернівецької областей (+46,7%). Значне погіршення стану за цим показником демонструють Донецька (-65,5%), Кіровоградська (-31,6%) та Луганська (-81,2%) області. Таке становище є результатом розвитку підприємництва у перших регіонах та кризові суспільно-політичні умови в других.

За показником фактичного обсягу наданих послуг позитивну динаміку показують Івано-Франківська (+53%), Закарпатська (+36,8%), Дніпропетровська області (+33,2%), а також м. Київ та Київська область (+42,8%). Для двох останніх значення цього показника є традиційно закономірним, а для Івано-Франківської та Закарпатської областей відкривається перспектива розширення ринку аудиторських послуг.

В усіх регіонах України відбувається значне подорожчання аудиторських послуг, але найбільше середня вартість одного замовлення зросла у Луганській (+133,1%) та Донецькій областях (+60,4%). Для цих регіонів, зважаючи на поточну політичну ситуацію це є цілком виправданим, оскільки в таких умовах аудитори стикаються із складнощами при здійсненні перевірок, зокрема у пошуку достовірних аудиторських доказів. Зростання показника середньої вартості за-

мовлення у Волинській (+58,8%) та Івано-Франківській (+46,5%) областях навпаки пов'язане із підвищенням попиту на аудиторські послуги, який може задовольнити порівняно невелика кількість суб'єктів аудиту.

Дохідність суб'єктів аудиту протягом 2015 року значно зросла у Закарпатській (+75,9%), Івано-Франківській (+74,9%) та Волинській областях (+71,2%), що перевищує середній по Україні рівень цього показника. Таке явище також пов'язане із зростанням на Заході нашої держави попиту на аудиторські послуги та невеликою кількістю гравців на ринку, що почали отримувати і виконувати відчутно більшу кількість замовлень.

Висновки. Проведений аналіз стану, загальних та регіональних особливостей ринку аудиторських послуг в Україні свідчить про перебіг багатьох трансформаційних процесів у цій царині. Дослідивши особливості формування та функціонування ринку аудиторських послуг в розрізі регіонів виявлено коливання кількості суб'єктів аудиту, наданих послуг та їх вартості у регіонах, що переважно залежать від концентрації великих промислових підприємств і платоспроможності споживачів аудиторських послуг.

Запропоновано класифікацію регіонів відповідно до п'ятих класифікаційних ознак та визначено характерні особливості кожної із груп. Виявлено тенденцію до посилення зацікавленості у аудиторських послугах споживачів Західного регіону України та спад професійної активності на Сході.

В цілому дослідження дозволяє констатувати зменшення кількості аудиторів із одночасним збільшенням їх дохідності. Отже, з поліпшенням загальних соціально-політичних та економічних умов слід очікувати на зростання попиту на аудиторські послуги та розширення аудиторського ринку в Україні.

### Література

1. Звіти Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2011–2015 рр. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>.
2. Гноєва І. М. Аналіз ринку аудиторських послуг в Україні / І. М. Гноєва // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. — 2011. — Вип. 1. — С. 13.
3. Медвідь С. В. Тенденції розвитку та проблеми вітчизняного ринку аудиторських послуг / С. В. Медвідь [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.sibs.uabs.edu.ua>.
4. Пластун О. Л. Концентрація на ринку аудиторських послуг України та конвергенція систем обліку і аудиту / О. Л. Пластун, І. О. Макаренко // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Економіка і менеджмент. — 2016. — Вип. 1. — С. 121–125.
5. Сахно І. В. Ринок аудиторських послуг в Україні та його особливості / І. В. Сахно // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. — 2014. — Вип. 150. — С. 284–289.