

*Т. О. КАМЕНСЬКА,*  
*доктор економічних наук, доцент,*  
*завідувач Національного центру обліку та аудиту*  
*Національної академії статистики, обліку та аудиту,*  
*сертифікований аудитор України*  
*О. Е. ЛУБЕНЧЕНКО,*  
*кандидат економічних наук, доцент кафедри “Облік і аудит”,*  
*докторант Національної академії статистики, обліку та аудиту,*  
*сертифікований аудитор України*

## Статистичний аналіз супутніх послуг аудиторських фірм України

*В статті досліджено сутність аудиту та супутніх послуг в аудиті. Аналіз статистичних даних Аудиторської палати України, проведений авторами, свідчить, що зовнішній аудит зазвичай забезпечує потреби суб'єктів господарювання у супутніх послугах, насамперед через виконання завдання з узгоджених процедур (наприклад, проведення аналізу фінансової звітності, проведення перевірок договірних відносин, розрахунків, тощо). Консультаційні послуги, які надають аудиторів, є висококваліфікованими відповідями на ситуаційні питання суб'єктів господарювання. Проведені опитування суб'єктів діяльності свідчать про затребуваність супутніх аудиторських послуг. Тому автори доходять висновку, що аудиторам необхідно постійно удосконалювати професійний рівень, розширяти перелік послуг, які вони можуть надати користувачам, розробляти нові технології та постійно підвищувати якість послуг.*

***Ключові слова:** аудит, міжнародні стандарти аудиту, супутні послуги, кількість замовлень, суб'єкт господарювання.*

**Постановка проблеми.** Коли йдеться про аудит, у суспільстві під ним зазвичай розуміють перевірку фінансової звітності або податкових декларацій. Однак діяльність аудиторських компаній включає не тільки так званий “класичний” аудит, а й багато інших різноманітних видів аудиторських послуг. Проблема полягає не тільки в тому, що замовники тих чи інших послуг не зовсім розуміють, які види послуг належать до аудиту і що є супутні послуги, які можуть належати до консультування, а й у тому, що різні види аудиторських завдань передбачають різний ступінь відповідальності аудитора та згідно з Міжнародними стандартами аудиту мають конкретні особливості стосовно організації та методики виконання. Тому, на нашу думку, актуальним є дослідження питань, пов'язаних з наданням супутніх аудиторських послуг.

**Мета дослідження** – виконати статистичний аналіз діяльності аудиторських компаній України в розрізі окремих видів аудиторських послуг і за його результатами довести наявність значного попиту на різноманітні послуги з боку замовників та клієнтів аудиторських компаній, що, в свою чергу, вимагає від аудиторів постійного підвищення рівня професійної компетенції.

**Результати дослідження.** Згідно із Законом України “Про аудиторську діяльність”, аудит – це 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 законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів. Аудитори (аудиторські фірми) можуть надавати інші аудиторські послуги, пов'язані з їх професійною діяльністю, зокрема з ведення та відновлення бухгалтерського обліку, у формі консультацій з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, експертизи і оцінки стану фінансово-господарської діяльності

та інших видів економіко-правового забезпечення господарської діяльності суб'єктів господарювання [1].

Згідно із Переліком послуг з аудиту, до аудиторських належать послуги, що відповідають Міжнародним стандартам аудиту (МСА) та конкретизовані в рішенні Аудиторської палати України (АПУ) від 22.12.2011 р. № 244/14; ці послуги представлено на рис. 1.



**Рис 1. Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми)**

Джерело: [2]

У відповідності до МСА супутня послуга є завданням з виконання узгоджених процедур, оскільки в цьому разі аудитор перевіряє не фінансову звітність в цілому, а лише її окремі компоненти і, відповідно, не надає впевненості користувачу в тому, що така фінансова звітність містить достовірну та справедливу інформацію про стан активів, зобов'язань, капіталу тощо. Аналіз статистичних даних Аудиторської палати України свідчить, що зовнішній аудит зазвичай забезпечує потреби суб'єктів господарювання у супутніх послугах (табл. 1., рис. 2, 3, 4, 5, 6, 7).

Таблиця 1

## Задоволення потреб користувачів (суб'єктів господарювання) в супутніх аудиторських послугах

Назва показників	Код рядка звітності за формою 1-аудит	2008		2009		2010		2011		2012		2013	
		Кількість замовлень (угод), одиниць	Обсяг реалізованих послуг (без ПДВ), тис. грн	Кількість замовлень (угод), одиниць	Обсяг реалізованих послуг (без ПДВ), тис. грн	Кількість замовлень (угод), одиниць	Обсяг реалізованих послуг (без ПДВ), тис. грн	Кількість замовлень (угод), одиниць	Обсяг реалізованих послуг (без ПДВ), тис. грн	Кількість замовлень (угод), одиниць	Обсяг реалізованих послуг (без ПДВ), тис. грн	Кількість замовлень (угод), одиниць	Обсяг реалізованих послуг (без ПДВ), тис. грн
Супутні послуги, всього, в тому числі:	120	5 620	133 508,1	5 127	139 966,8	5 321	127 194,1	4 601	133157,6	4904	127912,1	4991	165473,40
завдання з виконання погоджених процедур	121	4 455	96 326,9	4 172	109 690,2	4 692	112 197,8	4 239	102700,9	4314	119327,1	4366	132396,5
завдання з підготовки фінансової інформації	122	1 165	37 181,2	955	30 276,6	629	14 996,3	362	10456,7	590	8585,0	625	33076,9
<b>Консультаційні послуги, всього</b>	<b>133</b>	<b>30 961</b>	<b>302 051,9</b>	<b>23 095</b>	<b>301 119,9</b>	<b>23 648</b>	<b>233 479,5</b>	<b>23570</b>	<b>273510,8</b>	<b>20786</b>	<b>257764,6</b>	<b>X</b>	<b>262582,8</b>
3 рядка 133 консультування з питань оподаткування	133.1	X	X	12 980	116 616,3	12 931	105 624,6	14298	13344,6	11547	129970,9	X	114673,7
Представлення інтересів замовника з питань обліку, аудиту, оподаткування в державних органах, організаціях або в суді	134	631	6 127,9	744	9 893,9	1 737	8 778,7	777	12222,7	743	11340,6	X	18773,7
Інші види аудиторських послуг	135	2 633	48 261,4	1 977	84 211,8	1 971	76 530,0	2 889	50064,0	2130	40785,3	X	56329,5
Організаційне та методичне забезпечення аудиту, всього	140	219	3 140,8	405	2 657,4	626	2 240,1	611	4 781,4	691	4426,8	X	1928,1

Джерело: побудовано авторами за даними Аудиторської палати України

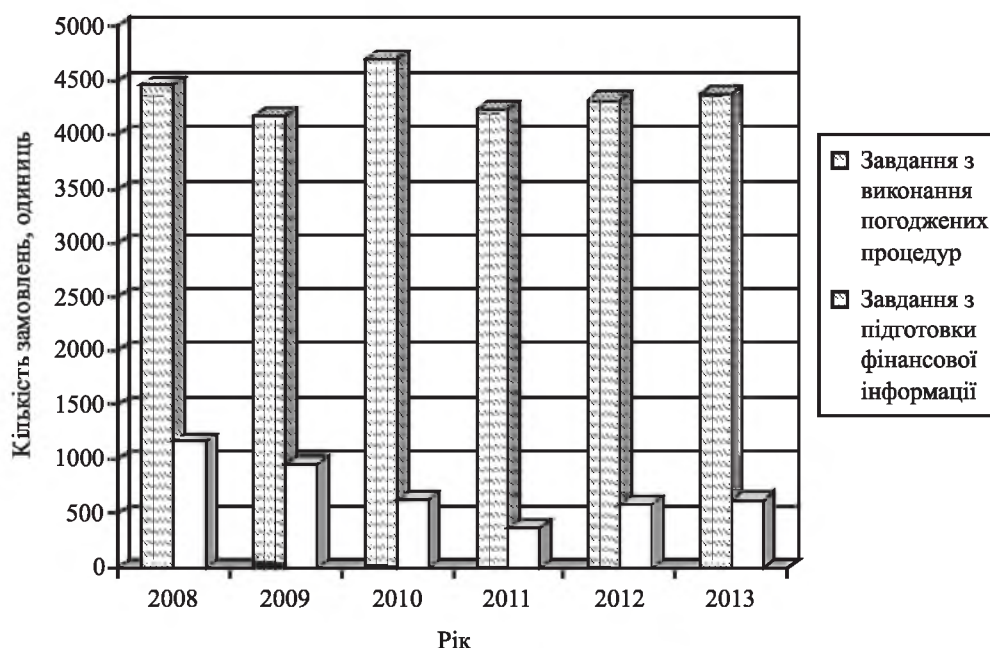


Рис. 2. Задоволення потреб користувачів (суб'єктів господарювання) в супутніх аудиторських послугах (кількість замовлень)

Джерело: побудовано авторами за даними Аудиторської палати України

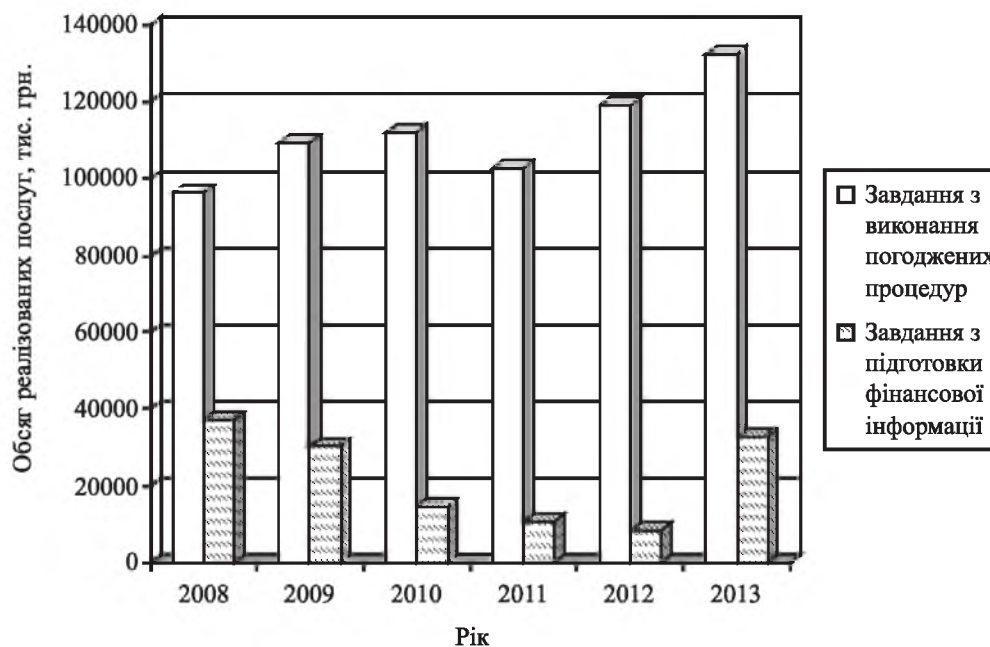


Рис. 3. Задоволення потреб користувачів (суб'єктів господарювання) в супутніх аудиторських послугах (обсяг реалізованих послуг)

Джерело: побудовано авторами за даними Аудиторської палати України

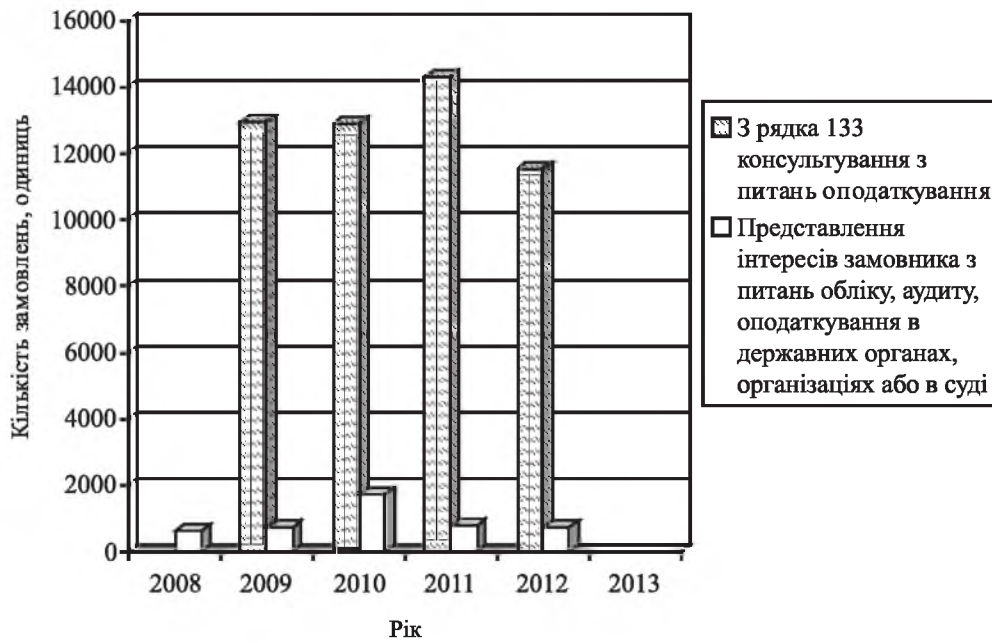


Рис. 4. Задоволення потреб користувачів (суб'єктів господарювання) в консультаційних аудиторських послугах (кількість замовлень)

Джерело: побудовано авторами за даними Аудиторської палати України

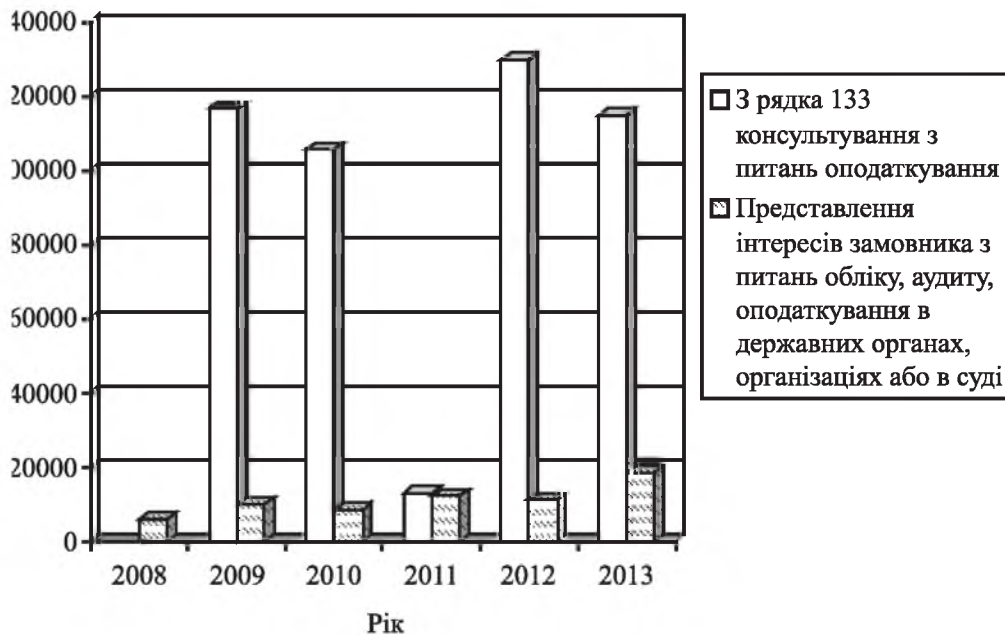
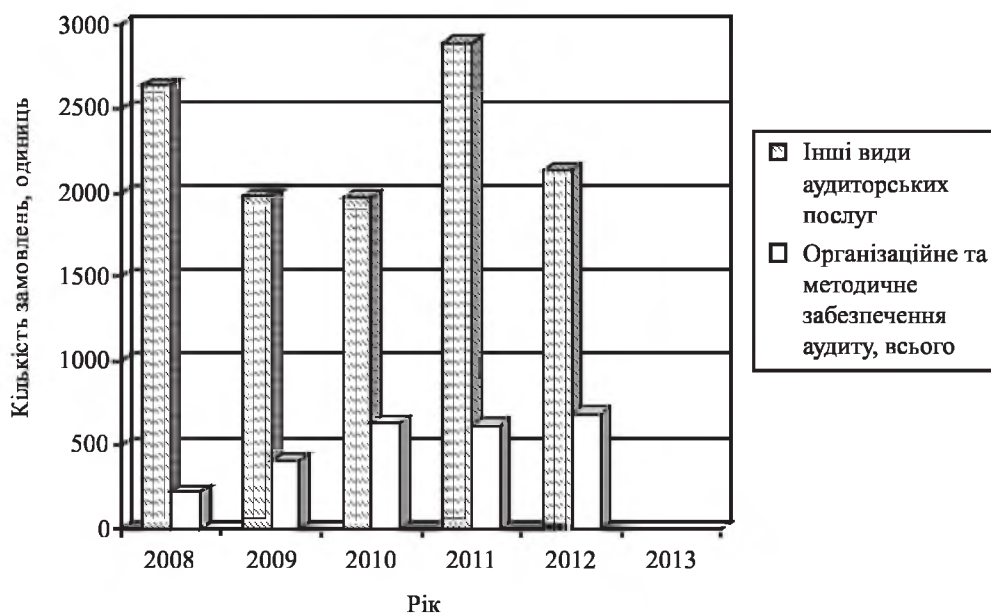


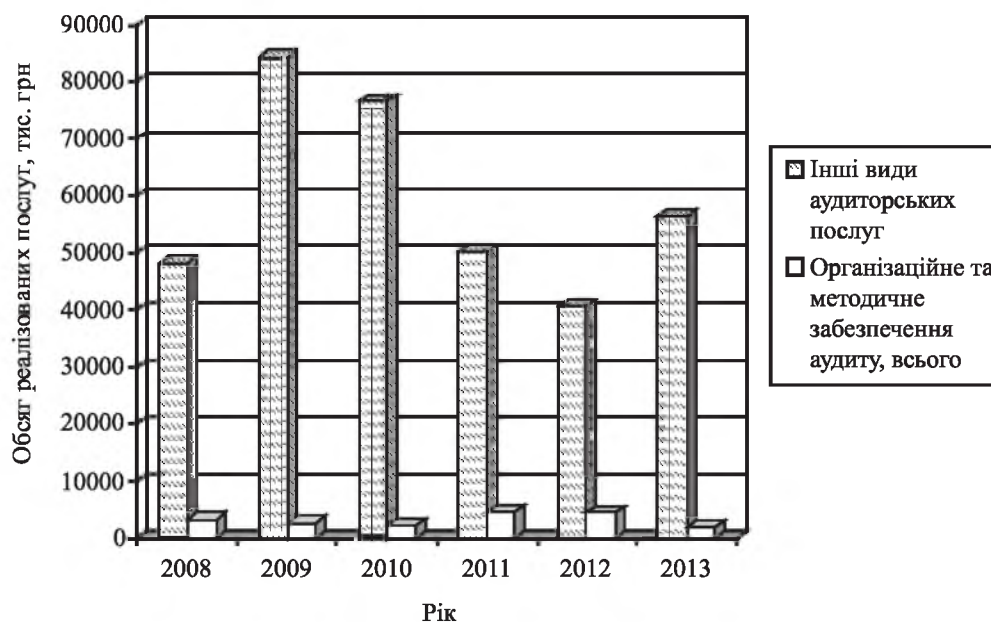
Рис. 5. Задоволення потреб користувачів (суб'єктів господарювання) в консультаційних аудиторських послугах (обсяг реалізованих послуг)

Джерело: побудовано авторами за даними Аудиторської палати України



**Рис. 6. Задоволення потреб користувачів (суб'єктів господарювання) в інших видах аудиторських послугах (кількість замовлень)**

Джерело: побудовано авторами за даними Аудиторської палати України



**Рис. 7. Задоволення потреб користувачів (суб'єктів господарювання) в інших видах аудиторських послугах (обсяг реалізованих послуг)**

Джерело: побудовано авторами за даними Аудиторської палати України

Аналіз демонструє, що аудиторські фірми розширюють перелік своїх можливих послуг виходячи з традиційного виконання переважно послуг з аудиту фінансової звітності та консультування з питань податків. Все частіше та в більшому обсязі аудитори надають послуги з виконання погоджених процедур, тобто за домовленістю клієнта

виконують специфічні аналізи, перевірки, оцінки тощо. Частка завдань з виконання погоджених процедур у складі супутніх послуг дорівнювала: 2008 рік – 72,15%, 2009 – 78,37%, 2010 – 88,21%, 2011 – 77,13%, 2012 – 93,29%, 2013 – 80,01% [3].

Слід підкреслити, що як у документах АПУ, так і у Класифікаторі видів економічної діяльності КВЕД ДК 009:2010 діяльність у сфері аудиту включає консультативні послуги. Так, клас 69.20 “Діяльність у сфері бухгалтерського обліку і аудиту, консультування з питань оподаткування” включає: облік комерційних операцій компаній та фізичних осіб; підготовку або аудит фінансових рахунків; перевірку рахунків та підтвердження їх точності; складання податкових декларацій для приватних осіб або підприємств; консультативні послуги та послуги з представництва клієнтів у податкових органах [4].

Як свідчить аналіз літературних джерел, і зарубіжні, і вітчизняні автори зазвичай використовують термін “консалтинг”. На думку авторів, консультативні послуги і консалтингова діяльність з консультування можуть вважатися словами-синонімами, тобто такими, що мають тотожне лексичне значення. Частка консультативних послуг у складі інших професійних послуг дорівнювала: 2008 рік – 84,74%, 2009 – 76,19%, 2010 – 73,24%, 2011 – 81,45%, 2012 – 83,18%, 2013 – 77,76% [3].

Традиційно високим є попит користувачів на послуги аудиторів з консультування з проблем нарахування податків. Майже втричі за останні 5 років збільшився обсяг послуг, які надають аудитори щодо представлення інтересів замовника з питань обліку, аудиту, оподаткування в державних органах, організаціях або в суді, що свідчить про зростання як довіри до аудиторів, так якості послуг, які вони надають. На практиці аудитор в якості консультанта має справу з трьома напрямками консультування, які представлені прикладі діяльності у сфері ЗЕД (рис. 8).

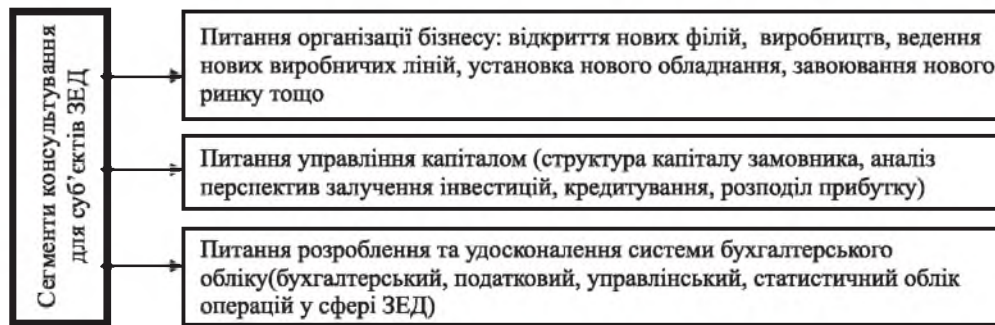


Рис. 8. Сегменти, в яких працює аудитор як консультант за замовленнями суб'єктів ЗЕД

Джерело: побудовано авторами

Перший сегмент – розширення фірми, яке включає відкриття нових філій, виробництв, введення нових виробничих ліній, установку нового обладнання, завоювання нового ринку, вихід на міжнародні ринки тощо. Для кожної з цих сфер консультант оцінює необхідні доходи і витрати, визначає і оцінює прибуток капіталовкладень. Другий сегмент – управління капіталом. Тут консультант вивчає структуру капіталу свого клієнта, аналізує перспективи отримання позикового капіталу і вартість різних джерел фінансування як в короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі, тобто залучення інвесторів, у тому числі іноземних. Третій сегмент – система бухгалтерського обліку, її розроблення і удосконалення, зокрема згідно з вимогами податкового законодавства. Працюючи на такі замовлення, консультант повинен зрозуміти, який вид допомоги чекають від нього користувачі, з якою метою створюється система обліку, і знати, хто отримуватиме інформацію і як вона використовуватиметься.

**Висновки.** Проведені опитування суб'єктів діяльності свідчать про попит на такі види супутніх аудиторських послуг, які надають зовнішні аудитори: виконання завдань з узгоджених процедур та консалтингових послуг. Тому вважаємо, що аудиторам

необхідно постійно удосконалювати свій кваліфікаційний рівень, розширяти перелік послуг, які вони можуть надати користувачам, розробляти нові технології та постійно підвищувати якість цих послуг.

#### **Список використаних джерел**

1. Про аудиторську діяльність : закон України від 22.04.1993 № 3125-ХІІ [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/normativni-akti-shcho-regulyuyut-auditorsku-diyalnist/14-zakoni-ukrajini>
2. Про перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми) : рішення АПУ від 22.12.2011 р. № 244/14 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/rishennya-apu/9-2011>
3. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні : за даними Аудиторської палати України [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України. – Режим доступу : <http://apu.com.ua/informatsiya-pro-stan-auditorskoji-diyalnosti-v-ukrajini>
4. КВЕД: Секція М, Клас 69.20 Діяльність у сфері бухгалтерського обліку : за даними Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.ubc.ua/Links/codes\\_ua2.html](http://www.ubc.ua/Links/codes_ua2.html)

*Т. А. КАМЕНСКАЯ,*

*доктор экономических наук, доцент,  
заведующая Национальным центром учета и аудита  
Национальной академии статистики, учета и аудита,  
сертифицированный аудитор Украины*

*О. Э. ЛУБЕНЧЕНКО,*

*кандидат экономических наук, доцент кафедры «Учет и аудит»,  
докторант Национальной академии статистики, учета и аудита,  
сертифицированный аудитор Украины*

#### **Статистический анализ сопутствующих услуг аудиторских фирм Украины**

*В статье исследованы сущность аудита и сопутствующих услуг в аудите. Анализ статистических данных Аудиторской палаты Украины, проведенный авторами, свидетельствует, что внешний аудит в основном обеспечивает потребности субъектов хозяйствования в сопутствующих услугах, в первую очередь через выполнение задания по согласованным процедурам (например, проведение анализа финансовой отчетности, проведение проверок договорных отношений, расчетов и т. д.). Консультационные услуги, предоставляемые аудиторскими фирмами, являются квалифицированными ответами на ситуационные вопросы субъектов хозяйствования. Проведенные опросы субъектов хозяйствования свидетельствуют о востребованности сопутствующих аудиторских услуг. Поэтому авторы приходят к выводу, что аудиторам необходимо постоянно совершенствовать профессиональный уровень, расширять перечень услуг, которые они могут предоставлять пользователям, разрабатывать новые технологии и постоянно повышать качество услуг.*

***Ключевые слова:** аудит, международные стандарты аудита, сопутствующие услуги, количество заказов, субъект хозяйствования.*



T. O. KAMENSKA,  
*Dsc in Economics, Associate Professor,  
Head of National Center for Accounting and Audit,  
National Academy of Statistics, Accounting and Audit,  
Certified Auditor of Ukraine*

O. E. LUBENCHENKO,  
*PhD in Economics, Associate Professor of Accounting and Audit Department,  
Doctoral Student of National Academy of Statistics, Accounting and Audit,  
Certified Auditor of Ukraine*

### **Statistical Analysis of Related Services of Auditor Firms in Ukraine**

*A review of the essential meaning of audit and audit services, and of the nomenclature of services that can be rendered by auditors (auditor firms) is contained. Results of the authors' study into users' (business entities) satisfaction with related auditor services, consultancy auditor services, other categories of auditor services, by number of user orders and sales of services, made on the basis of statistical data from the Auditor Chamber of Ukraine, is given, complemented by information obtained from surveys of users of audit services. Also, comprehensive description of the segments where auditors are involved as consultants of business entities engaged in foreign economic activities is given.*

*The above analysis shows that external audit in Ukraine is capable to meet the needs of business entities in related services, mainly concerned with agreed procedures (such as making analysis of financial reporting, audit of contract-based relations, calculations etc.). Consultancy services rendered by auditors are qualified answers on situational questions of business entities. The interviews of business entities give evidence of the high demand for related auditor services. In view of this, the authors come to the conclusion that auditors need to improve the professional qualities, extend the nomenclature of services they are capable to render, develop new technologies and enhance the quality of the services.*

*Keywords: audit, international standards of audit, related services, number of orders, business entity.*

Посилання на статтю:

Каменська Т. О. Статистичний аналіз супутніх послуг аудиторських фірм України / Т. О. Каменська, О. Е. Лубенченко // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: зб. наук. праць. – 2016. – № 1–2. – С. 21–29.