

**Висновки.** Отож, у сучасних умовах господарювання на формування та розвиток фінансової інфраструктури аграрного виробництва у регіоні впливає чимало факторів. До них відносять як внутрішні чинники макрорівня, обумовлені розвитком аграрного виробництва та елементами власне фінансової інфраструктури, мезорівня й макрорівня, тобто рівень регіону і держави та здійснювана ними політика по відношенню АПК й фінансової сфери, так і зовнішні фактори, обумовлені процесами в світовій економіці загалом (мега-рівень). Усі вони, незалежно від свого характеру дії (позитивний чи негативний вплив), утворюють суцільне середовище, в якому функціонують та взаємодіють агровиробники з інститутами фінансування. Зважаючи на те, що сучасний стан фінансової інфраструктури аграрного виробництва регіону можна охарактеризувати як етап її формування, то науковцям і практикам важливо проводити постійні ґрунтовні дослідження цих факторів з метою запобігання й усунення можливих негативних їх проявів та посилення позитивних акцентів у цьому процесі.

### Література

1. Бралатан В.П. Формування регіональної інфраструктури аграрного ринку : дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.03 – "Економіка та управління національним господарством" / В.П. Бралатан; НАУ ім. В.Н. Карабіна. – Харків, 2008. – 176 с.
2. Гончарук Я.М. Фінансово-кредитне забезпечення агропромислового комплексу регіону та основні напрямки підвищення його ефективності : дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.08 – "Гроші, фінанси і кредит" / Я.М. Гончарук; Харківський національний університет ім. В.Н. Карабіна. – Харків, 2008. – 180 с.
3. Гринкевич С.С. Розвиток трудового потенціалу України в умовах формування інформаційного суспільства : монографія / С.С. Гринкевич. – Львів : Львівська КА, 2012. – 356 с.
4. Конкурентоспроможність економіки України: місце України в основних світових рейтингах. [Електронний ресурс]. – Доступний з [http://www.me.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=173714&cat\\_id=173713](http://www.me.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=173714&cat_id=173713)
5. Проект бюджету – 2013 на 70 % скорочує підтримку українських аграріїв. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.racurs.ua/news/3551>
6. Степанова М.М. Формування ринкової інфраструктури аграрних підприємств : дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.04 – "Економіка та управління підприємствами" / М.М. Степанова; Південний філіал "Кримський агротехнологічний університет" НАУ. – Сімферополь, 2009. – 220 с.
7. Україна на 90 % гармонізувала своє законодавство в аграрній сфері з вимогами ЄС. [Електронний ресурс]. – Доступний з [http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=245860333&cat\\_id=244276429](http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=245860333&cat_id=244276429).

### **Соловий С.Б. Структура факторів формування і розвитку фінансової інфраструктури аграрного виробництва**

Проаналізована структуризація факторів формування і розвитку фінансової інфраструктури аграрного виробництва в разі мега-, макро-, мезо- і мікрофакторів. Проаналізована кожна з груп факторів і раскрыты особенности их совокупного и структурированного действия. Акцентировано внимание на необходимости осуществления перманентных основательных исследований каждой из групп факторов с целью предотвращения и устранения возможных негативных и усиления позитивных их влияний на развитие аграрного производства.

**Ключевые слова:** фактор, структура, группы факторов, развитие, аграрное производство.

### **Soloviy S.B. Structure of forming and development factors of financial infrastructure of agrarian production**

The structure of factors of forming and development of financial infrastructure of agrarian production are given in the cut of mega-, makro-, mezo- and mikrofactors. All groups of factors are analysed and the features open up them the combined and structured action are examined. Attention is accented on the necessity of realization of permanent sound researches each of groups of factors for the aim of prevention and removal of possible negative and strengthening of their positive influences on development of agrarian.

**Keywords:** factor, structure, groups of factors, development, agrarian production.

УДК 657

Д.С. Сушко<sup>1</sup>, канд. екон. наук

### **УДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ В УМОВАХ РИНКУ**

Розглянуто особливості діяльності аудиторських фірм з метою забезпечення ефективної системи контролю. Визначено місце аудиторських фірм на ринку аудиторських послуг. Обґрунтовано складові господарської діяльності аудиторських фірм. Визначено місце супутніх аудиторських послуг у діяльності аудиторських фірм.

**Ключові слова:** аудит, аудиторська діяльність, аудиторська фірма, господарська діяльність, аудиторські послуги.

**Постановка проблеми.** Сучасний етап соціально-економічного розвитку України виявив низку найважливіших питань, пов'язаних з функціонуванням різних форм господарювання та інтеграцією країни у світове співтовариство. Це, своєю чергою, вимагає кардинальних змін в управлінні економікою, перебудови системи організації, методології контролю за проходженням економічних процесів, від ефективного науково-практичного вирішення яких буде залежати економічний потенціал держави, стійкість його економічних і політико-правових структур. Особливої уваги в умовах розвитку ринку потребує аудит як системне економіко-правове та історико-культурне явище.

Практичні проблеми сучасного економічного розвитку країни пов'язані з невіршеністю найважливіших теоретичних питань у сфері аудиту. Одним з них, на наш погляд, є визначення статусу аудиту як виду господарської та професійної діяльності, визначення залежності економічної ефективності діяльності аудиторських фірм від якості надання аудиторських послуг.

**Мета дослідження** полягає у визначенні особливостей діяльності аудиторських фірм та їх впливу на рівень ефективності системи контролю та управління в державі, виявлення місця та ролі аудиторських фірм на ринку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми розвитку аудиту та аудиторської діяльності є об'єктом дослідження вітчизняних вчених, серед яких М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Г.М. Давидов, Н.І. Дорош, О.А. Петрик, О.Ю. Редько, В.С. Рудницький, В.Я. Савченко, Б.Ф. Усач, М.Я. Дем'яненко, К.П. Дудка, В.М. Жук, Л.С. Шатковська. Серед зарубіжних дослідників проблеми аудиту порушували Е.А. Аренс, Дж. Лоббек, Р. Адамс, Дж. Робертсон, Ф. Дефліз, Г. Дженнік, В. О'Рейли та ін. Вивчення наукових праць засвідчує високу зацікавленість вчених стосовно проблем аудиту, однак до тепе-

<sup>1</sup> ТОВ "Аудиторська компанія "П.С.П. Аудит", управляючий партнер

рішнього часу вдосконалення аудиту як самостійної сфери професійної діяльності та як окремого напрямку прикладних наукових знань у сучасних умовах розвитку економіки переважно стосується проблем організації та загальної методики проведення аудиторських перевірок. При цьому за рамками наукових досліджень залишаються проблеми, пов'язані з удосконаленням діяльності аудиторських фірм, підвищення ефективності функціонування ринку аудиторських послуг.

**Виклад основного матеріалу.** Сучасний етап формування ринкових відносин характеризується широкою різноманітністю форм власності, диверсифікацією практично всіх галузей економіки, високою невизначеністю і все зростаючою динамікою постійних змін у зовнішньому оточенні суб'єктів господарювання. Під впливом зовнішніх і внутрішніх безупинно мінливих і часто агресивних факторів (посилення конкурентної боротьби, стрімкий розвиток і застосування більш сучасних технологій, комп'ютерних інформаційних систем) суб'єкти господарювання перетворюються на дедалі складніші економічні системи. Для забезпечення керованості цими системами необхідні абсолютно нові підходи та інструменти, що дають змогу їм ефективно функціонувати не лише в поточний момент часу, але і в довгостроковій перспективі. Це, своєю чергою, вимагає кардинального перегляду та удосконалення всього механізму економічного управління.

Об'єктивна необхідність удосконалення механізму і процесу управління супроводжується необхідністю перегляду ролі аудиту як однієї з основних фундаментальних функцій системи управління будь-яким економічним суб'єктом. Від ефективності аудиту залежить, передусім, ефективність функціонування сучасних економічних систем мікро- та макrorівнів, що визначає ефективність економічного устрою держави.

Система аудиту не може бути представлена як проста сукупність його елементів. Вона є диференційованою системою, заснованою на принципах і концепції аудиту. Основними характеристиками цієї системи є такі:

- аудит як форма наукового знання відбиває систему ідей, принципів, методів, що пояснюють досліджувану сферу суспільних відносин, а разом з нормативно-законодавчою базою та стандартами аудиту формує його теоретико-правові засади;
- аудит як область практичної діяльності заснований на теоретико-правовій базі та вхідній інформації і може виконувати методологічну функцію в разі незбігу з теорією, тобто бути початком у дослідницькій діяльності;
- з теоретико-правової та прикладної основ аудиту впливає його статус як специфічного виду господарської діяльності в інформаційній сфері, основним результатним продуктом якої є інформація.

Поява і швидкий розвиток аудиту в Україні та світі спричинені формуванням ринкових відносин. Ринок потребує вільного, рівноправного партнерства. Аудит акумулює в собі необхідний інформаційний потенціал, що забезпечує підтримання економіки суб'єктів господарювання, держави, а отже, набуває раніше невластивої йому характеристики – стає безпосередньою продуктивною силою суспільства. З огляду на це, зростає як науковий, так і практичний інтерес до створення цілісного методологічного обґрунтування

управлінської парадигми діяльності суб'єктів аудиту – аудиторських фірм, що дає змогу створити струнку систему забезпечення якісних і кількісних характеристик ефективного функціонування таких суб'єктів, розвинути економічні відносини. Така система повинна підвищити ефективність діяльності аудиторських фірм на різних типах ринку, зокрема: ринку обов'язкового аудиту та суміжних аудиторських послуг, ринку консалтингових послуг, ринку праці (рис.).



Рис. Місце аудиторських компаній на ринку послуг

Таким чином, дослідження місця аудиту на економічних ринках різних типів, дає змогу визначити статус аудиту як сполучної ланки між державою і суспільством, його інституційних характеристик, системного і предметного змісту, дає змогу ідентифікувати аудит як своєрідну економіко-інституційну модель. При цьому логіко-математичний інструментарій цієї моделі дає змогу визначити залежність між якістю аудиту та ефективністю управління економічними суб'єктами. В умовах динамічного розвитку ринкових відносин роль сучасного аудиту в прийнятті оптимальних управлінських рішень безупинно зростає, що, своєю чергою, потребує від нього постійного вдосконалення та наукового обґрунтування не лише його методології та організації проведення, але й всього циклу економіко-правих відносин, що реалізуються із залученням аудиторських послуг.

Як зауважує Д.В. Єременко, "невід'ємною рисою підприємницької діяльності є майнова заінтересованість її суб'єктів. За умов конкуренції в аудиторському бізнесі це економічно сприяє якісно новому проведенню аудиторських перевірок. Своєю чергою, у підприємства існує можливість вибору незалежного аудитора, а в державі – забезпечити контроль і, як наслідок, – правильність оподаткування без затрат на ці засоби" [3, с. 123].

Суперечливість аудиту як економічного феномена найбільш яскраво відбивається в підприємницькій діяльності, до якої офіційно належить сфера

аудиту. Вважаємо, що аудит не повинен акцентуватися на одному типі ресурсів - фінансовому. Для його розвитку необхідна мобілізація інтелектуальних, діяльнісних, соціально-психологічних, культурних ресурсів, що забезпечить реалізацію місії аудиту на кожному етапі економічного та суспільного розвитку.

Аналіз сутності, функцій та завдань аудиту свідчить, що це особливо складний економічний феномен. Дослідження еволюції цілей, функцій і методів аудиту в історії людської цивілізації є переконливим свідченням цього. Спочатку аудит представляв собою детальну перевірку фінансово-господарських операцій, що було викликано потребами господарюючих суб'єктів. Пізніше поширення набув системно-орієнтований аудит, заснований на використанні даних внутрішнього контролю клієнта, надалі – аудит, що базується на ризику, за якого перевіряються лише області з високим ступенем ризику. Сучасний аудит – це не тільки підтвердження достовірності звітності, але й цілий спектр супутніх аудиту послуг.

Виходячи з характерних ознак на етапах розвитку, аудит має такі правові ознаки підприємницької діяльності [2, с. 110]: ініціативність і самостійність; творчий та інноваційний характер; систематичність, регулярність, професійність, постійність; ризикованість; цільова спрямованість на одержання прибутку; самостійна юридична відповідальність; соціальна відповідальність. Відповідно, аудиторська діяльність – це підприємницька діяльність із проведення аудиту й надання інших аудиторських послуг, яку здійснюють суб'єкти аудиторської діяльності як виключний вид їх функціонування. Розширення сфери діяльності аудиторських фірм здійснюється за рахунок охоплення різних галузей національної економіки. У табл. 1 представлено інформацію про кількість та обсяги наданих послуг аудиторськими фірмами суб'єктам господарювання різних галузей національної економіки.

Табл. 1. Аудит звітності підприємств за галузями економіки (2011 р.)

Галузі національної економіки	Кількість замовлень, одиниць	Факт. обсяг наданих послуг, тис. грн	Середня варт. одного замовлення, тис. грн
Сільське господарство, мисливство, лісове господарство, рибальство та рибництво	636	48 036,2	75,53
Добувна промисловість, переробна промисловість	1 241	158 763,4	127,93
Виробництво та розподілення електроенергії, газу та води	303	36 969,5	122,01
Будівництво	908	16 130,0	17,76
Торгівля; ремонт автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку; діяльність готелів і ресторанів	1 894	83 522,2	44,10
Діяльність транспорту та зв'язку	653	37 671,8	57,69
Фінансова діяльність	3 233	138 282,7	42,77
Фінансове посередництво	1 815	20 932,2	11,53
Страховання	638	16 216,0	25,42
Грошове посередництво (банків)	446	97 525,3	218,67
Інші види економічної діяльності	4 413	150 749,6	34,16

Наведені показники свідчать, що достатньо висока кількість наданих послуг та багатофункціональність, пов'язана з тим, що в Україні існує широка мережа аудиторських фірм у розрізі регіонів, проте кількісна сторона не завжди свідчить про якість розвитку ринку аудиторських послуг.

В умовах, що склалися, існує нагальна необхідність у розробленні науково обґрунтованої, адекватної сучасним і при цьому безперервно мінливим вимогам, системи управління господарською діяльністю аудиторських фірм для прийняття оптимальних управлінських рішень щодо розвитку аудиторської фірми та удосконалення якості наданих послуг.

Основа господарської діяльності аудиторських фірм становлять аудиторські послуги. Послуга як така спрямована на досягнення нематеріального результату, і споживається замовником у процесі самого її надання, оскільки замовник не може спожити послугу до моменту її надання як і виконавець не може надавати послуги у перспективі.

Аудиторською послугою потрібно вважати надавану на платній основі професійну підприємницьку діяльність аудиторських фірм та приватних аудиторів з проведення аудиту, огляду фінансової звітності, тематичних перевірок, виконання узгоджених процедур, консультування, складання звітів та інших документів про фінансовий стан і за результатами ведення бухгалтерського обліку підприємства, в порядку і на умовах, передбачених у нормативно-правових актах.

Щодо понять "аудиторські послуги" та "аудиторська діяльність" варто враховувати, що послуги є складовою частиною аудиторської діяльності, мають комплексний характер та регулюються комплексом правових норм: законодавством про аудиторську діяльність – у частині суб'єкта здійснення зазначених послуг; нормами цивільного законодавства – у частині платного надання послуг; нормами галузевого законодавства – у частині регулювання конкретних видів консультування (табл. 2).

Табл. 2. Складові господарської діяльності аудиторської фірми

Аудит		Аудиторські послуги			
обов'язковий	ініціативний	супутні	консультаційні	інші професійні послуги	організаційне та методичне забезпечення аудиту
	огляд історичної фінансової інформації	завдання з виконання погоджених процедур	консультування з питань оподаткування	ведення бухгалтерського обліку	проведення професійних тренінгів
	завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації	завдання з підготовки фінансової інформації	представлення інтересів замовника у державних органах, суді	відновлення бухгалтерського обліку	здійснення заходів із контролю якості аудиторських послуг

Таким чином, господарська діяльність аудиторської фірми має таку структуру: операційна діяльність аудиторської фірми: надання послуг з аудиту (обов'язкового та ініціативного) та надання інших послуг, до яких належать суміжні послуги, інші професійні послуги, організаційне та методичне забезпечення аудиту; фінансова діяльність аудиторської фірми пов'язана зі здійсненням аудиторською фірмою фінансових операцій, операцій з фінансовими акти-

вами, операцій з похідними фінансовими інструментами; інвестиційна діяльність аудиторської фірми (пов'язана з операціями з цінними паперами).

Кожен із видів діяльності займає відповідне місце у підвищенні ефективності діяльності аудиторської фірми. Аналізуючи обсяг наданих послуг аудиторськими фірмами та аудиторами у 2011 р., можна зазначити, що в структурі наданих послуг переважають не обов'язковий та ініціативний аудит (їх питома вага становить відповідно 14,91 % та 6,42 %), а інші послуги з ведення та відновлення бухгалтерського обліку, консультації з питань оподаткування та представлення інтересів замовника в державних органах або в суді – питома вага яких склала у загальному обсязі наданих послуг 65,55 %. Значну частку в структурі наданих послуг становлять супутні послуги у частині завдань з виконання погоджених процедур та завдань з підготовки фінансової інформації, які займають 8,57 % від загального обсягу наданих послуг. Менший інтерес у 2011 р. проявлений до організаційного та методичного забезпечення аудиту, зокрема проведення професійних тренінгів та розробки методичних матеріалів, здійснення заходів з контролю якості аудиторських послуг, питома вага яких не перевищує 2 % від загальної сукупності наданих послуг. Варто зазначити, що залежно від спектра послуг аудиторської фірми залежатиме її місце на аудиторському ринку.

Таким чином, аудит має багатопредметне поле в розвитку економічних відносин, що пов'язано з наданням аудиторськими фірмами широкого спектра супутніх аудиту послуг, так і з управлінням економічним й соціальним розвитком суб'єктів господарювання, держави, суспільства за допомогою використання аудиторської інформації. Це дає змогу говорити про багатоаспектність цього економічного інструменту. У подальших дослідженнях належить осмислити, що лежить в основі окремого виду діяльності аудиторських послуг, визначити види забезпечення діяльності аудиторських фірм.

**Висновки та пропозиції.** Проведене дослідження дало змогу обґрунтувати особливості господарської діяльності аудиторських фірм, що визначає їх місце на ринку послуг. Зокрема, обґрунтовано особливості функціонування аудиторських фірм на ринках обов'язкового та ініціативного аудиту, ринку праці (аудиторів), суміжних аудиторських послуг. Визначено склад та структуру господарської діяльності аудиторських фірм, що охоплює: обов'язковий та ініціативний аудит, супутні, консультаційні, інші професійні послуги, організаційне та методичне забезпечення аудиту.

### Література

1. Аудит: теорія і практика : навч. посібн. / А.Г. Загородній, А.В. Слісєєв, М.В. Корягін та ін. – Львів : Вид-во НУ "Львівська політехніка", 2003. – 364 с.
2. Бурлаков Р.М. Гражданско-правовые вопросы осуществления аудиторской деятельности в Украине : дис. ...канд. юрид. наук: спец. 12.00.03 – "Кримінальне право та кримінологія" / Ун-т внутр. дел. – Х., 2000. – 199 с.
3. Єременко Д.В. Розвиток аудиту: класифікаційний аспект / Д.В. Єременко // АгроІнком. – 2005. – № 5-6. – С. 97-101.
4. Закон України "Про аудиторську діяльність в Україні" № 3126-ХІІ від 29.05.1993 р. (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>.

5. Остап'юк Н.А. Проблеми нормативного регулювання організації аудиторської діяльності / Н.А. Остап'юк // Міжнародний збірник наукових праць. – 2010. – № 2 (17). – С. 250-253.

### Сушко Д.С. Усовершенствование деятельности аудиторских фирм в условиях рынка

Рассмотрены особенности деятельности аудиторских фирм с целью обеспечения эффективной системы контроля качества. Определено место аудиторских фирм на рынке аудиторских услуг. Обоснованы составляющие хозяйственной деятельности аудиторских фирм. Определено место сопутствующих аудиторских услуг в деятельности аудиторских фирм.

**Ключевые слова:** аудит, аудиторская деятельность, аудиторская фирма, хозяйственная деятельность, аудиторские услуги.

### Sushko D.S. Business activity of auditing firms in market conditions

The features of audit firms as the basis of an effective monitoring system. The place of audit firms for market of services of audit. Grounded components business audit firms. The place services of related audit of audit firms.

**Keywords:** audit, auditing activity, auditing firm, business activity, auditing services.

УДК 336.71:330.322(477)

Аснір. Ю.В. Шморган<sup>1</sup> –

Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана

## ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ПРОЕКТНОГО ФІНАНСУВАННЯ В УКРАЇНІ

Досліджено умови, що сприяють розвитку проектного фінансування, та стан проектного фінансування в Україні. Розглянуто останні публікації іноземних авторів, які охоплюють теоретичне та практичне значення проектного фінансування.

На основі отриманих даних зроблено прогноз перспектив розвитку проектного фінансування в Україні на найближчі роки та визначено передумови для стимулювання його розвитку.

**Ключові слова:** проектне фінансування, перспективи розвитку проектного фінансування, умови розвитку проектного фінансування.

**Вступ.** Ефект, який надає проектне фінансування, для економіки країни важко переоцінити. Той факт, що реалізація проекту відбувається під заставу майбутніх грошових потоків, а не через перерозподіл уже існуючого багатства, дає підґрунтя для створення досить потужного інструменту для економічного росту в середині країни. Згідно з проведеними дослідженнями інших авторів, проектне фінансування є важливим фактором економічного росту в країнах, що розвиваються, з високими трансакційними видатками [1, с. 3; 2, с. 3-5; 3], що продиктовані нерозвиненим фондовим ринком, і може стати ключовим фактором виходу з кризи.

**Постановка задачі.** Реалізація проектного фінансування висуває дуже жорсткі та специфічні вимоги до економіки [4, с. 84]. До них відносяться стабільність грошових та фінансових ринків, що дає змогу прогнозувати курси валют та відсоткові ставки протягом значного періоду; прогнозований та низький рівень інфляції для забезпечення проекту дешевими фінансовими ре-

<sup>1</sup> Наук. керівник: доц. С.В. Онікієнко, канд. екон. наук