

АНАЛІЗ РИНКУ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

Жукова Т.А., старший викладач кафедри фінансів і підприємництва

Сумський державний університет, м. Суми

вул. Римського-Корсакова, 2, м. Суми, 40007, Україна

gtanya@buh.sumdu.edu.ua

ORCID <https://orcid.org/0000-0003-4546-0740>

Ганус І.С., аудитор

Компанія ТОВ «Грант Торнтон Легіс», м. Київ

вул. Терещенківська, 11 а, м. Київ, 01004

ganusi903@gmail.com

Плікус І.Й., к.е.н., доц., доцент кафедри фінансів і підприємництва

Сумський державний університет, м. Суми

вул. Римського-Корсакова, 2, м. Суми, 40007, Україна

i.plikus@finance.sumdu.edu.ua

ORCID <http://orcid.org/0000-0002-0657-7260>

Проведений аналіз ринку аудиторських послуг наочно демонструє суттєве коливання кількості та вартості послуг у різних регіонах, яке залежить у більшості випадків від концентрації промислових підприємств, платоспроможності самих замовників аудиту та їхнього розуміння вартості та якості аудиторських послуг. У статті розглядаються такі проблеми діяльності аудиторських фірм та аудиторів, як входження на ринок професійних послуг, якість таких послуг, ціноутворення на послуги з аудиту. Наведено аналіз ринку аудиторських послуг, який демонструє суттєве коливання кількості і вартості послуг у різних регіонах, яке залежить у більшості випадків від платоспроможності замовників аудиту, концентрації промислових підприємств та якості наданих аудиторських послуг. Проведений аналіз результатів аудиторської діяльності та стану ринку аудиторських послуг свідчить, про те, що аудиторський ринок потерпає від змін, які відбуваються в країні, який свідчить, що аудиторський ринок функціонує і трансформується внаслідок дії низки факторів, зокрема: кризові явища у суспільстві; посилення вимог до аудиторської професії з боку регуляторів; недосконалість законодавчої бази; відсутність довіри користувачів до якості і достовірності аудиторських послуг; відсутність механізму формування цін на аудиторські послуги; відсутність покарань за недостовірну інформацію у звітах аудиторів; недостатня кількість висококваліфікованих аудиторів; зниження платоспроможності замовників аудиту. З'ясовано, що одночасно зі зменшенням кількості суб'єктів аудиторської діяльності в Реєстрі аудиторських фірм спостерігається тенденція до збільшення обсягу наданих послуг. Обґрунтовано, що для підвищення цінності аудиту, впровадження та функціонування системи забезпечення якості аудиторських послуг, удосконалення професійних знань практикуючих бухгалтерів, зростання ринку аудиторських послуг та забезпечення визнання важливої ролі аудиторської професії в нашому суспільстві необхідні постійний моніторинг та розробка рішень щодо питань, пов'язаних із функціонуванням системи аудиту в Україні.

Ключові слова: аудит, ринок, конкуренція, якість аудиту, вартість аудиторських послуг, суб'єкти аудиторської діяльності.

DOI: 10.21272/ 1817-9215.2019.2-8

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

В сучасних умовах значний вплив на економіку України мають інтеграційні та глобалізаційні процеси. Підписавши Угоду про асоціацію з ЄС у 2015 році, Україна взяла на себе зобов'язання гармонізувати своє законодавство з метою адаптації його до загальноєвропейських норм, перш за все це стосується законодавства у сфері бізнесу, що включає сферу фінансової звітності та аудиту. Єдиним методом, що може забезпечити впевненість у достовірності інформації, яка представлена в фінансовій звітності, її користувачам є аудиторська діяльність. Аудит є надійним способом підтвердження даних фінансової звітності, який необхідний як підприємству, так і його акціонерам, постачальникам, кредиторам, інвесторам, і суспільству в цілому, тому питання перспектив розвитку аудиторських послуг в Україні є досить актуальним.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ.

Вагомий внесок в розвиток аудиту та ринку аудиторських послуг зробили: Ф. Головач, А. Шевчук, Н. Здирко, О. Кожушко, В. Ільїн, Н. Шалімова, В. Гончарук та інші, які в своїх працях розкривають теоретичні основи аудиту, методика проведення, якість, проблеми, напрямки удосконалення аудиту. Зважаючи на безсумнівну цінність наукових досліджень, на нашу думку, ряд питань залишаються невирішеними, що зумовлено необхідністю цивілізаційного розвитку ринку аудиторських послуг в Україні в умовах гармонізації законодавства з міжнародними стандартами та виконанням вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», що і обумовило мету дослідження.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Мета статті – аналіз сучасного стану аудиту та ринку аудиторських послуг в Україні та внесення пропозицій щодо перспектив його розвитку.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Аудит є одним із інструментів, який допомагає розвивати міжнародні відносини, оскільки забезпечує довіру до підтвердженої фінансової інформації для користувачів різних рівнів (міжнародного, державного, підприємницького).

Трактування поняття аудит та аудиторські послуги можна знайти у Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», де описано наступне: аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам; аудиторські послуги – аудит, огляд фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, виконання завдань з іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту [7].

Закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», що вступив у дію, ґрунтується на положеннях Директиви 2006/43/ЄС та Регламенту 537/2015 [8], які регулювали в країнах ЄС реформу аудиту у 2017 році, і його реалізація дозволить гармонізувати національне законодавство у сфері аудиту фінансової звітності та аудиторської діяльності із законодавством Європейського Союзу у відповідній сфері, сприятиме розвитку аудиторської діяльності в Україні, а також забезпечить покращення інвестиційної привабливості національної економіки.

Особливості здійснення аудиту та надання аудиторських послуг можна визначити через аналіз основних параметрів розвитку ринку аудиту в Україні (табл. 1).

Усього в Україні станом на 31.12.2018 р. чинний сертифікат аудитора мали 2653 особи, що в порівнянні з 2014 р. менше на 340 осіб, або на 11,4%. Протягом всього аналізованого періоду відбувається скорочення виданих сертифікатів, що негативно характеризує стан здачі кваліфікаційних іспитів на отримання сертифіката аудитора, організованих Аудиторською палатою України. На першому етапі складання іспитів в 2018 році з 319 допущених до іспитів кандидатів склали 286 осіб, на другому етапі з 179 осіб склали іспит 134. Після затвердження АПУ результатів кваліфікаційних іспитів упродовж 2018 року сертифіковано 134 аудитори.

Станом на 01.01.2019 р. в Реєстрі Аудиторської палати України значились 906 аудиторських фірм та 53 аудитори-підприємці. Таким чином, загальна кількість аудиторських фірм та аудиторів, що зобов'язані подавати до АПУ звіт за формою № 1-аудит за 2018 рік, відповідно, склала 959 суб'єктів, що в порівнянні з 2014 роком складає зменшення на 529 суб'єктів, або 35,6%, що свідчить про відтік суб'єктів господарювання з професії внаслідок дії низки факторів, у тому числі і кризових явищ

у суспільстві, і посиленні вимог до аудиторської професії з боку регуляторів, та змін у законодавстві.

Таблиця 1- Показники стану ринку аудиторських послуг в Україні за 2014–2018 рр.

Показники	Роки (на початок року)					Відхилення 2018 р. до 2014р.	
	2014	2015	2016	2017	2018	+, –	%
Кількість аудиторів, осіб	2993	2787	2675	2646	2653	-340	88,6
Кількість суб'єктів аудиторської діяльності	1488	1326	1107	1008	959	-529	64,4
Кількість поданих звітів до АПУ	1425	1272	1071	1002	944	-481	66,3
Кількість замовлень, од.	44218	35104	35642	35552	34428	-9790	77,9
Кількість замовлень на одного суб'єкта, од.	30	27,6	33,3	35,5	36,5	+6,5	121,7
Обсяг наданих послуг, млн. грн.	1314,6	1291,8	1761,2	1973,1	2126,9	+812,3	161,8
Середня вартість одного замовлення, тис. грн.	29,7	36,8	49,4	55,5	61,8	+32,1	208,1
Середній дохід на одного суб'єкта аудиторської діяльності без ПДВ, тис. грн.	905,4	1015,6	1664,5	1969,2	2253,0	+1347,6	248,8

Джерело: проаналізовано авторами виходячи з [9]

Аналіз результатів аудиторської діяльності та стану ринку аудиторських послуг свідчить, про те, що аудиторський ринок потерпає від змін, які відбуваються в країні. Так, упродовж 2018 року з Реєстру аудиторських фірм та аудиторів було виключено 71 суб'єкт аудиторської діяльності, а включено лише 22 суб'єкта аудиторської діяльності.

Так, кількість включених до Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності (аудиторських фірм та аудиторів-підприємців) за 2018 рік зменшилася в цілому по Україні на 4,9% (кількість аудиторських фірм – на 4%, а кількість аудиторів-підприємців – на 17,2%), що повторює тенденцію до зменшення у 2017 році, в якому загальна кількість суб'єктів порівняно з попереднім роком зменшилась на 8,9% (кількість аудиторських фірм – на 7%, а кількість аудиторів-підприємців – на 30,4%).

Найбільший відсоток суб'єктів аудиторської діяльності, що припинили свою діяльність, у Луганській (25%) та Херсонській (22,2%) областях. Значно зменшилася кількість суб'єктів аудиторської діяльності у Кіровоградській (на 20%) області.

Разом із значним зменшенням кількості суб'єктів аудиторської діяльності в Україні (на 4,9%), обсяг наданих послуг суб'єктами аудиторської діяльності в цілому по країні збільшився порівняно з 2017 роком на 7,8% або на 153, 8 млн. грн. Так, обсяг доходу від наданих послуг суб'єктами аудиторської діяльності у 2017 році становив 1973,1 млн. грн., а у 2018 році – 2126,9 млн. грн. Збільшення обсягу доходу в 2018 році в порівнянні з 2014 р. складає 812,3 млн. грн., або на 61,8%.

Протягом аналізованого періоду спостерігається стійка тенденція до збільшення доходу суб'єктів аудиторської діяльності, незважаючи на те, що їх кількість постійно зменшується.

В Україні за 2018 рік надано аудиторських послуг на загальну суму 2126,9 млн. грн. З них по місту Києву та Київській обл. – 1749,4 млн. грн., що становить 82,3% від загальної суми наданих послуг у 2018 році. Таким чином, решта регіонів України надали аудиторських послуг у 2018 році на 377,5 млн. грн., що становить 17,7% від загальної суми наданих послуг у 2018 році.

Упродовж 2014–2018 років з урахуванням зменшення кількості суб'єктів аудиторської діяльності, збільшився щорічний середній дохід на одного суб'єкта аудиторської діяльності, що складає збільшення на 1347,6 тис. грн., або в 2,5 рази.

Найбільший середній дохід на одного суб'єкта аудиторської діяльності у 2018 році спостерігається у м. Києві та Київській обл. – 3,7 млн. грн., а най- менший у Луганській обл. – 0,1 млн. грн.

За даними таблиці 1 за показником «Кількість звітів, поданих до АПУ» за аналізований період 2014–2018 рр. зменшення відбулось на 481, або на 33,7%, відбулось також зниження показника «Кількість замовлень, од.» на 9790 од., або на 22,1%. Показник «Кількості замовлень на одного суб'єкта» в 2018 році в порівнянні з 2014 роком збільшився на 6,5 од., або на 21,7%.

Надані суб'єктами аудиторської діяльності у 2018 році аудиторські послуги розподіляються по Україні досить нерівномірно.

У таблиці 2 наведено дані про розподіл обсягу за видами послуг у 2018 році у порівнянні із 2017 роком.

Таблиця 2 - Розподіл обсягу за видами послуг у 2018 році порівняно з 2017 роком (на початок року) [9]

Показник	млн. грн.		%	
	2017	2018	2017	2018
Всього по Україні надано послуг	1973,1	2126,9	100,0	100,0
Завдання з надання впевненості – всього	847,2	990,3	42,9	46,6
Супутні послуги – всього	125,0	157,8	6,4	7,4
Інші професійні послуги – всього	998,6	976,1	50,6	45,9
Організаційне та методичне забезпечення аудиту – всього	2,3	2,7	0,1	0,1

Порівняно із попередніми роками у 2018 році майже не змінився розподіл замовлень за видами аудиторських послуг, але у порівнянні із 2017 роком спостерігається незначне коливання показників – найбільш затребуваними являються інші професійні послуги. Узагальнення даних щодо результатів зовнішніх перевірок системи контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності за аналізований період подано у таблиці 3.

Таблиця 3 - Результати зовнішніх перевірок системи контролю якості аудиторських послуг, прийнятих АПУ у 2014–2018 рр. [9]

Результати перевірок (кількість суб'єктів)	Роки (на початок року)					Відхилення +, – 2018 р. до 2014 р.
	2014	2015	2016	2017	2018	
Кількість суб'єктів, що пройшли перевірку	108	84	51	82	76	-32
Кількість суб'єктів, які не пройшли перевірку	86	32	5	20	21	-65
Кількість суб'єктів, які повторно не пройшли перевірку	9	16	-	1	2	-7
Разом	203	132	56	103	99	-104

Аналіз таблиці 3 показує, що протягом аналізованого періоду негативним явищем є скорочення кількості перевірених суб'єктів аудиторської діяльності, так і тих, які безпосередньо її пройшли, але позитивним є зменшення суб'єктів, які не пройшли перевірку.

Зазначені перевірки були проведені у зв'язку із надходженням до АПУ від фізичних та юридичних осіб, а також державних органів скарг, заяв, звернень щодо неналежного виконання професійних обов'язків суб'єктами аудиторської діяльності за результатами надання ними аудиторських послуг. За результатами розгляду скарг щодо неналежного виконання професійних обов'язків аудиторськими фірмами) Аудиторською палатою України протягом 2018 року прийнято 24 рішень (в тому числі по скаргам, що надійшли в 2017 році). Згідно з зазначеними рішеннями до

аудиторів (аудиторських фірм) упродовж 2018 року було застосовано стягнення у вигляді: попередження (до вісімнадцяти аудиторів та двох аудиторських фірм), призупинення дії сертифіката аудитора на три місяці (до одного аудитора), призупинення дії сертифіката аудитора на п'ять місяців (до одного аудитора), анулювання сертифіката (до одного аудитора), виключення із Реєстру аудиторських фірм та аудиторів (до трьох суб'єктів аудиторської діяльності) [9].

Наведений аналіз ринку аудиторських послуг демонструє суттєве коливання кількості і вартості послуг у різних регіонах, яке залежить у більшості випадків від платоспроможності замовників аудиту, концентрації промислових підприємств та якості наданих аудиторських послуг [9].

Аналіз результатів аудиторської діяльності та стану ринку аудиторських послуг в Україні свідчить про те, що аудиторський ринок функціонує і трансформується внаслідок дії низки факторів, також тих які стримують розвиток аудиту, зокрема: кризові явища у суспільстві; посилення вимог до аудиторської професії з боку регуляторів; недосконалість законодавчої бази; відсутність довіри користувачів до якості і достовірності аудиторських послуг; відсутність механізму формування цін на аудиторські послуги; відсутність покарань за недостовірну інформацію у звітах аудиторів; недостатня кількість висококваліфікованих аудиторів; зниження платоспроможності замовників аудиту. Одночасно зі зменшенням кількості суб'єктів аудиторської діяльності в Реєстрі аудиторських фірм (на 4,9%) спостерігається тенденція до збільшення обсягу наданих послуг.

Сьогодні на ринку аудиторських послуг відбуваються об'єднанчі процеси, результатом яких стає укрупнення суб'єктів підприємництва для здійснення аудиторської діяльності.

Можна стверджувати, що подальше зростання ринку аудиторських послуг розпочнеться: з поліпшенням загальних економічних умов і, як наслідок цього, зі збільшенням кількості і вартості операцій; імплементації провідного досвіду європейських країн у сфері аудиторської діяльності та поглиблення співпраці; функціонування створеного Органу громадського нагляду за аудиторською діяльністю; розробки механізму ціноутворення, методики аудиту та робочої документації на надання аудиторських послуг; забезпечення довіри до аудиторів, та складених ними звітів і підвищення престижу професії аудитора; розробки та впровадження спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення для комплексної автоматизації аудиторської діяльності; підготовки висококваліфікованих кадрів у сфері аудиту вищими навчальними закладами та адаптації їх знань до практичних проблем.

Основна проблема ринку аудиту в Україні – це хибна думка про можливість вільного входу на нього. Будь-яка фізична особа, яка, відповідно до вимог закону прямої дії, отримала сертифікат аудитора Аудиторської палати України, для старту у сфері аудиту повинна вирішити декілька проблем:

1 Виходити на ринок як фізична особа – приватний підприємець чи створювати власну аудиторську фірму?

2 Де знайти замовника на аудиторські послуги?

3 Яким чином завоювати місце на ринку аудиту?

Вхід на ринок у вигляді аудитора-ФОП (фізична особа – підприємець) дешевше, ніж створювати аудиторську фірму (не треба мати офіс, сайт, персонал тощо). Але далеко не всі види аудиту за законом може здійснювати ФОП, з одного боку. З іншого – аудитор як фізична особа (freelancer аудиту), як єдиний виконавець аудиторських послуг не викликає довіри у клієнтів. Тому ФОПам залишається тільки обліковий аутсорсінг.

Створення нової аудиторської фірми – юридичної особи, попри всі формальні відповідності до вимог, встановлених чинним законодавством, потребує ще формування певного іміджу або позитивної аудиторської історії. Такий стан речей пояснюється відсутністю реального ринку аудиторських послуг в Україні, де

замовники визнають прийнятні аудиторські фірми майже фізично за обличчям її керівника. Не секрет, що гарних аудиторів передають з рук в руки завдяки їх історичній репутації, їх бізнес-успіх – у пізнаванності керівника, його особистих зв'язках тощо. Безумовно, є випадки замовлення аудиторських послуг на основі ознайомлення з рекламою аудиторської фірми, але, вважаємо, кількість таких замовлень дорівнює статистичній похибці. Тобто перед аудитором-новачком стоїть завдання познайомитися (показати свій професіоналізм хоча б на словах) з потенційними замовниками (перш за все з вищим менеджментом, головними бухгалтерами або практикуючими керівництвом власниками). Це можна зробити на всьляких форумах, конференціях, лекціях чи семінарах тощо. Але для цього слід мати хист до публічності та певний рівень ораторської майстерності. Не всі аудитори-початківці цим володіють.

Другий шлях – піти на роботу до вже діючої аудиторської фірми. З огляду на те, що аудиторська фірма у замовника асоціюється з конкретною фізичною особою – аудитором, то виникає непоганий шанс сподобатися менеджменту замовника. Потім можна звільнитися з аудиторської фірми і запропонувати замовнику, який вже знає аудитора, свої професійні послуги за демпінговою ціною. Замовник не втрачає якість обслуговування, має довіру до аудитора та отримує бонус за знижкою від вартості послуг. Природно що фірма втрачає як персонал, так і клієнта, що викликає у її керівника печію. Боротися з таким підходом у межах чинного законодавства неможливо, а заклики до порядності або етичності поведінки сьогодні в Україні ні на кого не діють.

Основна проблема українського аудиту – його якість. Швидше, не сама якість, а контроль за нею. Якщо йти за логікою, то якість – це максимальне задоволення потреб покупця (користувача) товаром (послугою). При цьому вітчизняні прихильники якості аудиту та далекі від професії законодавці й державні чиновники ніяк не второпають, що саме продає аудитор своєму замовнику.

Іншим питанням, яке привертає нашу увагу, є недотримання вимог щодо забезпечення незалежності аудитора під час надання професійних послуг. У своїй практичній діяльності аудитор стикається із загрозами, відповідно до фундаментальних принципів професійної діяльності: власного інтересу, власної оцінки, захисту, особистим і сімейним стосункам, тиску.

В розвинених країнах передбачається страхування професійної відповідальності аудиторів і повного відшкодування збитку, нанесеного замовникові аудиту. В Україні такого страхування не існує, а є лише майнова та цивільно-правова відповідальність аудиторської фірми, яку можна розділити на відповідальність перед замовниками аудиту і третіми особами, адміністративну, кримінальну.

Крім того, Аудиторська палата України може застосовувати стягнення у вигляді попередження, виключення з Реєстру аудиторських фірм і аудиторів. Окрім цього, за порушення порядку оприлюднення фінансової звітності передбачений штраф від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Виходячи з цього, можна зробити висновок, що в Україні необхідно ввести обов'язкове страхування професійної відповідальності аудиторів, яке дасть можливість розвитку страхових послуг та впевненість клієнтів у надійності та незалежності аудитора [1].

Слід зазначити, що згідно з Законом України від 21.12.2017 р. «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» органом, що контролює ведення аудиторської діяльності у суспільстві, стає не тільки Аудиторська палата України, а й Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Він буде складатися з двох відділів – з Ради нагляду над аудиторською діяльністю та Інспекції із забезпечення якості. Остання буде здійснювати контроль за якістю аудиторських послуг, які надаються підприємствам, що мають суспільний інтерес [1].

Отже, для підвищення цінності аудиту, впровадження та функціонування системи забезпечення якості аудиторських послуг, удосконалення професійних знань практикуючих бухгалтерів, зростання ринку аудиторських послуг та забезпечення визнання важливої ролі аудиторської професії в нашому суспільстві необхідні постійний моніторинг та розробка рішень щодо питань, пов'язаних із функціонуванням системи аудиту в Україні.

ВИСНОВКИ

Наведений аналіз ринку аудиторських послуг наочно демонструє суттєве коливання кількості і вартості послуг у різних регіонах, яке залежить у більшості випадків від концентрації промислових підприємств, плато- спроможності самих замовників аудиту та їхнього розуміння вартості та якості аудиторських послуг. Результати проведеного дослідження надали можливість виділити пріоритетні напрями розвитку вітчизняного ринку аудиторських послуг.

На нашу думку, підвищення шансів фінансового успіху суб'єктів аудиторської діяльності забезпечується, перш за все, підвищенням якості аудиторських послуг проведених висококваліфікованими кадрами та розширенням їхнього спектру з застосуванням спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення, а також володінням галузевими методиками проведення аудиту. Надання аудиторських послуг замовнику, з врахуванням вимог законодавства Європейського Союзу, міжнародних стандартів, застосуванням кращого досвіду з питань проведення аудиту, специфіки функціонування замовника, підвищить зацікавленість до аудиторської діяльності. Перспективою подальших досліджень є удосконалення надання аудиторських послуг на основі провідних зарубіжних практик в умовах євроінтеграційної політики України.

SUMMARY

The analysis of the audit services market clearly demonstrates a significant fluctuation in the quantity and cost of services in different regions, which in most cases depends on the concentration of industrial enterprises, the solvency of the audit customers themselves and their understanding of the cost and quality of audit services. This article is dedicated to this, in which such fundamental issues of the activities of audit firms and auditors as entering the professional services market, the quality of such services, and pricing for audit services are examined. The analysis of the audit services market clearly demonstrates a significant fluctuation in the quantity and cost of services in different regions, which in most cases depends on the concentration of industrial enterprises, the solvency of the audit customers themselves and their understanding of the cost and quality of audit services. The article considers such problems of the auditors and audit firms activities as entering the professional services market, the quality of such services, and pricing of audit services. The analysis of the market of audit services is presented, which demonstrates a significant fluctuation in the quantity and cost of services in different regions, which in most cases depends on the solvency of audit customers, the concentration of industrial enterprises and the quality of audit services provided. The analysis of the audit activities results and the state of the market for audit services indicates that the audit market suffers from changes occurring in the country, which indicate that the audit market is functioning and transforming as a result of a number of factors, in particular: crisis phenomena in society; stricter requirements for the audit profession by regulators; imperfection of the legislative framework; lack of a mechanism for pricing audit services; lack of punishment for false information in the reports of auditors; insufficient number of highly qualified auditors; decrease in solvency of audit customers. It was found that, along with a decrease in the number of subjects of audit activity in the Register of Audit Firms, there is a tendency to increase the volume of services provided. It is proved that in order to increase the value of the audit, introduce and operate a system for ensuring the quality of audit services, improve the professional knowledge of practicing accountants, increase the market for audit services and ensure the important role of the audit profession recognized in our society, constant monitoring and development of decisions on issues related to the functioning of the audit system in Ukraine are necessary.

Keywords: *audit, market, competition, audit quality, cost of audit services, subjects of audit activity*

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Головач В. В. Філософія аудиту та його сутність / В. В. Головач // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу – 2013. – Вип. 1(22) – С. 73–89.
2. Шевчук О. Аудит в Україні – проблеми та перспективи розвитку / О. Шевчук, Н. Зdirko // Економічний а аналіз: збірник наукових праць, 2010. – Вип. 6. – С. 530–532.
3. Кожушко О. В. Сутність та економічний зміст аудиторських послуг/ О. В. Кожушко // Збірник наукових праць Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Глобальні та національні проблеми економіки – 2016. – Випуск 3. – С. 883–888.
4. Ільїн В. Ю. Інноваційні аспекти розвитку аудиту в Україні / В. Ю. Ільїн // Інноваційна економіка. – 2010. – № 16. – С. 83–86.
5. Шалімова Н. С. Якість аудиту як ключовий критерій оцінки його результативності в системі соціально-економічних відносин / Н. С. Шалімова // Бізнесінформ. – 2015. – № 4. – С. 335–340.
6. Гончарук В. В. Аудит в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку / В. В. Гончарук // Управління розвитком. – 2013. – № 7 (128). – С. 127–128.
7. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2018 р. № 2258-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
8. Директива 2006/43/ЄС (зі змінами) від 17.05.2006 р. № 2006/43/ЄС. – Офіційний журнал Європейського Союзу. – 2006. – L 112. – 32 с.
9. Звіти Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>