

11. Кулик В. А., Любимов М. О. Організація обліку на підприємствах України: розробка внутрішніх регламентів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 6. С. 12–18.

Науковий керівник – Ковалевська Н. С., кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри товарознавства, управління якістю та екологічної безпеки Харківського державного університету харчування та торгівлі

REFERENCES

- Butynets, F. F. et al. *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku* [Organization of Accounting]. Zhytomyr: PP «Ruta», 2002.
- Ciuhureanu, A.-T. "Study on Accounting Organization: Options and Influence Factors". *Knowledge-Based Organization: International conference*, vol. XXIV, no. 2 (2018): 31-36.
DOI: <https://doi.org/10.1515/kbo-2018-0062>
- Hrytsenko, O. I. "Ekolohichniy oblik: vyznachennia perspektiv ta osnovnykh zasad uprovadzhennia" [Environmental Accounting: Identification of Prospects and Basic Principles of the Implementation]. *Ekonomika ta suspilstvo*. 2016. <https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/71458/5/Grytsenko.pdf>
Informatsiino-analitychnyi portal APK Ukrainy. [\[ki-diyalnosti-pidpriemstv-harchovoyi-ta-pererobnoyi-promislovosti/rozvitok-harchovoyi-pererobnoyi-promislovosti-za-2018-rik\]\(#\)

Kulyk, V. A., and Liubymov, M. O. "Orhanizatsiia obliku na pidpriemstvakh Ukrainy: rozrobka vnutrishnikh rehlementiv" \[Organization of Accounting at Ukrainian Enterprises: Development of Internal Regulations\]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 6 \(2013\): 12-18.

Kundria-Vysotska, O. P., Moskalenko, O. V., and Sulyma, O. M. *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku* \[Organization of Accounting\]. Kyiv: UBS NBU, 2015.

\[Legal Act of Ukraine\] \(1999\). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

Lepetan, I. M. "Peredumovy vynyknennia ta vedennia ekolohichnoho obliku" \[Background and Accounting of Environmental Accounting\]. *Ahrosvit*. 2018. <http://repository.vsau.org/getfile.php/16764.pdf>

Nesterenko, O. O. *Intehrovana zvitnist: teoriia, metodolohiia, praktyka* \[Integrated Reporting: Theory, Methodology, Practice\]. Kharkiv: Vydavets Ivanchenko I. S., 2018.

"What is natural capital?" <http://naturalcapitalforum.com/about/>

"Zhivaya planeta 2012 – kratkoye soderzhaniye" \[Living Planet 2012 – Summary\]. \[http://www.footprintnetwork.org/content/images/uploads/LPR_2012-Russian_sum.pdf\]\(http://www.footprintnetwork.org/content/images/uploads/LPR_2012-Russian_sum.pdf\)](https://agro.me.gov.ua/ua/napryamki/prodovolstvo/pidsum-</p>
</div>
<div data-bbox=)

УДК 657
JEL: M42

КОМПЛЕКСНИЙ МЕХАНІЗМ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ ФІРМИ

©2020 САВІЦЬКИЙ В. В.

УДК 657
JEL: M42

Савіцький В. В. Комплексний механізм економічного аналізу господарської діяльності аудиторської фірми

У процесі даного дослідження було встановлено, що для розробки комплексного підходу до методології економічного аналізу діяльності аудиторських фірм необхідно розглядати економічний аналіз як інформаційну систему. Зважаючи на специфіку діяльності аудиторських фірм, дослідження економічного аналізу як системи враховує галузеві особливості всіх складових системи. Метою статті є дослідження комплексного механізму економічного аналізу господарської діяльності аудиторської фірми. Досліджено наукову літературу, яка стосується застосування теорії систем до економічного аналізу. Встановлено, що системний підхід дозволяє визначити особливості економічного аналізу як навчальної дисципліни; функціональної економічної науки; професійної діяльності та інформаційної підсистеми управління підприємства, у тому числі аудиторської фірми. У контексті дослідження розглянуто економічний аналіз як інформаційну підсистему управління господарською діяльністю аудиторської фірми. Розглянуто економічний аналіз діяльності аудиторських фірм як систему в класичному розумінні її складових, а саме: користувачі результатів економічного аналізу, суб'єкт економічного аналізу, об'єкт економічного аналізу, методологічна дія, зворотний зв'язок. Запропоновано власний підхід до системи економічного аналізу діяльності аудиторських фірм, який враховує їх специфіку як суб'єктів господарювання та як суб'єктів незалежного фінансового контролю. Зазначено, що ключовими об'єктами економічного аналізу визначено: фінансовий потенціал, кадровий потенціал, репутаційний капітал. Сформовано змістовне наповнення функціонування елементів системи та ідентифіковано галузеві особливості розвитку економічного аналізу.

Ключові слова: економічний аналіз, системний підхід, аудит, користувачі інформації, об'єкт аналізу, суб'єкт аналізу.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2020-3-276-283>

Рис.: 1. Табл.: 1. Бібл.: 17.

Савіцький Владислав Валентинович – аспірант кафедри обліку і аудиту, Державний університет «Житомирська політехніка» (вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005, Україна)
E-mail: savitskiy_vladislav@ukr.net

УДК 657
JEL: M42

Савицкий В. В. Комплексный механизм экономического анализа хозяйственной деятельности аудиторской фирмы

В процессе данного исследования было установлено, что для разработки комплексного подхода к методологии экономического анализа деятельности аудиторских фирм необходимо рассматривать экономический анализ как информационную систему. Принимая во внимание специфику деятельности аудиторских фирм, исследование экономического анализа как системы учитывает отраслевые особенности всех её составляющих.

щих. Целью статьи является исследование комплексного механизма экономического анализа хозяйственной деятельности аудиторской фирмы. Исследована научная литература, касающаяся применения теории систем к экономическому анализу. Установлено, что системный подход позволяет определить особенности экономического анализа как учебной дисциплины; функциональной экономической науки; профессиональной деятельности и информационной подсистемы управления предприятия, в т. ч. аудиторской фирмы. В контексте исследования рассмотрен экономический анализ как информационная подсистема управления хозяйственной деятельностью аудиторской фирмы. Рассмотрен экономический анализ деятельности аудиторских фирм как система в классическом понимании её составляющих, а именно: пользователи результатов экономического анализа, субъект экономического анализа, объект экономического анализа, методологическое действие, обратная связь. Предложен собственный подход к системе экономического анализа деятельности аудиторских фирм, учитывающий их специфику как субъектов хозяйствования и как субъектов независимого финансового контроля. Установлено, что ключевыми объектами экономического анализа определены: финансовый потенциал, кадровый потенциал, репутационный капитал. Сформировано содержательное наполнение функционирования элементов системы и идентифицированы отраслевые особенности развития экономического анализа.

Ключевые слова: экономический анализ, системный подход, аудит, пользователи информации, объект анализа, субъект анализа.

Рис.: 1. Табл.: 1. Библ.: 17.

Савицкий Владислав Валентинович – аспирант кафедры учета и аудита, Государственный университет «Житомирская политехника» (ул. Чудновская, 103, Житомир, 10005, Украина)

E-mail: savitskiy_vladislav@ukr.net

UDC 657

JEL: M42

Savitskiy V. V. The Comprehensive Mechanism for Economic Analysis of the Audit Firm's Economic Activities

In the course of this research it is determined that in order to develop a comprehensive approach to the methodology of economic analysis of the activities of audit firms, it is necessary to consider economic analysis as an information system. In view of the specifics of the activities of audit firms, the research on economic analysis as a system takes into account the industry features of all its components. The article is aimed at exploring the comprehensive mechanism for economic analysis of the audit firm's economic activities. Scientific literature concerning the application of systems theory to economic analysis is studied. It is determined that system approach can identify the features of economic analysis as academic discipline; functional economic science; professional activities and the information subsystem of the enterprise's management, including the audit firm. In the context of the research, economic analysis is considered as an information subsystem of management of the audit firm's economic activities. The economic analysis of the activities of audit firms is considered as a system in the classical sense of its components, namely: users of the results of economic analysis, subject of economic analysis, object of economic analysis, methodological action, feedback. The author's own approach to the system of economic analysis of audit firms is proposed, taking into account their specifics as subjects of economic management and as subjects of independent financial control. It is determined that the key objects of economic analysis are defined as follows: financial potential, human resources, reputational capital. A meaningful content of the functioning of the elements of the system has been formed and industry features of development of economic analysis have been identified.

Keywords: economic analysis, system approach, audit, information users, object of analysis, subject of analysis.

Fig.: 1. Tabl.: 1. Bibl.: 17.

Savitskiy Vladyslav V. – Postgraduate Student of the Department of Accounting and Auditing, Zhytomyr Polytechnic State University (103 Chudnivska Str., Zhytomyr, 10005, Ukraine)

E-mail: savitskiy_vladislav@ukr.net

Питання розвитку економічного аналізу діяльності аудиторських фірм актуалізується через підвищення інтересів до їх діяльності внутрішніх і зовнішніх зацікавлених сторін. На сьогоднішній день відсутні єдині підходи до організації та методики економічного аналізу діяльності аудиторських фірм, які б урахували галузеві особливості. Це актуалізує питання пошуку організаційно-методичного конструкта економічного аналізу як системи з позиції оцінки діяльності як суб'єкта господарювання, так і суб'єкта незалежного фінансового контролю.

Для розробки комплексного підходу до методології економічного аналізу діяльності аудиторських фірм є потреба розгляду економічного аналізу як інформаційної системи. «Системний підхід базується на вивченні об'єктів складних систем, які складаються з окремих елементів з багатогранними внутрішніми та зовнішніми зв'язками. Системний підхід дозволяє більш глибоко вивчити об'єкт, отримати повніше уявлення про нього, виявити причинно-наслідкові зв'язки між окремими частинами цього об'єкта. Головні особливості системного підходу – динаміч-

ність, взаємодія і взаємозв'язок елементів системи, комплексність, цілісність, супідрядність, виділення провідної ланки. Системний підхід в економічному аналізі дозволяє розробити науково обґрунтовані варіанти господарських задач, визначити ефективність цих варіантів, що дає основу для вибору найбільш доцільних управлінських рішень» [8, с. 89–90]. «Система економічного аналізу є складною системою, в результаті функціонування якої формується комплекс аналітичної інформації, яка використовується в управлінні еколого-економічною безпекою підприємств. Нагальною проблемою в розвитку науки економічного аналізу є розвиток його методології та організації, які забезпечать формування якісного аналітичного забезпечення» [7, с. 394].

Питання розвитку економічного аналізу як інформаційної системи підприємства піднімалися в працях: О. М. Галенко, Д. О. Грицишена, О. В. Олійник, О. А. Зоріної, Т. М. Ковальчук, І. Д. Лазаришиної, В. К. Савчука, Є. В. Мниха, Л. О. Примостки, І. М. Парасій-Вергуненко, В. В. Євдокимова, О. М. Дзюбенко, А. М. Лисичко, І. Т. Райковської, Г. Л. Норд, Н. І. Луць-

кої, О. К. Фокіна, В. О. Іваненко, Ю. Ю. Мороз, О. А. Лаговської, Я. І. Мулик, І. В. Саух, Т. О. Тарасової та інших.

Метою статті є дослідження комплексного механізму економічного аналізу господарської діяльності аудиторської фірми.

Першим із вчених, хто увів поняття «теорія систем», був біолог Людвіг фон Берталанфі у 1932 р. За його твердженням, будь-який організм, у тому числі соціальний, є складним утворенням, у якому кожен елемент у своїй поведінці та розвитку залежить від відносин з іншими подібними елементами, що у складних сполученнях утворюють систему. «У 1951 р. теорію систем розробляли вчені Чиказького університету, зокрема Анатоль Рапопорт, який довів, що система – це не просто сукупність одиниць (часток, індивідів), коли кожна одиниця керується законом критичного зв'язку, що діє на неї, а сукупність відносин між цими одиницями. Чим тісніше взаємопов'язані відносини, тим організованіша система, утворена цими відносинами. У 1954 р. її розробкою займалося вже спеціальне товариство дослідників у цій галузі. Сьогодні існує значний досвід застосування системного підходу, але методологія і технології його застосування досі потребують розробок, узагальнення та систематизації. Це пояснюється складністю самого об'єкта в метрологічному забезпеченні здійснення аналітичних досліджень, широтою предметної галузі системного аналізу, різноманітністю завдань та методів їх рішення» [14, с. 190].

Кустовська О. В., розглядаючи системний підхід у наукових дослідженнях, вказує, що «у другій половині ХХ ст. помітно підвищився інтерес до методології системних принципів. Методологічні дослідження впроваджені при вирішенні завдань, пов'язаних з побудовою загальної теорії систем. При цьому вся сукупність методологічних проблем у вивченні складових системних об'єктів була позначена терміном «системний підхід», який з 20-х років ХХ ст. утвердився в науці. У зарубіжних виданнях це поняття часто визначається іншими термінами «системний аналіз», «системний метод», «системно-структурний підхід», «загальна теорія систем» та ін.» [10, с. 8].

За думкою Мниха Є. В., «Найбільш ефективний вплив на зміну і розвиток економічних явищ та процесів в умовах демократизації систем управління і менеджменту буде досягатися у тому випадку, коли будуть виваженими та всебічно обґрунтованими і переконливими їх регулятори. Системні аналітичні обґрунтування кількісного та якісного виміру їх дієвості у конкретному економічному середовищі є необхідною і достатньою умовою впровадження і поширення. Сукупність такого аналітичного інструментарію не регламентується, проте переконливість його дії у гармонізації суспільних, корпоративних та особистих інтересів є незаперечною» [12, с. 172].

При цьому слід погодитися з думкою Черчатої А. О., яка стверджує, що при застосуванні системного підходу «організація розглядається як система взаємопов'язаних елементів (люди, структура, завдання, технології), орієнтованих на досягнення певної мети в умовах змінного зовнішнього середовища» [16, с. 14].

Вперше теорію систем до економічного аналізу серед вітчизняних вчених застосувала О. В. Олійник. Так, вчена виокремила такі переваги, які надає системний підхід при вивченні економічного аналізу: «трансформаційні зміни в економічному аналізі, спричинені проявом чинників глобалізації, постіндустріальної економіки, особливостей суспільно-економічного розвитку країни; реконструкція економічних відносин, створення нових систем; актуалізація міждисциплінарних проблем розвитку економічного аналізу, бухгалтерського обліку, контролю, економічної теорії, соціології, психології та інших; потреба у володінні знаннями з організації виробництва, техніки та технології; статистики, управління, планування, фінансів, бухгалтерського обліку, контролю при здійсненні аналітичних робіт; використання в економічному аналізі визначених принципів та категорій, дискусійність понятійного апарату; ускладнення аналітичних об'єктів, розширення складу суб'єктів та інформаційної бази; зростання ролі людського фактора у розвитку економічних явищ і процесів; необхідність врахування існуючих взаємозв'язків між елементами економічного аналізу та зовнішнім середовищем; можливість виявлення резервів зростання дієвості та ефективності економічного аналізу» [14, с. 195].

Зазначенні переваги визначають особливості застосування системного підходу до вивчення економічного аналізу з позиції як теорії, так і практики. Крім того, системний підхід дозволяє визначити особливості економічного аналізу як навчальної дисципліни, функціональної економічної науки; професійної діяльності та інформаційної підсистеми управління підприємства [6, с. 204], у тому числі аудиторської фірми.

Виходячи із вищенаведеного розглянемо економічний аналіз діяльності аудиторських фірм як систему в класичному розумінні її складових, а саме:

- ✦ користувачі результатів економічного аналізу – це зацікавлені особи в діяльності аудиторської фірми, які мають матеріальний, суспільний або змішаний інтерес. Користувачів економічного аналізу пропонуємо поділяти на внутрішніх (працівники, керівники, власники) та зовнішніх (споживачі, постачальники ресурсів, постачальники фінансових ресурсів, держава, суспільство). Причому зовнішніх зацікавлених осіб варто розрізняти в контексті тих, які зацікавлені в інформації про господарську діяльність, та тих, які зацікавлені в результатах аудиту фінансової звітності;

- ✦ *суб'єкт економічного аналізу* – суб'єкт, що здійснює економічний аналіз, тобто застосовує аналітичні процедури для оцінки ефективності діяльності аудиторської фірми як суб'єкта господарювання та як суб'єкта незалежного фінансового контролю. «За результатами проведених досліджень у сфері управління, проектування організаційних структур фахівці дійшли висновку, що у малих підприємств переважає лінійна організаційна структура, монопродуктові підприємства і підприємства з домінуючим продуктом застосовують технологічну, функціональну, лінійно-функціональну і дивізіонально-технологічну структури. Для диверсифікованих суб'єктів господарювання найчастіше використовується дивізіональна і матрична організаційні структури. Часто зустрічаються змішані структури, в яких частина підрозділів сформована за функціональною ознакою (бухгалтерія, відділ постачання та логістики, відділ внутрішнього контролю), частина (наприклад, основні цехи) – за технологічною, частина (наприклад, маркетингові підрозділи) – за дивізіональною ознакою тощо» [14, с. 422]. Аудиторські фірми можуть функціонувати як у різних організаційно-правових формах, так і за різними розмірами. Крім того, аудиторська фірма на власний розсуд визначає організаційну структуру;
- ✦ *об'єкт економічного аналізу* – господарська діяльність аудиторської фірми як суб'єкта господарювання та як суб'єкта незалежного фінансового контролю в контексті ключових складових економічного потенціалу (фінансовий, кадровий, репутаційний);
- ✦ *методологічна дія* – це механізм впливу суб'єкта на об'єкт через застосування методів економічного аналізу для встановлення причинно-наслідкових зв'язків щодо стану об'єкта економічного аналізу та факторів впливу. Щодо сутності методу економічного аналізу, то в науковій літературі немає єдиного підходу (табл. 1). У цілях нашого дослідження під методом будемо розуміти сукупність аналітичних процедур, що визначаються способами та прийомами визначення параметрів діяльності аудиторської фірми, їх відхилення від норм і встановлення причинно-наслідкових зв'язків;
- ✦ *зворотний зв'язок* – це порядок прийняття управлінських рішень щодо об'єкта економічного аналізу на основі результатів аналітичних процедур як інформаційного забезпечення. «Дотримання принципу зворотного зв'язку ... забезпечує своєчасне відстеження відхилень від заданої екологічної програми і дозволяє здійснити регулюючий вплив

на об'єкт управління, тим самим, знижуючи можливу величину втрат (збитків). Коригування початкових етапів, контроль виконання управлінських рішень шляхом відстеження відхилень від заданої програми дозволить здійснити регулюючий вплив на об'єкт управління, знизить величину можливих ризиків і втрат» [15]. У системі економічного аналізу зворотний зв'язок проявляється прийняттям рішень щодо виявлених факторів впливу на ефективність [4, с. 632] аудиторської послуги та якості аудиту фінансової звітності.

Усе вищевикладене з позиції формування складових системи економічного аналізу було досліджено в працях вітчизняних вчених (Д. О. Грицишена, О. В. Олійник, О. А. Зоріної, Т. М. Ковальчук, І. Д. Лазаришиної, В. К. Савчука, Є. В. Мниха, О. М. Дзюбенко, А. М. Лисичко, Н. І. Луцької, О. К. Фокіна) в напрямі формування економічного аналізу виробничих підприємств. Проте специфіку аудиторських підприємств досліджено не було. Пропонуємо власний підхід до системи економічного аналізу діяльності аудиторських фірм, який враховує її специфіку як суб'єкта господарювання, так і суб'єкта незалежного фінансового контролю (рис. 1).

Наведена модель візуалізації взаємодії складових системи економічного аналізу діяльності вказує на об'єкт економічного аналізу діяльності аудиторської фірми у двох формах: 1) як суб'єкт господарської діяльності – реалізація аудиторських послуг. Аудиторська послуга виступає своєрідним продуктом виробництва, задоволеність якою визначається якістю аудиту фінансової звітності; 2) як суб'єкт незалежного фінансового контролю – аудит фінансової звітності підприємств, користувачами якої є як зацікавлені особи в діяльності аудиторської фірми, так і зовнішні та внутрішні зацікавлені особи в діяльності клієнта.

Фактично аудиторська послуга та аудит фінансової звітності є одним цілим, проте з позиції економічного аналізу він розглядається в різних формах, адже має різні властивості та різних користувачів. Тісний взаємозв'язок між зазначеними формами прояву полягає в тому, що результативність аудиторської послуги залежить від якості аудиту фінансової звітності, а ефективність аудиторської послуги впливає на якість аудиту фінансової звітності, що, своєю чергою, визначає рівень задоволеності замовників. Виходячи із цього ключовими об'єктами економічного аналізу визначено:

- ✦ *фінансовий потенціал* (показує ефективність використання ресурсів для реалізації аудиторської послуги та забезпечення якості аудиту фінансової звітності);
- ✦ *кадровий потенціал* (визначає рівень кадрової забезпеченості реалізації аудиторської послуги та можливість в повному обсязі та професійно здійснити аудит фінансової звітності);

Дефініція поняття «метод економічного аналізу» в науковій літературі

Автор, джерело	Сутність
Л. М. Кіндрацька [9, с. 20]	Під методом економічного аналізу з теоретичного боку слід розуміти саме діалектичний спосіб дослідження об'єктів аналізу через конкретні аналітичні процедури: кількісні та якісні, формалізовані, евристичні, математичні тощо
І. Д. Лазаришина [11, с. 13–14]	Методом економічного аналізу слід вважати систему способів та прийомів пізнання об'єктів аналізу через їх інформаційні моделі для потреб зацікавлених сторін відповідно до цільової функції дослідження. Метод економічного аналізу – упорядкована система інструментів пізнання економіки, що базується на критеріях корисності
Є. В. Мних, І. Д. Ференц [13, с. 28]	Науковий спосіб вивчення, становлення та розвитку господарських явищ і процесів. Він є сукупністю прийомів та способів дослідження господарської діяльності будь-якого економічного об'єкта шляхом виявлення і визначення взаємозв'язку та зміни його параметрів, кількісного й якісного вимірювання впливу окремих факторів та їх сукупності на цю зміну
Є. О. Чучалов, М. М. Бессонов [17, с. 3]	Метод економічного аналізу – спосіб дослідження та пізнання економічних явищ, які виникають на підприємстві, в об'єднанні, галузі

- ✦ *репутаційний капітал* (визначає місце підприємства на ринку аудиторських послуг і задоволеність якістю аудиту фінансової звітності клієнтів та інших зацікавлених осіб у результатах аудиту).

Фінансовий і кадровий потенціал визначають можливість здійснити якісний аудит фінансової звітності, але, своєю чергою, визначає ефективність реалізованої аудиторської послуги. Від результативності аудиторської послуги залежить примноження фінансового та кадрового потенціалів, а також репутаційного капіталу. Зокрема, основними факторами впливу на репутаційний капітал є якість аудиту фінансової звітності, з позиції отриманого продукту, та ефективність реалізованої послуги – з позиції понесених витрат і отриманих результатів.

Важливою складовою, що формує репутаційний капітал, є клієнтський капітал аудиторської фірми. Так, при обранні аудиторської фірми підприємство-замовник оцінює її репутацію з позиції існуючих клієнтів. Крім того, залежно від репутації аудиторської фірми визначається коло її потенційних клієнтів. Отже, репутаційний і клієнтський капітали аудиторської фірми є взаємопов'язаними та не включають один одного.

Щодо суб'єктної складової системи економічного аналізу, то варто наголосити на взаємозв'язку між суб'єктами економічного аналізу діяльності аудиторської фірми, що здійснюють аналітичні процедури, та суб'єктами, які є користувачами. Так, користувачами результатів економічного аналізу є особи, зацікавлені в діяльності аудиторської фірми. Зважаючи на особливості діяльності аудиторської фірми як суб'єкта незалежного фінансового контролю, користувачами також будуть користувачі інформації, що міститься в аудиторському звіті, а отже, і зацікавлені в діяльності

аудиторської фірми з позиції довіри до результатів аудиту.

Відповідно склад зацікавлених осіб і користувачів результатів економічного аналізу є розширеним. Проте всіх їх можна розділити на такі групи: користувачі прямого впливу, непрямого впливу та без впливу на господарську діяльність аудиторської фірми [5]. У випадку системи економічного аналізу як складової системи управління діяльністю аудиторської фірми необхідна ідентифікація особливостей функціонування користувачів прямого впливу. До них відносимо внутрішніх зацікавлених користувачів, а саме: керівників, працівників підприємства та власників. Зокрема користувачі результатів економічного аналізу визначають його завдання та взаємодіють із аналітиками відповідно до положення про інформаційно-комунікаційні зв'язки та організаційну структуру, що передбачає систему підпорядкувань в управлінні аудиторською фірмою.

Думка користувачів непрямої дії та користувачів, що не впливають на діяльність аудиторської фірми (користувачі результатів аудиту – аудиторського звіту) враховується лише в частині інформації, що оприлюднюється аудиторською фірмою, про її фінансовий і кадровий потенціал у цілях реклами аудиторських та інших консалтингових послуг.

Суб'єктами здійснення економічного аналізу можуть виступати як внутрішні, так і зовнішні особи, зокрема до внутрішніх осіб належать працівники підприємства, які виконують аналітичні процедури відповідно до своїх посадових обов'язків.

Залежно від організаційної структури внутрішніми суб'єктами можуть бути: відокремлений підрозділ (наприклад, служба або департамент економічного аналізу); особа, яка виконує аналітичні функції (аналітик); різні підрозділи, між якими розподілено функції економічного аналізу (бухгалтерська служба,

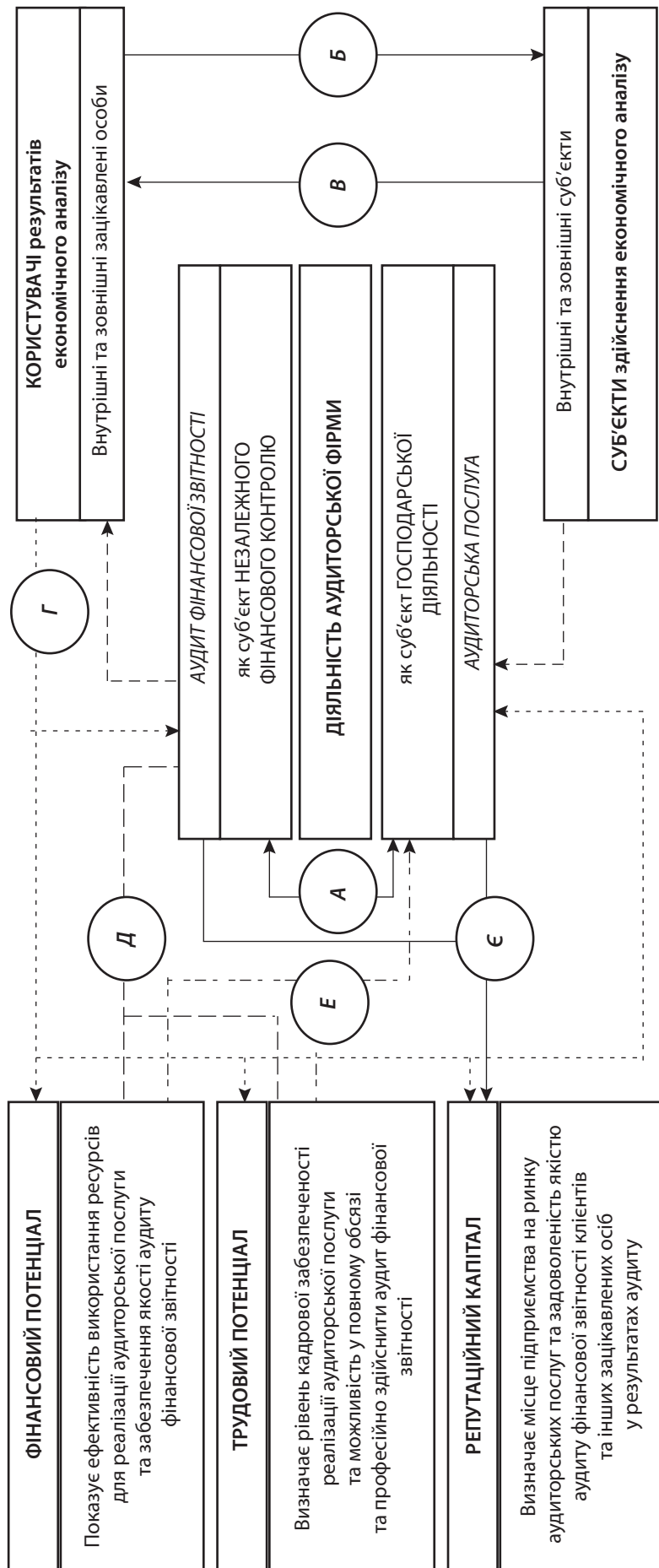


Рис. 1. Візуалізація взаємодії складових системи економічного аналізу діяльності аудиторської фірми

Умовні позначення: **A** – аудиторська послуга та аудит фінансової звітності є одним процесом, який характеризує діяльність як суб'єкта господарювання та як суб'єкта незалежного фінансового контролю відповідно; **B** – залежно від інформаційних запитів користувачів формуються завдання економічного аналізу; **B** – за результатами формування економічного аналізу аналітики надають аналітичну записку; **G** – на основі результатів економічного аналізу приймаються рішення щодо господарської діяльності; **D** – складові потенціалу визначають можливість здійснити якісний аудит фінансової звітності; **E** – складові потенціалу визначають ефективність реалізованої аудиторської послуги; **Є** – якість аудиту фінансової звітності та ефективність аудиторської послуги визначають рівень репутаційного капіталу аудиторської фірми

Джерело: авторська розробка.

кадрова служба, планово-фінансова служба та інші); різні посадові особи, між якими можуть бути розподілені функції економічного аналізу.

Зовнішніми суб'єктами економічного аналізу можуть виступати: по-перше, суб'єкти аудиторської діяльності, які проводять аудит фінансової звітності та застосовують аналітичні процедури; по-друге, особливо, що залучені до аналітичної роботи на основі цивільно-правового договору; по-третє, консалтингові компанії, які надають послуги з економічного аналізу як на постійній (аутсорсинг), так і на періодичній основі. Так послуги можуть мати як тематичний характер, так і комплексний.

З уважимо, що замовником послуг з економічного аналізу можуть бути як власне аудиторська фірма, так і інші зацікавлені користувачі, зокрема: внутрішні зацікавлені особи (власники для оцінки діяльності аудиторської фірми та ефективності роботи найманих керівників та партнерів-аудиторів); зовнішні користувачі (кредитори – оцінка фінансового стану з метою рівня надійності кредитування); потенційні інвестори (для прогнозу ефективності фінансової інвестиції в діяльність аудиторської фірми) [3, с. 197]; клієнти (для оцінки потенціалу фірми на предмет реалізації аудиторської послуги з позиції якості аудиту); постачальники ресурсів, зокрема трудових (рекрутингові компанії) – оцінюють діяльність аудиторської фірми з позиції роботодавця, тобто оцінка можливість забезпечити нормальні умови праці.

Відповідно до сформованих завдань аналітики здійснюють підбір аналітичних процедур та інформаційного забезпечення. На основі застосування аналітичних процедур визначають причинно-наслідкові зв'язки щодо стану певного об'єкта або їх сукупності та формують пропозиції щодо розвитку господарської діяльності аудиторських фірм.

Зворотний зв'язок є особливою складовою системи економічного аналізу. Так, на основі отриманих результатів економічного аналізу приймаються управлінські рішення, що стосуються господарської діяльності аудиторської фірми безпосередньо або ж діяльності зацікавленої особи щодо аудиторської фірми. Тобто зворотний зв'язок може як прямо впливати на господарську діяльність аудиторської фірми, так і опосередковано. Все залежить від користувача, зокрема [2, с. 517]: по-перше, від внутрішніх користувачів, які приймають рішення, що впливають на окремі об'єкти та господарську діяльність аудиторських фірм; по-друге, від зовнішніх користувачів, які мають вплив на господарську діяльність аудиторської фірми, зокрема потенційних інвесторів і кредиторів, які приймають рішення щодо постачання фінансових ресурсів, що, своєю чергою, дозволяє аудиторській фірмі підвищити рівень фінансового потенціалу. Крім того, до зовнішніх користувачів належать клієнти аудиторської фірми, які приймають рішення щодо за-

мовлення аудиторської чи іншої консалтингової послуги, що є основою репутаційного та клієнтського капіталів фірми.

ВИСНОВКИ

Таким чином, зважаючи на специфіку діяльності аудиторських фірм, було встановлено, що дослідження економічного аналізу як системи враховує галузеві особливості всіх складових системи. Розглянувши економічний аналіз діяльності аудиторських фірм як системи в класичному розумінні, було проаналізовано її складові: користувачі результатів економічного аналізу; суб'єкт економічного аналізу; об'єкт економічного аналізу; методологічна дія; зворотний зв'язок. Після аналізу даних складових було запропоновано власний підхід до системи економічного аналізу діяльності аудиторських фірм, який враховує її специфіку як суб'єкта господарювання так як суб'єкта незалежного фінансового контролю.

Розроблена модель візуалізації системи економічного аналізу дозволила встановити взаємозв'язки між різними складовими системи. Розвинено змістовне наповнення функціонування елементів системи та ідентифіковано галузеві особливості розвитку економічного аналізу. На сьогоднішній день економічний аналіз має вагомий методологічний інструментарій, що дозволяє оцінити причинно-наслідкові зв'язки. У подальших дослідженнях нами будуть розглянуто сукупність аналітичних процедур і порядок їх застосування до таких об'єктів, як фінансовий потенціал, кадровий потенціал і репутаційний капітал аудиторської фірми. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Andrusiv U. Ya., Mazur I. M., Kinash I. P. (2016). Systematic Approach to the Formation of Management Mechanism of Construction Enterprises Innovation Activity. *Управління економічними процесами* 2016. № 4. URL: https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/download/123456789/49542/1/Andrusiv_mekhanizm_upravlinnia.pdf
2. Analysis of economic development of Ukraine regions based on taxonomy method / Andrusiv U., Simkiv L., Dovgal O. et al. *Management Science Letters*. 2020. Vol. 10. Issue 3. P. 515–522. DOI: 10.5267/j.msl.2019.9.029
3. Bezuhla L., Kinash I., Andrusiv U., Dovgal O. Attracting Foreign Direct Investment as an Economic Challenge for Ukraine in the Context of Globalization // *Proceedings of the 7th International Conference on Modeling, Development and Strategic Management of Economic System. Advances in Economics, Business and Management Research*. 2019. Vol. 99. P. 195–200. URL: <https://doi.org/10.2991/mdsmes-19.2019.37>
4. A methodology for analysis and assessment of business processes of Ukrainian enterprises / Cherchata A., Popovychenko I., Andrusiv U. et al. *Management Science Letters*. 2020. Vol. 10. Issue 3. P. 631–640. DOI: 10.5267/j.msl.2019.9.016

5. Social capital measurement based on "The value explorer" method / Ievdokymov V., Lehenchuk S., Zakharov D. et al. *Management Science Letters*. 2020. Vol. 10. Issue 6. P. 1161–1168. DOI: 10.5267/j.msl.2019.12.002
6. Kinash, I., Andrusiv U., Golovnia O., Popadynets I. Aspects of the formation and development of innovation infrastructure in Ukraine. *Management Science Letters*. 2019. Vol. 9. Issue 13. P. 2403–2414. DOI: 10.5267/j.msl.2019.7.015
7. Грицишен Д. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Житомир, 2016. 579 с.
8. Зоріна О. А. Методологічні підходи в економічному аналізі. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № 1. С. 89–91.
9. Кіндрацька Л. Невраховані підходи до трансформації в курсі «Економічний аналіз» // Теорія і практика економічного аналізу: сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку : збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції (м. Тернопіль, 10–12 жовтня 2006 р.). Тернопіль, 2006. С. 20.
10. Кустовська О. В. Методологія системного підходу та наукових досліджень : курс лекцій. Тернопіль : Економічна думка, 2005. 124 с.
11. Лазаришина І. Д. Економічний аналіз: теорія, методологія, практика : автореф. ... д-ра екон. наук : 08.06.04. Тернопіль, 2006. 36 с.
12. Мних Є. В. Аналітичне забезпечення регулювання економічних процесів. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. 2013. № 3. С. 168–173.
13. Мних Є. В., Ференц І. Д. Економічний аналіз : навч. посіб. Львів : «Армія України», 2000. 144 с.
14. Олійник О. В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2008. 653 с.
15. Тарасова Т. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління сталим розвитком підприємств торгівлі : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Харків, 2017. 492 с.
16. Черчата А. О. Логістизація бізнес-процесів будівельного підприємства : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Дніпропетровськ : ДВНЗ ПДАБА, 2016. 225 с.
17. Чучалов Е. А., Бессонов Н. Н. Приемы экономического анализа. М. : Финансы и статистика, 1988. 76 с.

REFERENCES

- Andrusiv, U. et al. "Analysis of economic development of Ukraine regions based on taxonomy method". *Management Science Letters*, vol. 10, no. 3 (2020): 515-522. DOI: 10.5267/j.msl.2019.9.029
- Andrusiv, U. Ya., Mazur, I. M., and Kinash, I. P. "Systematic Approach to the Formation of Management Mechanism of Construction Enterprises Innovation Activity". *Upravlinnia ekonomichnymy protsesamy* 2016. https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/49542/1/Andrusiv_mekhanizm_upravlinnia.pdf
- Bezuhla, L. et al. "Attracting Foreign Direct Investment as an Economic Challenge for Ukraine in the Context of Globalization". *Proceedings of the 7th International Conference on Modeling, Development and Strategic Management of Economic System. Advances in Economics, Business and Management Research*. 2019. <https://doi.org/10.2991/mdsmes-19.2019.37>
- Cherchata, A. "A methodology for analysis and assessment of business processes of Ukrainian enterprises". *Management Science Letters*, vol. 10, no. 3 (2020): 631-640. DOI: 10.5267/j.msl.2019.9.016
- Cherchata, A. O. "Lohistyziatsiia biznes-protsesiv budivelnoho pidpriemstva" [Logistics of Business Processes of a Construction Company]: *dys. ... kand. ekon. nauk : 08.00.04*, 2016.
- Chuchalov, Ye. A., and Bessonov, N. N. *Priyemy ekonomicheskogo analiza* [Techniques of Economic Analysis]. Moscow: Finansy i statistika, 1988.
- Hrytsyshen, D. O. "Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia ekonomiko-ekolohichnoiu bezpekoiu pidpriemstv" [Accounting and Analytical Support of Economic and Environmental Safety of Enterprises]: *dys. ... d-ra ekon. nauk : 08.00.09*, 2016.
- Ievdokymov, V. et al. "Social capital measurement based on "The value explorer" method". *Management Science Letters*, vol. 10, no. 6 (2020): 1161-1168. DOI: 10.5267/j.msl.2019.12.002
- Kinash, I. et al. "Aspects of the formation and development of innovation infrastructure in Ukraine". *Management Science Letters*, vol. 9, no. 13 (2019): 2403-2414. DOI: 10.5267/j.msl.2019.7.015
- Kindratska, L. "Nevrakhovani pidkhody do transformatsii v kursii «Ekonomichniy analiz»" [Unaccounted for Approaches to Transformation in the Course "Economic Analysis"]. *Teoriia i praktyka ekonomichnoho analizu: suchasnyi stan, aktualni problemy ta perspektyvy rozvytku*. Ternopil, 2006. 20-.
- Kustovska, O. V. *Metodolohiia systemnoho pidkhodu ta naukovykh doslidzhen : kurs lektsii* [Methodology of Systems Approach and Research: A Course of Lectures]. Ternopil: Ekonomichna dumka, 2005.
- Lazaryshyna, I. D. "Ekonomichniy analiz: teoriia, metodolohiia, praktyka" [Economic Analysis: Theory, Methodology, Practice]: *avtoref. ... d-ra ekon. nauk : 08.06.04*, 2006.
- Mnykh, Ye. V. "Analitychne zabezpechennia rehuliuвання ekonomichnykh protsesiv" [Analytical Support for the Regulation of Economic Processes]. *Visnyk Chernihivskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu*, no. 3 (2013): 168-173.
- Mnykh, Ye. V., and Ferents, I. D. *Ekonomichniy analiz* [Economic Analysis]. Lviv: «Armiia Ukrainy», 2000.
- Oliinyk, O. V. *Rozvytok ekonomichnoho analizu v umovakh instytutsiinykh zmin* [Development of Economic Analysis in the Conditions of Institutional Changes]. Zhytomyr: ZhDTU, 2008.
- Tarasova, T. O. "Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia stalym rozvytkom pidpriemstv torhivli" [Accounting and Analytical Support for the Management of Sustainable Development of Trade Enterprises]: *dys. ... d-ra ekon. nauk : 08.00.09*, 2017.
- Zorina, O. A. "Metodolohichni pidkhody v ekonomichnomu analizi" [Methodological Approaches in Economic Analysis]. *Visnyk ZhDTU*, no. 1 (55) (2011): 89-91.