

УДК 347.7

*Наталія Барабаш, Юрій Баранюк***АУДИТ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ:
НЕОБХІДНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ***Наталія Барабаш, Юрій Баранюк***АУДИТ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ
ПРЕДПРИЯТИЙ ТОРГОВЛИ: НЕОБХОДИМОСТЬ
И ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ***Nataliia Barabash, Yurii Baraniuk***AUDIT OF ECONOMIC SECURITY OF TRADE ENTERPRISES:
NECESSITY AND FEATURES OF CARRYING OUT**

Досліджено динаміку кількості підприємств торгівлі, обсягу їхнього товарообороту та структури, доведено необхідність вжиття заходів суб'єктами економіки для переходу від процесу стагнації до економічного розвитку. Встановлено групи економічних показників, які характеризують стан економічної безпеки підприємств, оцінено їх зміни. Розглянуто кількісні результати контрольних заходів, що здійснюються суб'єктами аудиторської практики, встановлено взаємозв'язок між скороченням кількості підприємств торгівлі – об'єктів аудиторської перевірки та погіршенням макроекономічної ситуації. Побудовано модель аудиту економічної безпеки підприємств торгівлі з урахуванням системи аналітичних показників та складових економічної безпеки.

Ключові слова: аудит; економічна безпека; підприємство торгівлі; аудиторські заходи; аналітичні показники; складові економічної безпеки.

Рис.: 4. Табл.: 2. Бібл.: 18.

Исследованы динамика количества предприятий торговли, объема их товарооборота и структуры, доказана необходимость принятия мер субъектами экономики с целью перехода от процесса стагнации к экономическому развитию. Определены группы экономических показателей, характеризующих состояние экономической безопасности предприятий, дана оценка их изменения. Рассмотрены количественные результаты контрольных мероприятий, осуществляемых субъектами аудиторской практики, установлена взаимосвязь между сокращением количества предприятий торговли – объектов аудиторской проверки и ухудшением макроэкономической ситуации. Построена модель аудита экономической безопасности предприятий торговли с учетом системы аналитических показателей и составляющих экономической безопасности.

Ключевые слова: аудит; экономическая безопасность; предприятие торговли; аудиторские мероприятия; аналитические показатели; составляющие экономической безопасности.

Рис.: 4. Табл.: 2. Библ.: 18.

The article examines the changes in the number of trade enterprises, the volume of their turnover and structure, the necessity of taking measures by economic subjects for the purpose of transition from the stagnation process to economic development is proved. Groups of economic indicators characterizing the state of economic security of enterprises are established, their changes are estimated. The quantitative results of the control activities carried out by the subjects of the audit practice are considered, the relationship between the reduction in the number of enterprises that were subject to audit and the deterioration of the macroeconomic situation among trading enterprises was established. A model for conducting an audit of the economic security of trade enterprises is constructed, taking into account the system of analytical indicators and components of economic security.

Key words: audit; economic security; a trading enterprise; audit activities; analytical indicators; components of economic security.

Fig.: 4. Tabl.: 2. Bibl.: 18.

JEL Classificatoin: F14, M42, M20

Постановка проблеми. Нестабільність сучасного ринкового середовища, обумовлена численними соціально-економічними факторами, посилює ступінь невизначеності у функціонуванні вітчизняних підприємств та особливо актуалізує поняття їхньої економічної безпеки. Необхідність проведення аудиту економічної безпеки підприємств торгівлі зумовлена завданнями забезпечення сталого розвитку суб'єктів господарювання як єдиного господарського механізму організаційної підсистеми національної економіки. Останніми роками в Україні спостерігаються кризові явища окремих секторів економіки, причому торгівля є одним із них. Часткове проведення аудиту підприємств торгівлі ставить під загрозу як національну економіку загалом, так і кожного суб'єкта господарювання зокрема. Неволодіння достовірною інформацією про фінансово-господарську діяльність, показники економічного розвитку, ефективності використання

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

ресурсів чи економічної незалежності – шлях до загрози економічній безпеці підприємств, їх банкрутства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженню теоретико-практичних аспектів економічної безпеки підприємства, контролю та аудиту були присвячені праці багатьох вітчизняних та зарубіжних дослідників. Серед них: О. В. Орлик [1], Т. Г. Логутова, Д. І. Нагаєвський [2], О. О. Хворост [3], О. С. Шуміло [4], Т. Г. Васильців, В. І. Волошин, О. Р. Бойкевич, В. В. Каркавчук [5], С. В. Васильчак, О. Р. Жидяк [6], Ф. І. Євдокимов, О. В. Мізіна, О. О. Бородіна [7], Ю. О. Ярова, Л. П. Артеменко [8], О. Д. Тімченко [9] та інші. У переважній більшості публікацій детально проаналізована економічна безпека підприємства, її складові, структура, методи забезпечення та здійснено її оцінювання. Окремі автори зазначених праць акцентують увагу на економічній безпеці саме підприємств торгівлі, здійснюють спроби надати оцінку причинно-наслідкових зв'язків змін макроекономічних показників із діяльністю окремого підприємства. Позитивно оцінюючи зміст останніх досліджень, присвячених проблемам аудиту економічної безпеки підприємств торгівлі, слід зазначити, що питання особливостей його проведення в цій галузі залишається недостатньо дослідженим.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на наявність значної теоретичної бази з досліджуваного питання, у вітчизняній науковій практиці недостатньо розкриті питання, пов'язані з аудитом економічної безпеки підприємств торгівлі, що характеризується зростаючим рівнем зацікавленості в суспільстві останніми роками. Причиною цього є різкий спад підприємницької активності, зростання рівня банкрутства підприємств, негативні показники розвитку торгівлі в Україні.

Мета статті. Дослідження полягає у доведенні необхідності проведення аудиту економічної безпеки підприємств торгівлі та визначенні специфіки його проведення, базуючись на вітчизняному та закордонному досвіді. Досягнення поставленої мети передбачає вирішення таких завдань:

- проаналізувати динаміку розвитку торговельної галузі України;
- встановити та розрахувати аналітичні показники, що характеризують економічну безпеку підприємства торгівлі, оцінити їх зміни;
- оцінити стан зовнішнього приватного та державного фінансового аудиту підприємств торгівлі;
- побудувати модель економічної безпеки підприємств торгівлі.

Виклад основного матеріалу. Розвиток торгівлі в Україні перебуває в постійному реформаційному процесі під впливом девальвації національної грошової одиниці та полівекторності зовнішньоекономічної політики. Останні роки, які характеризуються євроінтеграційними процесами в нашій державі, створюють нові можливості для підприємств торгівлі. Західноєвропейські ринки збуту диктують нові умови для національного товаровиробника, сертифікація якості стає невід'ємною складовою в боротьбі за покупця. Транснаціоналізація у глобалізаційних процесах відіграє визначальну роль у забезпеченні успішного просування продукції.

Підприємницька активність в Україні останніми роками перейшла з пікового періоду в поступове її скорочення (рис. 1). Світова фінансово-економічна криза спричинила глибоку рецесію у 2009 році (-15 % приросту реального ВВП), яка змінилася періодом економічного застою у 2012–2013 роках. У 2014 році обсяг реального ВВП скоротився на 6,8 % [10], а в 2015 році – на 5,5 % [11, с. 5]. Більш того, зміни показників підприємницької активності відбулися і в кількості підприємств торгівлі, які аналогічно скоротилися з іншими сферами економіки, що актуалізує необхідність аудиту економічної безпеки суб'єктів господарювання сфери торгівлі як комплексного явища. Торгівля на сучасному етапі економічного розвитку забезпечує основну частину ма-

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

теріальних благ та послуг, що використовуються для особистих потреб суспільством. Торгівля, як форма товарного обміну, пов'язана з кожною фазою суспільного відтворення. З одного боку, кожна фаза впливає на розвиток торгівлі, з іншого – торгівля сприяє розвитку всіх фаз процесу відтворення. Саме торгівля, впливаючи на споживача, визначає місце й роль конкретного товару, задовольняючи потреби споживача в ньому. Вона сприяє розвитку конкурентоспроможності у сфері товарного обігу та впливає на зміни у структурі споживання [9, с. 162].

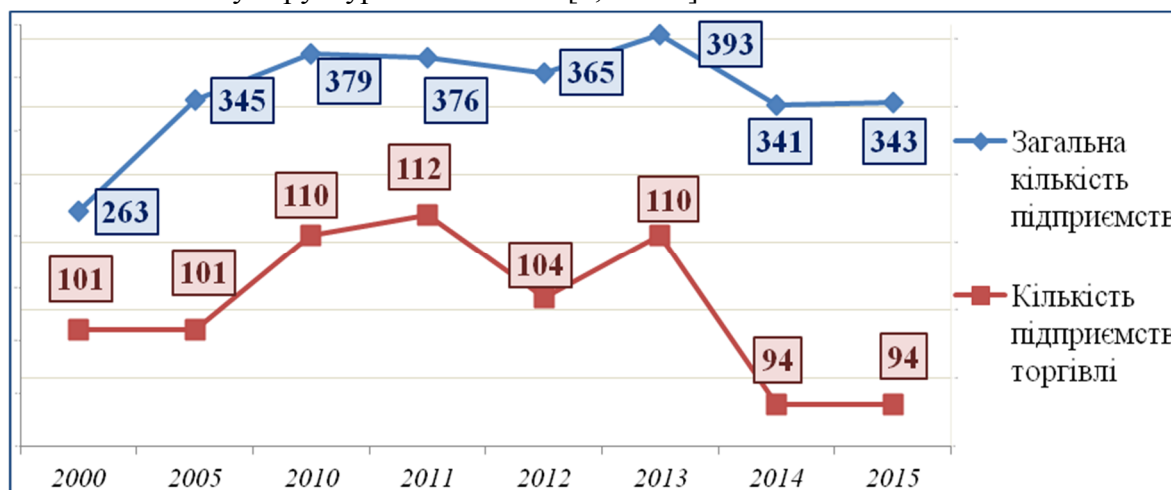


Рис. 1. Динаміка кількості підприємств в Україні у період 2005–2015 рр.,
тис. одиниць

Джерело: побудовано на основі даних Державної служби статистики України [12].

Як зазначає автор праці [13], у дослідженні кількісних змін структури підприємств за обсягами діяльності, динаміка кількості суб'єктів господарювання останніми роками є нестабільною, що обґрунтовується скороченням кількості середніх підприємств на понад 24,0 %, у той час як кількість малих підприємств зменшилась на 9,0 %, а кількість великих підприємств на 15,0 %. Однією з головних причин скорочення кількості підприємств є їхня збитковість і неспроможність утримати в конкурентному середовищі відповідні позиції на ринку. Частка збиткових підприємств сфери торгівлі у 2016 році становила 28,7 % [14], що ставить під загрозу подальший розвиток цього сектору економіки.

Однією з причин збитковості підприємств торгівлі є скорочення обсягу їхнього товарообороту. Номінальне зростання показників оптового (25,0 %) та роздрібного (74,0 %) товарообороту у період 2010–2015 рр. (табл. 1) не може компенсувати рівень інфляції, а також зміну економічних умов функціонування, зміст яких полягає у зростанні рівня постійних витрат, що складаються з транспортних, енергетичних, комунікаційних, маркетингових тощо.

Таблиця 1

Співвідношення оптового та роздрібного товарообороту підприємств торгівлі
України за період 2005–2015 рр.

Показник	2005	2010	2012	2013	2014	2015
Валовий внутрішній продукт, млн грн	441 452	1 082 569	1 408 899	1 454 931	1 566 728	1 979 458
Оптовий товарооборот, млн грн	492 506	993 696	1 093 291	1 074 753	987 957	1 244 221
Співвідношення оптового товарообороту з ВВП, %	111,57	91,79	77,6	73,9	63,06	62,86
Роздрібний товарооборот, млн грн	94 332	280 890	405 114	433 081	438 343	487 558
Співвідношення роздрібного товарообороту з ВВП, %	21,37	25,95	28,75	29,77	27,98	24,63

Джерело: побудовано на основі даних Державної служби статистики України [12].

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Негативним явищем на сучасному етапі розвитку торгівлі в Україні є випереджаючі темпи зростання ВВП над темпами зростання товарообороту підприємств торгівлі. Зокрема, темп зростання номінального ВВП за період 2010–2015 років становив 83,0 %, а товарообороту підприємств торгівлі – 36,0 %. Результати аналізу, представлені в табл. 1, свідчать, що за останні 10 років роль торгівлі в економіці України зменшилася. Варто відзначити, що за умов, коли товарооборот перевищував обсяг валового внутрішнього продукту, торгівля в Україні була у стані розвитку, окремі товари могли проходити через кількох суб'єктів торгівлі перед тим, як були реалізовані кінцевому споживачу. Щодо умов, які склалися останніми роками, то частина товарів від національного товаровиробника попадає до споживача без підприємства торгівлі чи експортується безпосередньо виробником. Також слід враховувати, що окремі операції купівлі-продажу здійснюються з економічної території України виключно з закордонними контрагентами, тобто національний ринок не виступає ані виробником, ані споживачем. А це означає, що частковість проведення аудиту фінансово-господарської діяльності підприємств торгівлі створює умови, які негативно впливають на національну економіку, наслідком чого є зростаючий рівень дефіциту публічних фінансів.

У глобалізаційних умовах функціонування національних економік важливе місце у скороченні офіційного обсягу товарообороту посідає тінізація економіки, а також функціонування значної частини підприємств з іноземним капіталом, які здійснюють економічну діяльність на території України, а зареєстровані в офшорних країнах. Мінімізацію податкових витрат ці суб'єкти господарювання розглядають як можливість отримання додаткових економічних вигід, що у свою чергу негативно відображається на доходах бюджету. Більш того, у структурі власного капіталу окремих підприємств основними бенефіціарами є офшорні компанії. Скорочення реальних обсягів товарообороту через торгові мережі відбувається за рахунок оптового товарообороту, а групами товарів, які щорічно зменшують обсяг реалізації, є непродовольчі товари, які останніми роками вже досягають мінімальних історичних значень для нашої економіки (рис. 2). Проведення аудиту дозволить ідентифікувати причини скорочення оптового товарообороту непродовольчих товарів і забезпечить фінансовою інформацією зацікавлених осіб, чий рішення позитивно вплинуть на зростання обсягів діяльності. Адже і власники торговельних підприємств, і менеджмент, і органи державної влади зацікавлені у виявленні тих чинників, які негативно впливають на результати господарської діяльності.

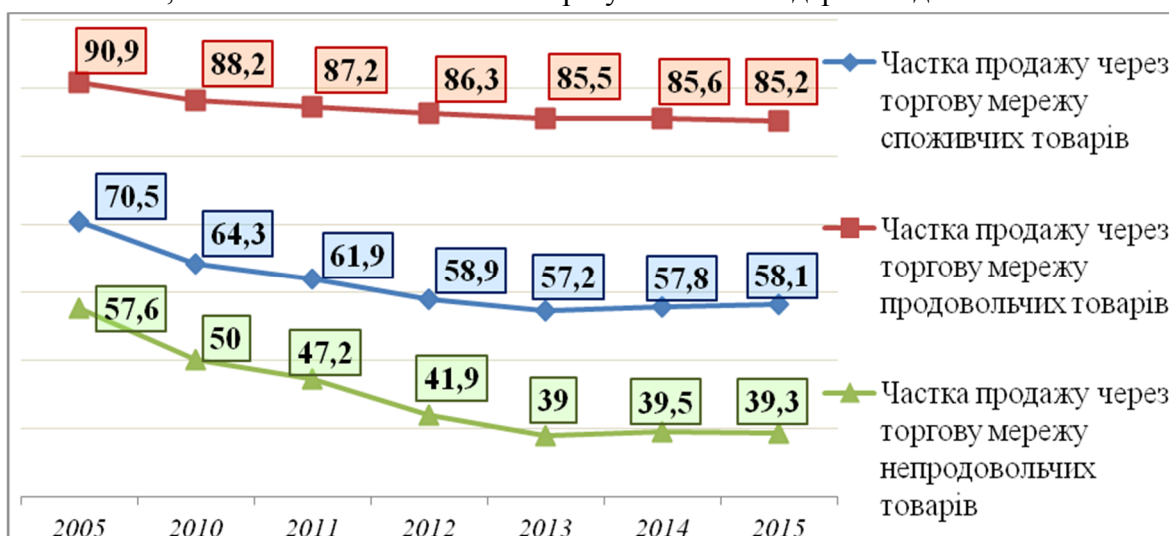


Рис. 2. Частка продажу українських споживчих товарів (%) через торгову мережу в період 2005–2015 рр.

Джерело: побудовано на основі даних Державної служби статистики України [12].

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Скорочення обсягів торгівлі в Україні створює умови для актуалізації питання пошуку нових можливостей для підприємств галузі. Першочергові завдання, які стоять перед підприємствами торгівлі, – це антикризове управління і забезпечення надійності економічної безпеки суб'єкта господарювання. На думку автора праці [1], сутність економічної безпеки підприємства полягає в забезпеченні його поступального економічного розвитку для виробництва необхідних благ та надання послуг, що задовольняють потреби підприємства та суспільні потреби [1, с. 177]. Ми повністю погоджуємося з таким твердженнями, адже задоволення потреб підприємства та суспільства – головна мета створення та функціонування будь-якого суб'єкта господарювання, а ресурси, що забезпечують досягнення цієї мети, знаходяться під постійним впливом навколишнього середовища, що містить як можливості, так і загрози.

Встановлення особливостей проведення аудиту економічної безпеки підприємств торгівлі забезпечує дослідження системи показників, які її характеризують. У сучасній економічній літературі, на думку авторів праць [5; 6; 7], пропонуються підходи до оцінки рівня економічної безпеки підприємництва як сектору економіки (на макrorівні), відповідно до яких оцінюється безпека за такими групами показників:

- 1) фінансова незалежність, яку оцінюють за показниками ліквідності та платоспроможності, фондоозброєності, ступінь зносу матеріально-технічної бази та ін.;
- 2) ефективність використання ресурсного забезпечення – показники продуктивності праці, фондовіддача, витрати на одну гривню товарообороту, коефіцієнт оборотності оборотних активів та ін.;
- 3) здатність до розвитку, що передбачає розрахунок темпів приросту товарообороту, приріст капіталовкладень, темпів зростання кількості підприємств та ін. [5, с. 105].

Суб'єкти економічної діяльності, служби внутрішнього аудиту чи уповноважені органи державної влади у процесі проведення фінансового аудиту підприємств торгівлі повинні першочергово звертати увагу на балансові статті, які є складовими економічної безпеки, тому що подальше функціонування та розвиток суб'єкта господарювання є інтересом як власника, так і аудиторської компанії чи держави. На жаль, останні роки для підприємств торгівлі є періодом скорочення розвитку галузі, причому відбувається скорочення кількості підприємств, зміна обсягу капітальних інвестицій, скорочення торгової площі, що підтверджують розраховані показники здатності до економічного розвитку, які фактично зменшилися у досліджуваній групі протягом останніх семи років (табл. 2).

Таблиця 2

Динаміка показників економічної безпеки підприємств торгівлі України за період 2010–2015 рр.

Показник	Роки						Темп зростання 2015 р. до 2010 р., %
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Показники економічної незалежності:							
Товарооборот у розрахунку на одне підприємство, млн грн	11,57	13,05	14,44	13,66	15,2	18,49	159,8
Товарооборот у розрахунку на одну гривню власного капіталу*, грн	17,32	16,34	14,52	14,32	14,2	141,9	819,3
Фінансовий результат до оподаткування на одне підприємство, млн грн	0,13	0,19	0,09	-0,05	-1,36	0,36	276,9
Фінансовий результат до оподаткування на одну гривню власного капіталу*, грн	20,22	24,2	9,31	-5,7	-128	36,3	179,5
Коефіцієнт відношення кредиторської заборгованості до оборотних активів	1,31	1,22	1,31	1,19	1,5	1,67	127,5

Закінчення табл. 2

Показники ефективності використання ресурсного забезпечення:							
Рентабельність операційної діяльності, %	9,8	15	12,2	10,2	-12,8	-0,9	-9,2
Частка збиткових підприємств, %	39,7	35,4	36	34,1	34,4	24,3	61,2
Товарооборот у розрахунку на одного працівника, тис. грн	1 027	1 169	1 256	1 304	1405	1 871	182,2
Фондовіддача**, тис. грн	8,19	8,85	9,31	7,98	8,33	8,91	108,8
Товарооборот у розрахунку на 1 кв. м площі***, тис. грн	57,4	64,6	66,8	67,1	74,6	91,1	158,7
Показники здатності до економічного розвитку:							
Валові капітальні інвестиції на одне підприємство, тис. грн	336	389	555	469	490	444	132,1
Ланцюгові темпи росту кількості підприємств, %	-	101,3	93	106,4	85,1	99,6	85,0
Ланцюгові темпи росту торгової площі***, %	-	101,6	99,5	100	85,2	99,4	85,6

* при розрахунку враховувався обсяг власного капіталу на 1 січня року наступного за звітним, у зв'язку зі зростаючим обсягом нерозподіленого капіталу на 31 грудня поточного року, що б унеможливило об'єктивне відображення значення розрахованих показників;

** при розрахунку середньої вартості основних засобів нами використаний показник середнього значення необоротних активів на початок та кінець відповідного року;

*** при розрахунку обсягу торгової площі додавалися дані торгової площі магазинів та торгової площі ринків.

Джерело: розраховано на основі даних Державної служби статистики України [12].

Отримані аналітичні дані з табл. 2 свідчать, що окремі показники торгівлі мають і позитивні зрушення, але фактично період 2013–2014 рр. особливо негативно вплинув на економічну безпеку підприємств галузі. Зростання товарообороту в порівнянні з власним капіталом у 2015 році є результатом впливу обраних облікових політик підприємств, зокрема, зростання відбулося за рахунок скорочення обсягу власного капіталу, що спричинено зростанням обсягу нерозподіленого прибутку, який фактично занизив показники. Разом з цим слід відзначити, що носієм загрози економічній безпеці є зростаюча частка збиткових підприємств, а також рівень рентабельності операційної діяльності. Тобто підприємства галузі покривають недоотримані економічні вигоди фінансовою чи інвестиційною діяльністю.

До позитивних наслідків аналізу економічної безпеки підприємств галузі слід віднести зростаючі фінансові результати як і в розрахунку на одне підприємство, так і порівняно з власним капіталом, причому також варто враховувати зміну економічних умов у країні, тобто рівень інфляції та девальваційні наслідки зміни курсу національної грошової одиниці. Зросли показники товарообороту на одного працівника і на одиницю торговельної площі. Темп приросту фондовіддачі на рівні 8,8 %, що характеризує зростання ефективності використання необоротних активів.

Особливість зазначених вище груп показників, які об'єктивно характеризують стан економічної безпеки на підприємствах торгівлі, полягає в необхідності врахування впливу суб'єктивних факторів у процесі проведення аудиту конкретного підприємства, що ускладнює процес визначення реальних загроз фінансовому стану. Варто зазначити, що автор праці [2] вважає, про що згадується і в колективній монографії [1], що «зовнішні і внутрішні чинники можуть нанести загрозу економіці підприємства в чотирьох випадках:

1) система економічної безпеки побудована таким чином, що не може передбачати загрозу до її виникнення;

2) загроза виникла, але службові особи, відповідальні за економічну безпеку підприємства, неспроможні її побачити;

3) загрозу виявлено, але менеджмент підприємства неспроможний попередити її негативні наслідки;

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

4) керівництво підприємства намагається вирішити проблему, але його дії не призводять до позитивного результату» [2, с. 205].

Проведення фінансового аудиту підприємства торгівлі стає необхідною умовою мінімізації загроз та покращення макроекономічної ситуації, в якій опинилася галузь. На думку автора праці [3], аудит економічної безпеки полягає в оцінці відповідності системи економічної безпеки підприємства меті, завданням і місії бізнесу, а також визначення її здатності превентивно діагностувати можливість отримання збитку від впливу зовнішніх і внутрішніх загроз. Дуже важко вести мову про аудит економічної безпеки, коли його наявність обмежується законодавчим зобов'язанням групи підприємств до його проведення, а у випадку, коли аудит ініціативний чи завдання з надання впевненості, то здебільшого його проведення обумовлене отриманням відповідних економічних вигід – чи отримання кредиту, чи пролонгація зобов'язання, чи вимоги закордонного інвестора.

Визначаючи особливості функціонування системи аудиту підприємств в Україні, варто зазначити, що результати зовнішнього аудиту, які проводяться як приватними аудиторськими компаніями, окремими фізичними особами-підприємцями, так і державними установами, зокрема Державною аудиторською службою України та Рахунковою палатою України, мають частковий характер, причому останніми роками їх обсяг все скорочується (рис. 3). Більш того, обсяг контрольно-аудиторських заходів навіть не охоплює кількості підприємств торгівлі, частка яких менше 30 % у структурі усіх підприємств України (рис. 1).

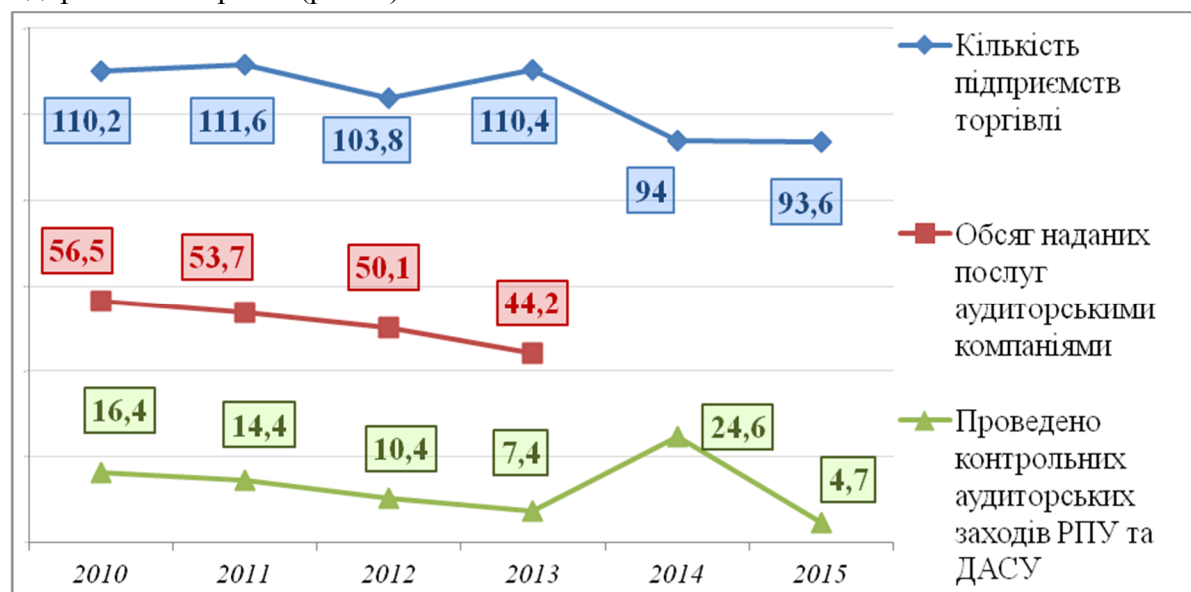


Рис. 3. Кількісні показники обсягу аудиторських заходів та підприємств торгівлі в Україні у період 2005–2015 рр., тис. одиниць

Джерело: побудовано на основі даних Державної служби статистики України [12], Рахункової палати України [15], Державної аудиторської служби України [16] та Аудиторської палати України [17].

Варто зазначити, що достатньо часто має місце факт, коли група компаній замовляє аудит одним договором, тобто цілком ймовірно, що кількість підприємств, які зареєстровані, може перевищувати обсяг замовлень, але ситуація, за якої підприємства, що проводять аудит, включаючи всі його види, становить менше 15,0 %, цим же зменшуються можливості забезпечити підприємство стабільним фінансовим станом. Разом з тим і скорочується діяльність органів державного фінансового аудиту, які також позитивно впливають на діяльність суб'єкта господарювання. Дуже цікавим є той факт, що результати заходів державного фінансового аудиту скорочуються, а обсяги публічних фінансів для його цілей зростають [18, с. 458].

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Дедалі часто різноманітність послуг, що надають аудиторські компанії, зростає, а для забезпечення надійності економічної безпеки підприємствам слід узагальнити її функціональні складові, які можуть бути об'єктами фінансового аудиту і впливати на його проведення. В науковій літературі немає єдиного підходу до бачення складових економічної безпеки, зокрема, на думку автора статті [4], розрізняють такі її складові: фінансову, ринкову, інтерфейсну, товарну, інтелектуально-кадрову, інтелектуально-технічну, політико-правову, інформаційну [4, с. 208]. Автори праці [8] виокремлюють дві групи складових, а саме: внутрішньовиробничі та позавиробничі, які у свою чергу поділяються на окремі складові, згадані у статті [4], та соціальну, технологічну, енергетичну, силову, екологічну та інноваційну складові економічної безпеки.

Виходячи з різноманітності складових економічної безпеки та розглядаючи її як багатофакторну категорію, враховуючи дослідження основних показників, що характеризують кількісно-якісні зміни галузі торгівлі, нами встановлено, що економічна безпека – це такий стан підприємства торгівлі, за якого забезпечується захист всіх інтересів економічного суб'єкта. У свою чергу аудит економічної безпеки є одним із інструментів отримання інформації, яка ідентифікує недоліки, відкриває шляхи до пошуку нових можливостей розвитку та забезпечує впевненість у поточному стані.

На нашу думку, проведення аудиту економічної безпеки підприємств торгівлі повинно базуватися на системі економіко-аналітичних показників з урахуванням структури економічної безпеки, що відображено у моделі проведення аудиту підприємства торгівлі (рис. 4), та, як очікується, призведе до покращення макроекономічних показників галузі торгівлі.

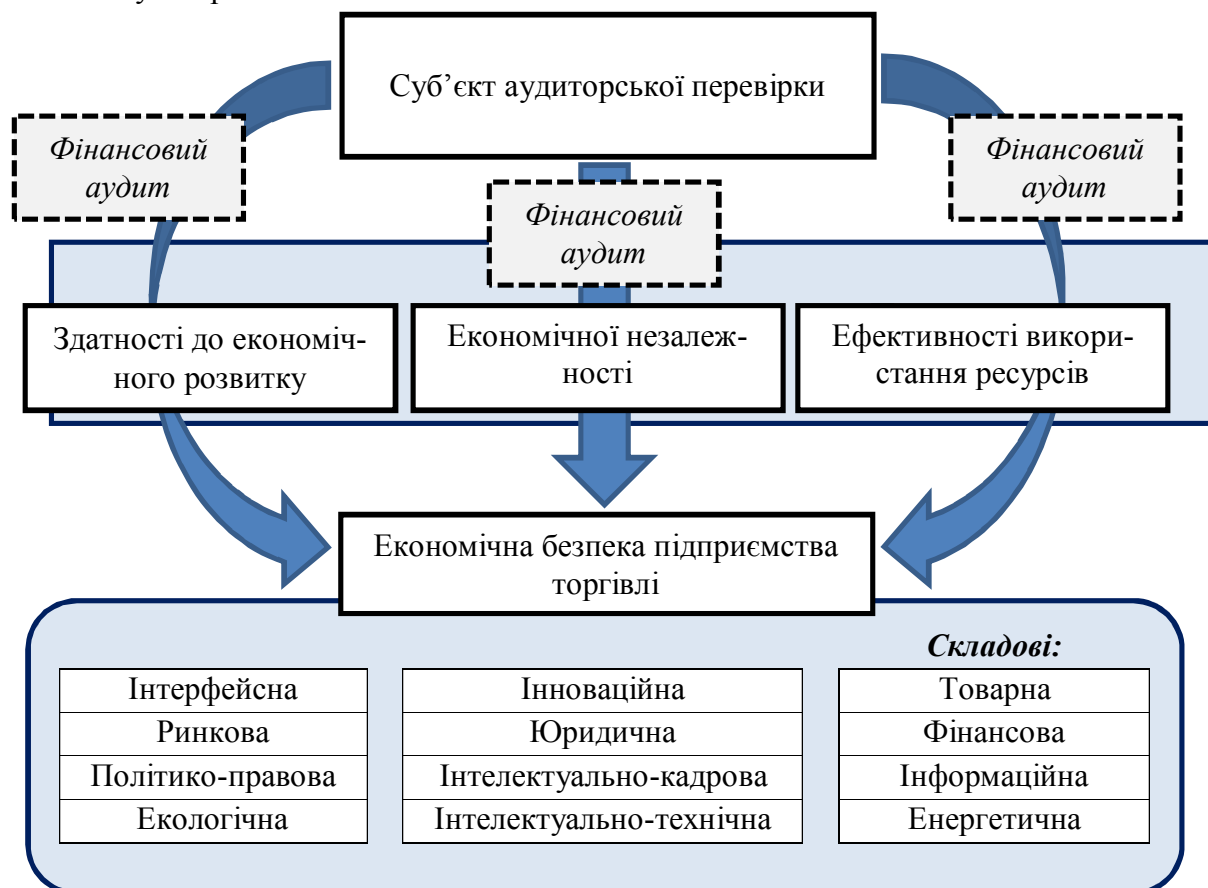


Рис. 4. Модель проведення аудиту економічної безпеки підприємств торгівлі
Джерело: розроблено авторами.

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

В умовах скорочення вартісно-кількісних показників, які характеризують економічний стан підприємств торгівлі в Україні, суб'єктам підприємництва, зокрема торговельним, варто розвиватися з одночасним пошуком нових ринків купівлі-продажу продукції, а також постійно приділяти увагу на стан економічної безпеки. Аудит, як дієвий і ефективний механізм оцінювання економічної безпеки та виявлення відхилень від очікуваних результатів чи вимог законодавства, повинен стати інструментом стабілізації та подальшого розвитку як окремого підприємства торгівлі в Україні, так і галузі в цілому. Проведення фінансового аудиту через систему аналітичних показників та врахування всіх складових економічної безпеки мінімізує негативний вплив на фінансовий стан підприємства загроз, а також позитивно впливатиме на зростання цінності аудиторської перевірки.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отримані результати дослідження надають підстави стверджувати, що галузь торгівлі розвивається у тісному взаємозв'язку з національною економікою України, але незважаючи на реальне скорочення обсягу валового внутрішнього продукту, темпи зниження показників, що характеризують галузь торгівлі, вищі, ніж темпи зниження валового внутрішнього продукту. Разом з цим євроінтеграційні процеси, прийняття безвізового режиму з країнами ЄС сприяють розвитку галузі, його орієнтації на західні ринки збуту.

Основні результати макроекономічного аналізу економічної безпеки підприємств торгівлі свідчать, що відбувається зростання тільки окремих показників ефективності використання ресурсного забезпечення на фоні девальвації гривні, скорочення чисельності працівників торгівлі, а також скорочення торговельних площ магазинів та ринків. Водночас існує тенденція до зростання показників економічної незалежності, які пов'язані власним капіталом, що обумовлено зростаючою часткою нерозподіленого прибутку, який має від'ємне значення у структурі власного капіталу.

За результатами дослідження встановлено, що проведення зовнішнього аудиту фактично не відбувається, а його наявність має в основному законодавчо-зобов'язувальний характер. Зокрема, скоротилася кількість замовлень в аудиторських компаніях України, а державний аудит унаслідок законодавчих змін, які супроводжувалися реорганізацією Державної аудиторської служби, скороченням чисельності працівників Рахункової палати України, призвів фактично до його відсутності як на підприємствах торгівлі, так і загалом в Україні.

Визначено, що в умовах скорочення обсягів контрольно-аналітичної діяльності, економічного спаду, зростаючої частки підприємств-банкрутів необхідне здійснення аудиту економічної безпеки підприємств торгівлі. Це забезпечить державі поступове економічне зростання, надасть можливості до збалансування бюджетів, забезпечить поступову активізацію підприємницької активності з трансформацією до цивілізованого фінансового ринку.

Для зменшення впливу економічного спаду на економіку України та її торгівлю потрібні політична воля, узгодженість дій влади, бізнесу та суспільства в цілому. Дуже важливим є стимулювання торговельної діяльності, оскільки вона найбільше постраждала від наслідків системної трансформації. Скорочення податкового навантаження не є найкращим кроком на шляху до підтримки підприємницької активності, а забезпечення розвитку інструментів субсидіювання та запровадження податкових канікул – перспективний шлях розвитку державної фіскальної політики. А вибір підприємства, яке отримує пільгу, – одне із ключових завдань аудиту економічної безпеки.

Аудит економічної безпеки підприємств торгівлі повинен базуватися на системі економічних показників, які поділяються на три групи: здатності до економічного розвитку, економічної незалежності та ефективності використання ресурсів. Інформаційним забезпеченням проведення фінансового аудиту повинні виступати складові економічної безпеки.

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

Перспектива подальших досліджень полягає в дослідженні організаційно-методологічних аспектів проведення аудиту економічної безпеки підприємств торгівлі, визначення ролі внутрішнього аудиту та ідентифікації об'єктів, які є складовими облікових даних, що характеризують економічну безпеку та розкриті у фінансовій звітності суб'єкта господарювання.

Список використаних джерел

1. Орлик О. В. Економічна безпека підприємства: властивості, стратегія та методи забезпечення / О. В. Орлик // Економічна безпека в умовах глобалізації світової економіки : [колективна монографія : у 2 т.]. – Дніпропетровськ : ФОР Дробязко С.І., 2014. – Т. 2. – С. 176–182.
2. Логутова Т. Г. Економічна безпека підприємства: сутність, завдання та методи забезпечення / Т. Г. Логутова, Д. І. Нагаєвський // Теоретичні та практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. – 2011. – Т. 2. – С. 204–207.
3. Алексеєва Д. Методи забезпечення економічної безпеки торговельного підприємства / Д. Алексеєва // Актуальні проблеми правової системи України : матеріали науково-технічної конференції викладачів, аспірантів та студентів юридичного факультету, Суми, 11 травня 2012 р. / відп. за вип. М. І. Логвиненко. – Суми : СумДУ, 2012. – С. 63–66.
4. Шуміло О. С. Складові економічної безпеки підприємств роздрібної торгівлі / О. С. Шуміло // Економічний простір. – 2015. – № 100. – С. 205–217.
5. Фінансово-економічна безпека підприємств України: стратегія та механізми забезпечення : монографія / Т. Г. Васильців, В. І. Волошин, О. Р. Бойкевич, В. В. Каркавчук ; [за ред. Т. Г. Васильціва]. – Львів : Ліга-Прес, 2012. – 386 с.
6. Васильчак С. В. Розвиток аграрної економіки як основа продовольчої безпеки країни / С. В. Васильчак, О. Р. Жидяк // Економічна безпека і проблеми господарсько-політичної трансформації соціально-економічних систем. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2009. – 407 с.
7. Євдокимов Ф. І. Узагальнююча оцінка фінансової складової рівня економічної безпеки підприємства / Ф. І. Євдокимов, О. В. Мізіна, О. О. Бородіна // Екон. пр. ДонНТУ. Серія економічна. – 2002. – Вип. 47. – С. 6–12.
8. Ярова Ю. О. Структура економічної безпеки підприємства в умовах кризи [Електронний ресурс] / Ю. О. Ярова, Л. П. Артеменко // Економічний вісник НТУУ «КПІ». – 2016. – № 13. – Режим доступу: <http://ev.fmm.kpi.ua>.
9. Тімченко О. Д. Роздрібний товарооборот у системі показників діяльності підприємств торгівлі / О. Д. Тімченко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2014. – № 2. – С. 160–166.
10. ЄБРР (2015). Прогнози, макродані, перехідні показники, база даних [Електронний ресурс]. – Лондон : Європейський банк реконструкції та розвитку. – Режим доступу : www.ebrd.com/whatwedo/economic-research-and-data/data/forecasts-macro-data-transition-indicators.html.
11. ОЕСР (2016). Індекс політики щодо МСП: Країни Східного партнерства, 2016 рік: Хід реалізації Акта з питань малого бізнесу для Європи [Електронний ресурс]. – Париж : Видавництво ОЕСР. – Режим доступу : <https://www.oecd.org/globalrelations/Ukraine-chapter.pdf>.
12. Аналіз стану та динаміки підприємницької активності та товарообороту підприємств торгівлі за 2000–2015 рр. на основі даних Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
13. Георгіаді Н. Г. Сучасний стан підприємницької активності в Україні [Електронний ресурс] / Н. Г. Георгіаді // ЕНФВ «Ефективна економіка». – 2016. – № 3. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4818>.
14. Держстат склав рейтинг прибутковості підприємств України [Електронний ресурс] // Українська платформа інововлення України «Укрінформ». – Режим доступу : <https://www.ukrinform.ua>.
15. Аналіз стану та динаміки результатів діяльності Рахункової палати України у період 2010–2015 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua>.
16. Аналіз стану та динаміки результатів діяльності Державної аудиторської служби України у період 2010–2015 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>.

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

17. *Аналіз стану та динаміки результатів діяльності Аудиторської палати України у період 2010–2015 рр.* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua>.

18. Баранюк Ю. Р. Публічні фінанси: поняття та склад в контексті державного аудиту / Ю. Р. Баранюк // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих учених та студентів; Харків, 21 квітня 2016 р. – Х. : РВВ ХІФ КНТЕУ, 2016. – С. 456–459.

References

1. Orlyk, O.V. (2013). *Ekonomichna bezpeka pidpryiemstva: vlastyvoli, stratehiia ta metody zabezpechennia* [Economic security of the enterprise: properties, strategy and methods of providing]. *Ekonomichna bezpeka v umovakh hlobalizatsii svitovoi ekonomiky – Economic security in a globalizing world economy* (Vols. 2), vol. 2, pp. 176–182 (in Ukrainian).

2. Lohutova, T.G. & Nahaievskiy, D.I. (2011). *Ekonomichna bezpeka pidpryiemstva: sutnist, zavdannia ta metody zabezpechennia* [Economic security of the enterprise: essence, tasks and methods of maintenance]. *Teoretychni ta praktychni aspekty ekonomiky ta intelektualnoi vlasnosti – Theoretical and practical aspects of economics and intellectual property*, vol. 2, pp. 204–207 (in Ukrainian).

3. Aliksieieva, D. (2012). *Metody zabezpechennia ekonomichnoi bezpeky torhovelnoho pidpryiemstva* [Methods for ensuring the economic security of a trading enterprise]. Proceeding from “*Aktualni problemy pravovoi systemy Ukrainy: materialy naukovy-tekhnichnoi konferentsii vykladachiv, aspirantiv ta studentiv yurydychnoho fakultetu*” – “*Actual problems of the legal system of Ukraine: materials of scientific-technical conference of teachers and students of the Law Faculty*” (Sumy, May 11, 2012) (ed. M.I. Lohvynenko). Sumy: SumDU, pp. 63–66 (in Ukrainian).

4. Shumilo, O.S. (2015). *Skladovi ekonomichnoi bezpeky pidpryiemstv rozdribnoi torhivli* [Components of economic security of retailers]. *Ekonomichnyi prostir – The economic space*, no. 100, pp. 205–217 (in Ukrainian).

5. Vasylytsiv, T.G., Voloshyn, V.I., Boikevych, O.R. & Karkavchuk V.V. (2012). *Finansovo-ekonomichna bezpeka pidpryiemstv Ukrainy: stratehiia ta mekhanizmy zabezpechennia* [Financial and economic security of Ukrainian enterprises: strategy and mechanisms for ensuring]. Lviv: Liha-Pres (in Ukrainian).

6. Vasylychak, S.V. & Zhydiak, O.R. (2009). *Rozvytok aharnoi ekonomiky yak osnova prodovolchoi bezpeky krainy* [Development of the agricultural economy as a basis for food security]. Poltava : RVV PUSKU (in Ukrainian).

7. Yevdokymov, F.I., Mizina, O.V. & Borodina, O.O. (2002). *Uzahalniuiucha otsinka finansovoi skladovoi rivnia ekonomichnoi bezpeky pidpryiemstva* [Generalizing the assessment of the financial level of the economic security of the enterprise]. *Ekonom. pr. DonNTU – Econ. works DonNTU*, issue 47, pp. 6–12 (in Ukrainian).

8. Yarova, Yu.O. & Artemenko, L.P. (2016). *Struktura ekonomichnoi bezpeky pidpryiemstva v umovakh kryzy* [The structure of economic security of an enterprise in crisis conditions]. *Ekonomichnyi visnyk NTUU “KPI” – The Economic Herald of NTUU “KPI”*, no. 13. Retrieved from <http://ev.fmm.kpi.ua>.

9. Timchenko, O.D. (2014). *Rozdribnyi tovaroorobot u systemi pokaznykiv diialnosti pidpryiemstv torhivli* [Retail trade turnover in the system of indicators of trade activities enterprises]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh – Economic strategy and development prospects of trade and services*, no. 2, pp. 160–166 (in Ukrainian).

10. *EBRD (2015) Forecasts, Macro Data, Transition Indicators, database*, European Bank for Reconstruction and Development, London. Retrieved from www.ebrd.com/what-wedo/economic-research-and-data/data/forecasts-macro-data-transition-indicators.html.

11. *OECD (2016), SME Policy Index: Eastern Partner Countries 2016: Progress in the Implementation of the Small Business Act for Europe*, OECD Publishing, Paris. Retrieved from <https://www.oecd.org/globalrelations/Ukraine-chapter.pdf>.

12. *Analiz stanu ta dynamiky pidpryiemnytskoi aktyvnosti ta tovaroorobotu pidpryiemstv torhivli za 2000-2015 rr. na osnovi danykh Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy* [Analysis of the state and dynamics of entrepreneurial activity and turnover of trade enterprises for 2000-2015. Based on data from the State Statistics Service of Ukraine]. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua>.

ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

13. Heorhiadi, N.H. (2016). Suchasnyi stan pidpriemnytskoi aktyvnosti v Ukraini [The current state of entrepreneurial activity in Ukraine]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, no. 3. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4818>.

14. Derzhstat sklav reitynh prybutkovosti pidpriemstv Ukrainy [State Statistics Service of Ukraine made a rating of profitability of Ukrainian enterprises] / *Ukrainska platforma inomovleniia Ukrainy “Ukrinform” [Ukrainian platform of foreign broadcasting of Ukraine “Ukrinform”]*. Retrieved from <https://www.ukrinform.ua>.

15. *Analiz stanu ta dynamiky rezultativ diialnosti Rakhunkovoi palaty Ukrainy u period 2010–2015 rr. [Analysis of the state and dynamics of the results of the activities of the Accounting Chamber of Ukraine in the period 2010–2015]*. Retrieved from <http://www.ac-rada.gov.ua/>

16. *Analiz stanu ta dynamiky rezultativ diialnosti Derzhavnoi audytorskoi sluzhby Ukrainy u period 2010–2015 rr. [Analysis of the state and dynamics of the results of the activities of the State Audit Service of Ukraine in the period 2010–2015]*. Retrieved from <http://www.dkrs.gov.ua>.

17. *Analiz stanu ta dynamiky rezultativ diialnosti Audytorskoi palaty Ukrainy u period 2010–2015 rr. [Analysis of the state and dynamics of the results of the activities of the Audit Chamber of Ukraine in the period 2010–2015]*. Retrieved from <http://www.apu.com.ua>.

18. Baraniuk, Yu.R. (2016). Publichni finansy: poniattia ta sklad v konteksti derzhavnoho audytu [Public finance: concept and composition in the context of state audit]. *Materialy Vseukrainskoi naukovopraktychnoi konferentsii molodykh uchenykh ta studentiv KhIF KNTEU – Materials of the All-Ukrainian scientific-practical conference of young scientists and students*. Kharkiv: KhIF KnUTE, pp. 456–459 (in Ukrainian).

Барабаш Наталія Степанівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансового аудиту, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото 19, м. Київ, 02156, Україна).

Барабаш Наталия Степановна – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансового аудита, Киевский национальный торгово-экономический университет (ул. Кіото 19, г. Киев, 02156, Украина).

Barabash Nataliia – PhD in Economics, Associate Professor of Department of Financial Audit, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kyoto Str., 02156 Kyiv, Ukraine).

E-mail: barabash_n@ukr.net

Баранюк Юрій Романович – здобувач магістратури кафедри міжнародного публічного права, голова Наукового товариства студентів, аспірантів, докторантів та молодих вчених, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото 19, м. Київ, 02156, Україна).

Баранюк Юрий Романович – соискатель магистратуры кафедры международного публичного права, председатель Научного общества студентов, аспирантов, докторантов и молодых ученых, Киевский национальный торгово-экономический университет (ул. Кіото 19, г. Киев, 02156, Украина).

Baraniuk Yurii – Researcher MA, Department of Public International Law, chairman of the Scientific Society of Students, Graduate Students, Doctoral Students and Young Scientists, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kyoto Str., 02156, Kyiv, Ukraine).

E-mail: baraniukyurii@gmail.com