

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

**Факультет міжнародної економіки і менеджменту
Кафедра міжнародної торгівлі і маркетингу**

**ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА «МІЖНАРОДНА ЕКОНОМІКА»
ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ 05 Соціальні та поведінкові науки
СПЕЦІАЛЬНІСТЬ 051 «Економіка»**

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему **«Діяльність компаній «Великої четвірки» на світовому ринку
аудиторських послуг»**

здобувача Цатуряна Арутюна Ашотовича

Наукова керівниця: канд.екон.наук, доцент Гордєєва Тамара Федорівна

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

Завідувачка кафедри: д.е.н., професорка Циганкова Т.М.

Київ 2023

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

**Факультет Міжнародної економіки і менеджменту
Кафедра міжнародної торгівлі і маркетингу**

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА	«МІЖНАРОДНА ЕКОНОМІКА»
ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ	05 Соціальні та поведінкові науки
СПЕЦІАЛЬНІСТЬ	051 «Економіка»

ПОГОДЖЕНО

Керівниця проектної групи (гарант)
освітньо-професійної програми
«Міжнародна економіка»

_____ Столярчук Я.М.

« _____ » _____ 2023 р.

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувачка кафедри міжнародної торгівлі
і маркетингу

_____ Циганкова Т.М.

« _____ » _____ 2023 р.

ІНДИВІДУАЛЬНЕ ЗАВДАННЯ

Здобувачу вищої освіти Цатуряну Арутюну Ашотовичу

очної (денної) форми навчання

на підготовку кваліфікаційної бакалаврської роботи

на тему: «Діяльність компаній «Великої четвірки» на світовому ринку аудиторських послуг»

Тему затверджено наказом ректора Університету від «14» лютого 2023 р. №293-ст

**Кваліфікаційна бакалаврська робота виконується на матеріалах:
вторинних джерел наукової і статистичної інформації**

План кваліфікаційної бакалаврської роботи

Розділ 1	Теоретико-методологічні засади міжнародної аудиторської діяльності
<i>(назва розділу)</i>	
Розділ 2	Аналіз діяльності провідних компаній на світовому ринку аудиторських послуг
<i>(назва розділу)</i>	

Об'єкт дослідження:	функціонування світового ринку аудиторських послуг
Предмет дослідження:	особливості діяльності аудиторських компаній «Великої четвірки» на світовому ринку
Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи:	визначення теоретико-методологічних основ діяльності аудиторських компаній та аналіз діяльності компаній-лідерів на світовому ринку надання аудиторських послуг

Конкретні завдання, які здобувач повинен виконати для досягнення поставленої мети:

У розділі 1

розкрити сутність, цілі та класифікацію аудиторських послуг; охарактеризувати принципи, постулати та міжнародні стандарти аудиторської діяльності; дослідити і вивчити організацію міжнародної аудиторської діяльності

У розділі 2

проаналізувати діяльність «Великої четвірки» аудиторських компаній на світовому ринку; описати сегментацію діяльності та позиції компанії KPMG на ринках професійних послуг у світі та в Україні; визначити перспективи розвитку компанії KPMG в умовах турбулентності світової економіки та надати рекомендації щодо покращення діяльності

Завдання підготувала

Наукова керівниця

Т. Ф. Гордєєва

(підпис)

(ініціали, прізвище)

«16» лютого 2023 р.

Завдання одержав здобувач

А. А. Цатурян

(підпис)

(ініціали, прізвище)

«16» лютого 2023 р.

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна бакалаврська робота містить 70 сторінок, 12 таблиць, 4 рисунків, список використаних джерел зі 53 найменувань.

Діяльність компаній «Великої четвірки» на світовому ринку аудиторських послуг

Об'єктом дослідження є функціонування світового ринку аудиторських послуг.

Предметом дослідження є особливості діяльності аудиторських компаній «Великої четвірки» на світовому ринку.

Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи полягає у визначенні теоретико-методологічних основ діяльності аудиторських компаній та аналізі діяльності компаній-лідерів на світовому ринку надання аудиторських послуг.

Завданнями роботи є:

- розкриття сутності, цілей та класифікації аудиторських послуг;
- характеристика принципів, постулатів та міжнародних стандартів аудиторської діяльності;
- дослідження і вивчення організації міжнародної аудиторської діяльності;
- аналіз діяльності «Великої четвірки» аудиторських компаній на світовому ринку;
- опис сегментації діяльності та позиції компанії KPMG на ринках професійних послуг у світі та в Україні;
- визначення перспектив розвитку компанії KPMG в умовах турбулентності світової економіки та надання рекомендацій щодо покращення діяльності.

Методи дослідження та отримані результати: аналіз та синтез, системний підхід, логіко-історичний та графічний методи. Використання зазначених методів дало змогу отримати теоретичні та практичні результати, що полягають у

застосуванні необхідних заходів компаніями-лідерами світового аудиторського ринку для покращення своєї діяльності і підвищення якості надання професійних послуг, оскільки аудиторські компанії «Великої четвірки» відіграють важливу роль у зростанні міжнародної взаємодії та інтеграції країн світу.

Період виконання кваліфікаційної бакалаврської роботи:

лютий – червень 2023 р.

Рік виконання кваліфікаційної бакалаврської роботи: 2023 р.

Рік захисту кваліфікаційної бакалаврської роботи: 2023 р.

Ключові слова: аудиторська діяльність, фінансова звітність, бухгалтерський облік, «Велика четвірка», професійні послуги, світовий ринок

В і д г у к
на кваліфікаційну бакалаврську роботу
здобувача факультету Міжнародної економіки і менеджменту
освітньо-професійної програми «Міжнародна економіка»

Цатуряна Арутюна Ашотовича

На тему: Діяльність компаній «Великої четвірки» на світовому ринку аудиторських послуг

1. Актуальність теми: Тема роботи є актуальною, оскільки в умовах інтернаціоналізації діяльності підприємств і інтеграції їх у глобальний економічний простір зростає роль аудиторських послуг.
2. Позитивні риси кваліфікаційної роботи: досліджено особливості аудиторської діяльності в різних країнах світу, проведено порівняльний аналіз компаній «Великої четвірки» на світовому ринку аудиторських послуг, детально проаналізовано діяльність компанії KPMG на світовому і українському ринках.
3. Наявність самостійних розробок автора автором самостійно проаналізовано діяльність компаній «Великої четвірки», сегментовано ринок аудиторських послуг і визначені позиції компанії KPMG на світовому і українському ринках
4. Цінність теоретичних висновків та практичних рекомендацій: висновки і рекомендації мають практичну цінність
5. Наявність недоліків: доцільно було б проаналізувати конкурентне середовище для компанії KPMG в Україні
6. Загальна оцінка кваліфікаційної магістерської роботи та її допущення до захисту перед ЕК: робота відповідає вимогам, заслуговує позитивної оцінки і може бути допущена до захисту перед ЕК

Науковий керівник доцент кафедри міжнародної торгівлі і маркетингу,
доцент, канд.екон.наук

Гордєєва Т.Ф.

“ 1 ” червня 2023 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ МІЖНАРОДНОЇ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	6
1.1 Сутність, цілі та класифікація аудиторських послуг	6
1.2 Принципи, постулати та міжнародні стандарти аудиторської діяльності	16
1.3 Організація міжнародної аудиторської діяльності.....	27
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОВІДНИХ КОМПАНІЙ НА СВІТОВОМУ РИНКУ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ	36
2.1 Діяльність «Великої четвірки» аудиторських компаній на світовому ринку.	36
2.2 Сегментація діяльності та позиції компанії KPMG на світовому та українському ринках професійних послуг.....	46
2.3 Перспективи розвитку компанії KPMG в умовах турбулентності світової економіки.....	56
ВИСНОВКИ	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	66

ВСТУП

Актуальність дослідження. Зараз спостерігається зростання економічної взаємодії між країнами, що призводить до збільшення взаємозалежності між суб'єктами господарювання та сприяє стійкому зростанню світової економіки. Дедалі більше компаній починають інтернаціоналізуватись та займатися цифровізацією своєї діяльності. Для забезпечення успішного втілення цих процесів, необхідно проводити регулярні незалежні аудиторські перевірки. Дослідження діяльності компаній «Великої четвірки» на світовому ринку аудиторських послуг є вкрай актуальним у контексті глобалізації та міжнародної інтеграції. Компанії «Великої четвірки» (Deloitte, PwC, EY та KPMG) є найбільшими та найвпливовішими аудиторськими компаніями у світі, які мають великий вплив на світову економіку та бізнес-середовище. Вони надають послуги в галузі аудиту, податкового консультування, фінансового консультування тощо. Аналіз діяльності цих компаній допоможе зрозуміти, як вони адаптують свої бізнес-моделі та професійні послуги до різних ринків, як вони взаємодіють з урядами та регуляторами у різних країнах, як вони впливають на глобальну конкуренцію тощо.

Зважаючи на те, що компанії «Великої четвірки» мають значний вплив на світову економіку та мають тісну взаємодію з урядами різних країн, дослідження їх діяльності може також допомогти визначити, як вони впливають на прийняття рішень та розробку політики у різних країнах світу. Наприклад, компанії «Великої четвірки» можуть впливати на зміни в законодавстві про аудит та фінансову звітність, на розробку правил корпоративного управління і так далі.

Дослідження діяльності аудиторських компаній «Великої четвірки» може мати практичне значення для різних стейкхолдерів, таких як урядові органи, регулятори, бізнес-спільнота, акціонери та інвестори, які можуть використовувати ці дані для прийняття відповідних рішень. Більше того, дослідження може бути корисним для самих компаній «Великої четвірки», бо таким чином вони зможуть отримати нові ідеї та рекомендації для поліпшення своєї діяльності та збільшення конкурентоспроможності. Роль аудиторської діяльності є предметом обговорення

в багатьох наукових колах з різних галузей, зокрема з бухгалтерського обліку, фінансів, економіки та права. У початковому етапі розвитку аудиту в Україні його акцент був більше на практичному застосуванні, а не на теоретичній базі, тому багатьом аудиторам-практикам не вистачало наукових знань щодо методології та організації аудиту. Протягом останніх років професія аудитора почала активний процес розвитку та зміцнення своєї репутації.

Теоретичні і методологічні засади аудиторської діяльності, вплив аудиту на світову економіку та аудиторська діяльність в цілому досліджуються в напрацюваннях таких вітчизняних науковців, як М. Бондар, З. Гуцайлюк, І. Андронік, О. Петрик, В. Рудницький, М. Білух, Н. Гаєвська та багато інших.

Українські науковці також зацікавлені результатами досліджень таких зарубіжних вчених, як Р. Адамс, Е. Аренс, Дж. Лоббек, Р. Монтгомері, Х. Шараф, Р. Мауц та інші.

Більше того, зазначена проблема досліджується міжнародними організаціями, що регулюють аудиторську діяльність та вносять свої пропозиції щодо вдосконалення якості надання професійних послуг компаніями галузі. Також велику увагу аудиторським компаніям «Великої четвірки» приділяють засоби масової інформації.

Мета бакалаврської роботи полягає у визначенні теоретико-методологічних основ діяльності аудиторських компаній та аналізі діяльності компаній-лідерів на світовому ринку надання аудиторських послуг.

З огляду на мету бакалаврської роботи, визначимо наступні завдання:

- розкрити сутність, цілі та класифікацію аудиторських послуг;
- охарактеризувати принципи, постулати та міжнародні стандарти аудиторської діяльності;
- дослідити і вивчити організацію міжнародної аудиторської діяльності;
- проаналізувати діяльність «Великої четвірки» аудиторських компаній на світовому ринку;
- описати сегментації діяльності та позиції компанії KPMG на ринках професійних послуг у світі та в Україні;

- визначити перспективи розвитку компанії KPMG в умовах турбулентності світової економіки та надати рекомендації щодо покращення діяльності.

Об'єктом бакалаврської роботи є функціонування світового ринку аудиторських послуг.

Предметом бакалаврської роботи є особливості діяльності аудиторських компаній «Великої четвірки» на світовому ринку.

Методи бакалаврської роботи. Для досягнення зазначеної мети та вирішення вище викладених завдань було використано такі методи наукового дослідження, як аналіз та синтез (досліджено принципи, постулати та інші засади аудиту шляхом розчленування на окремі поняття); логіко-історичний (проаналізовано історичні передумови розвитку галузі аудиту та створення компаній «Великої четвірки»); системний підхід – проблеми в роботі було досліджено з різних точок зору та за допомогою різних підходів; графічний (для відображення динаміки доходів компаній «Великої четвірки» та співвідношення чисельності персоналу компаній).

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Наукова робота має як прикладне, так і теоретико-методичне значення для компаній, що працюють на світовому ринку аудиторських послуг. Насамперед, базуючись на нашому дослідженні можна стверджувати, що аудиторські компанії «Великої четвірки» відіграють важливу роль у зростанні міжнародної взаємодії та інтеграції країн у світовий ринок, тому компанії-лідери світового аудиторського ринку мають вживати необхідних заходів для покращення своєї діяльності і підвищення якості надання професійних послуг.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних та іноземних науковців, звіти міжнародних організацій, веб-сайти та інші ресурси компаній «Великої четвірки».

Структура роботи. Робота складається зі вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел. Кваліфікаційна бакалаврська робота містить 70 сторінок, 12 таблиць, 4 рисунки, список використаних джерел зі 53 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ МІЖНАРОДНОЇ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1 Сутність, цілі та класифікація аудиторських послуг

Сьогодні, ми є свідками інтенсифікації економічних відносин між країнами, збільшення взаємозалежності між суб'єктами господарювання та стійкого зростання світової економіки. Відбуваються масштабні процеси з поглинання та злиття (наприклад, Exxon – Mobil), виходи компаній на біржі (лістинг, первинне публічне розміщення акцій або IPO). Все більше компаній починають дотримуватися концепцій сталого розвитку та цифрових трансформацій. Саме для того, щоб всі вищезазначені процеси могли бути реалізовані, необхідна незалежна і регулярна аудиторська оцінка (перевірка).

Той факт, що в сучасній науковій літературі існують різні тлумачення терміну «аудит», означає, що його значення та застосування можуть відрізнятися залежно від конкретної галузі чи контексту. Це підкреслює важливість встановлення точного та єдиного визначення для сприяння ефективній комунікації та розумінню концепції. Класичне визначення терміну «аудит» було дано англійським вченим Роджером Адамсом в книзі «Основи аудиту». Автор стверджував, що аудит можна визначати як діяльність, що здійснює послуги, необхідні суспільству, з метою підтвердження звітності організації. Американські фахівці аудиторської галузі Е. Аренс і Дж. Лоббек визначають аудит як процес, під час якого компетентний та незалежний аудитор збирає та оцінює докази щодо фінансової інформації, яка потребує кількісної оцінки відповідно до специфічних стандартів господарської системи з метою визначення та вираження своєї думки про ступінь відповідності даної інформації згідно з визначеними стандартами. Відповідно до статті в онлайн-енциклопедії Investopedia, термін «аудит» зазвичай асоціюється з аудитом фінансової звітності, який передбачає неупереджену перевірку та оцінку звітності та господарської діяльності підприємства-клієнта на

рахунок дотримання вимог чинного законодавства. Цю перевірку можуть виконувати співробітники організації (відділ внутрішнього аудиту) або зовнішня фірма сертифікованих аудиторів (Certified Public Accountant) [1].

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 визначає, що «аудит фінансової звітності – це 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» [2]. Порівнявши вищенаведені визначення, ми можемо сказати, що аудит відіграє вирішальну роль в забезпеченні цілісності та точності фінансової звітності підприємств.

Сам процес аудиту виник ще до християнської ери. Науковці знайшли докази аудиторської діяльності, починаючи з раннього Вавилону (близько 3000 років до н.е.). Також аудит був присутній у стародавньому Китаї, Греції та Римі. Цікаво, що латинське значення слова «аудитор» означало «слухач», тому що за часів стародавнього Риму аудитори «чули», як платники податків, наприклад, фермери, надають публічні записи щодо результатів їх діяльності та нарахованих/сплачених податків [3, с. 2].

Аудиторська сфера почала зростати в XIX та XX століттях, головним чином завдяки розширенню корпоративного бізнесу. Компанії почали працювати в різних локаціях і наймати велику кількість співробітників. Через це зросла потреба у впровадженні відповідних систем контролю, що в результаті призвело до зростання попиту на аудиторські послуги.

В аудиторській діяльності, як і в будь-якій сфері надання професійних послуг, передбачено досягнення певних цілей. Можна виокремити наступні ключові цілі аудиту: перевірка звітності та рахунків, виявлення шахрайства та помилок, покращення якості бізнес-процесів, перевірка облікових політик,

запевнення для інвесторів, перевірка активів і пасивів [4]. Розглянемо їх детальніше.

1. Перевірка, чи є записи бухгалтерського обліку справедливими і точними

Основна мета аудиту полягає у перевірці звітності та рахунків. Аудитор ретельно перевіряє кожну фінансову операцію, проведену в підприємстві. Будь-які бухгалтерські махінації одразу виявляються і припиняються. Аудитор має необмежений доступ до бухгалтерського обліку в компанії і є не пов'язаним з фірмою, звітність якої він перевіряє.

2. Виявлення шахрайства та помилок

Аудит допомагає виявити помилки та шахрайство в бухгалтерських книгах, що спрощує їх подальше уникнення. Керівництво несе відповідальність за виявлення та запобігання цих порушень. Виявити це іноді за допомогою суто внутрішнього аудиту досить складно. Саме для цього залучаються незалежні зовнішні аудитори, які можуть виявити такі проблеми і проконсультувати керівництво компанії, в якій проводиться аудит, щодо вжиття коригувальних заходів.

3. Покращення якості бізнес-процесів

Аудитори ідентифікують можливості для покращення бізнес-продуктивності, оскільки вони звертають увагу на ті процедури, які можна виконувати більш ефективно. Системи та процеси, які були встановлені керівництвом компанії, оцінюються в рамках аудиту, після чого висуваються рекомендації керівникам щодо того, як можливо підвищити якість бізнес-процесів.

4. Оцінка ефективності облікових політик

Для підприємства або організації дуже важливо мати чітко визначені та встановлені облікові політики, яких вони дотримуються при веденні фінансової звітності. Ці політики забезпечують послідовність і точність у процесі складання фінансової звітності. Впроваджуючи дієву систему бухгалтерського обліку, підприємство може підвищити ефективність управління своїми фінансовими ресурсами. Аудитор відіграє важливу роль у перевірці правильності застосування облікових політик і може надати об'єктивну оцінку їх ефективності та доречності.

5. Запевнення для інвесторів

Аудит допомагає оцінити правильність в записах бухгалтерського обліку. Він гарантує, що кожна цифра, представлена у фінансовій звітності, є правильною. Фінансова звітність, що пройшла аудиторську перевірку, вважається надійною для інвесторів. Інвестори отримують повну впевненість у цій фінансовій звітності. Ґрунтуючись на цих даних, вони приймають рішення щодо інвестування, продажу або інших змін всередині компанії.

6. Підтвердження реальної вартості активів і оцінка їх відповідності зобов'язанням компанії

Аудит ретельно оцінює фінансову звітність підприємства, допомагає підтвердити реальну, справедливую вартість активів та зобов'язань організації. Це допомагає визначити справжній поточний фінансовий стан бізнесу. Якщо результат перевірки позитивний, організація може складати відповідні плани для досягнення поставлених цілей.

Загалом, аудит зазвичай поділяють на три основні типи: аудит фінансової звітності, операційний аудит та аудит на відповідність вимогам («комплаєнс-аудит») [3, с. 14].

У процесі аудиту фінансової звітності визначається, чи у звітності представлена правдива і справедлива інформація і чи фінансова звітність відповідає встановленим критеріям. У якості критеріїв можуть використовуватися Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), загальновизнані бухгалтерські принципи (Generally Accepted Accounting Principles), які застосовуються в США, національні закони щодо компаній, які діють на півночі Європи, або податковий кодекс у Південній Америці. Під час аудиту фінансової звітності аналізуються чотири основні компоненти на предмет точності та відповідності нормативним вимогам: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про нерозподілений прибуток і звіт про рух грошових коштів.

Операційний аудит – це дослідження конкретного бізнес-підрозділу організації з метою оцінки його діяльності. Операційний аудит перевіряє всі або частину операційних процедур організації для оцінки ефективності

функціонування та результативності. Ефективність показує, наскільки добре і доречно підприємство використовує свої ресурси, тоді як результативність – це показник того, чи підприємство досягає своїх цілей і завдань. Оскільки критерії ефективності та результативності не так чітко встановлені, як прийняті принципи бухгалтерського обліку та закони, операційний аудит, як правило, вимагає більш суб'єктивних суджень, ніж аудит фінансової звітності або аудит на відповідність вимогам. Операційний аудит може не обмежуватися лише бухгалтерським обліком. Також можуть бути включені оцінки організаційної структури, маркетингу, виробничих методів, комп'ютерних операцій або будь-якої іншої сфери, яку необхідно оцінити. Кінцевою метою операційного аудиту є визначення сфер, що потребують вдосконалення, та надання рекомендацій керівництву щодо покращення діяльності організації.

Аудит на відповідність вимогам (комплаєнс-аудит) – це перевірка процедур організації з метою визначення того, чи дотримується організація конкретних процедур, правил або положень, встановлених вищим органом влади. Комплаєнс-аудит вимірює відповідність організації встановленим критеріям. Проведення такого аудиту залежить від наявності даних, які можна перевірити, та визнаних критеріїв або стандартів, таких як встановлені закони та нормативно-правові акти, або політики та процедури організації. Цей процес має на меті забезпечення відповідності діяльності компанії вимогам законодавства та зменшення ризиків несприятливих наслідків для компанії, її співробітників та клієнтів. Комплаєнс-аудит зазвичай асоціюється з державними аудиторами – наприклад, податковою службою, державною службою аудиту, банківськими регуляторами. Прикладом комплаєнс-аудиту є перевірка банку на предмет дотримання ним вимог щодо резервування капіталу. Іншим прикладом може бути аудит платників податків на предмет дотримання ними державного податкового законодавства (перевірка податкової декларації). Також слід додати, що аудит на відповідність вимогам є досить поширеним явищем у неприбуткових організаціях, які принаймні частково фінансуються державою. Багато державних установ та неприбуткових організацій, які отримують фінансову допомогу від уряду, зобов'язані організовувати

проведення аудиту на відповідність. Такі перевірки покликані визначити, чи витрачається фінансова допомога відповідно до чинних законів і нормативних актів.

У табл. 1.1 підсумовано три вищезазначені типи аудиторських послуг.

Таблиця 1.1 – Основні типи аудиту [3, с. 15]

	Аудит фінансової звітності	Операційний аудит	Аудит на відповідність вимогам
Сутність	Перевірка фінансової звітності, визначення, чи дає вона достовірне та об'єктивне уявлення про фінансовий стан, результати та грошові потоки	Дослідження конкретного підрозділу організації з метою вимірювання його ефективності	Перевірка фінансової документації та процедур організації з метою визначення їх відповідності конкретним нормам, положенням або правилам, встановленим вищим органом влади

Також слід зазначити, що за формою і метою здійснення розрізняють внутрішній та зовнішній (незалежний) аудит.

Внутрішній аудит – це процес, спрямований на вдосконалення діяльності організації шляхом надання незалежної та об'єктивної оцінки. Мета цього процесу полягає в підвищенні цінності організації шляхом оцінки ефективності процесів контролю, управління та ризиків. Для досягнення цієї мети внутрішній аудит передбачає систематичний і дисциплінований підхід, який виконується професіоналами, що володіють всебічними знаннями про бізнес-культуру, системи і процеси. Така оцінка забезпечує впевненість у тому, що наявні системи внутрішнього контролю є достатніми для управління ризиками, процеси управління функціонують ефективно, а організаційні цілі та завдання досягаються. Внутрішні аудитори можуть працювати в компанії безпосередньо, або ж компанія може віддати перевагу залученню зовнішніх підрядників для виконання функцій внутрішнього аудиту.

Зовнішній аудит – це ретельна перевірка фінансової звітності компанії неупередженим (незалежним) аудитором, який засвідчує її достовірність. Якщо у

звітах є розбіжності, акціонери, інвестори, кредитори можуть вимагати завірену звітність, яка є обов'язковою для всіх публічних підприємств. Зазвичай корпорація проходить не більше одного зовнішнього аудиту на рік. Державні та місцеві вимоги вимагають від публічних організацій проводити зовнішній аудит щороку. Зважаючи на переваги незалежного аудиту фінансової звітності, багато підприємців вважають, що набагато доцільніше проводити зовнішній аудит на добровільних засадах. Зовнішні аудиторів призначаються акціонерами компанії, і на відміну від внутрішніх аудиторів, вони мають можливість оцінювати підприємство неупереджено, щоб забезпечити максимально об'єктивний підхід до процесу аудиту [5].

Крім того, існують наступні види аудиту, які класифікуються за об'єктом вивчення/дослідження: банківський аудит, податковий аудит, ціновий аудит і спеціальний аудит.

Під банківським аудитом розуміють процес, призначений для перевірки послуг фінансових установ на відповідність чинному законодавству та галузевим стандартам. Перевірку здійснює фахівець з бухгалтерського обліку, відомий як банківський аудитор. Аудит банку або іншої фінансової установи може бути як внутрішнім, так і зовнішнім. Завдання такого аудиту полягає в з'ясуванні, чи є фінансова діяльність установи точною, законною та повною. Основна ціль банківського аудиту – це надання незалежної оцінки про діяльність банку, засоби контролю та інформаційну систему. Після перевірки фінансової установи, формуються висновки, і аудиторі рекомендують керівництву коригувальні дії, які банк повинен вжити задля поліпшення свого фінансового стану.

Податковий аудит – це процес перевірки фінансових записів фізичної особи або підприємства, щоб забезпечити точне та повне нарахування та сплату податків, а також відповідність законодавству з питань оподаткування. Зазвичай такий аудит проводиться сертифікованими бухгалтерами або представниками державних органів і включає в себе ретельний аналіз фінансових звітів, податкових декларацій та інших допоміжних документів. Під час проведення податкової перевірки, аудитор має право на запит додаткової документації або інформації для підтримки

заяв платника податків, оцінки можливих штрафів або нарахованих процентів за прострочки з сплати податків. До того ж, податковий аудитор дає рекомендації щодо майбутнього планування податків та дотримання законодавства. Процес податкового аудиту доволі часто потребує багато часу для платника податків, але це важливий етап, який забезпечує ефективність функціонування податкової системи і підтвердження того, що кожен сплачує свою справедливую частку податків.

Ціновий аудит – це процедура, під час якої проводиться аналіз цін на товари і послуги підприємства з метою визначення їх відповідності актуальним вимогам ринку та рентабельності. Аудитори займаються дослідженням цінової політики компанії, порівнюють її з конкурентами на ринку та оцінюють витрати на виробництво товарів та послуг для визначення найкращих цін. Результати даного аудиту допомагають організаціям формувати більш ефективну цінову стратегію.

Спеціальний аудит – це вид аудиту, що спрямований на дослідження конкретних питань або проблем діяльності суб'єкта господарської діяльності. У процесі спеціального аудиту, особлива увага звертається на визначення та аналіз тих факторів, які призвели до існуючої проблеми, а також на запропоновані рекомендації щодо технік та методів контролю, які можуть допомогти компанії вирішити проблему, яка стала об'єктом аудиту, та запобігти її повторенню в майбутньому.

Іноземні дослідники додатково розрізняють види аудиту за предметом вивчення:

- Підтверджуючий аудит, що полягає в дослідженні великої кількості фактологічної інформації для того, щоб підтвердити правильність складання фінансової звітності;
- Процедурний аудит – це процес перевірки надійності облікових процедур, які використовуються на підприємстві, таких як облік основних засобів, запасів та інших відповідних процедур;

- Системний аудит визначає надійність та ефективність систем внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, оцінюючи можливі ризики та недоліки в цих системах;

- Аудит зон ризику досліджує зони ризику діяльності підприємства-клієнта та шукає альтернативні рішення для їх вирішення. Даний підхід є доволі перспективним, бо він є менш затратним та дозволяє скоротити термін проведення та трудомісткість аудиту.

Таблиця 1.2 підсумовує всі вищенаведені види аудиту за різними критеріями.

Таблиця 1.2 – Види аудиту за різними критеріями

Критерій	Вид аудиту	Короткий опис
За формою і метою здійснення	Внутрішній аудит	Процес, який має на меті покращувати діяльність організації, забезпечуючи незалежну та об'єктивну оцінку. Оцінка ефективності процесів контролю, управління та ризиків допомагає збільшити цінність організації.
	Зовнішній аудит	Детальний аналіз фінансової звітності компанії провідним незалежним аудитором, який підтверджує її точність. У разі виявлення розбіжностей в звітах, акціонери, інвестори та кредитори можуть вимагати завірення обов'язкової звітності.
За об'єктом дослідження	Банківський аудит	Процес перевірки звітності фінансових установ на відповідність законодавству та стандартам. Це може бути внутрішній або зовнішній аудит, що проводиться банківським аудитором.
	Податковий аудит	Процес перевірки фінансових записів для забезпечення точного і повного нарахування та сплати податків.

Продовження таблиці 1.2

Критерій	Вид аудиту	Короткий опис
За об'єктом дослідження	Ціновий аудит	Процес аналізу цін на товари та послуги підприємства з метою визначення їх відповідності ринковим вимогам та рентабельності.
	Спеціальний аудит	Дослідження конкретних питань або проблем діяльності компанії, з фокусом на аналізі причин та рекомендацій для запобігання повторенню подібних проблем.
За предметом вивчення	Підтверджуючий аудит	Процес перевірки великої кількості фактів та інформації з метою підтвердження правильності складання фінансової звітності.
	Процедурний аудит	Аудит, що спрямований на перевірку та ефективності облікових процедур, що використовуються в організації.
	Системний аудит	Процес оцінки ефективності та надійності систем внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку.
	Аудит зон ризику	Зосереджується на вивченні областей діяльності компанії, які можуть бути найбільш ризиковими, та пропонує альтернативні варіанти їх вирішення.

Джерело: створено автором на основі [5, 6]

Також існують послуги, супутні аудиту, які відіграють важливу роль під час аудиторських перевірок. Ці послуги є наступними:

- Оглядові перевірки – надання можливості аудитору визначити негативні факти, які спричинили подання недостовірної інформації;
- Операційні перевірки – здійснення відповідних процедур для перевірки конкретних питань, що визначені у договорі між аудиторською компанією та підприємством-клієнтом;

- Трансформація бухгалтерського обліку – застосування процедур для трансформації бухгалтерського обліку з використанням інших стандартів обліку та плану рахунків [6].

Таким чином, аудит є важливою і необхідною складовою управління фінансовою діяльністю компаній. Основною метою аудиторських послуг є підтвердження достовірності фінансової звітності підприємства. Класифікація аудиторських послуг є доволі обширною і включає в себе багато різних видів аудиту. Кожен з цих видів аудиторських послуг має свої специфічні характеристики та цілі, які дають можливість компаніям-клієнтам обирати найбільш відповідний підхід до вирішення своїх потреб. Користування аудиторськими послугами допоможе підприємствам забезпечувати ефективну фінансову діяльність та визначати і уникати потенційних ризиків, та сприятиме підвищенню продуктивності бізнесу.

1.2 Принципи, постулати та міжнародні стандарти аудиторської діяльності

Як ми зазначали раніше, аудиторська діяльність грає дуже важливу роль в підвищенні ефективності діяльності компаній, забезпеченні достовірної та об'єктивної інформації про їх фінансовий стан та ризики. Але також слід звернути увагу на те, що для забезпечення високої якості та ефективності проведення аудиту були визначені принципи та постулати, які повинні дотримуватися аудиторами під час виконання своїх обов'язків. Крім того, в аудиторській діяльності використовуються міжнародні стандарти аудиторської діяльності, що забезпечують єдиний підхід до процесу аудиту та визначають правила та норми, якими керуються аудитори при наданні професійних послуг.

Принципами аудиторської діяльності є основні правила та концепції, які визначають характер та порядок проведення аудиторських процедур та

допомагають забезпечувати високу якість та надійність професійних послуг аудиту.

Принципи аудиту розвивалися протягом багатьох століть і були сформовані на основі практичних напрацювань та досліджень багатьох фахівців та організацій. Ранні форми і принципи аудиту були пов'язані з обліком продуктів та майна. Вони з'явилися вже в середині XV століття. На початку того ж століття було сформовано ранні аудиторські принципи завдяки напрацюванням венеціанського математика Луки Пачіолі, який часто згадується в літературі як «батько бухгалтерії». Саме він розвинув поняття подвійного обліку та незалежного аудиту у своїх роботах [7].

Пізніше, в XX столітті, різні організації розробили стандарти та принципи, зокрема Американський інститут сертифікованих публічних бухгалтерів (AICPA) та Інститут присяжних бухгалтерів Англії та Уельсу (ICAEW). Ці та інші організації продовжують переглядати стандарти та принципи аудиту для відображення змін в бізнес-практиках та вимогах регулювання.

У 1997 році було засновано Раду з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA). IESBA є незалежним органом, що функціонує за підтримки Міжнародної федерації бухгалтерів (International Federation of Accountants, IFAC). Діяльність IESBA полягає в встановленні стандартів і розробленні «Міжнародного Кодексу етики для професійних бухгалтерів», що застосовується по всьому світові.

Цей орган визначив п'ять основоположних принципів етики професійних бухгалтерів (аудиторів):

1. Чесність – передбачається, що аудитор має діяти відверто і правдиво при наданні всіх професійних послуг. Аудитор повинен дотримуватися всіх етичних принципів та стандартів, які сприяють захисту інтересів клієнта та інших зацікавлених сторін (стейкхолдерів). Принцип чесності передбачає, що аудитор повинен не занижувати і не завищувати фактичної ситуації при проведенні аудиту, та завжди інформувати клієнта про будь-які виявлені ризики або недоліки, які мають бути усунені. Дотримання принципу чесності є необхідною умовою для

встановлення тісних взаємовідносин і довіри між аудиторською фірмою та клієнтом, а також є фактором, який впливає на репутацію всієї фірми.

2. Об'єктивність, сенс якої полягає в тому, щоб аудитор не ставив під загрозу професійні або ділові судження через упередженість, конфлікт інтересів або інший вплив зацікавлених осіб. Для забезпечення цього принципу, аудитором можуть застосовуватися різноманітні методи, наприклад: залучення внутрішніх аудиторів або фахівців з інших галузей, а також ротація аудиторського персоналу. Дотримання принципу об'єктивності є необхідною умовою для забезпечення незалежності аудиту, зменшення помилок та збільшення довіри до професійних результатів аудитора.

3. Принцип професійної компетентності та належної ретельності означає, що аудитор повинен забезпечити достатній рівень знань та навичок, що необхідні для надання компетентних аудиторських послуг з урахуванням сучасних технічних та професійних стандартів і відповідного законодавства. Також аудитор повинен діяти з сумлінністю.

4. Принцип конфіденційності вимагає, щоб аудитор та інші працівники аудиторської фірми дотримувалися захисту конфіденційної інформації, яка стосується клієнта та його бізнесу. Ця інформація може бути отримана в результаті аудиторської діяльності, ділових відносин або іншими способами, тому важливо забезпечувати її захист від несанкціонованого доступу або розголошення. При цьому аудитори можуть розкривати конфіденційну інформацію лише за наявності законних підстав або згоди клієнта.

5. Професійна поведінка означає, що аудитор повинен дотримуватися вимог законодавства та нормативних документів, що регулюють його професійну діяльність, і уникати будь-яких дій або вчинків, які можуть негативно вплинути на репутацію аудиторської професії або її довіру у громадськості. Сертифікований аудитор повинен діяти згідно з етичними нормами та стандартами, які були розроблені з метою забезпечення високих стандартів поведінки у професійній сфері [8].

Міжнародний стандарт ISO 19011:2018, розроблений Міжнародною організацією зі стандартизації (International Organization for Standardization, ISO), встановлює рекомендації з аудиту систем менеджменту. Стандарт містить рекомендації з планування, виконання, звітування та оцінки результатів проведеної аудиторської перевірки. В ньому також зазначається, що аудитори повинні мати певні знання і навички, а також повинні дотримуватися норм поведінки та конфіденційності [9]. Цим стандартом було визначено ще два додаткові принципи аудиту:

- Перевірка фінансової інформації здійснюється на основі доказів (Evidence-based approach)

Він полягає в тому, що аудитори мають робити свої висновки на основі об'єктивних доказів та фактів, які були отримані під час аудиту. Для застосування цього принципу використовуються різні джерела інформації (документи, співбесіди, записи і так далі) [10];

- Принцип фокусування на оцінці ризиків (Risk-based approach)

Цей принцип передбачає окреслення ризиків та фокус аудиторів на основні ризики, які можуть вплинути на результати діяльності компанії. Під час аудиту, фахівці (аудитори) можуть визначити, які саме дії або процеси становлять найбільші ризики для компанії, та спрямувати свої зусилля на їх перевірку та рекомендації щодо подальших дій [11].

Комбінування evidence-based approach та risk-based approach дозволяє аудиторам забезпечувати високу якість та ефективність аудиту. Використання evidence-based approach допомагає забезпечити об'єктивність та достовірність висновків аудиту, а використання risk-based approach забезпечує спрямування зусиль аудиторів на зменшення основних ризиків для компанії-клієнта.

У таблиці 1.3 узагальнено принципи аудиторської діяльності.

Таблиця 1.3 – Принципи аудиторської діяльності

Принцип	Сутність принципу
Чесність	Аудитор має діяти чесно та правдиво, дотримуючись етичних принципів та стандартів, щоб захистити інтереси клієнта та інших зацікавлених сторін.
Об'єктивність	Аудитор повинен бути об'єктивним, уникати упередженості та конфлікту інтересів, щоб не поставити під загрозу свої професійні судження.
Професійна компетентність та належна ретельність	Аудитор повинен мати достатні знання та навички для надання компетентних аудиторських послуг з урахуванням відповідного законодавства та професійних стандартів. Також він повинен діяти з сумлінністю та ретельністю. Це важливо для забезпечення якісного аудиту та задоволення потреб клієнтів.
Конфіденційність	Даний принцип вимагає захисту конфіденційної інформації про клієнта та його бізнес, отриманої аудитором в результаті роботи або ділових відносин. Аудитор повинен забезпечувати захист цієї інформації від несанкціонованого доступу та розголошення, а також розкривати її лише згідно з законодавством або згодою клієнта.
Професійна поведінка	Фахівець з аудиту має діяти відповідно до законодавства та професійних стандартів, щоб запобігти негативному впливу на репутацію аудиторської професії та зберегти її довіру в громадськості. Для цього потрібно дотримуватися етичних норм та стандартів професійної поведінки.
Перевірка фінансової інформації здійснюється на основі доказів (Evidence-based approach)	Аудитори повинні робити висновки на основі доказів та фактів, отриманих під час аудиту, використовуючи різні джерела інформації.
Принцип фокусування на оцінці ризиків (Risk-based approach)	Аудитори мають оцінювати ризики, які можуть вплинути на підприємство, та спрямовувати свої зусилля на перевірку та рекомендації щодо найбільш значущих ризиків.

Джерело: створено автором на основі [8, 10, 11]

Розглянемо постулати аудиту, які є беззаперечною підтримкою ефективності, якості та незалежності аудиторської професії.

Вперше до проблеми створення теоретико-методологічних засад аудиторської діяльності привернули увагу в 1961 році американські науковці Х. А. Шараф і Р. К. Мауц, які сформулювали вісім основних постулатів. Їхні напрацювання дали поштовх іншим науковцям також зацікавитися проблемою визначення і удосконалення постулатів аудиторської діяльності. Взагалі, під постулатом розуміють припущення, яке приймається як основоположний принцип або аксіома, на якій ґрунтується теорія, система або дослідження. У науці постулати використовують як базові поняття, принципи, на яких будуються теоретичні моделі та методи, тому вони є важливою складовою наукової методології. Постулати в аудиті – це базові твердження, які визначають спрямування і характер діяльності аудиторів і вважаються правильними до того моменту, поки не будуть доведені зворотні докази або протилежні факти. Вони є аксіомами або основоположними принципами, які служать фундаментом для аудиторського процесу і формують його напрями [12].

До восьми постулатів аудиту, визначених Шарафом і Мауцом, належать:

1. Фінансова звітність та обліково-фінансові дані мають бути перевірені.

Постулат полягає в тому, що аудитор не може дати висновок про фінансові звіти, якщо він не має доступу до всіх необхідних документів або якщо виявляються значні порушення у звітності. Цей постулат має на меті змусити аудитора бути максимально вимогливим та точним у своїй роботі. Водночас це також спонукає замовників аудиту краще розуміти умови та обмеження процесу аудиту та надавати всю необхідну інформацію для забезпечення правильності результатів аудиту. Іноді трапляються випадки, коли аудитору перевірити фінансову інформацію клієнта стає дуже важко або навіть неможливо через те, що компанія-клієнт веде бухгалтерський облік на підприємстві не належним чином, а також втрачає багато важливої інформації з різних обставин і так далі. В таких випадках, аудитор не може зробити аудиторський висновок і, тому дає відмову від

висловлення своєї думки, бо не в змозі надати об'єктивний висновок про достовірність складання фінансової звітності.

2. Між аудитором і керівництвом компанії-клієнта не повинно бути конфліктів інтересів.

Під цим постулатом розуміють, що у аудитора і керівництва компанії, в якій проходить аудиторська перевірка, одна мета – це дотримання чинного законодавства, надання правильної та неупередженої інформації внутрішнім і зовнішнім користувачам фінансової звітності. Конфлікт інтересів може виникнути в тому разі, якщо аудитор має особисті інтереси у результаті аудиту, наприклад, якщо він опосередковано має фінансові вигоди в компанії-клієнті. В підсумку, це може призвести до підвищення ризику впливу на результати аудиту та зниження довіри до них. У процесі аудиторської перевірки аудитори проводять певні процедури, спрямовані на виявлення помилок та хибної інформації, яка може суттєво впливати на фінансову звітність підприємства. Але не може існувати конфлікт інтересів, який би «закрив очі» на проблеми, виявлені аудитом.

3. Фінансова звітність та вся розкрита інформація, що підлягає перевірці, не містить навмисних помилок та інших порушень.

Сенс цього постулату полягає в тому, що клієнт надає аудитору фінансову звітність, яка не має таємниць та неточностей, а якщо в ній вони є, то це означає, що компанія-клієнт вдалась до свідомого обману аудитора та інших осіб-стейкхолдерів. Це може вплинути на об'єктивність аудиторської оцінки та привести до недооцінки або переоцінки фінансового стану підприємства.

4. Існуючий внутрішній контроль на підприємстві виключає ймовірність порушень.

Якщо внутрішній контроль на фірмі замовника добре організований, то облік і звітні дані стають більш об'єктивними, що зменшує роботу для аудитора. Тобто, це означає, що вимоги до організації контролю створюють логічну основу для економії роботи перевіряючих осіб з аудиторської компанії. Але навіть при бездоганній системі внутрішнього контролю, повністю виключати наявність помилок у фінансовій звітності і обліку в підприємстві-клієнті аудитори не можуть.

Припустимо, що система внутрішнього контролю на підприємстві ідеальна і не має жодних помилок, тоді це б означало, що аудиторський ризик дорівнював би нулю (що неможливо). Але якщо б це було так, тоді втрачався б повністю або частково сенс аудиторської діяльності. Отже, аудитор повинен оцінювати рівень довіри до систем внутрішнього контролю підприємства-клієнта, і виходячи з нього здійснювати аудиторські перевірки.

5. Послідовне застосування загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку призводить до достовірного відображення фінансового стану та результатів діяльності компанії.

Для того, щоб можна було порівнювати роботи аудиторів, важливо мати загальноприйняті принципи та стандарти, але можлива така ситуація, коли не всі аспекти діяльності замовника включені в стандарти, і не всі відхилення від стандартів потребують дослідження аудиторами. Тому цей пункт має обмежений характер і не враховує всі можливі ситуації, які можуть виникнути в процесі аудиту. Крім того, міжнародні і національні стандарти ведення бухгалтерського обліку постійно змінюються і доповнюються. Тому при перевірці фінансових звітів аудитор має звертати увагу на ті стандарти та загальноприйняті принципи, які діяли у звітному періоду.

6. За відсутності доказів протилежного, те, що вважалося правильним (дійсним) у компанії, яка підлягала аудиту, може бути екстрапольоване на майбутнє.

Даний постулат базується на одному з основних принципів бухгалтерського обліку – принципі безперервності діяльності. Він передбачає, що інформація, отримана в результаті аудиту компанії, може бути використана як база для майбутніх оцінок, припускаючи, що немає доказів того, що відбулися значні зміни. Це означає, що результати аудиту є надійним індикатором поточного стану компанії та її здатності продовжувати діяльність у майбутньому. Однак важливо зазначити, що це припущення ґрунтується на ідеї про те, що діяльність компанії, фінансовий стан і внутрішній контроль залишаються незмінними протягом тривалого часу. Якщо в будь-якій із цих сфер відбудуться значні зміни,

достовірність попередніх результатів аудиту може бути поставлена під сумнів. Тому, незважаючи на те, що екстраполяція результатів попереднього аудиту на майбутнє може бути корисною вправою, важливо залишатися пильним і проводити поточні оцінки, щоб гарантувати, що будь-які зміни будуть виявлені та враховані. Це допоможе підтримувати цілісність процесу аудиту та забезпечить своєчасне виявлення та вирішення будь-яких потенційних проблем.

7. При дослідженні бухгалтерської та фінансової інформації з метою висловлення своєї незалежної думки аудитор діє виключно в рамках своїх повноважень.

Виконуючи свої професійні обов'язки, аудитор зобов'язаний дотримуватись правил аудиторської етики і нести відповідальність за підтримку незалежності та об'єктивності в оцінці фінансової звітності. Ця відповідальність також поширюється на компанію-клієнта і на зовнішніх користувачів, суспільство та професійні організації. Аудитор повинен переконатися, що на його роботу не впливають особисті інтереси, фінансові стимули чи будь-які інші фактори, які можуть поставити під загрозу його неупередженість. Він також має переконатися, що отримав достатні та відповідні докази на підтримку своїх висновків і думок. Роль аудитора є критично важливою у сприянні прозорості та підзвітності, а також у забезпеченні впевненості зацікавлених сторін у надійності та достовірності фінансової звітності.

8. Статус незалежного аудитора накладає відповідні зобов'язання.

Це твердження пов'язане з попереднім і є його продовженням. Аудитор має виконувати свої професійні обов'язки з високою якістю та дотримуватись Кодексу професійної етики, забезпечуючи незалежність та об'єктивність своєї думки про фінансову звітність. Крім того, аудитори повинні допомагати в розвитку своєї професії та забезпечувати її престиж у суспільстві. Вони також повинні дотримуватись всіх умов договору на проведення аудиту та надавати якісні послуги в обумовлені строки. Якщо цього не виконується, аудитор може бути притягнутий до відповідальності замовником або третіми особами, які зазнали збитків через неадекватний аудиторський висновок або недбалу аудиторську перевірку [13].

Таблиця 1.4 резюмує вісім постулатів аудиту, визначених Шарафом і Мауцом.

Таблиця 1.4 – Постулати аудиторської діяльності

Постулат	Значення постулату
Фінансова звітність та обліково-фінансові дані мають бути перевірені.	Аудитор не може підтвердити фінансову звітність без доступу до необхідних документів та при виявленні порушень. Замовники аудиту повинні надати всю інформацію. Якщо аудитор не може перевірити інформацію через проблеми з обліком або втратою даних, він не може дати висновок.
Між аудитором і керівництвом компанії-клієнта не повинно бути конфліктів інтересів.	Мета аудиту – дотримання законодавства та надання неупередженої інформації. Конфлікт інтересів може знизити довіру до результатів аудиту. Аудитори виявляють помилки та хибну інформацію, але не можуть «закривати очі» на проблеми.
Фінансова звітність та вся розкрита інформація, що підлягає перевірці, не містить навмисних помилок та інших порушень.	Цей постулат стверджує, що фінансова звітність повинна бути точною та не містити помилок, адже це може вплинути на об'єктивність аудиту та викликати недовіру з боку зацікавлених осіб.
Існуючий внутрішній контроль на підприємстві виключає ймовірність порушень.	Якщо внутрішній контроль у підприємства добре організований, то це зменшує роботу для аудитора, але навіть при ідеальній системі контролю помилки все ж можуть виникати. Аудитор повинен оцінювати рівень довіри до систем внутрішнього контролю та здійснювати перевірки відповідно до цього.
Послідовне застосування загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку призводить до достовірного відображення фінансового стану та результатів діяльності компанії.	Стандарти та принципи бухгалтерського обліку та аудиторської діяльності є важливими для порівняння аудиторських перевірок, але не враховують всі можливі ситуації, і змінюються з часом. Аудитор повинен звертати увагу на ті стандарти та принципи, які діяли у звітному періоді.
За відсутності доказів протилежного, те, що вважалося правильним (дійсним) у компанії, яка підлягала аудиту, може бути екстрапольоване на майбутнє.	Аудиторські результати можуть бути використані як база для майбутніх оцінок компанії, якщо немає доказів значних змін. Але це припущення може бути хибним, якщо діяльність компанії, фінансовий стан або внутрішній контроль зазнають змін. Тому потрібно проводити поточні оцінки та враховувати будь-які зміни, щоб забезпечити цілісність процесу аудиту та виявлення потенційних проблем.
При дослідженні бухгалтерської та фінансової інформації з метою висловлення своєї незалежної думки аудитор діє виключно в рамках своїх повноважень.	Аудитор має дотримуватись правил аудиторської етики та забезпечувати незалежність та об'єктивність в оцінці фінансової звітності. Він відповідає не лише перед клієнтом, а й перед суспільством та професійними організаціями. Аудитор повинен уникати будь-яких особистих інтересів та переконатися у достатності та відповідності доказів на підтримку своїх висновків.
Статус незалежного аудитора накладає відповідні зобов'язання.	Аудитор повинен виконувати свої професійні обов'язки з високою якістю. Він також повинен дотримуватись умов договору на проведення аудиту та надавати якісні послуги в обумовлені строки. Якщо цього не виконується, аудитор може бути притягнутий до відповідальності замовником або третіми особами.

Джерело: створено автором на основі [13]

Цей набір постулатів дозволяє побудувати стійку технічну та юридичну структури аудиту [12-13].

Провідну роль у регулюванні аудиторської діяльності відіграють Міжнародні стандарти аудиторської діяльності.

Міжнародні стандарти аудиту (МСА) являють собою набір рекомендацій та вимог до процесу проведення аудиту, розроблений Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ). МФБ – це світова організація, створена 7 жовтня 1977 року в Мюнхені, що об'єднує професіоналів бухгалтерської, аудиторської та фінансової галузей з більш ніж 130 країн світу. Метою МФБ є розвиток професії бухгалтера та аудитора шляхом підвищення якості надання професійних послуг, сприяння зміцненню довіри та підвищення професіоналізму в цій сфері. МФБ також розробляє та публікує Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) та Міжнародні стандарти аудиту (МСА), які використовуються в усьому світі для забезпечення якості фінансової звітності та аудиторської діяльності.

Міжнародні стандарти аудиту (МСА) охоплюють широке коло питань, пов'язаних з процесом аудиту, зокрема:

- Загальні принципи та відповідальність: встановлює основні принципи, що лежать в основі процесу аудиту, включаючи обов'язки аудитора та етичні вимоги.
- Оцінка та реагування на ризики: вимагає від аудиторів оцінювати ризики, пов'язані із завданням з аудиту, та розробляти відповідні заходи реагування на ці ризики.
- Планування аудиту: визначає вимоги до планування аудиту, включаючи визначення цілей аудиту та розробку плану аудиту.
- Аудиторські докази: встановлює вимоги до отримання та оцінки аудиторських доказів, включаючи використання методів вибіркової перевірки та оцінку облікових оцінок і розкриття інформації.
- Використання результатів роботи інших осіб: розглядає обов'язки аудитора при використанні роботи внутрішніх аудиторів, інших аудиторів та експертів.

- Аудиторські висновки та звітування: встановлює вимоги до аудиторського звіту, включаючи повідомлення про суттєві результати та висловлення аудиторської думки.
- Спеціалізовані сфери аудиту: розглядають окремі сфери аудиту, такі як аудит фінансових інструментів, аудит груп, аудит оцінки справедливої вартості та розкриття інформації.

Загалом, МСА надають аудиторам всеосяжну основу для проведення високоякісного аудиту фінансової звітності. Дотримуючись цих стандартів, аудитори можуть сприяти зміцненню довіри до процесу складання фінансової звітності, що має важливе значення для ефективного функціонування ринків капіталу в усьому світі.

1.3 Організація міжнародної аудиторської діяльності

Як і будь-яка сфера бізнесу, аудит вимагає чітку організацію всіх процесів, щоб функціонувати ефективно і надавати професійні послуги на високому рівні. Міжнародна аудиторська діяльність включає проведення аудитів фінансової звітності підприємств, що здійснюють свою діяльність у різних країнах. З міжнародним розвитком бізнесу та глобалізацією світової економіки міжнародні аудити стали необхідністю для забезпечення довіри та переконання стейкхолдерів у достовірності фінансової звітності компаній. Організація міжнародної аудиторської діяльності вимагає виконання ряду складних кроків, щоб забезпечити якість та ефективність аудиту в умовах глобального бізнесу. Ці кроки включають оцінку ризиків, дотримання міжнародних стандартів, співпрацю з місцевими експертами та забезпечення достатнього рівня кваліфікації персоналу. Дотримання цих кроків є важливим для забезпечення довіри та надійності фінансової звітності та успішної міжнародної діяльності компаній.

Етапи міжнародного аудиту можуть відрізнятися залежно від конкретних обставин та обсягу аудиту. Однак є деякі загальні етапи, які зазвичай включаються в процес міжнародного аудиту зокрема:

- Ознайомлення з бізнесом: Аудитор повинен мати всебічне розуміння бізнесу, який він перевіряє, включаючи його операції, процеси та організаційну структуру. Таке розуміння можна отримати за допомогою досліджень, інтерв'ю та візитів на місце.

- Збір інформації та оцінка потенційних ризиків: Аудитор повинен визначити та оцінити ризики, пов'язані з бізнесом, що перевіряється, включаючи фінансові, операційні та репутаційні ризики. Ця оцінка має допомогти аудитору визначити обсяг і фокус аудиту.

- Розробка плану аудиту. На основі результатів оцінки ризиків аудитор повинен розробити план аудиту, який окреслює цілі аудиту, обсяг, підхід і процедури, яких слід дотримуватися під час аудиту.

- Проведення роботи на місцях. Аудитор повинен зібрати та проаналізувати дані, переглянути документацію, провести інтерв'ю з ключовим персоналом та протестувати системи внутрішнього контролю, щоб оцінити точність та повноту фінансової інформації.

- Складання звіту. Аудитор повинен підготувати звіт, який підсумовує результати аудиту. Цей звіт повинен містити цілі аудиту, обсяг, підхід, виконані процедури, суттєві результати аудиту та рекомендації щодо вдосконалення.

- Подальші дії: Аудитор повинен підтримувати зв'язок з організацією, що перевіряється, щоб переконатися, що всі рекомендації, надані в аудиторському звіті, виконані, і що організація вживає належних заходів для вирішення будь-яких проблем, виявлених під час аудиту.

- Перевірка контролю якості аудиторського процесу: Аудитор повинен переконатися, що аудиторська робота виконується відповідно до професійних стандартів аудиту, а аудиторський звіт є точним, повним і підкріпленим достатніми доказами.

- Надання інформації про проведений аудит зовнішнім та внутрішнім користувачам: Аудитор повинен спілкуватися із зацікавленими сторонами, такими як керівництво, аудиторські комітети та регуляторні органи, за необхідності, щоб

переконатися, що вони знають про результати аудиту та будь-які проблеми, виявлені під час аудиту [6].

Таблиця 1.5 підсумовує етапи проведення міжнародного аудиту.

Таблиця 1.5 – Етапи проведення аудиторської перевірки.

Етап	Короткий опис етапу
Ознайомлення з бізнесом	Аудитор повинен мати глибоке розуміння діяльності компанії, яку він перевіряє, включаючи її операції, процеси та структуру. Це можна досягти шляхом проведення досліджень, спілкування з працівниками компанії та відвідування її приміщень.
Збір інформації та оцінка потенційних ризиків	Аудитор має проаналізувати можливі небезпеки, що стосуються діяльності бізнесу, який він перевіряє, включаючи операційні, фінансові та репутаційні ризики. Ця оцінка має допомогти аудитору визначити, на які аспекти діяльності треба зосередитися у рамках аудиту.
Розробка плану аудиту	Аудитор, враховуючи результати оцінки ризиків, має створити план аудиту, який визначає мету аудиту, обсяг, методи та процедури, які потрібно застосувати під час проведення аудиторської перевірки.
Проведення роботи на місцях	Аудитор має провести збір та аналіз даних, огляд документації, провести співбесіди з ключовим персоналом та протестувати системи внутрішнього контролю, щоб оцінити достовірність та повноту фінансової інформації.
Складання звіту	Після проведення аудиту, аудитор має скласти звіт, який містить інформацію про цілі, обсяг, підходи, процедури та результати аудиту, а також надати рекомендації щодо покращення ситуації.
Подальші дії	Аудитор має забезпечувати зв'язок з компанією, що перевіряється, з метою переконання, що всі рекомендації, викладені в аудиторському звіту, були виконані.
Перевірка контролю якості аудиторського процесу	Аудитор повинен забезпечити, що його робота відповідає стандартам професійної практики аудиту, а його звіт є достовірним, повним і підкріпленим достатніми доказами.
Надання інформації про проведений аудит зовнішнім та внутрішнім користувачам	Аудитор повинен взаємодіяти зі зацікавленими сторонами, такими як керівництво, аудиторські комітети та регуляторні органи, коли це необхідно, щоб забезпечити їх інформованість про результати аудиту та будь-які проблеми, виявлені під час аудиту.

Джерело: створено автором на основі [6]

Особливості організації аудиторської діяльності різних країн залежать від державного устрою, економічного розвитку та інших факторів. До особливостей організації міжнародного аудиту відносяться:

- Наявність різних нормативно-правових вимог: різні країни мають різні нормативно-правові вимоги до фінансової звітності та аудиту. Аудиторська фірма повинна мати достатні знання та досвід, щоб зрозуміти та виконати всі вимоги.
- Мовні бар'єри: міжнародний аудит може включати комунікацію з представниками різних країн, де мова спілкування може бути іншою, ніж у аудиторської фірми. Тому аудиторська фірма повинна мати перекладачів, щоб бути в змозі ефективно контактувати з міжнародними представниками.
- Культурні відмінності: різні країни мають різні культурні особливості, що можуть впливати на сприйняття та інтерпретацію фінансової звітності, бухгалтерського обліку та аудиту. Аудиторська фірма повинна мати належні знання про культурні відмінності та враховувати їх під час проведення аудиторської перевірки.
- Співпраця з іншими аудиторськими фірмами: якщо аудиторська фірма не має присутності у країні, де знаходиться підприємство, в якому треба провести аудит, вона може взяти на себе роль головного аудитора та співпрацювати з місцевою аудиторською фірмою. Така співпраця може бути необхідною для того, щоб забезпечити належний рівень якості аудиту та відповідності нормативним вимогам.

Отже, кожна країна має свої власні особливості, що визначають сутність та призначення аудиту, умови його регулювання та регламентації, підходи до організації та проведення аудиторських перевірок та надання аудиторських послуг. Оскільки правила та норми щодо аудиторської діяльності відрізняються по світу, професійні аудитори повинні мати достатні знання про місцеве законодавство та вимоги до аудиту відповідної країни, щоб забезпечити якісне та ефективне виконання своїх професійних обов'язків. Наприклад, деякі країни можуть вимагати обов'язкове проведення аудиторської перевірки всіх підприємств, тоді як іншим

країнами може бути достатньо внутрішнього аудиту без залучення зовнішніх аудиторів [14].

У кожній країні формується унікальна нормативно-правова база, що займається регулюванням аудиторської діяльності. Контроль якості роботи аудиторів та аудиторських фірм необхідний для забезпечення довіри суспільства до аудиторської діяльності та гарантування того, що робота виконується відповідно до стандартів аудиту та професійної етики. Цей процес передбачає систематичну оцінку якості проведених аудиторських перевірок з метою виявлення недоліків та вдосконалення процесів. Крім того, він є важливим інструментом забезпечення відповідності аудиторських послуг законодавчим і нормативним вимогам, а також міжнародним стандартам аудиту. За результатами такого контролю можуть бути вжиті заходи щодо вдосконалення процесів та роботи аудиторів, а також заходи з навчання та підвищення кваліфікації персоналу [15].

Розглянемо особливості організації аудиторської діяльності в деяких країнах для кращого розуміння відмінностей і особливостей аудиту в різних точках світу.

Основними особливостями аудиторської діяльності в США є регулятивна база та високий рівень регулювання діяльності аудиторів. Національна комісія з цінних паперів та бірж (SEC) є відповідальною за регулювання діяльності аудиторських фірм, які займаються аудитом компаній, що торгують на біржі в США. Крім того, в США існує Федеральна комісія з аудиту (РСаОВ), яка була створена в 2002 році в результаті прийняття закону про реформу аудиту компаній з публічним обігом (Sarbanes-Oxley Act). РСаОВ відповідає за надання ліцензій, регулювання та нагляд за аудиторськими фірмами, які здійснюють аудит публічних компаній, та за розроблення стандартів аудиту. До того ж, аудиторські фірми, які здійснюють аудит публічних компаній в США, повинні також проходити аудиторську перевірку їхньої діяльності щорічно. Ця перевірка здійснюється РСаОВ та є обов'язковою для всіх аудиторських фірм, які здійснюють аудит публічних компаній в США. Отже, особливістю аудиторської діяльності в США є високий рівень регулювання аудиторської діяльності, наявність спеціальних

органів контролю та перевірки діяльності аудиторських фірм, а також обов'язкова щорічна аудиторська перевірка діяльності компаній, які здійснюють аудит публічних компаній.

У Німеччині аудиторська діяльність регулюється законом про аудит (Wirtschaftsprüferordnung – WPO), що визначає правила та стандарти, яких повинні дотримуватись аудитори. Крім того, у Німеччині існує Федеральна аудиторська палата (Bundesrechnungshof – BRH), яка займається аспектами державного аудиту та контролем за витратами державних коштів. У Німеччині обов'язковий аудит вимагається від банків, страхових компаній, публічних підприємств та підприємств з оборотом понад певного рівня. До того ж, німецькі аудитори повинні дотримуватись професійних стандартів та етики, які визначені Німецькою аудиторською палатою (Wirtschaftsprüferkammer – WPK).

У Великій Британії основні організації, які регулюють аудиторську діяльність, є наступними: Інститут присяжних бухгалтерів Англії й Уельсу (ICAEW), Інститут присяжних бухгалтерів Шотландії (ICAS), а також Рада з питань фінансової звітності (FRC). ICAS є найстарішою у світі спілкою фахівців у галузі бухгалтерського обліку. Цей інститут заснований у 1854 році і налічує біля 20 тисяч членів у більш ніж 100 країнах світу. Усі члени Інституту мають кваліфікацію присяжного бухгалтера, що дає право підписувати аудиторські звіти. ICAEW є організацією, що фактично запровадила єдині державні стандарти бухгалтерського обліку в Сполученому Королівстві. Вона була заснована у 1880 році королівською хартією Великобританії. Сьогодні, ICAEW – є однією з найбільших професійних організацій бухгалтерів та аудиторів Великої Британії. Вона продовжує брати участь у розробці стандартів професійного навчання фахівців, проведення перевірок, контролі якості наданих послуг [15]. У 1990 році британський уряд вирішив створити нову Раду з питань фінансової звітності (Financial Reporting Council, FRC). Головним завданням FRC є забезпечення високих стандартів фінансової звітності та аудиту в корпоративному секторі Великої Британії, що впливає на збільшення довіри громадськості до фінансових звітів компаній та британської фінансової системи в цілому. Завданням FRC є встановлення

стандартів аудиту, контроль за виконанням цих стандартів та накладення санкцій на аудиторські фірми, що порушують дані стандарти. З 1 травня 2021 року було вирішено замінити FRC новою організацією з питань звітності та аудиту – Audit, Reporting and Governance Authority (ARGA), але очікується, що новий регулятор буде повністю впроваджений у квітні 2023 року. Відповідно до законодавства Сполученого Королівства, більшість організацій з обмеженою відповідальністю мають проходити обов'язковий зовнішній аудит, якщо вони відповідають будь-якому з трьох наступних критеріїв:

- їхній оборот перевищує 10,2 мільйона фунтів стерлінгів;
- загальна вартість активів перевищує 5,1 мільйона стерлінгів;
- у компанії працює понад 50 співробітників.

У Франції аудиторська діяльність регулюються двома основними організаціями: Палатою експертів-бухгалтерів та Національною компанією комісарів з бухгалтерського обліку. На момент створення, Палата експертів-бухгалтерів регулювалася урядовою постановою, а сьогодні вона підпорядковується Міністерству економіки, фінансів і промисловості Франції. Національна компанія комісарів з бухгалтерського обліку відповідає за регулювання аудиторської діяльності і об'єднує аудиторів та аудиторські фірми на регіональному рівні. Аудиторські фірми сплачують членські внески до регіональних відділень, а ті в свою чергу – до Національної компанії комісарів з бухгалтерського обліку. Усі ці вимоги закріплені законодавством Франції і обов'язкові для виконання [15].

В Україні аудиторська діяльність регулюється Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку та Кодексом етики професійних бухгалтерів, а також іншими нормативно-правовими актами. Закон встановлює сутність аудиторської діяльності, суб'єкти та об'єкти аудиту, порядок надання сертифікації аудиторів, умови створення та діяльності Аудиторської палати України, права та обов'язки аудиторів та аудиторських фірм. Головною метою Закону є встановлення незалежного фінансового контролю в Україні для захисту інтересів стейкхолдерів

[6]. До підприємств, які зобов'язані проводити аудит фінансової звітності відносяться:

- підприємства, що становлять суспільний інтерес;
- великі підприємства (не емітенти цінних паперів) та середні підприємства;
- інші фінансові установи, що належать до мікропідприємств та малих підприємств;
- материнські компанії великих груп підприємств.

Таблиця 1.6 узагальнює особливості здійснення та регулювання аудиторської діяльності в Україні та інших країнах.

Таблиця 1.6 – Особливості організації аудиторської діяльності в деяких країнах

Країна	Особливості організації аудиту
США	Має місце суворе регулювання аудиторської діяльності, що передбачає наявність спеціальних органів контролю та перевірки діяльності аудиторських фірм. Крім того, обов'язковою є щорічна аудиторська перевірка компаній, які здійснюють аудит публічних компаній.
Німеччина	У Німеччині аудиторська діяльність регулюється законом про аудит, а також Федеральною аудиторською палатою. Обов'язковий аудит вимагається від певних категорій підприємств, а аудитори повинні дотримуватись професійних стандартів та етики, визначених Німецькою аудиторською палатою.
Велика Британія	ICAEW, ICAS та FRC (замінена на ARGA в 2021 році) регулюють аудиторську діяльність в Великій Британії. Більшість компаній з обмеженою відповідальністю мають проводити обов'язковий зовнішній аудит, якщо вони перевищують певні обмеження за оборот, балансову вартість або кількість співробітників.
Франція	У Франції аудиторська діяльність регулюється Палатою експертів-бухгалтерів та Національною компанією комісарів з бухгалтерського обліку. Регулювання відбувається відповідно до законодавства Франції і обов'язкове для виконання. Особливість полягає у тому, що аудиторів та аудиторські фірми об'єднують на регіональному рівні, а не національному.
Україна	Регулювання аудиторської діяльності в Україні здійснюється Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Національним положенням бухгалтерського обліку та Кодексом етики професійних бухгалтерів. Обов'язок проведення аудиту фінансової звітності поширюється на підприємства, що становлять суспільний інтерес, великі та середні підприємства, інші фінансові установи, що належать до мікро- та малих підприємств, та материнські компанії великих груп підприємств.

Джерело: створено автором на основі [6, 15]

Таким чином, аудит є бізнес-галуззю, яка потребує ретельної організації процесів для забезпечення ефективного та результативного аудиту. Більшість країн дотримуються принципів, постулатів та міжнародних стандартів аудиторської діяльності, і це безсумнівно є дуже гарним фактором для того, щоб аудиторські фірми мали змогу експортувати свої послуги та зростати на глобальному ринку. Але, оскільки кожна країна має свої особливості, як культурні, так і професійні, тому для якісного проведення міжнародного аудиту слід враховувати всі особливості зарубіжних країн.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОВІДНИХ КОМПАНІЙ НА СВІТОВОМУ РИНКУ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

2.1 Діяльність «Великої четвірки» аудиторських компаній на світовому ринку

Аудиторська діяльність грає ключову роль в забезпеченні якісного проведення великої частки трансформаційних процесів в глобальній економіці. На сьогоднішній день, аудиторські послуги користуються великим попитом, та існує доволі серйозна нестача аудиторів, які б могли проводити аудиторські перевірки. Тому з кожним днем з'являються нові аудиторські фірми, що пропонують свої професійні послуги. Зараз досить важко назвати приблизну кількість аудиторських компаній у світі, тому що, ймовірно, існує велика кількість аудиторських місцевих фірм, про які немає доступної та прозорої інформації на глобальному рівні. Крім того, постійно відбувається процес створення нових фірм. В той же час інші компанії можуть зливатися або взагалі припиняти свою діяльність.

Однак, за даними Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ), існує 180 професійних аудиторських організацій у 130 країнах та юрисдикціях. Загалом, МФБ об'єднує понад 3 мільйони професійних бухгалтерів та аудиторів по всьому світу [16]. Чотири з найбільших міжнародних аудиторських компаній становлять «Велику четвірку» аудиторських фірм: Deloitte, PwC (PricewaterhouseCoopers), EY (Ernst & Young) та KPMG. Ці компанії є провідними гравцями, які диктують правила на світовому ринку аудиту, податкових та консалтингових послуг. Фірми «Великої четвірки» існують вже понад століття і відомі наданням високоякісних професійних послуг та глибокою експертизою. Кожна з цих компаній складається з команд професіоналів, які є найкращими спеціалістами в різних сферах, таких як оподаткування, злиття та поглинання (M&A), корпоративна реструктуризація, захист інтелектуальної власності, ризик-менеджмент, кібербезпека тощо. Це

дозволяє «Великій четвірці» надавати різноманітні та комплексні послуги для підтримки успішної діяльності компаній-клієнтів.

«Велика четвірка» відома своїм прагненням до досконалості і, таким чином, ці фірми наразі мають репутацію доброчесного та надійного партнера. Вони стають роботодавцями, що працевлаштовують людей по всьому світову і залучають найкращі таланти з університетів, бізнес-шкіл тощо. Можливості стажування, які надають ці компанії, також допомагають студентам отримувати цінні знання про аудиторську професію та аудит в цілому. «Велика четвірка» працює з багатьма організаціями у різноманітних галузях, включаючи технологічні компанії, підприємства роздрібної торгівлі, державні та фінансові установи, неприбуткові організації і так далі. Значну частку серед їхніх клієнтів займають компанії зі списку Fortune 500 (500 найбільших компаній у США за сумарним доходом за фінансовий період), а також малий та середній бізнес. Таким чином, можна з впевненістю констатувати, що «Велика четвірка» є важливою частиною і драйвером сучасної світової економіки. Ці компанії-гіганти відіграють критичну роль у допомозі підприємствам-клієнтам успішно управляти ризиками, знижувати та оптимізувати витрати, підвищувати ефективність, максимізувати прибуток, тобто залишатися конкурентоспроможними на сучасному ринку [17].

У нинішню епоху існування величезних аудиторських корпорацій, таких як компанії «Великої четвірки, історія того, як саме ці компанії стали домінуючими в галузі, не настільки відома більшості людей. Насправді «Велика четвірка» є лише продовженням «Великої вісімки» аудиторських компаній, про які нині згадується не так часто. До 1987 провідні аудиторські фірми фактично називалися «Великою вісімкою» (Big 8). Це були наступні компанії: Arthur Andersen, Arthur Young, Coopers & Lybrand, Deloitte Haskins & Sells, Ernst & Whinney, Peat Marwick Mitchell, Price Waterhouse та Touche Ross. Ці компанії мають багату історію становлення та розвитку їхніх бізнесів. Деякі з цих фірм існували з середини 1800-х років. Існування більшості з цих восьми фірм є результатом процесів злиття та поглинання (M&A).

Пізніше у 1989, після створення компаній Ernst & Young та Deloitte & Touche внаслідок злиття Arthur Young & Co і Ernst & Whinney, а також Deloitte Hasking & Sells і Touche Ross, «Велика четвірка» перетворилась на «Велику шістку». Через 9 років, у 1998 році, кількість цих компаній впала, бо відбулось об'єднання компаній Price Waterhouse та Coopers & Lybrand, що в результаті привело до створення однієї з найбільших аудиторських компаній у світі PricewaterhouseCoopers.

На сьогодні, остання зміна в структурі найбільших аудиторських компаній-гігантів була викликана припиненням діяльності і дуже швидким колапсом компанії Arthur Andersen в 2001-2002 роках. На початку 1990-х років ця компанія була найбільшою в сфері консалтингу і однією з найбільших на ринку аудиторських послуг у світі. Але один із найбільших скандалів в історії корпоративного бізнесу, а саме, банкрутство провідної американської енергетичної компанії Enron, стало підставою до стрімкого занепаду американського лідера надання аудиторських та консалтингових послуг. У процесі аудиторської перевірки Enron, Arthur Andersen була звинувачена в тому, що вона дозволила компанії Enron зірвати свої фінансові звіти, і тим самим сприяла приховуванню великих збитків та проблем всередині компанії, аудит якої вона проводила. Це призвело до складного правового процесу з'ясування, який тривав протягом декількох років, після чого компанія Arthur Andersen отримала заборону на надання професійних послуг з аудиту в США та була позбавлена своїх клієнтів. Це стало для компанії смертельним ударом, оскільки США були її найбільшим цільовим ринком. В результаті, у 2002 році компанія Arthur Andersen визнала свою провину в ситуації з Enron і повністю припинила своє існування як аудиторська фірма. Отже, компанія Arthur Andersen зазнала краху через свою причетність до скандалу з Enron.

Історія колапсу Arthur Andersen показує, наскільки важливим для аудиторських фірм є репутація, надійність та чесність при здійсненні аудиторської діяльності. Саме тому сучасна «Велика четвірка» аудиторських компаній так сильно піклується про те, щоб надавати незалежну, комплексну та відкриту оцінку

результатів фінансової діяльності та бізнес-процесів фірм, аудитом яких вони займаються [18, 19]. У табл. 2.1 представлено перетворення «Великої вісімки» аудиторських компаній у «Велику четвірку».

Таблиця 2.1 – Перетворення «Великої вісімки» аудиторських компаній на «Велику четвірку»

«Велика вісімка»	«Велика четвірка»	Рік перетворення
Arthur Andersen	Немає правонаступника через розвал та банкрутство компанії	2002
Arthur Young	Ernst & Young (EY)	1989
Ernst & Whinney		
Peat Marwick Mitchell	KPMG	1987
Price Waterhouse	PricewaterhouseCoopers (PwC)	1998
Coopers & Lybrand		
Deloitte Haskins & Sells	Deloitte & Touche	1989
Touche Ross		

Джерело: створено автором на основі [19]

Аудиторські фірми «Великої вісімки» були одними з перших компаній, що надавали бухгалтерські послуги, та саме вони покладали початок сьогоденній «Великій четвірці». Незважаючи на те, що жодна з компаній «Великої вісімки» не існує сьогодні в тому первісному вигляді, як раніше, їх значний вплив, який вони залишили на світ бухгалтерського обліку, все ще суттєвий. Сучасні фірми «Великої четвірки» є безпосереднім наслідком діяльності цих попередніх компаній і тієї системи організації ринку, що вони побудували.

Для більш глибокого розуміння особливостей компаній «Великої четвірки» пропонуємо розглянути їх та надати оцінку їхній поточній діяльності.

Почнемо із компанії Deloitte, яка за багатьма критеріями та оцінками експертів, визнається найбільшою з компаній «Великої четвірки». У 1845 році Вільям Делойт відкрив свій перший бухгалтерський офіс у Лондоні, що розпочало історію компанії. Нині Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), штаб-квартира якої знаходиться в Нью-Йорку, є наслідком ряду злиттів, тим не менш компанія використовує назву «Deloitte» як свою публічну торгову марку. Компанія працює в більш ніж 150 країнах, і кількість співробітників у 2022 році перевищує 410 000

осіб по всьому світові. За обсягом доходів Deloitte є найбільшою з «Великої четвірки» аудиторів, що на 2022 рік може похвалитися доходами понад 59 мільярдів доларів США, і проводить аудит в приблизно чверті компаній у британському індексі 100 компаній з найбільшою капіталізацією, акції яких котируються на Лондонській фондовій біржі, FTSE 100 [20, 21]. У 1995 році Deloitte відкрила консалтинговий підрозділ, щоб задовольнити попит на надання професійних послуг в цій галузі та підтримувати і координувати компанії під час різних інтеграційних та трансформаційних процесів. Згодом, консалтингова практика стала ключовою частиною компанії і її найбільшою статтею доходів. Цікавим є той факт, що Deloitte була єдиною фірмою, яка не продала свою консалтингову практику після прийняття Закону Сарнбейнса-Окслі 30 липня 2002 року, який вимагав створення кардинально нової системи контролю і регулювання фінансової діяльності і посилення вимог до фінансової звітності та її підготовки. Збереження консалтингової практики було розумним кроком, який зараз приносить великі дивіденди компанії, оскільки Deloitte успішно позиціонує себе як експерт з цифрових трансформацій та продуктів, створивши практику цифрового консалтингу Deloitte Digital. Мета Deloitte - "Здійснювати вплив, який має значення" [22]. Сьогодні, Deloitte зосереджується на впровадженні практичних рішень та автоматизації операційної діяльності для великих корпорацій. Такі проекти коштують мільйони доларів і створюють для Deloitte сприятливу позицію для подальшої роботи в майбутніх проектах, оскільки велика частка сучасних організацій прагне оцифрувати більшість напрямків своєї діяльності. Deloitte приділяє велику увагу етиці, кодексу поведінки, чесності, і намагається залучати на роботу людей, які підходять відповідно до зазначених критеріїв та цінностей компанії. Deloitte постійно позиціонує себе "найкращим місцем для початку кар'єри", "найбільш затребуваним роботодавцем" та входить до "найпривабливіших місць для роботи" [23, 24].

Отже, компанія Deloitte має величезний досвід консалтингу і перевершує своїх конкурентів саме через свою перевагу в наданні професійних послуг з консалтингу. Акцент компанії на стратегії, операції, людський капітал та технології

у поєднанні з дотриманням етичних стандартів зробили Deloitte шанованою та авторитетною компанією в галузі.

Головним конкурентом Deloitte є компанія PricewaterhouseCoopers (PwC). PwC, яка була створена в результаті злиття Price Waterhouse та Coopers & Lybrand у 1998 році, має довгу історію надання професійних послуг компаніям-клієнтам, яка сягає XIX століття. Сьогодні PwC надає послуги у 26 різних галузях економіки і пропонує спеціалізовану допомогу в таких сферах, як аудит, оподаткування, управління персоналом, трансформаційні процеси, підвищення ефективності діяльності та антикризове управління. Їхній досвід використовується в усьому світі для вирішення складних питань, з якими стикаються клієнти та зацікавлені сторони (стейкхолдери). Крім того, PwC надає послуги освітнім установам, федеральним урядам, неприбутковим організаціям та міжнародним гуманітарним організаціям, допомагаючи їм вирішувати унікальні бізнес-завдання [25]. Наразі, PwC – лідер світового ринку надання аудиторських послуг, що працює у 152 країнах світу та величезною командою в приблизно 328 000 людей. PwC суттєво відстає від Deloitte з точки зору доходів і кількості працівників. На 2022 рік, загальний дохід компанії сягнув більше 50 мільярдів доларів США. Дохід PwC стабільно і доволі швидко зростає з кожним роком, але все одно Deloitte попереду, і для того, щоб PwC мала змогу хоча б наблизитись до рівня найбільш сильного конкурента, мають бути розроблені відповідні стратегії та вжиті необхідні заходи для сприяння більш стрімкому зросту позицій компанії.

Згідно з дослідженням CFA Institute, PwC проводить аудит найбільшої частки компаній S&P 100 з ринковою часткою 32%, проте серед компаній S&P 500 вона посідає друге місце після EY [26]. PwC також претендувала на найбільшу частку британського ринку FTSE 100, але зараз її частка скоротилася до 26%, як і у випадку з іншими великими аудиторськими фірмами, оскільки Великобританія посилила антимонопольне законодавство для аудиторських фірм [21].

PwC завжди прагнула працювати з найбільшими та найвідомішими транснаціональними корпораціями. Метою діяльності компанії є "зміцнення довіри в суспільстві та вирішення важливих проблем", і це дійсно підтверджується тим,

що вона має високий рівень співпраці з урядами у різних країнах та постійно зосереджується на наданні професійних послуг найбільшим світовим компаніям [27].

Третьою за розмірами доходу серед компаній «Великої четвірки» є Ernst & Young (EY). EY була заснована у 1989 році в результаті об'єднання окремих фірм шотландця Артура Янга та американця Елвіна Ернста. Компанія надає повний спектр послуг у сфері аудиту, оподаткування, управління ризиками, технологій, кібербезпеки, управління людським капіталом тощо. EY сьогодні має ділову присутність у понад 150 країнах світу із загальною кількістю персоналу понад 365 000 людей. Попередній (2022) рік приніс компанії більше 45 мільярдів доларів США [28].

Американський підрозділ EY є найуспішнішим з їхньої мережі. Він обслуговує більше фірм, що входять до S&P 500, ніж будь-яка інша фірма з великої четвірки, а британське представництво обслуговує стільки ж клієнтів, скільки PwC, але менше, ніж Deloitte [23]. Мета EY - "Побудова кращого світу для ведення бізнесу" [29]. Подібно до інших провідних компаній, що надають послуги аудиту, EY постійно розширює сферу своєї діяльності, включаючи інші професійні послуги, такі як стратегічний консалтинг, оподаткування та юридичні послуги тощо. Компанія також спеціалізується на цифровій трансформації бізнесу, технологій та інновацій для забезпечення ефективності діяльності підприємств. У 2014 році EY стала партнером компанії Parthenon, фірми, яка спеціалізується на наданні консультаційних послуг. Завдяки таким партнерствам, EY намагається реалізувати себе в нових галузях, і тим самим, знайти ключ до тотального лідерства на ринку.

Причиною відставання EY від Deloitte та PwC є той факт, що аудиторські та консалтингові підрозділи компанії не настільки потужні, як в конкурентів. Але не варто забувати, що EY також має свої сильні сторони, а саме – EY є безсумнівним лідером в податковій практиці та практиці трансфертного ціноутворення, а також компанія досить добре представлена в індустрії фінансових послуг.

Найменшою з «Великої четвірки» за величиною доходу є компанія KPMG. Сучасна мережа компаній під брендом KPMG була сформована у 1987 році, коли відбулося злиття компаній Peat Marwick International та Klynveld Main Goerdeler. За 2022 рік KPMG заробила менше, ніж інші компанії «Великої четвірки», а саме – приблизно 35 мільярдів доларів США [32]. На даний момент, компанія працює в 143 країнах і має понад 265 000 співробітників, які обслуговують потреби бізнесу, урядів, ринків капіталу тощо [30].

KPMG проводить аудит 19% компаній зі списку S&P 500 та 27% компаній зі списку FTSE 100 [21, 26]. KPMG намагається конкурувати з рештою компаній «Великої четвірки» у всіх сферах надання професійних послуг, але все одно компанія знаходиться далеко від своїх конкурентів за розмірами доходу, кількістю співробітників та, загалом, впливовістю в індустрії. Основним фактором, що зумовлює менший розмір KPMG, є відмінність результатів процесів злиттів та поглинань інших фірм, а не якість надання послуг або ділова репутація компанії.

Метою KPMG є «змінювати світ на краще вже сьогодні, роблячи його кращим для майбутніх поколінь» [31]. Компанія намагається бути довгостроковим партнером для своїх клієнтів в усіх сферах бізнесу, а також хоче, щоб їх співробітники були задоволені своєю роботою.

KPMG так само, як і інші компанії «Великої четвірки» пропонує аудиторські, податкові та консультаційні послуги. Найсильнішими бізнес-практиками компанії є консалтингова та податкова. Крім того, до KPMG звертаються досить часто в питаннях консалтингу з трансформаційних процесів і банківського аудиту. На сьогоднішній день, консалтингова практика є, так би мовити, хребтом компанії та її найприбутковішим підрозділом. Наразі консалтингові послуги в компанії KPMG поділені на три категорії:

- консультування щодо угод.
- менеджмент-консалтинг.
- стратегічний консалтинг.

KPMG зосереджує свою увагу на аналітичній та технічній роботі. Вона активно інвестує у розробку і застосування нових технологій, що дозволяє їй

використовувати їх для покращення якості надання послуг для клієнтів. Крім того, у порівнянні з іншими компаніями «Великої четвірки», KPMG спрямовує свою діяльність на надання послуг клієнтам середнього та малого бізнесів. Це означає, що компанія може бути більш гнучкою та адаптивною задля задоволення потреб різних клієнтів.

Узагальнимо інформацію про компанії «Великої четвірки» за ключовими характеристиками у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Ключові характеристики компаній «Великої четвірки»

Компанія	Ключові характеристики
Deloitte & Touche	Deloitte – це мережа професійних послуг та одна з найбільших аудиторських фірм "Великої четвірки". Станом на 2022 рік компанія працює у понад 150 країнах і налічує понад 410 000 співробітників по всьому світу. Дохід компанії є найбільшим серед компаній "Великої четвірки" - понад 59 мільярдів доларів США у 2022 році. Консалтингова практика Deloitte стала значним джерелом доходу, і компанія успішно позиціонує себе як експерта з цифрової трансформації завдяки своїй практиці Deloitte Digital.
PricewaterhouseCoopers (PwC)	PwC пропонує аналогічні послуги, а також спеціалізовану допомогу в таких сферах, як управління людськими ресурсами, трансформаційні процеси та антикризове управління. Сьогодні PwC є світовим лідером у наданні аудиторських послуг, працюючи у 152 країнах світу з командою, що налічує близько 328 000 осіб. Однак вона відстає від Deloitte за обсягом доходів та кількістю працівників (50 млрд дол. США за 2022 рік). Доходи PwC стабільно і швидко зростають з кожним роком, але компанії все ще потрібно розробити відповідні стратегії та вжити необхідних заходів, щоб наздогнати свого найсильнішого конкурента.
Ernst & Young (EY)	Ernst & Young (EY) є однією з провідних компаній у сфері аудиту, оподаткування, управління ризиками, технологій, кібербезпеки, управління людським капіталом тощо. Компанія має ділову присутність у понад 150 країнах світу із загальною кількістю персоналу понад 365 000 людей. Попередній рік приніс компанії більше 45 мільярдів доларів США. EY спеціалізується на цифровій трансформації бізнесу, технологіях та інноваціях. Компанія є лідером в податковій практиці та практиці трансфертного ціноутворення, а також добре представлена в індустрії фінансових послуг. Однак, аудиторські та консалтингові підрозділи компанії не настільки потужні, як у її конкурентів.
KPMG	KPMG – найменша з «Великої четвірки» за доходами. За 2022 рік компанія заробила приблизно 35 мільярдів США. На даний момент, компанія працює в 143 країнах і має понад 265 000 співробітників. Основним фактором, що зумовлює менший розмір KPMG, є відмінність результатів процесів злиттів та поглинань інших фірм, а не якість надання послуг або ділова репутація компанії.

Продовження таблиці 2.2

KPMG	Крім того, KPMG спрямовує свої послуги на клієнтів середнього та малого бізнесу. Це дає їй можливість бути більш гнучкою та адаптивною для відповіді на різні потреби клієнтів.
------	---

Джерело: створено автором на основі [20-31]

Можна підсумувати, що компанії мають як і спільні риси, так і відмінності, які підкреслюють жорстоку конкуренцію на ринку аудиторських послуг, індивідуальність кожної компанії та впливають на розвиток галузі в цілому.

У табл. 2.3 показано доходи різних підрозділів компаній «Великої четвірки» станом на 2020 рік. Як ми можемо побачити із таблиці, PwC є беззаперечним лідером надання аудиторських послуг серед компаній «Великої четвірки», тоді як Deloitte заробляє найбільше з консалтингових та дорадчих послуг у порівнянні з конкурентами.

Таблиця 2.3 – Доходи компаній «Великої четвірки» за відповідними бізнес-підрозділами на 2020 рік у млрд дол. США [24]

Сфера послуг	Deloitte	PwC	EY	KPMG
Дорадча допомога	5.50	14.70	0.55	11.67
Аудит та підтвердження достовірності	9.90	17.60	12.82	11.07
Консалтинг	9.80	-	-	-
Податкові та юридичні питання	8.70	10.75	9.76	6.48
Інші послуги	3.80	-	4.10	-
Всього	47.70	43.05	37.23	29.22

Також варто згадати інші великі аудиторські фірми, які не є членами «Великої четвірки», але входять до 10 найбільших в світі. Цими компаніями є BDO, RSM, Grant Thornton, Nexia International, Crowe Horwath та Baker Tilly. Ці компанії теж мають велику присутність у різних країнах світу і надають якісні та ефективні послуги. Відмінність між «Великої четвіркою» та іншими аудиторськими фірмами полягає в масштабах їх діяльності, кількості співробітників, та розмірі доходу.

Таблиця 2.4 підсумовує інформацію щодо розміру доходу та кількості співробітників топ-10 найбільших аудиторських компаній світу.

Таблиця 2.4 – Топ-10 найбільших аудиторських компаній у світі за розміром доходу станом на 2022 рік [32]

Назва компанії	Дохід (млрд дол. США)	Кількість співробітників
Deloitte	59.3	411 951
PwC	50.3	328 000
EY	45.4	365 399
KPMG	34.64	265 000
BDO	12.8	111 300
RSM	8	57 000
Grant Thornton	5.72	56 000
Nexia International	4.5	35 600
Crowe Horwath	4.3	42 000
Baker Tilly	4.3	39 000

Таким чином, компанії «Великої четвірки» продовжують домінувати на світовому ринку аудиторських послуг. Разом компанії «Великої четвірки» надають аудиторські послуги 88% компаній, капіталізація яких сягає 700 мільйонів доларів США та більше [33]. Існують відповідні ризики та перешкоди глобалізації «Великої четвірки», наприклад коли регулятори погрожують зайнятися реорганізацією і розділом «Великої четвірки» на окремі консалтингові та аудиторські фірми задля вирішення проблеми конфлікту інтересів [34]. Тому для «Великої четвірки» постає питання того, які саме заходи їм треба вживати для того, щоб не позбутися своїх клієнтів та працювати і заробляти далі.

2.2 Сегментація діяльності та позиції компанії KPMG на світовому та українському ринках професійних послуг

Аналіз показав, що аудиторські компанії «Великої четвірки» мають як спільні риси, так і відмінності. Спільною рисою всіх компаній є розмір та географія їх присутності. Всі компанії «Великої четвірки» мають досить великі та

розгалужені мережі офісів по всьому світу та пропонують широкий спектр надання професійних послуг у сферах аудиту, консалтингу та податкових питань. Однак, є і відмінності між ними. Наприклад, кожна з компаній має свої особливості у підходах до розв'язання задач клієнтів, роботи із ними та спеціалізації на певних секторах економіки. Крім того, компанії «Великої четвірки» мають власні стратегії та підходять до питання розвитку бізнесу по-різному, зокрема одні компанії акцентують увагу на технологічних та інноваційних рішеннях, тоді як інші можуть бути більш орієнтованими на забезпечення високого рівня якості послуг та підтримку клієнтів у вирішенні специфічних питань.

Розглянемо сегменти діяльності компанії KPMG на світовому та українському ринках професійних послуг.

KPMG International є глобальною мережею компаній, які спеціалізуються на наданні аудиторських, консультаційних та податкових послуг. Кожна з цих компаній є окремою юридичною особою, що працює під брендом KPMG та є незалежною. KPMG International Limited є організацією, яка координує роботу цієї великої мережі компаній [25].

Компанія KPMG працює в багатьох секторах світової економіки і є конкурентоспроможною на ринку надання професійних послуг. Компанія професійно допомагає в аналізі і розв'язанні проблем, з якими стикається глобальна бізнес-спільнота, завдяки своїм експертним знанням та досвіду роботи з провідними гравцями ринку. KPMG є визнаним лідером у багатьох сферах, включаючи фінансовий сектор, банківську справу, енергетику і так далі. Компанія KPMG активно співпрацює з клієнтами, щоб допомогти їм досягти своїх бізнес-цілей та забезпечити сталість їхнього бізнесу в довгостроковій перспективі. Загалом є 21 сектори, які обслуговує KPMG. Систематизуємо послуги компанії KPMG за цими секторами (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Сектори надання професійних послуг компанії KPMG на світовому ринку

Сектор	Опис діяльності KPMG
Інвестиційний	Фінансове консультування в сфері управління активами з такими клієнтами, як інвестиційні менеджери, хедж-фонди, інвестиційні та пенсійні фонди тощо.
Автомобільний сектор	KPMG надає широкий спектр професійних послуг з питань стратегії та операцій, фінансового консультування, аудиту та оподаткування у даному секторі.
Банкінг та ринки капіталу	KPMG допомагає банкам надаючи професійні послуги та підтримуючи клієнтів у безперешкодному виконанні завдань в умовах регуляторного тиску.
Хімічна промисловість	KPMG допомагає компаніям хімічної промисловості адаптуватися до швидких змін у галузі та перешкоджати геополітичним викликам і перебоєм у ланцюгах поставок.
Сектор споживчих товарів	KPMG допомагає роздрібним підприємствам адаптуватися до змін у нормах та стандартах, а також до довгострокових змін у споживачській поведінці.
Енергетика та інші ресурси	KPMG допомагає компаніям енергетичного, природно-ресурсного та хімічного секторів підготуватися до цифрових інновацій, геополітичної та ринкової нестабільності та зростаючого попиту на декарбонізацію.
Фінанси	Фінансові послуги до сих пір відновлюються після кризи і посилюють управління ризиками, тому основна увага приділяється регулюванню та скороченню витрат.
Державний сектор	Фахівці KPMG із досвідом роботи у цьому секторі допомагають урядам впроваджувати ефективні державні стратегії для досягнення значущих результатів.
Медичні послуги	Системи охорони здоров'я стикаються з безпрецедентними викликами, як-от пандемія COVID-19. KPMG дає змогу клієнтам переосмислити свої підходи до роботи та успішно трансформувати способи надання медичних послуг.
Екологія	В цій галузі працюють фахівці KPMG, що мають глибокий досвід у сфері біотехнологій та постійно є в курсі тенденцій, проблем та новин галузі.
Промислове виробництво	Практика KPMG з надання послуг компаніям у цій сфері допомагає організаціям забезпечити довготривалу цінність у сучасному мінливому середовищі.
Інфраструктура	Ця практика KPMG допомагає державним та приватним організаціям у сфері інфраструктури досягати ефективних результатів для суспільства та бізнесу.
Страховання	KPMG допомагає великим страховим компаніям впоратися з регуляторними змінами, діджиталізацією та підготуватися до майбутнього в умовах зростаючих ризиків та невизначеності в галузі.
Медіа	KPMG використовує інноваційні технології для підтримки медіа-компаній у знаходженні нових способів залучення покоління цифрових споживачів.
Гірничодобувна галузь	KPMG працює з гірничодобувними компаніями, щоб вирішувати такі проблеми, включаючи оптимізацію витрат, розроблення стратегії декарбонізації тощо.
Приватні капіталовкладення	KPMG усвідомлює, що прямі інвестиції передбачають постійне залучення коштів та управління портфелем і саме тому консультує обережних інвесторів, які прагнуть отримати максимальний відсоток прибутку при мінімальних ризиках.
Нерухомість та будівництво	Глобальна практика нерухомості KPMG об'єднує досвідчених професіоналів з фірм-членів по всьому світу, які надають підтримку зацікавленим сторонам у сфері інвестиційної нерухомості та всіх етапах життєвого циклу об'єктів.
Спорт	Надаються послуги спортивним організаціям у сферах стратегічного планування, максимізації прибутку. Серед клієнтів – клуби, ліги, федерації, інвестори тощо.
Інновації та IT-сектор	Фахівці KPMG у сфері технологій розуміють середовище впровадження проривних інновацій та надають консультації, які допомагають керівникам компаній працювати зі складними бізнес-моделями.
Телекомунікації	KPMG готує клієнтів до нових можливостей у телекомунікаційному секторі та надає експертні рішення для укладання угод, впровадження інновацій та зниження ризиків.
Транспорт і дозволя	Фірми-члени KPMG консультують клієнтів у вирішенні питань, таких як консолідація ринку, дерегуляція, державно-приватне партнерство та фінансування.

Джерело: створено автором на основі [36]

KPMG є четвертою найбільшою аудиторською фірмою у світі. Протягом останніх десятиліть місце компанії серед «Великої четвірки» аудиторських компаній не змінюється. Доходи компанії KPMG у світовому масштабі стабільно зростають. За 12 років діяльності протягом 2010-2022 років дохід компанії зріс

приблизно на 68% (рис. 2.1), що становить середньорічний темп зростання доходу у 4%.

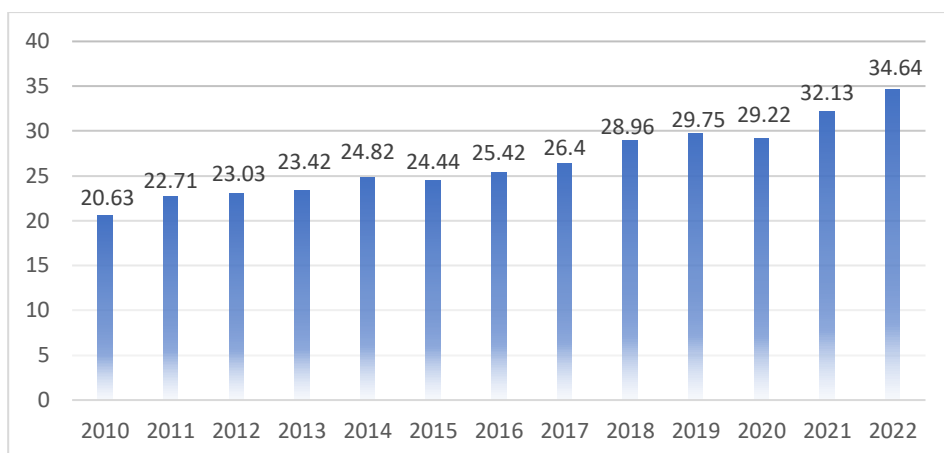


Рисунок 2.1 – Доходи компанії KPMG у світі протягом 2010-2022 років у млрд доларів США

Джерело: побудовано автором на основі [37]

На рис. 2.2 представлено середньорічні темпи зростання доходів компаній «Великої четвірки» протягом 2010-2022 років.

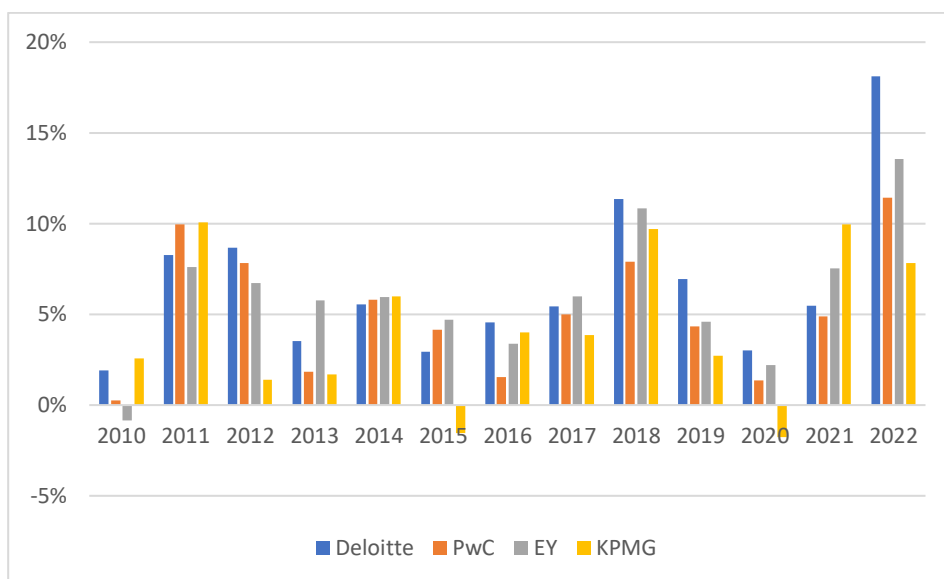


Рисунок 2.2 – Середньорічні темпи зростання доходів «Великої четвірки» за 2010-2022 роки

Джерело: побудовано автором на основі [20, 28, 37, 38]

Порівнюючи темпи зростання доходу KPMG з аналогічним показником у конкурентів, можна сказати, що KPMG дещо відстає від своїх колег з «Великої четвірки» (4% зростання доходів щорічно), оскільки за той самий період показники

EY та PwC зростали на 5-6% щорічно, а лідеру «Великої четвірки», компанії Deloitte – на 7% [20, 28, 37, 38].

Цікавим є той, факт, що впродовж зазначеного періоду відрив трійки найбільших компаній від KPMG поступово збільшувався, тому суспільство та інші учасники «Великої четвірки» обговорюють питання щодо доречності її присутності у цій групі.

Однак варто зазначити, що глобальна консалтингова практика KPMG стрімко зростала в період з 2010 по 2022 роки, що в результаті призвело до того, що аудиторські послуги, які були основним джерелом доходів компанії, більше не є основою заробітків KPMG. Натомість починаючи з 2018 року глобальна консалтингова практика KPMG стала тією діяльністю компанії, що приносить найбільший дохід і показує найкращі результати за підсумками річних звітів. Насправді з огляду на поточний стан діяльність KPMG, можна припустити, що сьогодні компанія є більше консалтинговою, ніж аудиторською. Проте, при визнанні цього факту, компанії треба буде трансформуватися із аудиторської фірми у консалтингову, що означало б, що вона б автоматично мала вийти зі складу «Великої четвірки», і можливо приєднатися до «Великої трійки» консалтингових компаній, в яку входять McKinsey & Company, Boston Consulting Group, Bain & Company. Якщо б компанія KPMG увійшла до складу цих найбільших консалтингових фірм, то вона була б беззаперечним лідером у цій індустрії, бо доходи і людські ресурси цих трьох лідерів консалтингу є набагато меншими, ніж в компаніях «Великої четвірки». Перетворення KPMG із аудиторської на консалтингову можливо дало б компанії поштовх до більш стрімкого зростання та безсумнівного лідерства та гегемонії в індустрії.

Рисунок 2.3 показує доходи і чисельність персоналу компаній «Великої четвірки».

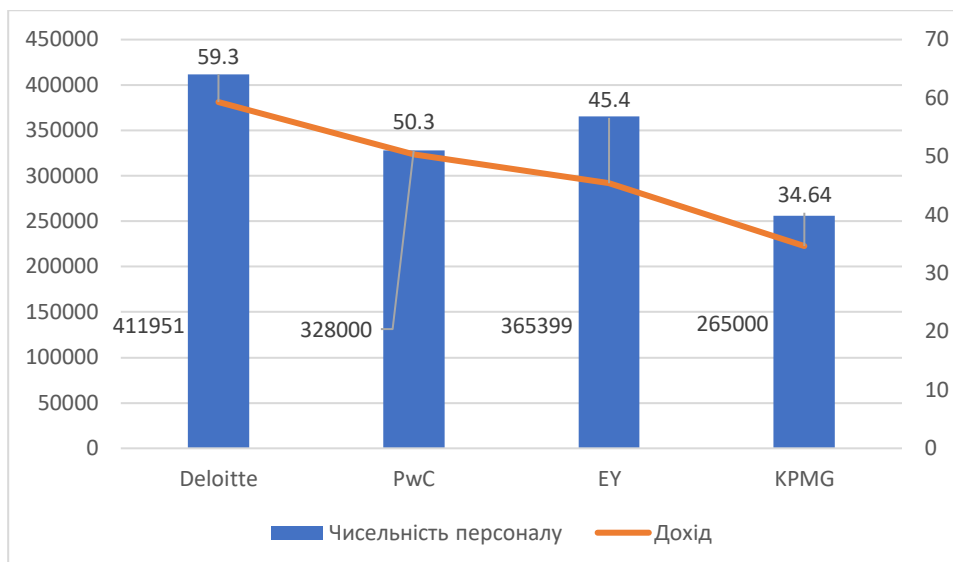


Рисунок 2.3 – Доходи в млрд доларів США і чисельність персоналу компаній «Великої четвірки» на 2022 рік

Джерело: побудовано автором на основі [32]

Як бачимо, на 2022 рік KPMG є найменшою компанією з «Великої четвірки» як за доходами, так і за чисельністю персоналу.

Але, варто зазначити, що KPMG часто визнається різними агентствами, що оцінюють роботодавців, як одна із найкращих компаній, оскільки залучає до роботи різні верстви населення, гендери та виступає за різноманітність (diversion) та інклюзивність. KPMG незмінно щороку входить до списку Fortune 100 як одна з найкращих компаній для роботи [39]. Незважаючи на своє відставання від інших фірм «Великої четвірки», KPMG визнається компанією, що надає співробітникам найкращий баланс між роботою та особистим життям. В решті решт, оцінка того, що KPMG є найкращою компанією в певній області, залежить від індивідуальних потреб та критеріїв клієнтів. Як ми вже згадували раніше, KPMG має потужну ділову присутність по всьому світу, а саме, працює на різних ринках 143 країн.

KPMG в Україні працює починаючи з 1992 року. Компанія надає аудиторські, податкові та консультаційні послуги провідним вітчизняним і міжнародним підприємствам та корпораціям. Сьогодні компанія має 2 офіси - у Києві та Львові. Головний офіс компанії розташований у Києві. Протягом 2010-2014 років українська філія KPMG також мала офіс у Донецьку, але через війну на сході України він був закритий. KPMG в Україні об'єднує три підприємства, які є

різними практиками компанії. До цих підприємств відносяться ПрАТ «КПМГ Аудит», АО «КПМГ ПРАВО» та ТОВ «КПМГ-Україна». Український підрозділ компанії, як і всі інші члени міжнародної мережі KPMG International, прагне забезпечувати клієнтів професійними послугами найвищої якості, що надаються професійними співробітниками компанії [40].

KPMG в Україні залучає велику кількість кваліфікованих кадрів і надає послуги з аудиту, податкового та юридичного консультування, консалтингу, інвестицій та ринків капіталу. За кожним відділом компанії закріплені партнери, що координують діяльність бізнес-підрозділу і приймають відповідні рішення щодо тих чи інших викликів, з якими стикається компанія. На сьогоднішній день, KPMG в Україні має керуючого партнера в особі Андрія Цимбала та 15 партнерів з різних департаментів та галузевих практик [41]. Загалом, чисельність співробітників компанії KPMG в Україні становить понад 600 осіб. Щорічно, KPMG в Україні проводить обов'язкові тренінги з незалежності, запобігання корупції та професійної етики для всього персоналу фірми. Кількість співробітників суттєво зросла у 2018 р., коли компанія працевлаштувала 289 особи за фінансовий рік. Компанія дуже охоче бере на роботу молодих фахівців, студентів та випускників. KPMG співпрацює з понад 30 університетами в Україні [42].

Стратегія компанії KPMG спрямована на захист інтересів її працівників та створення відкритих і прозорих відносин з клієнтами. Ця стратегія призвела до позитивної оцінки компанією ззовні та визнання її умов надання послуг, корпоративної культури та цінностей як незалежних та сприятливих. Компанія KPMG в Україні займає провідні позиції у сферах M&A, податкового консультування, корпоративного права та вирішення спорів. Вона отримала визнання від міжнародних юридичних довідників та рейтингів, таких як IFLR 1000, The Legal 500, Chambers Europe, International Tax Review і Best Lawyers. Крім того, KPMG в Україні була визнана кращою юридичною фірмою року з питань трансфертного ціноутворення та оподаткування за версією «Юридичної премії», а також входила до ТОП-10 кращих роботодавців України за версією журналу «Бізнес». Компанія активно працює над створенням сталих відносин з клієнтами та

захистом інтересів своїх працівників, що сприяє її позитивній репутації та успіхам. Крім того, KPMG в Україні отримала визнання за свої програми сталого розвитку та інновації в HR [43].

Компанія KPMG сформулювала наступні цінності:

- Чесність – Робимо те, що правильно.
- Доскональність – Ніколи не припиняємо вчитися та вдосконалюватися
- Сміливість – Думаємо і діємо сміливо
- Разом – Поважаємо один одного і черпаємо силу в наших відмінностях
- На краще – Робимо те, що має значення [44].

Як ми зазначали раніше, глибока експертиза у відповідних галузях є обов'язковою для проведення якісного аудиту, надання податкових і консультаційних послуг. Компанія KPMG в Україні має команди фахівців, що надають увесь спектр професійних послуг і спеціалізуються на основних секторах економіки. До секторів економіки, з якими працює компанія в Україні, відносяться:

- Сектор споживчих товарів

Компанія KPMG в Україні пропонує різноманітні послуги для підприємств, які займаються виробництвом та продажем різних споживчих товарів, зокрема харчових продуктів, напоїв, одягу тощо. Спеціалісти компанії забезпечують професійний аудит, консультації з оподаткування, юридичні та інші послуги, які відповідають потребам клієнтів. Компанія ставить перед собою завдання постійно розвивати свій інтелектуальний потенціал та активно співпрацювати з діловими асоціаціями, проводити дослідження споживчих ринків та аналізувати зміни в бізнес-середовищі, щоб допомагати своїм клієнтам успішно працювати. Конкретні послуги, які компанія пропонує в цій галузі, можна розділити на декілька категорій: трансформація бізнесу, використання інновацій і технологій, формування ефективної стратегії соціальної відповідальності, поширення принципів сталого розвитку та зростання прибутковості бізнесів.

- Фінансовий сектор

Після кризи фінансовий сектор потребує відновлення. Увага спрямована на стратегічне та операційне планування, управління ризиками, якість

обслуговування та скорочення витрат. Розвиток технологій, збільшення конкуренції та зміни регулювання створюють нові виклики та можливості для фінансового сектору. KPMG надає послуги аудиту, податкового та юридичного консультування та підтримки компаній у фінансовому секторі, таких як роздрібний та корпоративний банкінг, управління інвестиціями та страхування. Український підрозділ компанії допомагає клієнтам адаптуватися до змін у ринку та забезпечувати ефективність своєї діяльності.

- Агропромисловий сектор

KPMG в Україні пропонує професійні послуги, що були розроблені з урахуванням унікальних потреб аграрного бізнесу. Ці послуги охоплюють такі сфери, як пошук інвестицій та фінансування, визначення прийнятних моделей управління бізнесом, а також допомога у виконанні звітності та регуляторних вимог. Оскільки аграрний сектор є ключовим фактором розвитку світової економіки та конкурентною перевагою для України, KPMG може надати підтримку у вирішенні операційних ризиків та складних бізнес-проблем, з якими стикаються агропромислові компанії.

- Енергетика та природні ресурси

Українське представництво KPMG є провідною фірмою, що надає послуги у сфері енергетики та природних ресурсів. Воно співпрацює з найбільшими представниками нафтогазового сектора, виробниками електроенергії та комунальними підприємствами, металургійними компаніями тощо. В Україні команда фахівців KPMG працює над різними напрямками, які включають розробку систем контролю, створення та реалізація систем раннього виявлення нових ризиків, синхронізацію процесів управління ризиками, а також розробки стратегій та бюджетів. Крім цього, KPMG пропонує послуги щодо приватизації енергетичних компаній, проведення комплексних аналізів, а також оцінки компаній або їх окремих частин.

- Охорона здоров'я та фармацевтика

KPMG в Україні працює з компаніями, що діють у галузі охорони здоров'я та фармацевтики, та надає широкий спектр послуг. Вони можуть надати

консультації з податків та юридичних питань, представляти інтереси в судах та перед державними органами, проводити незалежний аудит та виконувати управлінське консультивання. Фахівці KPMG мають багаторічний досвід роботи з виробниками та постачальниками медичних товарів, а також з компаніями, що займаються клінічними дослідженнями. Вони постійно відстежують законодавчі нововведення та використовують інноваційні підходи, щоб забезпечити якісне та оперативне вирішення питань клієнтів.

- Технології

Українські фахівці в KPMG також мають неабиякий досвід у консультиванні компаній IT-сектору та постійно покращують свої професійні знання в цій галузі. Вони спеціалізуються на роботі з компаніями зі сфер інформаційних технологій, програмного забезпечення тощо.

- Інфраструктура, транспорт і логістика

Компанія надає послуги транспортним компаніям і компаніям сфери інфраструктури, використовуючи глибокі галузеві знання та багатий досвід. Доступ до міжнародного досвіду KPMG дозволяє підприємству вирішувати складні податкові, бухгалтерські, операційні та стратегічні питання, які виникають у компаній-клієнтів, зосереджуючись на якісному результаті та довгостроковому співробітництві.

- Державний сектор

KPMG в Україні надає консультаційні послуги державним органам на різних рівнях управління, зокрема у галузі податкового та юридичного консультивання, бухгалтерського обліку, стратегічного менеджменту, кібербезпеки, корпоративного управління, дотримання нормативно-правових вимог та залученні інвестицій. Компанія має досвід у роботі з державними підприємствами, банками та муніципальними організаціями [45].

Загалом, можна сказати, що компанія KPMG в Україні пропонує професійні послуги у всіх основних галузях економіки країни, тим самим сприяє підвищенню рівня її економічного розвитку та зростання доходів населення.

За 2022 фінансовий рік, доходи KPMG в Україні сягнули 605 мільйонів гривень, тоді як роком раніше вони становили 614 мільйонів гривень. Це свідчить про те, що навіть незважаючи на війну в країні, яка дуже сильно вдарила по діяльності підприємств та національній економіці в цілому, компанія KPMG доволі впевнено стоїть на ногах та крокує далі. Хоча керуючий партнер KPMG в Україні Андрій Цимбал заявив, що «2022 фінансовий рік був дуже важким для українського офісу KPMG», компанія продовжує працювати та розвиватись надалі [46]. Тобто, сума в 9 мільйонів гривень, які компанія недоотримала внаслідок погіршення економічної ситуації через війну, не є такою критичною для подальшої діяльності компанії.

Варто зазначити, що на 2018 рік компанія KPMG була четвертою найбільшою аудиторською компанією в Україні, знаходячись позаду своїх конкурентів з «Великої четвірки». За 2018 рік, компанія заробила 479 мільйонів гривень, тобто за 5 років доходи компанії в Україні зросли приблизно на 26%, що підтверджує тенденцію компанії KPMG у 4-5% щорічного зростання доходів компанії.

2.3 Перспективи розвитку компанії KPMG в умовах турбулентності світової економіки

Сьогодні як ніколи світова економіка відчуває турбулентність. Економічну турбулентність можна визначити як «весь процес фундаментальних змін в економіці, таких як глобалізація, технологічні зміни та дерегуляція» [47]. Фактори, що викликають турбулентність і масові зрушення у світовій економіці, є різними. Середи них можна виділити геополітичні конфлікти, терористичні акти, непередбачувані події, такі як природні катаклізми, пандемії, політичні та економічні нестабільності, зміни в міжнародних відносинах між країнами та торгових угодах, зростаючий борговий тиск, фінансові кризи тощо. Всі ці фактори можуть мати значний вплив на глобальну економіку та створювати значні ризики для бізнесу та інвестицій.

У контексті поточної ситуації двома найбільшими факторами, які дуже негативно вплинули та продовжують впливати на економічну ситуацію в країнах, є пандемія COVID-19, яка виникла на початку 2020 року, та повномасштабна війна України проти Росії, що продовжує зводити нанівець досягнення та темпи економічного зростання більшості країн світу і економічні та геополітичні наслідки якої оцінити наразі є майже неможливим.

Пандемія COVID-19 мала значний вплив на KPMG, як і на багато інших компаній по всьому світу. KPMG довелося скоригувати свої операції та бізнес-практики, щоб відреагувати на пандемію та її наслідки. Одним з основних наслідків став перехід на віддалену роботу та віртуальні операції. KPMG довелося швидко адаптуватися до віддаленої роботи, використовуючи технології та цифрові інструменти для продовження надання послуг клієнтам. Це також призвело до змін у тому, як KPMG надає свої послуги, приділяючи більше уваги цифровим та віртуальним методам. Пандемія також призвела до економічної невизначеності та фінансової скрути для багатьох компаній, що вплинуло на попит на послуги KPMG. KPMG довелося тісно співпрацювати з клієнтами, щоб впоратися з цими викликами та надати підтримку в разі потреби. Незважаючи на ці виклики, KPMG продовжує надавати високоякісні послуги своїм клієнтам та адаптуватися до мінливого бізнес-середовища. Компанія також підкреслила свою відданість принципам сталого розвитку та соціальної відповідальності, працюючи над підтримкою громад, які постраждали від пандемії, та просуваючи відповідальне ведення бізнесу.

Внаслідок пандемії COVID-19, було створено новий відділ в рамках KPMG International KPMG IMPACT, який був покликаний об'єднати глибоку експертизу та знання фахівців компанії з усього світу, щоб допомогти бізнесу, урядам та іншим організаціям вирішувати нагальні екологічні, соціальні та управлінські проблеми, з якими стикаються вони та людство в цілому. KPMG IMPACT буде надавати організаціям інструменти та методи для оцінки та впровадження відповідних заходів, що спрямовані на пом'якшення критичних проблем та досягнення реального і довготривалого позитивного впливу. Відділ пропонуватиме клієнтам

послуги, які об'єднують навички та досвід спеціалістів KPMG з усього світу, щоб сприяти досягненню цілей сталого розвитку [48].

Слід зазначити, що пандемія COVID-19 тільки зміцнила позиції компанії KPMG на світовому ринку. Звернувшись знову до рис. 2.1, можна констатувати, що незважаючи на коронакризу, дохід компанії за 2021 рік виріс на 10% у порівнянні з 2020 роком. Пандемія коронавірусу виявила перевагу можливості персоналу компанії KPMG проводити аудит дистанційно і надавати такий самий якісний рівень широкого спектра професійних послуг, як і знаходячись в офісі.

Іншим викликом для компанії стала повномасштабна війна між Україною та Росією, що почалася 24 лютого 2022 року. Війна в Україні потенційно може мати кілька наслідків для аудиторських фірм «Великої четвірки», включаючи KPMG. Деякі з цих наслідків можуть включати:

- Збільшення попиту на професійні послуги з аудиту, консалтингу та оподаткування. Війна та пов'язана з нею економічна нестабільність можуть призвести до збільшення попиту на послуги KPMG, оскільки компанії намагатимуться орієнтуватися в нестабільному бізнес-середовищі.
- Однак, на противагу до попереднього потенційного наслідку, також можливо і зниження попиту на послуги компанії. Конфлікт може призвести до зниження ділової активності та інвестицій в Україні та по всьому світові, що може призвести до зниження попиту на ринку професійних послуг.
- Проблемність проведення аудиту. Військовий конфлікт може ускладнити для аудиторів проведення виїзних перевірок та збір необхідної інформації, що може збільшити ризик того, що помилки та шахрайство залишаться невиявленими.

Наразі, війна має великий негативний вплив на світове виробництво та торгівлю в багатьох сферах, і вже зараз більше 600 тисяч підприємств у всьому світі відчувають його наслідки. Експерти прогнозують, що війна може призвести до уповільнення зростання світової економіки на 0,8% до кінця 2022 року у порівнянні з попереднім роком. Це стало можливим через збій в виробничих процесах як на рівні окремих країн, так і на рівні глобальних ланцюгів поставок, що в свою чергу

збільшує ризик глобальної інфляції. Війна призвела до тимчасової зупинки виробництва в Україні та Росії в різних секторах економіки. Наприклад, автовиробник Volkswagen зупинив виробництво в Росії, а виробник автомобільних частин Sumitomo переніс виробництво з України до Румунії та Марокко. Порушення ланцюгів поставок стали результатом блокування українських портів на Чорному морі та затримок вантажних суден. Це призвело до перерв у постачанні сировини для автовиробників по всьому світу і відчутного впливу на постачання добрив. Війна в Україні мала найбільший вплив на сировинні ринки за останні 50 років, особливо у країнах, де Україна та Росія є ключовими експортерами. За період з січня по березень 2022 року, найбільше зросли ціни на мінеральні добрива, на 154,5%, що є найвищим показником серед усіх сировинних товарів. Крім того, ціни на вугілля також зросли на 74,7%. Ціни на сировинні товари зросли внаслідок війни, що спричинило значний вплив на світову інфляцію [49].

Табл. 2.6 підсумовує суму загальних збитків від агресії Росії проти України та потреб на відновлення станом на 24.02.2023 у млрд дол. США.

Таблиця 2.6 – Вартість збитків від війни та потреб на відновлення на 24.02.2023 у млрд дол. США [50]

Сектор	Пошкодження	Потреби
Житло громадян	50,4	68,6
Освіта і наука	4,4	10,7
Охорона здоров'я	2,5	16,4
Соціальний захист і засоби до існування	0,2	41,8
Культура і туризм	2,6	6,9
Енергетика і добувні галузі	10,6	47,0
Транспорт	35,7	92,1
Телекомунікації та цифрові технології	1,6	4,5
Водопостачання і очищення води	2,2	7,1
Муніципальні послуги	2,4	5,7
Сільське господарство	8,7	29,7
Промисловість і торгівля	10,9	23,2
Іригація, управління водними ресурсами	0,4	8,9
Фінанси, банківська справа	0,0	6,8
Охорона довкілля і ліси	1,5	1,5
Державне управління	0,3	0,6
Розмінування	-	37,6
Інші	0,3	1,5
Всього	134,7	410,6

Загалом, кінцеві наслідки війни в Україні для KPMG та інших фірм «Великої четвірки» залежатимуть від низки факторів, включаючи тривалість та інтенсивність конфлікту, економічний вплив на Україну та прилеглі регіони, а також дії окремих компаній та урядів у відповідь на ситуацію, що склалася.

Рішенням, яке суттєво вплинуло на світовий ринок аудиторських послуг, був вихід KPMG із Росії та Білорусі та закриття офісів компанії в цих двох країнах. Першими двома компаніями «Великої четвірки», що заявили про припинення діяльності в Росії та Білорусі майже одразу після початку повномасштабного вторгнення Росії, були компанії KPMG та PwC. Пізніше до них приєдналися компанії EY та Deloitte. Представництва KPMG в Росії та Білорусі мали в сумі більше ніж 4 500 співробітників. Тільки EY мала більше співробітників в цих країнах, ніж KPMG, а саме – 4 700. Сьогодні, підрозділи компанії KPMG в Росії та Білорусі вже не працюють під брендом компанії, а використовують нову назву – КЕРТ. Санкції, накладені на Росію, зробили незаконним для американських, європейських та британських компаній надавати послуги більшості найбільших російських підприємств, таких як «Сбербанк», «Газпромбанк» та «ВТБ» [51].

Процес повного виходу KPMG із Росії та Білорусі тривав деякий час, тому тільки в червні 2022 року компанія заявила про свій повний вихід із цих країн. Компанія заявила, що завершила продаж своїх операцій у цих країнах російській аудиторській фірмі, а білоруський бізнес був проданий місцевому керівництву. Вихід KPMG з цих країн може створити проблеми для її клієнтів у регіоні, яким можливо, доведеться шукати нових постачальників аудиторських послуг. Також варто зазначити, що це може вплинути на більш широку бухгалтерську індустрію, оскільки інші компанії можуть наслідувати її приклад у відповідь на політичну та регуляторну невизначеність. Загалом, ця новина є значною подією в аудиторській галузі, оскільки рішення KPMG вийти з Росії та Білорусі може мати далекосяжні наслідки як для самої компанії, так і для її клієнтів. Це відображає виклики, з якими стикаються транснаціональні корпорації в складних геополітичних умовах, і підкреслює важливість розуміння та управління геополітичними ризиками при веденні бізнесу в глобальному масштабі [52].

Ще одним цікавим викликом для «Великої четвірки», зокрема KPMG, стала нещодавня новина про те, що влада КНР закликає державні підприємства поступово відмовитися від професійних послуг «Великої четвірки» через можливу загрозу безпеки даних. Це свідчить про збереження занепокоєння щодо безпеки даних в уряді Китаю навіть після того, як Пекін уклав історичну угоду про дозвіл на проведення аудиту сотень китайських компаній, акції яких котируються на біржі в Нью-Йорку. Вважається, що Китай намагається обмежити вплив пов'язаних з США глобальних фірм і забезпечити безпеку даних країни, а також підтримати місцеву бухгалтерську галузь. Пекін постійно пропонував те саме державним компаніям, але нещодавно знову наголосив, що компанії повинні користуватися послугами інших аудиторів, а не «Великої четвірки» [53].

Рисунок 2.4 демонструє дохід найбільших аудиторських компаній в Китаї за 2022 рік. Як видно з рисунка, дві китайські аудиторські компанії Pan-China та ShineWing наближаються до рівнів доходів компаній «Великої четвірки» та компанії BDO. У найближчому майбутньому це може свідчити про те, що ці та інші китайські компанії з легкістю перевершать своїх міжнародних конкурентів і займуть почесне місце лідерів аудиторського ринку в Китаї. Тому компанія KPMG має діяти більш агресивно на китайському ринку, пропонуючи більшу кількість надання професійних послуг для компаній-клієнтів з Китаю. Компанія має створювати більше робочих місць в країні, заохочувати клієнтів до співпраці, знаходити нові партнерства та, в кінці кінців, не стояти на місці.

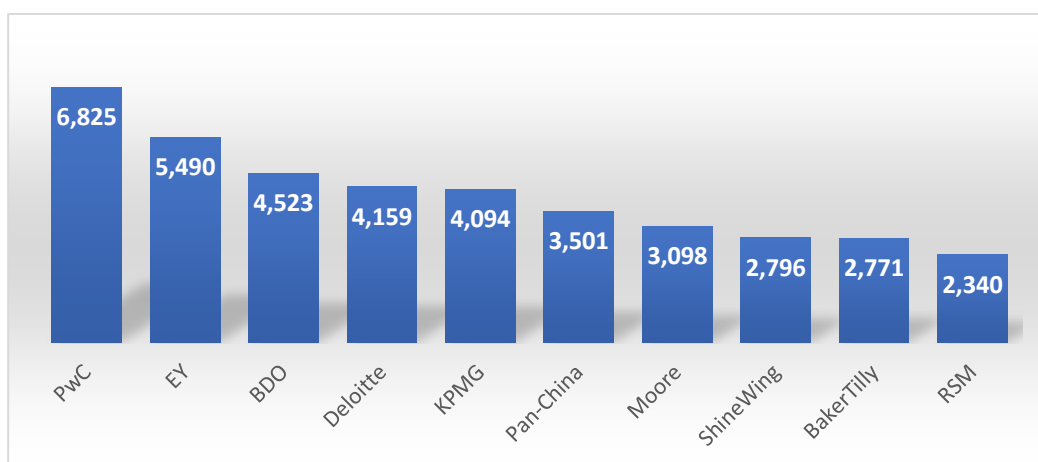


Рисунок 2.4 – Дохід найбільших аудиторських компаній у Китаї на 2022 рік у млрд юанів [53]

Проаналізувавши сучасні тренди нестабільності світової економіки, можна зробити висновок, що компанія KPMG постійно має зовнішні та внутрішні виклики, які впливають на компанію і намагаються перешкоджати її стабільній діяльності, але вона успішно протистоїть їм завдяки своїй високій експертизі, досвіду та професіоналізму. Багато компаній зіткнулися з різними викликами та перешкодами, які можуть впливати на їх діяльність. KPMG не є винятком. Незалежно від зовнішніх та внутрішніх викликів, які виникають, KPMG є провідною компанією в галузях аудиту, оподаткування та консультування. Вона має значний досвід та експертизу, які дозволяють їй успішно протистояти викликам і забезпечувати своїм клієнтам високоякісні послуги.

Крім того, компанія KPMG активно вивчає тенденції на ринку та світові тренди, що дозволяє їй бути попереду конкурентів та пропонувати своїм клієнтам інноваційні рішення. Компанія також займається підвищенням кваліфікації своїх співробітників та впровадженням нових технологій, що робить її більш конкурентоздатною. Таким чином, можна зробити висновок, що компанія KPMG має потужний потенціал для подолання зовнішніх та внутрішніх викликів, завдяки своїм високим компетенціям, досвіду та експертизі. Вона також готова до змін та активно працює над покращенням своєї діяльності, щоб забезпечити своїм клієнтам якісні та інноваційні рішення.

KPMG має дуже гарні перспективи розвитку в світі, особливо в галузі консалтингу та технологій. Компанія активно інвестує у розробку нових технологій та аналітичних інструментів, що дозволяє їй бути стратегічним партнером для своїх клієнтів. Більше того, KPMG активно розширює свою присутність в нових ринках та галузях, наприклад, в галузі страхування та державного сектору. Компанія також створює партнерства зі стартапами та інноваційними компаніями, що дозволяє їй розширювати свої можливості та використовувати нові рішення в своїй діяльності. Загалом, KPMG має потенціал для подальшого зростання та розвитку в майбутньому.

Проаналізувавши вище наведену інформацію, можна також зробити деякі висновки щодо KPMG в Україні. Українська філія KPMG має непогані перспективи

розвитку в Україні, оскільки Україна є перспективною країною з багатим потенціалом для розвитку бізнесу. Наприклад, компанія в Україні могла б розширити спектр послуг для клієнтів. Українська економіка поступово зростає, тому є попит на різноманітні професійні послуги. Українська філія могла б розширити свій портфель послуг, щоб задовольнити потреби клієнтів та збільшити свою клієнтську базу. Крім того, в Україні зростає кількість стартапів та інноваційних компаній. Українська філія KPMG може розвивати спеціалізовані послуги для цих компаній, щоб допомогти їм просунутися на ринку та збільшити свою конкурентоспроможність. До того ж, Україна має значний потенціал для розвитку сектора нерухомості та інфраструктури, що може призвести до збільшення запиту на послуги у цих секторах. Тому, KPMG в Україні може розширити свої послуги в цих секторах також.

У загальному, компанія має великі можливості для зростання в Україні, оскільки економіка країни поступово відновлюється після коронавірусної пандемії та початку війни з Росією. Крім того, український уряд проводить реформи, спрямовані на поліпшення бізнес-клімату та залучення іноземних інвестицій, що може забезпечити збільшення попиту на послуги KPMG. Ще однією з рекомендацій для української філії KPMG може бути активніше використання цифрових технологій та інновацій у своїй діяльності. Наприклад, застосування штучного інтелекту та автоматизації процесів може допомогти збільшити ефективність та якість наданих послуг, а також зменшити час, необхідний для їх надання. Для покращення діяльності української філії KPMG важливо активніше співпрацювати з українськими компаніями та надавати їм підтримку у вирішенні проблем, що зміцнить репутацію компанії та забезпечить привабливість для нових клієнтів. Крім того, важливо продовжувати підвищувати кваліфікацію персоналу та залучати нових фахівців, щоб зберегти конкурентну перевагу на ринку. Також, українська філія KPMG може зосередитися на розвитку корпоративної соціальної відповідальності, наприклад, захисту прав людей та підтримці соціальних проєктів. Це дозволить не лише підвищити рівень репутації компанії, а й позитивно вплинути на суспільство та отримати підтримку від громадськості.

ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження, нами було встановлено, що діяльність аудиторських компаній «Великої четвірки» має суттєвий та надзвичайно важливий вплив на глобальну економіку. Компанії «Великої четвірки» є каталізаторами стрімкого розвитку світової торгівлі та економіки в цілому.

В ході роботи ми розкрили сутність, цілі аудиторських послуг та класифікували їх за різними ознаками та критеріями. Так, було встановлено, що аудит є невід'ємною складовою успішного управління фінансової діяльністю підприємств. Ми визначили, що основна мета аудиторської діяльності полягає в підтвердженні достовірності фінансової звітності компанії. Крім того, класифікація аудиторських послуг досить обширна та містить багато видів, кожен з яких має певні характеристики та цілі.

Окрім того, ми охарактеризували принципи, постулати та міжнародні стандарти аудиторської діяльності. Так, спираючись на ці засади аудиторської діяльності, ми встановили, що для того, щоб забезпечити якість та ефективність проведення аудиту, під час перевірки аудитори дотримуються певних принципів та постулатів. Також, звертається увага на міжнародні стандарти аудиторської діяльності, якими керуються аудитори під час надання професійних послуг, що забезпечує єдиний підхід до процесу аудиту.

Нами також було досліджено та вивчено організацію міжнародної аудиторської діяльності. Таким чином, ми встановили, що більшість країн дотримуються принципів, постулатів та міжнародних стандартів аудиторської діяльності, що дозволяє їм експортувати свої послуги та розвиватися на глобальному рівні. Однак, оскільки кожна країна має свої унікальні культурні та професійні особливості, для успішного проведення міжнародної аудиторської діяльності важливо враховувати всі фактори, які можуть впливати на аудит.

Одним із важливих аспектів нашої роботи є аналіз діяльності компаній «Великої четвірки» на світовому ринку аудиторських послуг. Ми визначили, що компанії «Великої четвірки» мають як спільні риси, так і відмінності, що робить кожную з компаній унікальною. Більше того, ми дослідили, що компанії «Великої

четвірки» продовжують бути лідерами-гегемонами на міжнародному ринку аудиторських послуг, надаючи свої послуги як найбільшим міжнародним компаніям у світі, так і середнім і малим підприємствам. Проте існують певні ризики та перешкоди для подальшої глобалізації діяльності «Великої четвірки», такі як можливість реорганізації та поділу компаній на окремі консалтингові та аудиторські фірми, що може привести до масштабних змін на ринку аудиторських послуг. Тому для компаній «Великої четвірки» є вкрай важливим знайти ефективні способи для того, щоб зберегти своїх клієнтів та продовжувати заробляти в майбутньому.

Ми також описали сегментації діяльності та позиції компанії KPMG на ринках надання професійних послуг у світі та в Україні. В результаті аналізу діяльності компанії KPMG у світі та в Україні виявлено, що компанія KPMG надає широкий спектр професійних послуг з аудиту, оподаткування, консультування, має свої сильні сторони та впевнену позицію на ринках професійних послуг, але також має проблеми, пов'язані з конкуренцією та іншими викликами.

Наостанок, нами було визначено перспективи розвитку компанії KPMG в умовах турбулентності світової економіки та надано рекомендації щодо покращення діяльності. Отже, було зроблено висновок, що у KPMG є значний потенціал для майбутнього зростання та розвитку. Для реалізації цього потенціалу, рекомендується зосередитись на забезпеченні якості та ефективності послуг, збільшенні інноваційної активності, залученні талановитих фахівців та покращенні управлінської діяльності компанії. Компанії слід запропонувати свої послуги новим секторам економіки, незважаючи на велику кількість секторів, з якими вона вже працює. Більше того, диверсифікація спектру професійних послуг з аудиту та консультування надасть KPMG більше можливостей для задоволення запитів і потреб компаній-клієнтів та пришвидшить залучення великої кількості іноземних інвестицій.

В підсумку, можна стверджувати, що аудиторські фірми «Великої четвірки» відіграють критичну роль у зростанні міжнародної взаємодії та інтеграції країн світу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Audit. What it means in Finance and Accounting, 3 Main Types. Investopedia. URL: <https://www.investopedia.com/terms/a/audit.asp>.
2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII : станом на 1 січ. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-1\9#Text> (дата звернення: 1.03.2023).
3. Rick Hayes, Roger Dassen, Arnold Schilder, Philip Wallage. Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing – 2nd edition, Prentice Hall, 2004. 712 p. URL: <https://kelasunggulanb2016.files.wordpress.com/2018/05/e-book-audit-rick-hayes-roger-dassen-arnold-schilder-and-philip-wallage-principles-of-auditing-an-introduction-to-international-standards-on-auditing-prentice-hall-2004.pdf>.
4. What is Auditing? Objectives, Types, Benefits of Auditing with pdf. Commcermates. URL: https://commcermates.com/objectives-auditing/?utm_content=cmp-true.
5. Simon, A., Yaya, L.H.P., Karapetrovic, S. and Casadesús, M. An empirical analysis of the integration of internal and external management system audits. Journal of Cleaner Production, 66, 2014, pp.499–506. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2013.11.020>.
6. Бондар М.І. Аудит в АПК: Навч. посібник. – К.:КНЕУ, 2003. – 188 с. URL: <https://buklib.net/books/21918/>.
7. Evolution of the Auditing Profession. LinkedIn. URL: https://www.linkedin.com/pulse/brief-history-auditing-profession-farrukh-hafeez/?trk=public_profile_article_view.
8. International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards). The ‘International Ethics Standards Board for Accountants’. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf.

9. The Key to Successful Audits Using the ISO 19011:2018 Framework. Intertek SAI Global USA. URL: <https://saiaassurance.com/the-key-to-successful-audits-using-the-iso-19011-2018-framework-blog>.
10. Evidence-Based Auditing: Utilizing a Three-Step Approach Based on ISO 19011. OHSMS Auditor. URL: https://ohsmsauditor.com/wp-content/uploads/2018/04/Evidence-Based-Auditing_T-Dunmire_ENFORM-2012.pdf.
11. Boyle, T. Risk based auditing. Hastam. 2019. URL: <https://www.hastam.co.uk/risk-based-auditing/>.
12. Петрик О. А. Удосконалення постулатів аудиту як важливий напрям розвитку його теорії [Електронний ресурс]. URL: https://ev.nmu.org.ua/docs/2004/3/EV20043_095-101.pdf.
13. Almeida, B. The postulate systems of auditing in the evolution of the American thought: A historical interpretative approach, Gestao, Financas e Contabilidade, 2015, 14(12). URL: https://www.researchgate.net/publication/286637036_THE_POSTULATE_SYSTEMS_OF_AUDITING_IN_THE_EVOLUTION_OF_THE_AMERICAN_THOUGHT_A_HISTORICAL_INTERPRETATIVE_APPROACH.
14. Андронік І. В. Організація аудиту в зарубіжних країнах [Електронний ресурс]. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/35537/1/17.pdf>.
15. Хиль Л. П., Водолазська Н. В., Бондарець О. М. Управління аудиторською діяльністю за кордоном та в Україні [Електронний ресурс]: // Бізнес Інформ. - 2018. - № 10. - С. 273-278. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2018_10_42.
16. Who are we. International Federation of Accountants. URL: <https://www.ifac.org/who-we-are/membership>.
17. Terrell K. H. Big 4. URL: <https://www.techtarget.com/whatis/definition/Big-4-Final-4>.
18. Who Were The Big 5 Accounting Firms? The Big 4 Accounting Firms. URL: <https://big4accountingfirms.org/big-5-accounting-firms/>.

19. Big 8 Accounting Firms. Management Consulted. 2021. URL: <https://managementconsulted.com/big-8-accounting-firms/>
20. Deloitte: global revenue 2006-2022. Statista. URL: <https://www.statista.com/statistics/269013/deloitte-revenue-worldwide/>
21. Who Audits Public Companies – United Kingdom 2021. Audit Analytics. 2022. URL: <https://blog.auditanalytics.com/who-audits-public-companies-united-kingdom-2021/>.
22. Making an impact that matters. Deloitte. URL: <https://www2.deloitte.com/bh/en/pages/about-deloitte/articles/me-impact-that-matters.html>.
23. What Are the Differences Between the Big 4: KPMG, PwC, EY, Deloitte? PrepLounge. 2021. URL: <https://www.preplounge.com/en/articles/differences-between-big-4>.
24. Matthews M. The Big 4 Accounting Firms: An Overview and Comparison. 2023. URL: <https://www.indeed.com/career-advice/career-development/big-4-accounting-firms>.
25. History and milestones. PwC. URL: <https://www.pwc.com/us/en/about-us/pwc-corporate-history.html>.
26. New Public Company Auditor Disclosures. CFA Institute. 2018. URL: <https://www.cfainstitute.org/en/advocacy/policy-positions/new-public-company-auditor-disclosures>.
27. Purpose and values. PwC. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/about/purpose-and-values.html>.
28. EY achieves highest growth in nearly two decades. Ernst & Young. 2022. URL: <https://www.statista.com/statistics/250429/global-revenue-of-ernst-und-young/>.
29. About Us. Ernst & Young. URL: https://www.ey.com/en_gl/about-us
30. Who we are. KPMG. URL: <https://kpmg.com/xx/en/home/about/who-we-are.html>
31. Our role in the world. KPMG. URL: <https://kpmg.com/xx/en/home/about/our-role-in-the-world.html>
32. Top 10 Accounting Firms 2023. Big 4 Accounting Firms. URL: <https://big4accountingfirms.com/top-10-accounting-firms/>.

33. Ryan V. CFO:The Big Four Continue To Dominate Auditing: Weekly Stat. 2022.
URL:<https://www.cfo.com/accounting-tax/auditing/2022/06/auditing-big-four-market-share-sec-registrants-accounting/>.
34. The obstacles in the way of Big Four globalization. Financial Times, the editorial board. 2021. URL:<https://www.ft.com/content/32c9277c-0bed-4d0e-aca1-0ef417a2bb15>.
35. KPMG International. KPMG. URL:
<https://kpmg.com/ua/uk/home/about/overview/kpmg-international.html>.
36. Industries. KPMG. URL:<https://kpmg.com/xx/en/home/industries.html>.
37. Revenue of KPMG worldwide from 2007 to 2022. Statista. 2022.
URL:<https://www.statista.com/statistics/250424/global-revenue-of-kpmg/>.
38. Aggregated gross revenues of PwC 2006 to 2022. Statista. 2022.
URL:<https://www.statista.com/statistics/189636/aggregated-revenues-of-pwc-since-2006/>.
39. Company Overview: KPMG. Great Place To Work. 2022.
URL:<https://www.greatplacetowork.com/certified-company/1000377>.
40. Про KPMG. Overview. KPMG.
URL:<https://kpmg.com/ua/uk/home/about/overview.html>.
41. Про KPMG. KPMG. URL: <https://kpmg.com/ua/uk/home/about.html>
42. Розвиток та вдосконалення. KPMG. 2018.
URL:<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ua/pdf/2019/11/KPMG-Ukraine-UN-GC-Communication-on-Progress-2018.pdf>.
43. Наші нагороди. KPMG. URL:<https://kpmg.com/ua/uk/home/about/overview/kpmg-ukraine-awards.html>.
44. Values and Culture. KPMG.
URL:<https://kpmg.com/dp/en/home/about/governance/values-and-culture-new.html>.
45. Галузі. KPMG. URL:<https://kpmg.com/ua/uk/home/industries.html>.
46. Світовий річний дохід KPMG збільшився на 14%. KPMG.
URL:<https://kpmg.com/ua/uk/home/media/press-releases/2022/12/kpmg-oholoshuye-finansovi-rezultaty-fy22.html>.

47. Brown C., Haltiwagner J., Lane J. Economic Turbulence. Is a Volatile Economy Good for America? University of Chicago Press. 2006. URL: <https://press.uchicago.edu/Misc/Chicago/076326.html>.
48. KPMG IMPACT and the COVID-19 pandemic: How KPMG is responding to this pivotal turning point. KPMG. 2020. URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/kz/pdf/2020/07/kpmg-impact-and-covid-pandemic.pdf>.
49. Повоєнна відбудова: дослідження досвіду та досвід оцінки збитків та організації відновлення. KPMG. 2022. URL: <https://kpmg.com/ua/uk/home/insights/2022/12/post-war-reconstruction-of-economy-case-studies.html>.
50. Богдан Т. Фінансово-економічні наслідки війни. «Лівий берег». 2023. URL: [https://lb.ua/blog/tetiana bohdan/550614 finansovoeconomichni naslidki.html](https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/550614_finansovoeconomichni_naslidki.html)
51. Jolly J. Big four accountancy firms cut off businesses in Russia and Belarus. 2022. URL: <https://www.theguardian.com/business/2022/mar/07/kpmg-and-pwc-to-cut-off-businesses-in-russia-and-belarus>.
52. Maurer M. KPMG Completes Exit From Russia and Belarus as War on Ukraine Drags On. 2022. URL: <https://www.wsj.com/articles/kpmg-completes-exit-from-russia-and-belarus-as-war-on-ukraine-drags-on-11654709541>.
53. China Urges State Firms to Drop Big Four Auditors on Data Risk. Bloomberg News. 2023. URL: <https://www.bloomberg.com/news/articles/2023-02-22/china-urges-state-firms-to-drop-big-four-auditors-on-data-risk?leadSource=uverify%20wall>

КОРОТКИЙ ЗВІТ ПОДІБНОСТІ



Ім'я користувача:
Міжнародної торгівлі і маркетингу Іщенко Анна

ID перевірки:
1015156826

Дата перевірки:
21.05.2023 12:03:19 EEST

Тип перевірки:
Doc vs Internet + Library

Дата звіту:
21.05.2023 12:13:36 EEST

ID користувача:
100005724

Назва документа: Цатурян А.А. Діяльність компаній «Великої четвірки» на світовому ринку аудиторських пос...

Кількість сторінок: 65 Кількість слів: 16434 Кількість символів: 125566 Розмір файлу: 141.94 KB ID файлу: 1014837292

1.92% Схожість

Найбільша схожість: 0.59% з джерелом з Бібліотеки (ID файлу: 1003219341)

1.61% Джерела з Інтернету 129 Сторінка 67

1.58% Джерела з Бібліотеки 398 Сторінка 68

0% Цитат

Вилучення цитат вимкнене

Вилучення списку бібліографічних посилань вимкнене

0% Вилучень

Немає вилучених джерел

Модифікації

Виявлено модифікації тексту. Детальна інформація доступна в онлайн-звіті.

Замінені символи 1