



З. П. Двуліт¹, О. Г. Мельник², М. І. Лазурко³
Національний університет “Львівська політехніка”,
кафедра зовнішньоекономічної та митної діяльності
ORCID: ¹ 0000-0002-2157-1422, ² 0000-0001-8819-1910, ³ 0000-0003-0150-0392

ДОСЛІДЖЕННЯ ГЛОБАЛЬНОГО РИНКУ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ У КОНТЕКСТІ СЬОГОДЕННИХ ВИКЛИКІВ

<http://doi.org/10.23939/semi2021.02.022>

© Двуліт З. П., Мельник О. Г., Лазурко М. І., 2021

Дослідження спрямоване на визначення розміру глобального ринку аудиторської діяльності, що формується під впливом сьогоденних викликів. Автори визначили розмір глобального ринку аудиторської діяльності у 2020 р., простежили динаміку зміни доходів компаній Великої четвірки за 2015–2020 рр. та спрогнозували дохід досліджуваних компаній на 2021 р. Визначено частку доходів від аудиторської діяльності у загальній структурі доходів кожної із компаній та графічно відображено структуру доходів компаній Великої четвірки за видами діяльності за 2019–2020 рр.

Карантинні заходи, запроваджені у всьому світі, спонукали компанії Великої четвірки до пошуку нових можливостей, тому автори розробили SWOT-аналіз, який дає змогу визначити сильні та слабкі сторони кожної із компаній, а також можливості та загрози зовнішнього середовища. Врахування негативних наслідків кризи, спричиненої Covid-19, дало змогу з'ясувати, чи перспективи для розвитку аудиторських компаній все ж великі. З огляду на це автори узагальнили основні тенденції на ринку глобального ринку аудиторської діяльності.

Ключові слова: аудит; аудиторська діяльність; компанії Великої четвірки; управління; Covid-19.

Постановка проблеми

Економічна криза, спричинена коронавірусною пандемією (Covid-19), вплинула на усі сектори економіки, і сфера аудиту не стала винятком. Уряди багатьох країн запровадили обов'язкові карантинні заходи, які означали для аудиторів припинення можливості відвідувати суб'єктів перевірки. Отже, аудиторська діяльність вже розпочала шлях до того, щоб стати більш цифровою, а інвестиції в цифрову здатність дали змогу багатьом фірмам та практикам-аудиторам адаптуватися до нових обставин порівняно швидше від інших галузей.

Криза Covid-19 створила додаткові проблеми для підготовки фінансової звітності та проведення аудиторських перевірок. Незважаючи на це, зростає інтерес до належної якості фінансових звітів та аудитів у 2020–2021 рр. Вимушена віддалена діяльність стала викликом для аудиторських компаній та породила певні проблеми, з якими зіткнулися аудитори впродовж вказаного періоду:

– компанії були вимушені робити оцінки за складніших обставин з потенційно більшою невизначеністю результатів;

- рівень невизначеності впливав на оцінку припущення про безперервність діяльності керівництва компаній. Як наслідок, аудит став складнішим;
- компанії-замовники повинні розкривати у фінансовій звітності додаткову інформацію, зокрема про вплив пандемії. Це збільшувало тривалість аудиторської перевірки та потребувало більшої уваги під час аудиту;
- зміни в управлінні, системах та процесах компаній, з огляду на зміни зовнішнього середовища, могли призвести до збільшення шахрайств. Через це аудиторам потрібно було оцінювати ці зміни як частину аудиту;
- труднощі виникли і через неможливість фізичної присутності в клієнта. Аудитори почали стикатися з труднощами щодо оцінювання доцільності та надійності аудиторських доказів. Тому аудит почав займати більше часу, ніж у попередні роки.

У таких умовах господарювання багато чинників впливає на здатність підприємств продовжувати безперервну діяльність. Наслідки пандемії Covid-19 та пов'язані з нею економічний спад, зменшення доходів, припинення діяльності багатьох підприємств позначилися і на діяльності аудиторських компаній.

Аналіз основних досліджень та публікацій

Теоретичні основи аудиторської діяльності, проблеми та напрями удосконалення аудиторської діяльності в Україні та світі у своїх працях висвітлювали такі автори: Я. Мулик [1], який вивчав сучасний стан аудиторської діяльності в Україні та напрями її вдосконалення в умовах євроінтеграції; Н. Дорош [2] проаналізувала стан аудиторської діяльності в Україні та визначила основні напрями аудиторської діяльності; Є. Олійник у [16] дослідив особливості становлення аудиту в Україні та визначив основні проблеми розвитку з урахуванням євроінтеграційних процесів.

Дослідження ринку аудиторської діяльності здійснюють і молоді науковці, зокрема: Б. Наваласа, К. дель Кампоб, М. Камачо-Мінано [3], Хосе А. Гонсало-Ангуло, Е. М. Гарві [4], які у своїх працях досліджували функції та методи аудиту, мету здійснення, а також розвиток професійних кадрів. Незважаючи на велику кількість досліджень та наукових праць у галузі аудиту, деякі питання все ж недостатньо опрацьовані, а інформація іноді неактуальна для сьогодення, що породжує низку проблем, які потребують вирішення.

В Україні аудиторська діяльність регулюється Законом України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” № 2258-VIII від 21.12.2017 р. зі змінами від 20.03.2020 р. [5]. Цей закон подає таке визначення терміна “аудиторська діяльність”: це незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності з надання аудиторських послуг [5]. Крім того регулювання аудиторської діяльності в Україні здійснюється іншими законодавчими та нормативно-правовими актами [6–9].

Формулювання гіпотез і постановка цілей

Мета роботи полягає в дослідженні розміру глобального ринку аудиторської діяльності у 2020 р., обсягу доходів Великої четвірки за 2014–2020 рр. Необхідно спрогнозувати розмір доходу на 2021 р; визначити, як криза, спричинена Covid-19, вплинула на діяльність компаній Великої четвірки; здійснити SWOT-аналіз ринку аудиту на прикладі діяльності компаній Deloitte, EY, KPMG та PwC; визначити тенденції в галузі аудиту в 2021 р., знаючи які, Велика четвірка зможе утримати свої позиції на ринку.

У дослідженні перевірено гіпотезу щодо ефективності врахування світових тенденцій на глобальному ринку аудиторської діяльності, з їх можливим упровадженням у діяльність компаній Великої четвірки.

Методи дослідження

Методологічну основу цього дослідження становлять загальнонаукові, теоретичні та спеціальні методи дослідження, що дають змогу аналізувати всі явища та процеси у сфері аудиторської діяльності у взаємозалежності. Для вирішення поставлених завдань у роботі використано методи: статистично-економічного аналізу (для узагальнення та подання результатів господарської діяльності аудиторських компаній за 2014–2020 рр.), порівняння (для порівняння структури доходів і динаміки зміни доходів за 2019–2020 рр.), прогнозування (для складання сукупного прогнозу доходу на 2021 р.), SWOT-аналіз (для виокремлення сильних та слабких сторін, можливостей та загроз для компаній Великої четвірки), графічний (для візуалізації та унаочнення даних).

Виклад основного матеріалу

У ст. 6 Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” № 2258-VIII від 21.12.2017 р. зі змінами від 20.03.2020 р. вказано, що аудиторські компанії можуть надавати низку неаудиторських послуг, а саме: консультування із питань управління та оподаткування, розроблення і супроводження управлінських рішень, надання правової допомоги у формі: послуг юрисконсульта із забезпечення ведення господарської діяльності, ведення переговорів від імені юридичних осіб та представництва інтересів у суді.

Здійснюючи аудит фінансової звітності, компанії повинні дотримуватись вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності [6], Рекомендацій Комісії Європейського співтовариства щодо забезпечення якості аудиту в країнах Євросоюзу [7]. Крім того, діяльність аудиторських компаній, що надають послуги з податкового консультування, регулюється Податковим кодексом України № 2755-VI від 02.12.2010 р. зі змінами від 30.03.2020 р. [8].

Аудиторська діяльність ґрунтується на професійному скептицизмі, з одного боку, і на довірі під час прийняття складних рішень та формулювання суджень, з іншого. Тому отримання компаніями податкових консультацій допомагає сформувати реальне уявлення щодо порядку оподаткування, а консультації у сфері управління допомагають керівникам підприємств приймати результативні рішення. Ефективне використання фінансових ресурсів потребує консультування у сфері питань керування фінансами. Залучення зовнішніх аудиторів забезпечує впевненість у правильному функціонуванні системи та підвищує вірогідність фінансової інформації про підприємство.

Користувачі фінансової звітності – від банків до інвесторів – довіряють аудиторам, щоб переконатися в точності фінансової інформації, яку вони використовують для прийняття рішень. Роль аудитора як захисника ринків капіталу ніколи не була важливішою, ніж у період, коли Covid-19 завдав ударів усім секторам економіки.

Але клієнти намагаються отримати необхідне фінансування та керувати віддаленою робочою силою, й аудитори також стикаються із проблемами, з якими багато з них ніколи не мали справу. Незважаючи на труднощі, з якими зіткнулися надавачі аудиторських послуг, обсяг ринку в 2020 р. був оцінений у 215 млрд дол. США, а до 2028 р., за прогнозами експертів, досягне 295 млрд дол. США [10].

Бухгалтерські гіганти Великої четвірки (EY, Deloitte, KPMG та PwC) продовжували домінувати на глобальному ринку аудиту з більш ніж 74 % часткою ринку та сукупним доходом понад 157 млрд дол. США у 2020 р. Незважаючи на пандемію, глобальний ринок аудиторської діяльності у 2020 р. зріс. Динаміку зміни доходу компаній Великої четвірки за 2015–2020 рр., а також розраховане прогнозоване значення на 2021 р. подано на рис. 1.

Побудована лінія тренду дала нам змогу розрахувати прогнозоване значення доходу аудиторських компаній на 2021 р., яке становитиме 166,77 млрд дол. США, що у відсотковому вираженні збільшить дохід компаній на 6,1 %.

Середнє зростання на ринку аудиту в 2020 р. становило 3 %. Сукупний дохід компаній Великої четвірки збільшився на 1,5 % порівняно з 4 % у 2019 р., тоді як сукупний дохід середніх

компаній зріс на 6 % у річному обчисленні. Для асоціацій: зростання становило лише 2 % у 2020 р., порівняно з 14 % у 2019 р. [13].



Рис. 1. Сукупний дохід Великої четвірки в сфері аудиту за 2015–2020 рр. з прогнозом на 2021 р., млрд дол. США

Джерело: розробили автори за даними [11].

Традиційні аудиторські та бухгалтерські послуги давали все меншу частку доходу компаній Великої четвірки. Лідером у 2020 р. з доходом 47,6 млрд дол. США стала компанія Deloitte. З цього доходу лише 21 % припадав на аудит та бухгалтерську діяльність. Найбільшим бізнес-підрозділом Deloitte був консультативний: консультування забезпечило 61 % від загального доходу компанії, або 29,3 млрд дол. США. Зміну розміру доходів компаній Великої четвірки відображено на рис. 2.

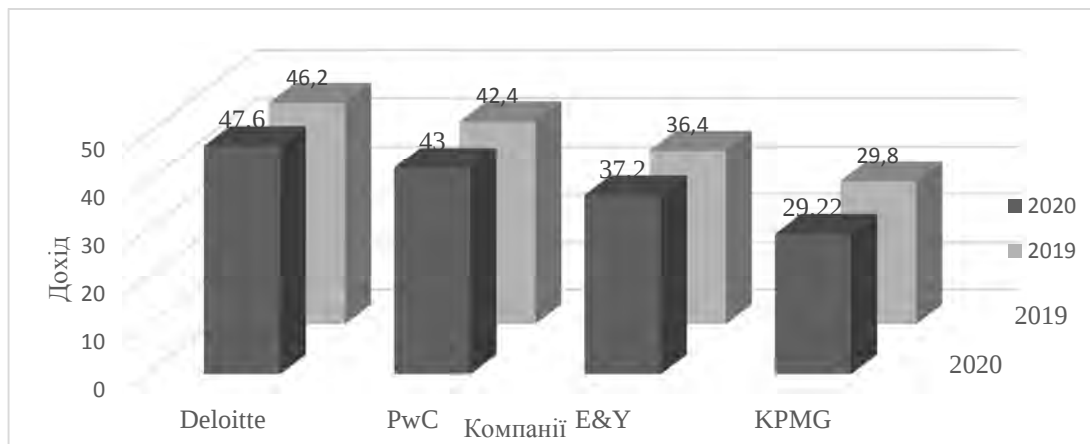


Рис. 2. Доходи Великої четвірки аудиторських компаній у всьому світі за 2019–2020 рр., млрд дол. США

Джерело: розробили автори за даними [12].

Тоді як Deloitte основну частину доходів одержав від консультацій, PwC та EY більшу частину своїх доходів отримали від аудиторських послуг. Детальну структуру доходів Великої четвірки за видами послуг подано на рис. 3.

У 2020 р. компанія PwC одержала близько 17,6 млрд дол. США від свого сегмента страхування, що зробило її лідером на ринку страхування серед компаній Великої четвірки. У сегменті оподаткування PwC також завоювала першу сходинку із доходом 10,75 млрд дол. США, другу позицію зайняла компанія EY (9,8 млрд дол. США), третю – Deloitte (8,7 млрд дол. США) та четверту – KPMG (6,48 млрд дол. США).

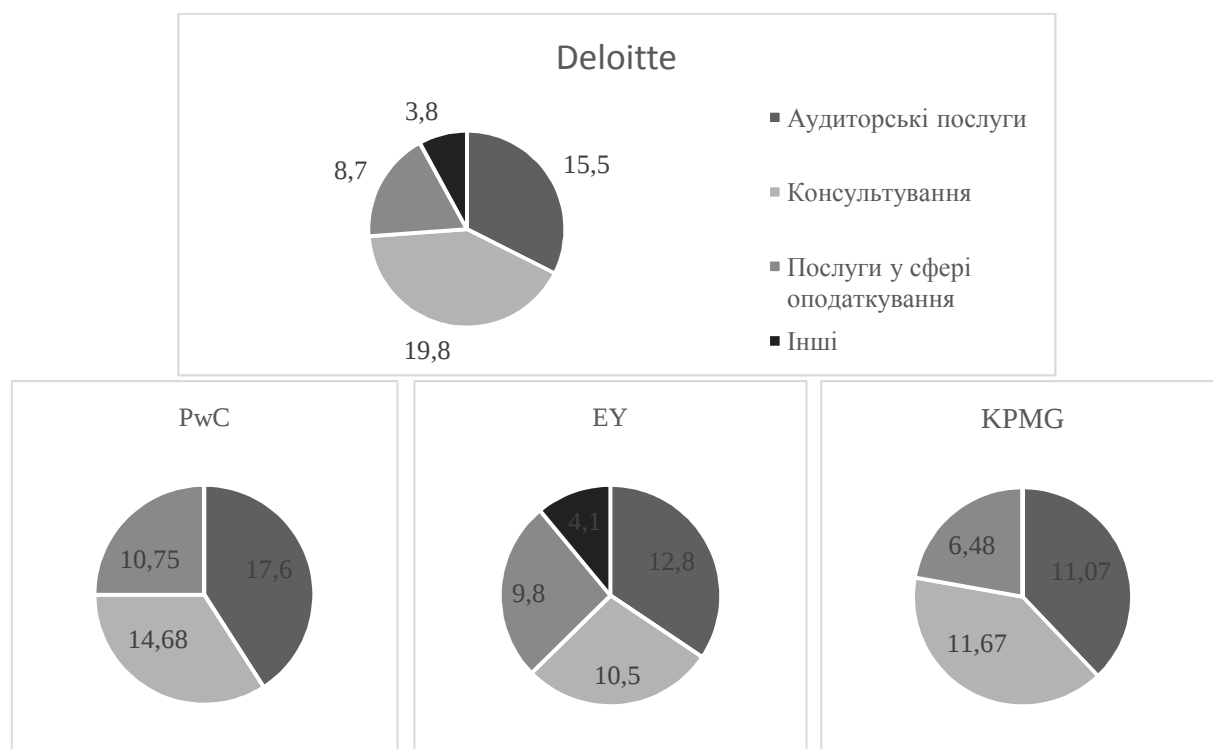


Рис. 3. Доходи аудиторських компаній Великої четвірки у 2020 р. за видами діяльності, млрд дол. США

Джерело: розробили автори за даними [14].

У 2019 р. ситуація на ринку була аналогічною: Deloitte – лідер у секторі консультування (18,7 млрд дол. США), PwC – лідер у сфері страхування та оподаткування (17,38 та 10,7 млрд дол. США відповідно) [15].

Враховуючи карантинні заходи у всьому світу, зниження активності або ж припинення діяльності багатьох суб'єктів господарської діяльності, компанії Великої четвірки повинні бути готовими до нових викликів, правильно використовувати свої можливості та швидко адаптувати свою діяльність до вимог ринку. В табл. 1 наведено SWOT-аналіз, що охоплює сильні та слабкі сторони гігантів аудиторської діяльності, а також загрози та можливості зовнішнього середовища.

Таблиця 1

SWOT-аналіз гравців Великої четвірки

Внутрішнє середовище	
Сильні сторони	Слабкі сторони
1	2
1. Широке географічне охоплення і присутність у більш ніж 150 країнах 2. Робоча сила складається із професійних кадрів 3. Зосередження на рекламі, щоб підтвердити свою сильну присутність в аудиторській сфері 4. Укладення різноманітних спонсорських угод, спонсорство заходів сприяє впізнаваності бренда 5. Тривалий досвід роботи в галузі аудиту, оподаткування, страхування 6. Підхід до клієнтів орієнтований на бізнес та підтримку IT	1. Як провідні консалтингові бренди вони недоступні через високу вартість послуг 2. Жорстка конкуренція з боку інших провідних гравців галузі означає обмежену частку ринку кожної із компаній Великої четвірки 3. Компанії, що створюють власні дослідницькі центри, впливають на бізнес 4. Деякі суперечки та звинувачення, пов'язані із роботою, іноді псували імідж кожного із брендів

1	2
Зовнішнє середовище	
Можливості	Загрози
1. Кожна із компаній має величезні перспективи як на ринках, що розвиваються, так і в країнах з розвинутою економікою 2. Придбання менших компаній може зміцнити бренд 3. Чим більше компанії витрачатимуть на інфраструктуру, тим більше завоюють клієнтів 4. Орієнтація на бізнес середніх розмірів значно збільшить дохід 5. Нові тенденції в поведінці споживачів можуть відкрити новий ринок для компаній 6. Низький рівень інфляції надає стабільності ринку	1. Послаблення регуляторних обмежень може сприяти розвитку конкуренції 2. Збільшення частки ринку будь-якої з компаній означатиме зменшення часток інших гравців 3. Коливання світової економіки та фінансові спади можуть негативно вплинути на діяльність компаній 4. Компанії, які створюють власні центри знань, можуть зменшити бізнес консалтингових фірм 5. Коливання світових валют впливає на міжнародні операції

Джерело: розробили автори за даними [17, 18, 22–25].

Кожна із досліджуваних компаній має свої сильні та слабкі сторони. Для прикладу, однією із найсильніших сторін компанії Deloitte є її ексклюзивні спонсорські угоди щодо різних подій у світі, зокрема, з 2009 р. компанія є основним спонсором Олімпійського комітету США. Укладаючи контракти з аудиторськими компаніями, клієнти орієнтуються на довгострокову діяльність. Deloitte має програми лояльності для своїх клієнтів, що допомагає компанії утримувати їх протягом років. Широкі корпоративні інновації, дослідження та розробки також є сильними сторонами Deloitte, адже компанія має тенденцію зосереджуватися на інноваціях та інтеграції з Microsoft Dynamics, завдяки цьому вона змогла виробляти різноманітні продукти та надавати послуги клієнтам.

Щодо слабких сторін, то вони однакові для кожної з компаній. До них можна зарахувати: інтенсивну конкуренцію на ринку, судові спори, які негативно впливають на бренд. Єдиним винятком для Deloitte є зламування електронної пошти у 2017 р. (компанія Deloitte зазнала кібератаки, яка порушила конфіденційність клієнтів). Для бізнесу це стало великим викликом.

Щодо сильних сторін компанії KPMG, то можемо виділити інтеграцію з технічними компаніями. За останні кілька років KPMG успішно інтегрувалась з низкою технологічних компаній, щоб спростити свою діяльність та побудувати надійний ланцюжок поставок. Найістотнішою слабкою стороною є нижчий порівняно із головними гравцями рівень інвестування в дослідження та інновації.

Сильні сторони ЕУ аналогічні сильним сторонам галузі загалом. На нашу думку, компанії потрібно більше інвестувати в диджиталізацію та автоматизацію бізнесу, брати участь в соціальних заходах та активізувати свою маркетингову кампанію, аби збільшити частку ринку. Однією з найслабших сторін компанії ЕУ є прогалини в асортименті продукції. Відсутність вибору не дає змоги залучати нових клієнтів. Компанія не здатна впоратися з викликами, що постають перед новими учасниками сегмента, через це спостерігалися втрати частки ринку в нішових категоріях. Компанії ЕУ потрібно вкладати більше грошей у технології для інтеграції процесів у всіх сферах діяльності. Нині інвестиції в технології не відповідають баченню компанії.

PwC, як і Deloitte, протягом останніх років інтегрувалась із низкою технічних компаній. Крім того, працівники активно працюють над автоматизацією кожного з процесів, що дає змогу максимально економити час. Незважаючи на те, що продукти мають успіх з погляду продажу, їх позиціонування та унікальна пропозиція щодо продажу нечітко визначені, що може призвести до атак із боку конкурентів. Високий коефіцієнт виснаження робочої сили, порівняно з іншими компаніями в галузі. PwC має вищий коефіцієнт виснаження працівників та змушена витрачати набагато більше порівняно зі своїми конкурентами на навчання та розвиток своїх працівників.

Можливостями, якими має змогу скористатися кожна із досліджуваних компаній, є нові тенденції в поведінці споживачів, які можуть сформувати новий сегмент ринку. Це надасть компаніям нові можливості для створення нових джерел доходу та диверсифікації на нові категорії продуктів. Низький рівень інфляції забезпечує більшу стабільність ринку, надання клієнтам кредитів за нижчою процентною ставкою. Зниження вартості транспортування через зниження цін на доставку також може зменшити вартість продукції Deloitte, PwC, KPMG та EY, надаючи цим можливість компанії або підвищити її прибутковість, або передати клієнтам переваги, щоб завоювати частку ринку.

Стабільний вільний грошовий потік дає можливість інвестувати в сусідні сегменти послуг. Маючи більше грошей у банку, компанії мають змогу інвестувати у нові технології, а також у нові сегменти продуктів. Це повинно відкрити вікно можливостей в інших категоріях продуктів.

Зростання економіки та збільшення споживчих витрат після років спаду та повільних темпів зростання у галузі – це можливість для аудиторських компаній залучити нових клієнтів та збільшити свою частку на ринку.

Оскільки кожна із досліджуваних компаній працює у багатьох країнах, вони зазнають впливу валютних коливань, особливо з огляду на мінливий політичний клімат на багатьох ринках у всьому світі. Дефіцит кваліфікованої робочої сили на певному світовому ринку становить загрозу для постійного зростання прибутку компаній на цих ринках.

Попит на високорентабельну продукцію сезонний, і будь-яка малоймовірна подія у пік сезону може вплинути на прибутковість компанії в короткостроковій та середньостроковій перспективі. Зростання рівня заробітної плати може призвести до серйозного тиску на прибутковість. Нові технології, розроблені конкурентом або порушником ринку, можуть становити серйозну загрозу для галузі в середньостроковому та довгостроковому майбутньому.

Відсутні регулярні поставки інноваційних продуктів. За останні два–три роки кожна з компаній розробила численні продукти, але вони часто є реакцією на розвиток інших гравців. Крім того, поставка нових продуктів нерегулярна, що призводить до високих і низьких коливань кількості продажів за певний період часу.

Компанії Великої четвірки є багатопрофільними, вони надають не лише аудиторські послуги. FRC, організація, що регулює діяльність аудиторів, бухгалтерів та актуаріїв, а також формує кодекси корпоративного управління та управління Великобританії, провела дослідження, показавши, що з року в рік частка цих неаудиторських послуг збільшується, про що свідчать дані, наведені на рис. 4.

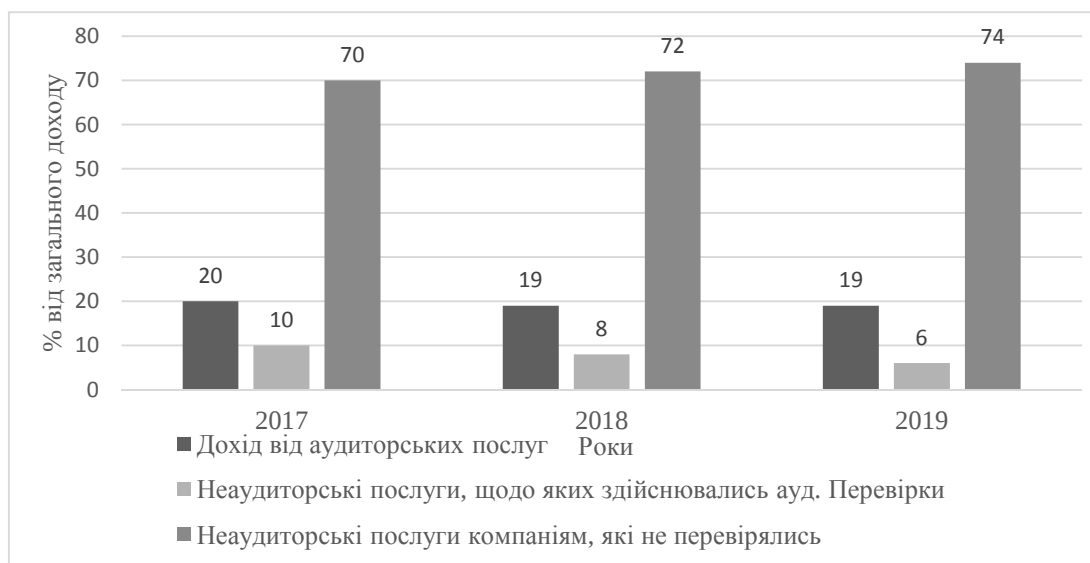


Рис. 4. Склад доходів від аудиторських та неаудиторських послуг усім компаніям, перевіреною Великою четвіркою

Джерело: розрахунки авторів за даними [19].

Враховуючи зростання частки неаудиторських послуг, компанії Великої четвірки мають можливість розвивати свою діяльність саме в цьому напрямі. На консультативні послуги в сфері управління, розроблення плану дій та стратегії, диджиталізацію та автоматизацію бізнесу попит сьогодні високий, як ніколи, тому робота саме в цих напрямках дасть змогу компаніям втримати свої позиції та зростати.

Попри негативні наслідки кризи, спричиненої Covid-19, аудиторські компанії все ж мають великі перспективи для розвитку. В умовах тиску упродовж останніх 18 місяців перед сектором зовнішнього аудиту постає складна перспектива – виправдати вищі очікування з усіх боків. За даними PwC, більшість зацікавлених сторін зацікавлені й водночас залежать від точності фінансової звітності більше, ніж будь-коли раніше, тоді як акціонери вимагають від аудиторів дати перспективнішу оцінку стану організації [14]. На рівні консультування та для внутрішніх аудиторів посилений контроль та необхідність надання відчутної підтримки операціям будуть найбільшим викликом, який доведеться долати у найближчі місяці та роки.

Опрацювання літературних джерел за досліджуваною у роботі тематикою дало змогу виокремити такі основні тренди у сфері аудиторських послуг за 2020 – початок 2021 рр.:

- Штучний інтелект. Останнім часом штучний інтелект стрімко поширюється у більшості галузей бізнесу. Його поява супроводжується ризиком та проблемами, які потрібно подолати, поряд із перевагами. Внутрішній аудит вже довів свою цінність, допомагаючи інтегрувати управління, контроль та управління ризиками в межах ініціатив з автоматизації під час процесів оцифрування, трансформації чи змін. Ця тенденція, швидше за все, стане ще поширенішою для внутрішніх аудиторів, оскільки все більше організацій усіх розмірів та секторів ініціюють програми автоматизації.

- М'який контроль та культура компанії. Культура компанії стає все важливішою темою для багатьох організацій і була визначена як важлива частина стратегії залучення та утримання талантів будь-якої компанії. У разі дефіциту найкращих талантів культура компанії та задоволеність працівників мають бути головним пріоритетом для всіх.

- Цілісний підхід до управління ризиками третіх сторін. Внутрішній аудит приділяв більше уваги оцінюванню можливостей сторонніх постачальників підтримувати себе міцною основою, якщо в майбутньому будуть порушені ланцюжки поставок. Окрім управління контрактами, внутрішній аудит перевірить кваліфікацію реконструйованих ланцюгів поставок та оцінить ризик, який вони спричиняють.

Хоча вже доволі поширені технології, характерні для аудиторського сектору, можемо виділити три інноваційні методи аудиту, які справді приносять інновації в окремі організації. Серед них:

- Додатки штучного інтелекту. Передові техніки машинного навчання виявляються безцінними, оскільки уможливають точний аналіз великої кількості інформації для перегляду, що економить час та гроші.

- Інструменти діагностики. Використовуючи візуалізацію для ідентифікації операційних та фінансових функцій організації, діагностичні інструменти можна використовувати для порівняння їх із середніми показниками на ринку.

- Індивідуальні аналітичні рішення. Набори технологій стають все популярнішими в багатьох сферах бізнесу, але ті, що призначені для внутрішнього аудиту, стають інтуїтивно все зрозумілішими і можуть висвітлити багато проблем, що виникають внаслідок збирання даних.

За оцінками, до 2022 р. 90 % великих організацій у певній формі запровадять роботизовану автоматизацію процесів (RPA). Очікується, що у 2021 р. світовий дохід від програмного забезпечення RPA перевищить 1,58 млрд дол., що приблизно на 20 % більше, ніж у минулому році. Часто аудит неохоче сприймає технологічний прогрес і ризики, які він може спричинити, але, за прогнозами, в 2021 р. багато людей послідовно звільнять свої місця унаслідок інтелектуальної автоматизації [21].

Оскільки організації переживають важкі економічні часи через наслідки пандемії Covid-19, аудиторським компаніям доведеться визначити пріоритети своїх ресурсів та ефективно демонструвати їх цінність згідно з цими новими очікуваннями у 2021 р. Охоплюючи автоматизацію та цифрові технології, такі як дослідницька аналітика, автоматизоване тестування керування, автоматизація роботизованих процесів та безперервна оцінка ризиків, аудит може забути про повторювані ручні завдання та вивільнити час для виконання заходів із більшою доданою вартістю.

Подальший розвиток стосунків із командами поза аудиторським відділом також може допомогти внутрішньому аудиту зробити більше з меншими витратами. Наприклад, групи з аудиту та конфіденційності можуть витрачати час на з'ясування цілей один одного та побудову стратегії їх спільного досягнення (наприклад, регулярне обговорення засобів контролю ризиків, вимог дотримання вимог, процесів управління ризиками). Це може допомогти зменшити неефективність (наприклад, для конфіденційності даних можна використовувати оцінки ризиків, встановлені аудитом), виявити ризики, які раніше не враховували, та створити безпечнішу організацію загалом.

Триває пандемія Covid-19 і зміни, спричинені нею, відчуватимуться довго. Досвід аудиторів у сфері управління ризиками продовжуватиме зростати, оскільки всі компанії пристосовуватимуться до нових норм. Однак, незважаючи на зменшення бюджету, нові аудиторські процеси та роботу на замовлення, аудитори, як і раніше, залишатимуться надійними бізнес-консультантами та допомогатимуть компаніям процвітати навіть на тлі зростання загроз та невизначеного майбутнього.

Висновки

Незважаючи на карантинні заходи, спричинені пандемією Covid-19, середнє зростання глобального ринку аудиторської діяльності у 2020 р. становило 3 %, а сукупний дохід компаній Великої четвірки збільшився на 1,5 % порівняно з 2019 р. На основі дослідження автори спрогнозували розмір ринку аудиту на 2021 р.: 166,77 млрд дол. США. В період карантинних обмежень структура доходів компаній Великої четвірки залишилась незмінною, Deloitte надалі одержувала основну частину доходу від консультацій, а PwC та EY більшу частину своїх доходів отримали від аудиторських послуг. У компаній Великої четвірки традиційні аудиторські та бухгалтерські послуги становили все меншу частку доходу, але це не завадило Deloitte утримати лідерську позицію із доходом у розмірі 47,6 млрд дол. США.

Ураховуючи спад активності або ж припинення діяльності багатьох суб'єктів господарської діяльності, компанії Великої четвірки повинні бути готовими відповідати на нові виклики, правильно використовувати свої можливості та швидко адаптувати свою діяльність до вимог ринку. Широке географічне охоплення, висококваліфіковані кадри, участь у соціальному житті громад та активні рекламні кампанії залишаються сильними сторонами Великої четвірки. До слабких сторін можемо зарахувати: високу вартість послуг, жорстку конкуренцію та появу нових компаній.

Незважаючи на те, що криза триває і досі й багатьом компаніям надалі доведеться боротися із її неминучими наслідками, галузь аудиторської діяльності все ж має перспективи для розвитку: придбання менших за розміром компаній, інвестиції в інфраструктуру та ІТ-розвиток, орієнтація на бізнес середніх розмірів та детальне вивчення актуальних потреб споживачів – можливості, якими може скористатися кожна із компаній Великої четвірки. Отже, гіпотезу ефективності врахування світових тенденцій, із подальшим упровадженням у діяльність компаній Великої четвірки, можна вважати підтвердженою.

Перспективи подальших досліджень

Перспективи подальших досліджень за тематикою можуть, зокрема, полягати в адаптації досвіду великих компаній у рекомендації для українських компаній у сфері аудиторської діяльності.

1. Мулик Я. І. (2020). Аудиторська діяльність в Україні: сучасний стан, реформування та розвиток. *Агросвіт*, № 7, С. 37–47. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.7.37
2. Дорош Н. (2015). Розвиток аудиторської діяльності в Україні в умовах євроінтеграційних процесів. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*, Вип. 10, С. 17–23. DOI: <http://dx.doi.org/10.17721/1728-2667.2015/175-10/3>
3. Begona Navallasa, Cristina del Campob, Marsa-del-Mar Camacho-Minano (2017). Exploring auditors' stereotypes: the perspective of undergraduate students, 25–35. DOI: 10.1016/j.rcsar.2015.11.001
4. Jose A Gonzalo-Angulo, Anne M. Garvey (2018). Audit research: Some reflection. DOI: 10.1016/j.rcsar.2018.05.004
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII зі змінами від 30.06.2021 р. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
6. Міжнародні стандарти фінансової звітності від 01.01.2012 р. № 929_010 зі змінами від 12.03.2013. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text
7. Рекомендації Комісії Європейського співтовариства щодо забезпечення якості аудиту в країнах Євросоюзу від 01.01.2002 р. № 994_176. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_972#Text
8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами від 30.03.2020 р. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
9. Про податкове консультування в Україні: Проект Закону України від 10.07.2008 р. № 2745. Available at: <https://ips.ligazakon.net/document/JF24900A>
10. Verified Market Research: Global Auditing Services Market Size And Forecast. July 2021, 202.c
11. Statista: Combined revenue of the Big Four accounting / audit firms worldwide from 2009 to 2020. Available at: <https://www.statista.com/statistics/473959/big-four-accounting-firms-global-combined-revenue/>
12. Big 4 Accounting Firms Ranking 2021. Available at: <https://www.statista.com/statistics/250479/big-four-accounting-firms-global-revenue/>
13. International accounting bulletin: Accounting giants continue to dominate the market despite pandemic. Available at: <https://www.internationalaccountingbulletin.com/news/accounting-giants/>
14. Statista: Revenue of the Big Four accounting / audit firms worldwide in 2020, by function. Available at: <https://www.statista.com/statistics/250935/big-four-accounting-firms-breakdown-of-revenues/>
15. Statista: Revenue of the Big Four accounting / audit firms worldwide in 2019. Available at: <https://www.statista.com/topics/1260/audit-accounting-firms-big-four/>
16. Олійник Є. В. (2018). Аудит в Україні: становлення, проблеми та перспективи розвитку. *Науковий вісник Ужгородського університету*, Вип. 1 (51), С. 430–435. 1281. URL: [https://doi.org/10.24144/2409-6857.2018.1\(51\).430-435](https://doi.org/10.24144/2409-6857.2018.1(51).430-435)
17. Ernst and Young SWOT Analysis, Competitors & USP. Available at: <https://www.mbaskool.com/brandguide/management-and-consulting/4355-ernst-and-young.html>
18. PwC SWOT Analysis, Competitors & USP. Available at: <https://www.mbaskool.com/brandguide/management-and-consulting/4354-pwc-pricewaterhousecoopers.html>
19. FRC: Developments in Audit 2020, November 2020. Available at: <https://www.frc.org.uk/getattachment/58ac503e-a547-4f9e-8e52-16c7f5355586/Developments-in-Audit-2020.pdf>
20. New era: Emerging trends in internal audit for 2021. Available at: <https://www.barclaysimpson.com/blogs/a-new-era-emerging-trends-in-internal-audit-for-2021-12525151636>
21. Focal Point Insights January 13, 2021: The 7 Audit Trends to Prepare for in 2021 2021. Available at: <https://blog.focal-point.com/the-7-audit-trends-to-prepare-for-in-2021>
22. Офіційний сайт компанії PwC. Available at: <https://www.pwc.com/>
23. Офіційний сайт компанії Deloitte. Available at: <https://www2.deloitte.com/nl/nl.html>
24. Офіційний сайт компанії KPMG. Available at: <https://home.kpmg/xx/en/home.html>
25. Офіційний сайт компанії EY. Available at: https://www.ey.com/en_gl

1. Mulyk, Y. (2020). Audit activities in Ukraine: current situation, reform and development [Auditing in Ukraine: Current Status, Reform and Development]. *Agrosvit*, vol. 7, pp. 37–47. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.7.37
2. Dorosh N. I. (2015). Rozvytok audytorskoї diialnosti v Ukraini v umovakh yevrointehratsiinykh protsesiv [Development of auditing in Ukraine in the context of European integration processes]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho universytetu im. Tarasa Shevchenka*, No. 10(175), pp. 17–23. DOI: <http://dx.doi.org/10.17721/1728-2667.2015/175-10/3>
3. Begona Navallasa, Cristina del Campob, Marsa-del-Mar Camacho-Minano (2017). Exploring auditors' stereotypes: the perspective of undergraduate students, pp. 25–35. DOI: 10.1016/j.rcsar.2015.11.001
4. Jose A Gonzalo-Angulo, Anne M. Garvey (2018). Audit research: Some reflection. DOI: 10.1016/j.rcsar.2018.05.004
5. Zakon Ukrainy “Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist” vid 21.12.2017 r. No. 2258-VIII zi zminamy vid 30.06.2021 r. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
6. Mizhnarodni Standarty Finansovoi zvitnosti vid 01.01.2012 r. No. 929_010 zi zminamy vid 12.03.2013. Retrieved from: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text
7. Rekomendatsii Komisii Yevropeiskoho spivtovarystva shchodo zabezpechennia yakosti audytu v krainakh Yevrosoiuzu vid 01.01.2002 r. No. 994_176. Retrieved from: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_972#Text
8. Podatkovi Kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. No. 2755-VI zi zminamy vid 30.03.2020 r. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
9. Proekt Zakony Ukrainy “Pro podatkovu konsultuvannia v Ukraini” vid 10.07.2008 No. 2745. Retrieved from: <https://ips.ligazakon.net/document/JF24900A>
10. Verified Market Research: Global Auditing Services Market Size And Forecast – July 2021. 202.c
11. Statista: Combined revenue of the Big Four accounting / audit firms worldwide from 2009 to 2020. Retrieved from: <https://www.statista.com/statistics/473959/big-four-accounting-firms-global-combined-revenue/>
12. Big 4 Accounting Firms Ranking 2021. Retrieved from: <https://www.statista.com/statistics/250479/big-four-accounting-firms-global-revenue/>
13. International accounting bulletin: Accounting giants continue to dominate the market despite pandemic. Retrieved from: <https://www.internationalaccountingbulletin.com/news/accounting-giants/>
14. Statista: Revenue of the Big Four accounting/audit firms worldwide in 2020, by function. Retrieved from: <https://www.statista.com/statistics/250935/big-four-accounting-firms-breakdown-of-revenues/>
15. Statista: Revenue of the Big Four accounting / audit firms worldwide in 2019. Retrieved from: <https://www.statista.com/topics/1260/audit-accounting-firms-big-four/>
16. Oliinyk Ye. V. (2018). Audyt v Ukraini: stanovlennia, problemy ta perspektyvy rozvytku. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu [Audit in Ukraine: formation, problems and prospects of development]*, Vyp. 1 (51), pp. 430–435. 1281. URL: [https://doi.org/10.24144/2409-6857.2018.1\(51\).430-435](https://doi.org/10.24144/2409-6857.2018.1(51).430-435)
17. Ernst and Young SWOT Analysis, Competitors & USP. Retrieved from: <https://www.mbaskool.com/brandguide/management-and-consulting/4355-ernst-and-young.html>
18. PwC SWOT Analysis, Competitors & USP. Retrieved from: <https://www.mbaskool.com/brandguide/management-and-consulting/4354-pwc-pricewaterhousecoopers.html>
19. FRC: Developments in Audit 2020, November 2020. Retrieved from: <https://www.frc.org.uk/getattachment/58ac503e-a547-4f9e-8e52-16c7f5355586/Developments-in-Audit-2020.pdf>
20. New era: Emerging trends in internal audit for 2021. Retrieved from: <https://www.barclaysimpson.com/blogs/a-new-era-emerging-trends-in-internal-audit-for-2021-12525151636>
21. Focal Point Insights January 13, 2021: The 7 Audit Trends to Prepare for in 2021 2021. Retrieved from: <https://blog.focal-point.com/the-7-audit-trends-to-prepare-for-in-2021>
22. The official website of the company PwC. Retrieved from: <https://www.pwc.com/>
23. The official website of the company Deloitte. Retrieved from: <https://www2.deloitte.com/nl/nl.html>
24. The official website of the company KPMG. Retrieved from: <https://home.kpmg/xx/en/home.html>
25. The official website of the company EY. Retrieved from: https://www.ey.com/en_gl

**RESEARCH OF THE GLOBAL MARKET OF AUDIT SERVICES
IN THE CONTEXT OF TODAY'S CHALLENGES**

© Dvulit Z., Melnyk O., Lazurko M., 2021

Purpose. The purpose of the research is to define the size of the global audit market in 2020, define the revenue of the Big Four for 2014–2020 and predict the amount of income for 2021; to determine how the crisis caused by Covid-19 has affected on the activities of the Big Four companies; perform a SWOT analysis of the audit market in terms of Deloitte, EY, KPMG and PwC; identify trends in the field of audit in 2021, knowledge of which will allow the Big Four to maintain their market position.

Design/methodology/approach. The study examines the hypothesis of the effectiveness of global trends in the global audit market, with their possible implementation in the activities of the Big Four companies. The methodological basis of this study are general scientific, theoretical and special research methods that allow analyze all phenomena and processes in the field of auditing in interdependence. To solve the tasks in this study the following methods has been used: statistical and economic analysis, synthesis, logical generalization, comparison, forecasting, SWOT analysis, graphical and expert method.

Findings. The study examines the activities of the Big Four companies in the context of today's challenges. The dynamics of changes in the revenues of the Big Four companies for 2015–2020 and forecasts the total income of the surveyed companies for 2021 have been showed at the study. The authors determined the share of revenues from auditing in the overall revenue structure of each of the companies and graphically presented the revenue structure of the Big Four companies for 2019–2020.

The authors developed a SWOT-analysis, which describes the strengths and weaknesses of each of the companies, as well as opportunities and threats to the environment. The authors also summarized the main trends in the global audit market, which were formed as a result of the crisis caused by Covid-19.

Practical implications. The research could be used to adapt the experience of large companies in the recommendations for Ukrainian companies in the field of audit.

Originality/value. Considering current crisis situation around the world, the results of this study are valuable for international audit companies and for Ukrainian as well, as it shows the main trends in the field of auditing. As organizations experience difficult economic times due to the effects of the Covid-19 pandemic, audit firms will need to prioritize their resources and demonstrate their value effectively in line with these new expectations in 2021. Covering automation and digital technologies such as research analytics, automated control testing, robotic process automation, and continuous risk assessment, auditing can forget about repetitive manual tasks and free up time for more value-added activities.

As long as the Covid-19 pandemic continues, the changes caused by the pandemic will be felt for a long time. The experience of auditors in the field of risk management will continue to grow, as all companies will adapt to this new rule. However, despite budget cuts, new audit processes, and custom work, auditors will continue to be reliable business consultants and help companies thrive even in the face of growing threats and an uncertain future.

Key words: audit; auditing; companies of the Big Four; management; Covid-19.