

УДК 657.6

Петрик О.А., д.е.н., професор кафедри аудиту,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана»

ДІЯЛЬНІСТЬ АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ ВЕЛИКОЇ ЧЕТВІРКИ: СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ

© Петрик О.А.

У статті досліджено роль аудиторських фірм «Великої четвірки» на світовому ринку аудиторських послуг, історію їх створення та сучасні напрями та тенденції розвитку в період економічної кризи.

Ключові слова: аудиторські фірми, «Велика четвірка», аудиторські послуги, аудит.

In the article explored role of auditing firms «Large four» in the world market of services of public accountants, history of their creation and modern directions and progress trends in the period of economic crisis.

Key words: auditing firms, «Large four», services of public accountants, audit.

В статье исследована роль аудиторских фирм «Большой четверки» на мировом рынке аудиторских услуг, историю их создания и современные направления и тенденции развития в период экономического кризиса.

Ключевые слова: аудиторские фирмы, «Большая четверка», аудиторские услуги, аудит.

Вступ. Діяльність господарюючих суб'єктів зумовлює необхідність підтримання ділових зв'язків з багатьма бізнес-партнерами, орієнтацію на численних конкурентів, врахування і передбачення різноманітних вимог споживачів, суспільних організацій, держави тощо. Тому динамічний розвиток аудиторської діяльності значною мірою відбувається завдяки глобалізації, розширенню та диверсифікації діяльності транснаціональних і національних компаній у процесі еволюції ринкових економічних відносин. У сфері аудиту тенденція концентрації капіталу знайшла відображення у створенні транснаціональних бухгалтерських (аудиторських) фірм, які у теперішній час складають так звану «Велику четвірку» (КПМГ, Прайс Уотерхаус Куперс, Ернст&Янг, Делойт&Туш). Використання значного інтелектуального потенціалу цих провідних аудиторських фірм світу дало змогу багатьом

компаніям вирішувати складні проблеми, пов'язані з аудитом, фінансами, обліком, податками та інвестиціями, які досить важко було би розв'язати власними силами.

Результати досліджень. Аудиторські компанії «Великої четвірки» є досить потужним конкурентом вітчизняним аудиторським фірмам внаслідок того, що все більше українських компаній потребують (на вимогу третіх сторін) отримати аудиторський висновок про свою діяльність саме від «Великої четвірки» при виході на європейські та світові біржі, залученні інвестицій, отриманні кредитів у міжнародних банках.

Вивчення історії діяльності і розвитку «Великої четвірки» свідчить про те, що спочатку було започатковано «Велику вісімку».

Коротко зупинимось на історії створення і розвитку міжнародних аудиторських фірм "Великої четвірки" на основі інформації їх офіційних сайтів.

Ернст&Янг (Ernst & Young).

Історія цієї однієї з найуспішніших компаній, що надають послуги у сфері аудиту та бухгалтерського обліку сягає початку 20 ст. Проте, у витоках свого існування це були дві різні фірми, засновані Артуром Янгом та Елвіном Ернстом. Артур Янг, який за освітою був юристом, зацікавився банківською діяльністю та інвестиціями і у 1906 р., у 43-річному віці засновує зі своїм братом бухгалтерську фірму Young & Company.

Елвін Ернст, приблизно у цей самий час, а саме у 1903 р. (у 23-річному віці) заснував невелику бухгалтерську фірму Ernst & Ernst.

Артур Янг і Елвін Ернст були інноваторами у своїй справі і надавали величезне значення якості роботи. Ернст першим запропонував використовувати бухгалтерську звітність як основу для прийняття бізнес-рішень, які можуть вплинути на розвиток компаній-клієнтів. Він заохочував ефективну роботу своїх співробітників, спрямовану на підвищення якості послуг. Артур Янг вважав себе бізнес-консультантом, а не просто бухгалтером.

Компанії швидко вийшли на світові ринки. Уже в 1924 році вони об'єдналися з провідними британськими фірмами: Arthur Young & Company - з компанією Broads Paterson & Co, а Ernst & Ernst - з Whinney Smith & Whinney. За першим етапом пішли численні об'єднання, відкриття офісів у різних країнах світу і надання послуг міжнародним клієнтам.

У 1989 відбувається злиття двох компаній у єдину, яка отримала назву Ernst & Young.

Ernst & Young була першою міжнародною фірмою з надання аудиторських та консультаційних послуг, яка прийшла на український ринок у 1991 р. Сьогодні компанія нараховує 519 фахівців, які надають послуги українським компаніям та міжнародним корпораціям.

Українське представництво входить до географічної зони ЕМЕІА, яка налічує 88 країн та 60 000 працівників.

Серед клієнтів компанії в Україні є такі, як Укрзалізниця, „EastOne”, корпорація „Індустріальний союз Донбасу”, ВАТ „Державний експортно-імпортний банк України”, НАК „Нафтогаз України”, компанія „Феррекспо”, ЗАТ „ПВ „Конті” та інші.

KPMG.

Це міжнародна мережа фірм, що надають аудиторські, податкові та консультаційні послуги. Вони тісно співробітничують з клієнтами, допомагаючи їм зменшити ризики та реалізувати можливості для їх бізнесу. KPMG - це абревіатура, що складається з початкових букв імен засновників компанії. Їхню історію можна також розглядати як історію фірми.

К - Клінфельд. Піт Клінфельд відкрив у Голландії бухгалтерську фірму Klynveld Kraaayenhof & Co., нині KPMG Нідерланди. У 1979 році фірма Клінфельда об'єдналася з Deutsche Treuhand-Gesellschaft і міжнародною фірмою McLintock Main Lafrentz в одну - Klynveld Main Goerdeler (KMG).

Р - Піт. Вільям Барклай Піт заснував у Лондоні в 1870 році бухгалтерську фірму William Barclay Peat & Co.

М - Марвік. Джеймс Марвік разом з Роджером Мітчелом створив у Нью-Йорку в 1897 році бухгалтерську фірму Marwick, Mitchel & Co. У 1911 році William Barclay Peat & Co. і Marwick, Mitchel & Co. об'єдналися в компанію Peat Marwick Mitchell & Co., що пізніше перетворилася в Peat Marwick International (PMI), одну з найбільших міжнародних компаній по бухгалтерському обліку і консалтингових послугах.

Г - Герделер. Др. Райнхард Герделер протягом багатьох років був головою Deutsche Treuhand-Gesellschaft, пізніше головою KMG. Він заклав основу для об'єднання KPMG.

У 1987 році почалося об'єднання ведучих бухгалтерських фірм

PMI і KMG в одну компанію - KPMG. До числа клієнтів фірми входять корпорації, урядові установи та організації державного сектора, а також некомерційні організації. У фірмах-членах міжнародної мережі KPMG, які представлені у 145 країнах світу, працюють загалом понад 140 235 спеціалістів у різних галузях.

Це була перша багатопрофільна організація, що впровадила систему, засновану на наданні спеціалізованих послуг для підприємств кожної окремої галузі промисловості, що дозволило фірмам-членам KPMG спеціально розробити послуги і стратегію, які відповідають конкретним вимогам клієнтів усіх світових промислових ринків.

Нині міжнародна аудиторська фірма KPMG, як юридична особа сформована на основі законодавства Швейцарії, де і знаходиться центральний орган її управління, зв'язки з яким мають усі фірми мережі KPMG.

Діяльність KPMG в Україні розпочалась у 1992 році, коли було відкрито постійне представництво KPMG в Україні. В 1997 році створено українську фірму ТОВ "КПМГ-Україна", а згодом ЗАТ "КПМГ аудит". Український штат компанії нараховує більше 300 спеціалістів, які працюють разом із своїми іноземними колегами.

Фірми мережі KPMG обслуговують клієнтів різних галузей: енергетика, операції з нерухомістю, фінансовий сектор, урядові організації, заклади освіти, охорони здоров'я, готелі, автомобілебудування, важка промисловість фармацевтична промисловість, засоби масової інформації, транспортні компанії, підприємства телекомунікації, високотехнологічні підприємства та інші.

PricewaterhouseCoopers (Прайс Уотерхаус Куперс).

PricewaterhouseCoopers з'явилась у результаті злиття двох мереж фірм – «Прайс Уотерхаус» и «Куперс енд Лайбранд» — історія кожної з них нараховує біля 150 років. Основними етапами розвитку обох фірм є такі: 1849 — Самуель Лоуль Прайс відкриває фірму в Лондоні; 1854 — Уільям Купер відкриває свою власну фірму в Лондоні, яка через сім років отримує назву «Купер Бразерс»; 1913 — компанія-попередник «Куперс енд Лайбранд Деллойт» відкриває офіс у Санкт-Петербурзі; 1916 — «Прайс, Уотерхаус, Ко» відкриває офіс у Петрограді; 1957 — «Куперс Бразерс енд Ко» (Великобританія), «Макдональд, Курье енд Ко» (Канада) та

«Лайбранд, Росс Браз енд Монтгомері» (США) об'єднуються та створюють фірму «Куперс енд Лайбранд»; 1982 — створюється міжнародна мережа фірм «Прайс Уотерхаус»; 1989 — «Прайс Уотерхаус» відкриває представництво у Москві; 1998 — злиття «Прайс Уотерхаус та «Куперс енд Лайбранд» на міжнародному рівні для створення мережі компаній «PricewaterhouseCoopers»

Нині PricewaterhouseCoopers об'єднує більше чим 163 000 спеціалістів із 151 країни світу. У тому числі ця компанія представлена і на аудиторському ринку України, де зараз функціонують її офіси у Києві, Донецьку та Львові.

Робота фахівців ПрайсвотерхаусКуперс організована за галузевим принципом, що дозволяє їм накопичувати спеціалізовані знання і досвід у п'яти стратегічно важливих для України галузях: енергетика, банківський сектор, телекомунікації, промислове виробництво і виробництво споживчої продукції.

Deloitte (Делойт Туш Томацу).

Компанія “Делойт Туш Томацу “(ДТТ) зареєстрована у відповідності зі швейцарським законодавством як Swiss Verein (об'єднання), є асоціацією компаній-членів, які юридично незалежні один від одного, але діють під торговою маркою "Делойт ". ДТТ Рада директорів є вищим керівним органом, вищим органом управління виконавчої влади, яку очолює генеральний директор. ДТТ не робить послуг клієнтам. Делойт фінансується за рахунок щорічних членських внесків кожного учасника (члена) фірми, а не окремих партнерів та акціонерів. Таким чином, ні Делойт Туш Томацу, ні фірми, що входять до її складу, не несуть відповідальності за дії або помилки один одного. Кожна фірма, що входить до складу міжнародної мережі компаній Делойт Туш Томацу, є окремою і незалежною юридичною особою, що діє під назвою Делойт, Делойт і Туш, Делойт Туш Томацу або іншими аналогічними назвами. Послуги у сфері аудиту, оподаткування, управлінського та фінансового консультування для державних та приватних компаній, які працюють у різних галузях промисловості надаються фірмами, що входять до складу Делойт Туш Томацу, а не самим об'єднанням Делойт Туш Томацу. Компанія обслуговує клієнтів у різноманітних сферах діяльності у 140 країнах світу та має близько 169 000 фахівців.

Делойт Україна входить до складу всесвітньої мережі Делойт

Туш Томацу, офіс якої було відкрито у квітні 1993 року в Києві. У теперішній час в компанії «Делойт Україна» працюють понад 400 місцевих та іноземних фахівців. В її складі в Україні працює ТОВ «Делойт і Туш» і ЗАТ „Делойт енд Туш ЮСК” – це українська фірма, яка входить до складу Делойт СНД.

Основними клієнтами «Делойт Україна» є: «1+1» телевізійний канал, Азовмаш, ОТП банк, Japan Tobacco International (JTI), Квазар-Мікро, Метінвест, Microsoft, Миронівський хлібопродукт, «Наша ряба», Mittal Steel Kryvuj Rih («Криворіжсталь») та інші.

Між великими міжнародними аудиторськими фірмами весь час точиться велика конкурентна боротьба. В 1989 відбулося злиття Deloitte, Haskins and Sells и Touche Ross. Об'єднана фірма отримала назву Deloitte & Touche. Таким чином у результаті об'єднання компаній "Велика вісімка" перетворилась у "Велику шістку". Об'єднуються Ernst & Whinney и Arthur Young, утворюється Ernst & Young.

Проте у 1998 році кількість найбільших аудиторських компаній знову скоротилось після злиття Price Waterhouse и Coopers & Lybrand (у результаті виникла PricewaterhouseCoopers). Таким чином із восьми найбільших компаній аудиту та консалтингу залишилось всього лише п'ять. Згодом "Велика п'ятірка" перетворюється у «Велику четвірку».

У 2002 році після втрати клієнтів компанією Arthur Andersen, що сталася через звинувачення компанії у співучасті у фальсифікації звітності компанії ENRON, яка збанкрутувала та низки інших гучних корпоративних скандалів, «Велика п'ятірка» перетворилась на «Велику четвірку» (рис. 1).

Масштаби діяльності аудиторських фірм «Великої четвірки» вражають. Зокрема за існуючими даними «Велика четвірка» обслуговує всі компанії, окрім однієї, з першої сотні на Лондонській фондовій біржі та 97% компаній із перших 250. Вона також домінує і на аудиторському ринку інших країн-лідерів світової економіки.

Частка "Великої четвірки" в Україні та Росії, за різними оцінками експертів, становить близько 60-70% у проведенні аудиту фінансової звітності та наданні консалтингових послуг.

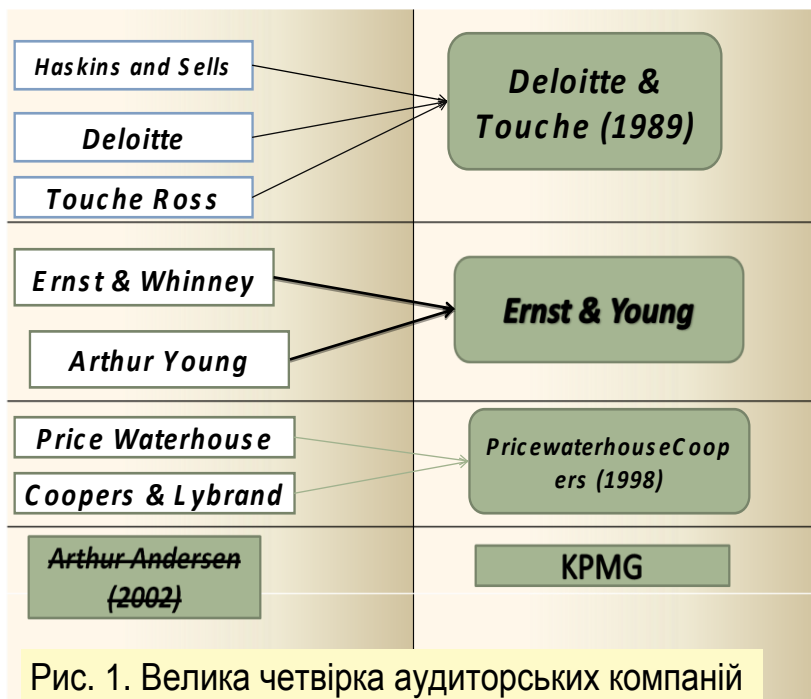


Рис. 1. Велика четвірка аудиторських компаній

Все частіше "Велику четвірку" звинувачують у створенні монополії, яка негативно впливає на якість аудиту та унеможливає вибір інших аудиторських фірм клієнтами, призводить до диктату цін на послуги. Тому Європейська комісія проведе розслідування монополії "Великої четвірки" аудиторських фірм та вивчить проблеми управління, які з'явились після фінансової кризи. Відповідальні посадові особи в ЄС вважають, що нагляд за аудиторськими фірмами повинен здійснюватись на європейському, а не на національному рівні, щоб забезпечити узгоджене регулювання. Оголошено, що восени 2010 року Єврокомісія надасть «зелену книгу», яка дозволить провести обговорення проблем ролі аудиторів та управління аудиторською діяльністю, відсутності конкуренції на ринку аудиторських послуг.

International Accounting Bulletin опублікував результати глобального дослідження ринку аудиторсько-консалтингових послуг за наслідками 2008/2009 фінансового року. Проведені аналітичні

дослідження показали, що виручка у сфері аудиторсько-консалтингових послуг в цілому у світі знизилася на 6%, опустившись до 122 млрд доларів (загальна сума по 20 найбільших мережах фірм, що брали участь в дослідженні). Проте, не дивлячись на кризу, деяким аудиторським мережам вдалося показати зростання виручки. Найбільш успішною виявилася мережа RSM International, зростання виручки якої склало 8%. Хоча, дане зростання в RSM International в першу чергу пояснюють злиттям мережі з Tenon Group (консалтинг). Другою міжнародною мережею ТОП-10, яка змогла зберегти позитивні темпи зростання, стала Baker Tilly International. Збільшення її продажів в порівнянні з попереднім періодом склало 6%.

При цьому аудиторські фірми «Великої четвірки», мали падіння виручки. Так, виручка KPMG знизилася на 11%, PricewaterhouseCoopers – на 7%, Deloitte – на 5% і Ernst&Young – на 7% (табл. 1).

Показники наведені у таблиці 1 переконливо свідчать про не втішу ситуацію на світовому ринку аудиторських послуг. Економічна криза негативно вплинула на нього і призвела до гальмування попиту на аудиторські послуги.

Таблиця 1

Показники першої десятки аудиторських фірм світу за підсумками 2008/2009 фінансового року¹

	Міжнародна мережа аудиторських фірм	Виручка, млн дол	Темпи зростання, %
1	PricewaterhouseCoopers	26 171,0	– 7%
2	Deloitte	26 100,0	– 5%
3	Ernst&Young	21 400,0	– 7%

¹ За матеріалами: International Accounting Bulletin

4	KPMG	20 110, 0	– 11%
5	BDO International	5 026, 6	– 2%
6	RSM International	3 875, 6	+ 8%
7	Grant Thornton International	3 592, 0	– 9%
8	Baker Tilly International	3 128, 0	+ 6%
9	Crowe Horwath International	2 746, 7	– 5%
10	Nexia International	2 110, 0	– 5%

Висновки. Проведений аналіз дозволяє визначити сучасний стан та тенденції його розвитку, у тому числі це повною мірою стосується аудиторських фірм «Великої четвірки». Можна стверджувати про наступне:

- частка доходів від аудиту складає приблизно 50% від загального обсягу доходів, що отримують аудиторські фірми;
- зменшення рівня прибутковості компаній і, відповідно, рівня доходів для партнерів (власників компанії). Наприклад, прибутковість діяльності компаній «Великої четвірки» впала за 2009 рік у середньому на 7%;
- «Велика четвірка» охоплює близько 90 % замовлень на аудит найбільших публічних компаній у світі;
- зменшується кількість замовлень у сфері бізнес-консультавання;
- мають місце затримки з виконанням раніше укладених угод та затримки оплати клієнтами раніше виконаних послуг;
- зростають вимоги до персоналу аудиторських фірм, проте в умовах конкуренції на ринку аудиторських послуг фірми «Великої четвірки» приймають на роботу найкращих фахівців;
- разом з тим спостерігається тенденція загального скорочення кількості персоналу в більшості аудиторських фірм і цим користується «Велика четвірка», відбираючи найкомпетентніших професіоналів (за 2008-2009 роки, наприклад, компанія PricewaterhouseCoopers збільшила кількість своїх працівників на 10 000, не дивлячись на економічну кризу);
- знизилась обсяги перевірок *due diligence*, оскільки зменшилась активність здійснення операцій купівлі підприємств та

інших подібних операцій;

- збільшився попит на податково-юридичні послуги, послуги з аутсорсингу бухгалтерської служби, послуги з оцінки та у сфері управління персоналом, на консультації з оптимізації витрат; консультування в сфері нерухомості;

- аудит, що виконують компанії «Великої четвірки», стабільно користується попитом для оцінки інвестиційних проектів, під які залучається іноземний капітал та при перевірці фінансових звітів, підготовлених на основі МСФЗ;

- клієнти аудиторських фірм економлять на витратах пов'язаних із проведенням тренінгів, нарощуванні корпоративної культури, створенні чи укріпленні загального іміджу компанії. Тому такі послуги замовляють значно рідше;

- послуги з управління ризиками стають дедалі популярнішими, також користуються попитом послуги по реорганізації та забезпеченню підвищення ефективності діяльності;

- важлива роль компаній «Великої четвірки» у наданні консультацій державним установам та органам влади у вирішенні питань приватизації визначених об'єктів в період економічної кризи;

- «Велика четвірка» змушена при обслуговуванні своїх клієнтів враховувати вимоги прийнятого у США закону Сарбейнса-Окслі, який висуває більш жорсткі вимоги до діяльності Ради директорів та аудиторських компаній, а також вимога розмежування консультаційних та аудиторських послуг. Наслідком стала передача компаніями «Великої четвірки» виконання консалтингу спеціально створеним для цих цілей дочірнім фірмам;

- аудиторські компанії «Великої четвірки» сподіваються у 2010 році на поступове зростання своїх доходів, і це в перше чергу шляхом посилення свого впливу на ринки, що розвиваються, до яких відноситься і Україна, витіснення національних аудиторських фірм.

На основі опублікованої у кінці квітня 2010 року доповіді МВФ, в якій підвищено прогноз зростання світової економіки з 3,9 % до 4,2 %, можна передбачати найближчим часом і помірне відновлення ринку аудиторських послуг, пов'язане із оздоровленням економіки, поживаленням операцій на фінансових ринках.

Список використаних джерел:

1. <http://www.kpmg.kiev.ua>

2. <http://www.pwc.com>
3. smida.gov.ua
4. ey.com
5. wikipedia.com
6. <http://intercomp.com.ua>
7. www.deloitte.com.ua