

**ОСОБЕННОСТИ РАЗВИТИЯ МЕЖДУНАРОДНОГО РЫНКА
АУДИТОРСКО-КОНСАЛТИНГОВЫХ УСЛУГ****Галина Николаевна ЛИВЕНСКАЯ**

кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, учета и управления,
филиал Удмуртского государственного университета, Воткинск, Удмуртская Республика, Российская Федерация
Livenskaya2009@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0003-0487-7179>
SPIN-код: 9266-7707

История статьи:

Получена 07.09.2018
Получена в доработанном
виде 17.09.2018
Одобрена 28.09.2018
Доступна онлайн
15.10.2018

УДК 657.6:339.9**JEL:** M42**Аннотация**

Предмет. В современных экономических условиях при осуществлении деятельности, связанной с выходом на мировой рынок, организациям необходимы качественное консультирование и грамотная проверка достоверности бухгалтерской финансовой отчетности. Многие хозяйствующие субъекты сталкиваются с проблемой некачественного аудита, стремясь привлечь иностранных инвесторов и партнеров или выйти на международный рынок капитала. В настоящее время обсуждаются проблемы международного аудита и недостатки в работе с аудируемыми лицами по основным направлениям аудита, а также ведутся научные дискуссии о понимании и значении аудита. В статье обозначена важность и необходимость существования аудита на макроэкономическом уровне. Классификация мирового аудита, его методология, а также количественная и качественная характеристики требуют дальнейшего совершенствования исходя из тактических и стратегических целей аудита мирового масштаба.

Цели. Исследование состояния мирового рынка аудита и консалтинга, его структуры и предпосылок развития аудиторско-консалтинговых услуг.

Методология. В исследовании применялись методы абстрагирования, систематизация, сравнительный анализ.

Результаты. Определены основные проблемы рынка аудиторско-консалтинговых услуг на данном этапе его развития. В статье обозначены существующие недостатки и предложены пути решения выявленных проблем совершенствования инфраструктуры и правовой основы международного рынка аудиторско-консалтинговых услуг.

Выводы. Проанализированы причины монополизации аудиторского рынка, политизации общественного мнения. Сделан вывод о том, что в настоящее время отсутствуют четкие законодательные критерии для обеспечения высокого качества аудиторской работы. Поэтому необходимо продолжать реформирование аудита и совершенствование нормативно-правовой базы. Работа предназначена для аспирантов, преподавателей и всех, кто интересуется международным рынком аудиторско-консалтинговых услуг. Результаты статьи могут применяться профессионалами в области бухгалтерского учета, а также профессиональными аудиторами в теоретических и практических вопросах консалтингового аудита.

Ключевые слова:

международный аудит,
стандарты аудита,
аудиторская деятельность,
консалтинговая
деятельность, вид аудита,
классификация

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2018

Для цитирования: Ливенская Г.Н. Особенности развития международного рынка аудиторско-консалтинговых услуг // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 10. – С. 1207 – 1222.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.10.1207>

В последнее десятилетие в мире наблюдается информационных технологий, глобальные достаточно интенсивный рост аудиторско-информационные сети существенно изменили консалтинговых услуг [1]. Это обстоятельство представление о границах современных объясняется глобализацией мировой предприятий, технологическом процессе экономики. Достижения настоящего времени, производства, качестве управления и ведения

бизнеса. Именно поэтому представители руководящих звеньев управления экономических субъектов зачастую прибегают к услугам аудиторских фирм и компаний в направлении консалтинга. Главной целью в этом является более рациональное управление организацией. Таким образом, заказы на аудиторские услуги сегодня составляют 40% от общего портфеля заказов ведущих консультационных фирм и компаний. В настоящее время этот рынок услуг считается достаточно дорогим с потенциальным годовым ростом в размере 15–20%¹.

В России также сформировался рынок аудиторских консультационных услуг. В нашей стране, как и во всем мире, любая уважающая себя коммерческая организация должна проводить аудиторскую проверку и подтверждать свою бухгалтерскую финансовую отчетность заключением аудитора. Таким образом, хозяйствующий субъект повышает степень доверия к себе со стороны потенциальных пользователей бухгалтерской отчетности – акционеров, учредителей, инвесторов, банков, покупателей, поставщиков, различных дебиторов, кредиторов и прочих контрагентов.

Существуют различные трактовки, понятия и определения аудита. Если рассматривать глоссарий международных терминов контроля, то аудит (ревизия) – это обозрение деятельности и операций организации в целях подтверждения того, что они выполняются в соответствии с утвержденными целями, бюджетами, правилами и стандартами [2].

По мнению Э.А. Аренса, Дж.К. Лоббека, аудит (auditing) – это некий процесс, с помощью которого компетентный независимый работник накапливает и проводит оценку свидетельства информации, поддающейся количественной оценке и относящейся к специфической хозяйственной системе, чтобы определить и выразить в своем заключении степень соответствия этой информации установленным критериям [3, с. 7].

В Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» дается следующее определение аудита: «Аудит – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности»².

Однако пользователям аудиторской информацией, например, было бы понятней другое определение, которое напрямую вытекает из всех ранее указанных. Аудит – это процесс минимизации до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов³.

Если рассматривать макроэкономический уровень, то аудит выступает как часть рыночной инфраструктуры, необходимость функционирования которого определяется, как минимум, двумя обстоятельствами, представленными на *рис. 1* [2].

В существующей бизнес-среде, на практике, независимые аудиторско-консалтинговые компании сами выбирают для себя потребителей (заказчиков) аудиторских услуг. Сегодня существуют специальные стратегии такого выбора.

Всех потенциальных и реальных заказчиков аудиторских и консалтинговых компаний условно подразделяют на 2 группы [1]:

Группа 1: формально-официальные потребители, которые хотят получить аудиторское заключение положительного характера с минимальными трудозатратами и достаточно короткими сроками проведения аудита.

Группа 2: неформальные потребители, которые напрямую заинтересованы в достоверной и полной информации о финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. В этой ситуации аудиторы могут выступать как внешними, так и внутренними аудиторами.

Стараясь минимизировать риски неудач в ходе аудиторской проверки, аудиторы должны

¹ Укрепление доверия – залог успешной деятельности в России. PricewaterhouseCoopers.
URL: <https://www.pwc.ru/ru/audit/assets/pwc-succeed-in-russia-audit-services-ru.pdf> (In Russ.)

² Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ (в ред. от 03.07.2016).

³ Мазуренко А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие. М.: КНОРУС, 2018. 234 с.

придерживаться соответствующих критериев оценки потенциальных клиентов. Если говорить о крупных аудиторских фирмах и компаниях, то они используют специальные контрольные листы для обеспечения наиболее вероятной оценки риска заказчиков. В контрольных листах определяются особые критерии оценки аудиторского риска, от меньшего к большему. Если же проведенная оценка потенциального риска конкретных контрагентов получается слишком высокой либо очень трудозатратной, то таким клиентам, как правило, отказывают в проведении аудиторской проверки⁴.

За рубежом, преимущественно в развитых странах, осуществляют свою деятельность большое количество аудиторских фирм. Если говорить о США, то там их насчитывается более 455 тысяч. Аудиторские фирмы сгруппированы в основные категории:

- «большая четверка»;
- национальные фирмы;
- крупные региональные и местные фирмы;
- малые местные фирмы⁵.

«Большая четверка» (KPMG, Ernst & Young, PricewaterhouseCoopers и Deloitte LLP) – крупнейшие иностранные аудиторско-консалтинговые фирмы развитых стран. Каждая крупная страна и город мира характеризуются наличием хотя бы одного офиса таких фирм. Эта деятельность характеризуется получением достаточно высокого дохода со значительной долей мирового рынка аудита и консалтинга. По данным 2017 г., фирмы «Большой четверки» осуществляют аудит практически во всех (более 85%) крупнейших корпорациях и компаниях⁶.

⁴ Алборов Р.А., Концевая С.М. Практический аудит: курс лекций. М.: Дело и Сервис, 2011. 301 с.

⁵ Рыжкова Е.И. Аудиторские компании «Большой четверки»: PricewaterhouseCoopers, Deloitte, Ernst & Young, KPMG. Аудиторские и консалтинговые услуги. URL: <http://fb.ru/article/269394/auditorskie-kompanii-bolshoy-chetverki-pricewaterhousecoopers-deloitte-ernst-young-kpmg-auditorskie-i-konsaltingovyie-uslugi>

⁶ Кучеров А.В., Козичесва Я.М. Особенности аудита за рубежом // Молодой ученый. 2013. № 5. URL: <https://moluch.ru/archive/52/6908/> (In Russ.)

Если сравнивать нормативно-правовые акты развитых стран об организации аудита, то обнаруживается некое сходство при принятии решений по различным вопросам относительно конкретной сферы предпринимательской деятельности. Например, в нормативно-правовой документации практически всех государств присутствуют положения, направленные на однозначную необходимость проведения аудита бухгалтерской финансовой отчетности организаций по итогам года. Все страны самостоятельно устанавливают требования квалификационного характера, необходимые для осуществления аудиторской деятельности. Например, в Великобритании, если физические и юридические лица не являются членами какого-либо бухгалтерского органа, полномочия которого признаны государственным секретарем, то они не имеют права быть аудиторами. Кроме того, дополнительным сходством при осуществлении аудиторско-консалтинговой деятельности в развитых странах является наличие у аудиторов права присутствия и выступления абсолютно на всех проводимых собраниях аудируемых хозяйствующих субъектов. Если говорить про аудиторскую ответственность за рубежом, то причины ее возникновения можно разграничить по следующим направлениям:

- небрежность в работе;
- упущения различного характера;
- заведомо ложная оценка.

А вот формы ответственности по перечисленным нарушениям можно разделить на следующие виды:

- моральная ответственность;
- дисциплинарная ответственность;
- материальная ответственность;
- уголовная ответственность [4].

Важнейшей отличительной особенностью мирового рынка аудиторско-консалтинговой деятельности является наличие в законодательной базе детализированной

классификации видов аудита. Так, например, в законодательстве США выделяются определенные разновидности аудита: внутренний, управленческий, государственный аудит и аудит регулирующих органов⁷.

Во многих развитых странах выделяют три вида аудита: операционный, финансовый, управленческий. Аудит операционного назначения характеризуется оценением каждого вида и направления деятельности аудируемого хозяйствующего субъекта. Главная отличительная черта операционного аудита состоит в том, что проверка не ограничивается только лишь бухгалтерским учетом. Она включает в себя, помимо традиционной бухгалтерии, дополнительные элементы:

- спектральный информационный анализ;
- изучение организационной, финансовой и производственной структуры;
- комплексное изучение методов производственной деятельности;
- анализ и оценку маркетинговой политики;
- анализ и оценку кредитной политики;
- анализ и оценку инвестиционной политики.

Финансовый аудит проводится как итоговое оценивание достоверности проверяемой информации, которая содержится в финансовой отчетности компаний. Финансовый аудит осуществляется аудиторскими фирмами, которые по результатам проверки выдают аудиторское заключение именно по финансовой отчетности аудируемого лица. Управленческий аудит является одним из самых важных и действенных инструментов в обеспечении выполнения заданий, поставленных высшим руководящим звеном управления экономического субъекта.

Количественная составляющая аудиторских фирм за рубежом достаточно велика. Деятельность аудиторских компаний очень распространена, что неизбежно приводит к

созданию международных аудиторско-консалтинговых фирм. Нельзя не заметить, что развитие аудита в развитых странах идет по пути постепенного улучшения [5, с. 13].

По данным за 2017 г., международная ассоциация аудиторов функционирует в 189 странах мира и включает в себя более 7,5 тысяч аудиторских организаций. Например, в Великобритании сформированы и успешно действуют более 200 достаточно крупных фирм в сфере консалтинга и аудита. В современном состоянии международных аудиторско-консалтинговых услуг можно выделить одну главную особенность: почти во всех развитых странах мира организован общественный институт профессионального аудита, который имеет свою правовую и организационную инфраструктуру. Однако, несмотря на существующие обстоятельства, имеются и отличия в осуществлении государственного контроля аудиторской деятельности.

1. Аудиторские фирмы в США и Великобритании наиболее самостоятельны. Они полностью на свое усмотрение проводят подготовку аудита. Также они обладают полной свободой действий в вопросах присвоения квалификаций. Кроме того, они свободны в процессе контроля качества, добросовестности и порядочности выполняемых аудиторами функциональных обязанностей в профессии.
2. Аудиторские фирмы стран континентальной Европы регулируют и проводят аудит по существующим нормативно-правовым актам, которые приняты правительственными структурами. То есть в этих странах присутствует достаточно сильная и строгая регулировка со стороны государства.
3. Аудиторские фирмы стран Европейского союза выделяются наличием некой специфической категории аудиторов-консультантов в части решения вопросов налогообложения, наряду с аудиторами, которые проводят непосредственную проверку бухгалтерской документации (отчетов, балансов и приложений к ним).

⁷ Мазуренко А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие. М.: КНОРУС, 2018. 234 с.

4. Австралийские аудиторские фирмы отличаются от предыдущих наличием созданного института дипломированного бухгалтера-аудитора. Членами этого института могут стать только граждане определенных азиатских государств (Гонконг, Сингапур, Малайзия).

Еще одна отличительная особенность Австралии заключается в том, что названные страны могут принимать участие в вопросах обучения и подготовке аудитора. Также представители азиатских стран могут решать вопросы, связанные с проведением квалификационного экзамена аудитора и присвоением соответствующей квалификации⁸.

На сегодняшний день главной задачей аудиторских компаний является осуществление контроля за полным соблюдением действующей законодательной базы в части регулирования вопросов:

- финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов;
- ведения бухгалтерского и налогового учета;
- составления бухгалтерской финансовой и налоговой отчетности;
- обеспечения объективной информацией о реальном финансовом положении аудируемого хозяйствующего субъекта всех заинтересованных внутренних и внешних пользователей (собственников, государственных органов и других заказчиков аудита) [6].

В настоящее время в мире насчитывается около 3 720 аудиторских фирм, специализирующихся в области аудиторского консалтинга⁹. Если рассмотреть параметры численности специалистов и объема годового оборота услуг, то получается, что из этого числа крупными можно считать 80 фирм,

средними – 360 фирм, мелкими – все остальные фирмы. При этом мировой рынок аудита и консалтинга разделен следующим образом: 66% рынка обслуживают 80 самых крупных консалтинговых фирм; 25% рынка – 360 средних фирм; 9% – остальные фирмы. В самой крупной аудиторской организации работает от 300 до 30 000 специалистов, а годовой доход исчисляется от 150 млн до 10 млрд долл. США. Малые аудиторские организации – это фирмы, представленные в среднем четырьмя профессиональными консультантами, а их годовой доход составляет не более 0,5 млн долл. США¹⁰.

Российские консалтинговые компании оказывают широкий спектр услуг, среди которых традиционно выделяются основные направления: общее администрирование и управление, юридический, финансовый, налоговый информационный консалтинг [7].

Крупнейшие консалтинговые фирмы оказывают различные услуги, анализ структуры которых показывает следующее¹¹:

- 31% – консалтинговые услуги по вопросам управления операциями и процессами, в том числе вопросы, возникающие в связи с реорганизацией бизнеса и общего управления качеством (TQM);
- 17% – консалтинг по вопросам корпоративных стратегий;
- 17% – консалтинг по вопросам информационно-технологических стратегий;
- 16% – консалтинг по вопросам внутреннего и внешнего аудита;
- 11% – консалтинг по вопросам организационного проектирования;
- 6% – финансовый консалтинг;
- 2% – консалтинг по услугам и вопросам маркетинга, а также продажам.

⁸ Долматова А.А., Путырская Я.В. История возникновения и развития аудита в США // Экономика. Право. Менеджмент: сборник трудов молодых исследователей БГУ. 2017. № 2.

⁹ Казакова Н.А. и др. Аудит: учебник для академического бакалавриата. М.: Юрайт, 2017. 387 с.

¹⁰ Трофимова О.К. Анализ рынка консалтинговых услуг за рубежом. URL: <https://www.cfin.ru/consulting/mkintro-10.shtml>

¹¹ Там же.

На долю США приходится около 49% всего мирового рынка аудиторско-консалтинговых услуг¹².

Следует отметить, что на аудиторском рынке существует всего несколько компаний, предлагающих полный спектр всех услуг. Табл. 1 наглядно демонстрирует список ведущих мировых консалтинговых компаний и области их специализации. Жирным шрифтом выделены компании, относящиеся к «Большой четверке».

Далее, в табл. 2, представим выручку «Большой четверки» в соответствии с последними сведениями о численности персонала.

Затем проанализируем состояние рынка аудита и консалтинга отдельно по развитым и развивающимся странам. Например, в Казахстане львиную долю рынка аудита и консалтинга сейчас занимают международные компании, такие как «Большая четверка». Доля этих компаний составляет 65–75% общего объема выручки на рынке аудиторских услуг по состоянию на 11.03.2017 г.¹³.

Представители «Большой четверки» обладают значительным международным опытом, а также опытом оказания услуг ведущим компаниям Казахстана. Большая часть клиентов Казахстана представлена крупными национальными и нефтяными компаниями, банками, страховыми организациями и т.д. Иностранные инвесторы Казахстана тоже отдают предпочтение сотрудничеству с международными лидерами аудита. В соответствии с международными стандартами банковский сектор и другие финансовые учреждения республики имеют множество различных нюансов и специфических операций¹⁴.

¹² Там же.

¹³ Рыжкова Е.И. Аудиторские компании «Большой четверки»: PricewaterhouseCoopers, Deloitte, Ernst & Young, KPMG. Аудиторские и консалтинговые услуги. URL: <http://fb.ru/article/269394/auditorskie-kompanii-bolshoy-chetverki-pricewaterhousecoopers-deloitte-ernst-young-kpmg-auditorskie-i-konsaltingovyye-uslugi>

¹⁴ Ким И.В. Рынок аудиторских услуг республики Казахстан. URL: <http://rfcaratings.kz/6392>

Кроме того, в ходе аудиторских проверок особенное внимание уделяется управлению рисками, риску финансовых инструментов, операционному риску и ключевым рискам в системе контроля. Способность проводить аудит такого масштаба с учетом высокого уровня требований, безусловно, формирует преимущество «Большой четверки».

Если рассматривать структуру аудиторско-консалтинговых компаний Казахстана в процентном соотношении, то она имеет приблизительно следующий вид: 70% – международные компании; 15% – крупные отечественные компании; 10% – средние отечественные компании; 5% – небольшие компании¹⁵. За период 2007–2016 гг. компании «Большой четверки» провели аудит 808 экономических субъектов. За то же время число аудируемых объектов наиболее крупных отечественных компаний составило 422, что почти в два раза меньше.

Например, численность аудиторских консалтинговых компаний, уполномоченных вести аудиторскую деятельность в Республике Беларусь составляет 186 единиц в 2015 г., 192 – в 2016 г., 207 – в 2017 г. Таким образом, прослеживается очевидная тенденция к увеличению количества аудиторских организаций, получивших разрешение на осуществление аудиторской деятельности¹⁶. Всем экономическим субъектам хозяйствования, которые ведут аудиторскую деятельность на территории Республики Беларусь, созданы одинаково равнозначные условия для работы. Однако с развитием белорусской экономики и ее интеграцией в международное экономическое сообщество соответственно изменяются и требования потребителей к получаемым услугам аудита. Экономические субъекты все более осознанно подходят к выбору аудиторской организации. При этом обязательно соизмеряются финансовые возможности и качество оказываемых аудиторских услуг. Сегодня возможности аудиторских компаний однозначно позволяют оказывать практически

¹⁵ Там же.

¹⁶ Гончар А.И. Особенности развития аудита в Республике Беларусь. URL: <http://be5.biz/ekonomika1/r2013/2874.htm>

весь спектр профессиональных услуг предприятиям различных отраслей экономики и направлений бизнеса с учетом их нужд и целей, включая организации, имеющие выход на международный рынок. Если говорить про индивидуальных аудиторов, то с учетом функционирования в республике малого предпринимательства они пользуются хорошей возможностью достаточно выгодно продать свои услуги¹⁷.

Доминирующая часть рынка в Европе также принадлежит «Большой четверке». В связи с этим была намечена реформа системы аудита. Подобные действия со стороны Европейского парламента были лишь вопросом времени, так как в секторе аудиторских услуг, по своей сути, нет конкуренции. 85% рынка аудиторских услуг в Европе контролирует «Большая четверка»¹⁸. Она обслуживает крупнейшие корпорации Европы. На деятельность этих престижных аудиторских компаний оказали влияние определенные изменения.

1. Введен обязательный период ротации каждые 10 лет. Это значит, что аудиторская организация не имеет права оказывать услуги одному и тому же клиенту более десяти лет подряд. Изначально планировалось ввести ротацию каждые шесть лет. Европейский парламент увеличил период ротации до 14 лет при проведении проверок одного клиента сразу несколькими аудиторами. Такие меры нацелены на то, чтобы простимулировать аудиторские компании к проведению совместных проверок.
2. Введено ограничение на оказание сопутствующих консалтингу услуг. Имеются в виду консультации по налоговому планированию, инвестиционным проектам и т.д. Доход, полученный аудиторской компанией за оказание услуг, не связанных с

классическим аудитом, не может превышать 70% от общей суммы дохода. Изменение объясняется тем, что аудиторы, оказывая параллельно консалтинговые услуги, недостаточно концентрируются на непосредственно аудите и, как следствие, несвоевременно предупреждают о возможных финансовых проблемах своих клиентов. Именно это обстоятельство стало одной из основных причин мирового финансового кризиса.

3. Утверждены требования к аудиторами по предоставлению более подробных отчетов о деятельности компаний.
4. Повышен контроль ревизионных комиссий за деятельностью независимых аудиторов. Любой участник компании, владеющий как минимум 5% акций, получает право голоса в вопросах, связанных с увольнениями аудиторов¹⁹.

Кроме того, специалисты аудиторского рынка выделяют существующее сегодня особое направление, которое способствует вытеснению самых мелких консалтинговых фирм с аудиторского рынка более крупными фирмами. Это обстоятельство бесспорно означает, что происходит консолидация отрасли [2].

Современный рынок аудиторско-консультационных услуг в России характеризуется следующими моментами:

- рост объемов аудиторско-консалтинговой деятельности и количества занятых в ней;
- возникновение новых видов и рынков консультационных услуг;
- имеющееся разнообразие организационных форм в вопросах консультирования;
- постоянное расширение количества и видов клиентских организаций;
- повышение качества аудита и консалтинга;
- динамичное развитие методических инструментов.

¹⁷ Там же.

¹⁸ *Макеева Е.А.* Европейская реформа в аудите // Независимый аудитор. 2014. № 7. URL: <http://www.ap-center.com/evropejskaya-reforma-v-audite-elena-makeeva-dlya-zhurnala-nezavisimyj-auditor/>

¹⁹ Там же.

В настоящее время в России аудиторская деятельность организуется с учетом знаний, умений и навыков, которые сложились и устоялись в мировой практике. Нашу страну, безусловно, можно отнести к первой концепции регулирования аудита и аудиторской деятельности, которая однозначно присуща государствам континентальной Европы²⁰.

В России наблюдается очень высокая концентрация на рынке аудита и консалтинга. Около двух третей рынка по-прежнему приходится на компании зарубежного происхождения. Территориальная концентрация также имеет высокую тенденцию. Согласно реестру аудиторских организаций Минфина России, по состоянию на 14 октября 2017 г. в России зарегистрировано 4 271 аудиторская организация и 19 520 индивидуальных аудиторов²¹.

Доля компаний, расположенных в Москве, в совокупной выручке составляет 82%. Москва и Санкт-Петербург сегодня являются центрами русского консалтинга, и изменений пока не предвидится, по крайней мере, в ближайшем будущем²².

Основным покупателем аудиторско-консалтинговых услуг в России выступает промышленность. Лидерами по получению прибыли от покупателей являются консультанты нефтегазовой отрасли. Они получают четверть прибыли. Для сравнения: в других государствах на долю сырьевой отрасли приходится только 5% совокупной выручки. Такие сведения представлены Европейской федерацией консалтинговых ассоциаций (FEACO)²³.

²⁰ Ефремов В.С. *Управленческий консалтинг как бизнес* // Менеджмент в России и за рубежом. 1997. № 4. С. 70–79.

²¹ Реестры аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов. Министерство финансов Российской Федерации. URL: http://old.minfin.ru/ru/accounting/reestr_audit/index.php?id_4=9091&pg4=484&id4=4985&from_4=284

²² Там же.

²³ Доклад Минфина России «О состоянии и развитии аудиторской деятельности в Российской Федерации в 2017 году». URL: https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex

Существует несколько основных причин, почему нефтегазовая отрасль стала главным источником консалтинговых доходов²⁴.

1. В посткризисный этап (2000–2008 гг.) отрасль оказалась в более прибыльных условиях ведения деятельности.
2. В отрасли есть строгая конкурентоспособная среда, предъявляющая достаточно строгие требования к управленческим заключениям.
3. В отрасли задействованы крупнейшие компании государства, имеющие трудные производственные и управленческие структуры. Это затрудняет самостоятельное принятие решения по улучшению эффективности производства и заставляет обращаться за поддержкой к профессионалам-консультантам.

В сфере торговли довольно большое количество маленьких компаний, которые не особо нуждаются в консультационных услугах. Без сомнения, есть и сектор, в котором наблюдаются сформулированные беспристрастные аспекты – жесткая конкуренция и крупные игроки. В торговле фирмы описанного сектора выступают ведущими заказчиками консалтинга и аудита. Российский рынок аудиторско-консалтинговых услуг развивается достаточно динамично. Аудиторские фирмы «Большой четверки» осуществляют аудиторскую деятельность согласно требованиям международных стандартов аудита. По своей сути они являются универсальными, так как могут применяться вне зависимости от того, в каких условиях и каким образом проводился аудит, а также являлся ли он независимым и беспристрастным обследованием финансовой отчетности, неважно каким является предприятие – прибыльным или убыточным.

Устойчивый подъем аудиторско-консалтингового рынка услуг формирует одну из позитивных тенденций отрасли. Существенно укрепилось доверие к советам аудиторов-консультантов со стороны большого, среднего и малого бизнеса. Рынок проявил желание в необходимости укрупнения

²⁴ Там же.

аудиторских организаций и обеспечения их универсальности. На сегодняшний день большая часть юридических лиц проходит ежегодную добровольную аудиторскую проверку. Вследствие этого формируется устойчивое намерение расширить клиентскую базу [8].

В аудиторском консалтинге «держат площадку» становится неотъемлемым умением. Это значит крепко удерживать клиентскую базу и ограждать завоеванные высоты рыночной экономики от посягательств соперников. В связи с этим почти все аудиторы научились компетентно использовать способы конкурентной борьбы, обгоняя соперников не только скоростью мысли, но и качеством предлагаемых услуг. Особое внимание уделяется аналитическим процедурам. Они осуществляются абсолютно на всех этапах аудиторской проверки, что, безусловно, способствует оперативному выявлению объектов, подверженных риску, а также более качественному проведению аудиторской проверки [9].

Изучение конкурентных преимуществ выявило, что в основании такой специфичной пирамиды возможностей лежит безукоризненная репутация и многолетняя работа на рынке. Современные российские аудиторско-консультационные компании оказывают своим клиентам до 50 видов услуг, среди которых преобладают аудиторские услуги, а доля аудита составляет 75–80%. В международной практике аудит обеспечивает примерно 38–45% дохода крупнейших аудиторско-консультационных фирм [8].

Кроме того, недостаточно усилий тратится на маркетинг и работу по привлечению новых клиентов. В основном новые заказы поступают через личные связи или же по совету давних заказчиков. Это подрывает имидж организации. При таком подходе накладные затраты, безусловно, понижаются, и текущая эффективность оказывается намного выше, но стратегически удержать освоенный рынок определенных сегментов, а уж тем более расширять его и бороться с конкуренцией ведущих российских компаний,

продвигающихся в регионы, довольно непросто [8].

В последнее время можно говорить о наличии как позитивных, так и негативных тенденций на мировом рынке аудиторско-консалтинговых услуг. В развитых странах этот рынок существует довольно давно и уже устоялся как самостоятельная и саморегулируемая система. Однако можно выделить проблемы, присущие рынку аудиторско-консалтинговых услуг как развитых, так и развивающихся стран.

Основными проблемами остаются, с одной стороны, нехватка талантливых специалистов, а с другой – удержание уже нанятых талантливых сотрудников.

Проблему нехватки рабочей силы можно решить путем применения различных аутсорсинговых стратегий, а также разработки программы замены выбывающих сотрудников или других политик найма и удержания персонала. Нельзя забывать и о вопросах налогообложения: бизнесу необходимо экспертное мнение в отношении возможностей офшоринга, когда разговор заходит о различных государственных стимулирующих мерах. В ситуации неопределенности бизнесу потребуются оценить свои защитные стратегии в отношении волатильности на валютном рынке, экономических партнерств и торговых соглашений. Все упомянутые факторы подтверждают важность и необходимость консультантов, которым можно доверять и которые обладают как знаниями и опытом решения вопросов бизнеса в своей стране, так и имеют доступ к опыту и возможностям своих коллег в различных странах мира [10].

Повышение пороговых значений аудита и освобождение от обязательного аудита ставят под угрозу профессию аудитора, а значит, консультантам необходимо будет говорить о важности и ценности аудиторских проверок для бизнеса. Еще одним трендом является специализация. Прошло время, когда нужно и можно было предлагать одно решение для всех. Сейчас консалтинговые компании должны располагать специалистами в различных сферах бизнеса и секторах экономики.

Также одной из проблем аудиторского рынка является утрата доверия к аудиторам, после событий дела с компанией «Энрон» (Enron Corporation) и мирового финансового кризиса.

Крупный скандал, получивший название «Дела Enron» и приведший к банкротству компании, стал одним из самых крупных скандалов мировой истории. Enron было предъявлено обвинение в фальсификации отчетности. Это обстоятельство вводило инвесторов в заблуждение. Следовательно, можно с уверенностью говорить о том, что афера Enron заключалась в сокрытии убытков, а не доходов компании [8]. Очень важными и существенными для дела Enron оказались факты, подтверждающие участие в фальсификации финансовой отчетности аудиторской компании Arthur Andersen, специалисты которой выдали положительные аудиторские заключения об отчетности аудируемой компании.

Указанные обстоятельства повлекли за собой изменение и ужесточение следующих процессов: периодическое проведение тендера на аудит, смена аудитора, принципы независимости в отношении оказания услуг одному и тому же клиенту. Уровень доверия к аудиторам сейчас намного выше, но до полного восстановления доверия все еще нужно пройти определенный путь. Процесс тендеров на аудит сильно ужесточился.

1. Важную роль играют сроки проведения тендера.
2. Выявляются и рассматриваются специфические потребности.
3. Необходимо соблюдать баланс в оказании других профессиональных услуг.
4. Необходимо обеспечивать соблюдение сроков проекта и своевременного извещения инвесторов.
5. Следует привлекать специалистов с нужными навыками к аудиту, проявлять открытость, честность и откровенность с клиентом при обсуждении всех вопросов.

Также немаловажной проблемой мирового рынка аудиторско-консалтинговых услуг

является его монополизация «Большой четверкой». Остальные средние и мелкие фирмы просто не выдерживают конкуренции.

Среди отрицательных тенденций отмечены недостаточно четко установленные в законодательстве многих стран процедуры проведения конкурсов и недостаточно высокое качество аудиторско-консалтинговых услуг.

Такого рода проблемы возможно искоренить. Для этого необходимо дальнейшее развитие и совершенствование нормативно-правовой базы, регулирующей эту сферу услуг в разных странах.

В результате анализа рынка аудиторско-консалтинговых услуг были выявлены следующие проблемы:

- нехватка опытных специалистов и удержание уже нанятых сотрудников;
- утрата доверия к аудиторам;
- монополизация рынка «Большой четверкой»;
- недостаточно четко обозначенные в законодательстве многих стран процедуры проведения конкурсов и недостаточно высокое качество аудиторско-консалтинговых услуг.

Для устранения выявленных недостатков можно предложить следующие пути.

1. Применять различные аутсорсинговые стратегии, а также разработать программу замены выбывающих сотрудников или других условий найма и удержания персонала. Располагать специалистами в различных сферах бизнеса и секторах экономики.
2. Периодически проводить тендеры на аудит, менять аудитора, принципы независимости в отношении оказания услуг одному и тому же клиенту.
3. На основе реформирования системы аудита в Европе принять изменения, которые состоят в следующем:
 - ввести обязательный период ротации каждые 10 лет. Это означает, что

аудиторская компания не сможет обслуживать одного и того же клиента более 10-ти лет подряд;

- ввести ограничение на оказание сопутствующих консалтинговых услуг. Имеются в виду консультации по налоговому планированию, инвестиционным проектам и прочие. Таким образом, полученный аудиторской компанией доход от оказания услуг, не связанных с классическим аудитом, не сможет превышать 70% общей суммы дохода;
- утвердить требования к аудиторам по предоставлению более подробных отчетов о деятельности компаний;

– повысить контроль ревизионных комиссий в компаниях-клиентах за деятельностью независимых аудиторов. Любой акционер компании, который владеет минимум 5% акций, будет иметь право потребовать увольнения аудитора.

4. Совершенствовать нормативно-правовую базу, которая регулирует эту сферу услуг в разных странах.

Все изложенное позволит перейти на новый, более качественный уровень аудиторско-консалтингового рынка и откроет другие перспективы для дальнейшего развития и совершенствования в этой области на международном уровне.

Таблица 1

Специализация ведущих консалтинговых компаний мира

Table 1

Areas of the major advisory firms' expertise worldwide

Компания	Технологии (информационные)	Управление кадрами	Консалтинг стратегический (консультирование)	Аудит
A.T. Kearney	x	–	x	–
American Management Systems	x	–	–	–
Andersen Consulting	x	x	x	–
Arthur Andersen	x	x	–	x
Arthur D. Little	–	–	x	–
Bain & Company	–	–	x	–
Booz Allen & Hamilton	–	–	x	–
Boston Consulting Group	–	–	x	–
Buck Consultants	–	x	–	–
Cap Gemini Consulting	x	–	x	–
CSC	x	–	–	–
Deloitte Consulting	x	x	x	x
Ernst & Young	x	x	x	x
Grant Thornton	x	–	x	x
Hay Group	–	x	–	–
Hewitt Associates	–	x	–	–
IBM Consulting Group	x	–	–	–
KPMG	x	x	x	x
McKinsey & Co	x	x	x	–
Mercer Management Consulting	–	–	x	–
Mitchell Madison Group	x	–	x	–
Monitor Company	–	–	x	–
PA Consulting Group	x	x	x	–
PricewaterhouseCoopers	x	x	x	x
TowersPerrin	–	x	–	–
Watson Wyatt Worldwide	–	x	–	–
Woodrow Milliman	–	x	–	–

Источник: составлено автором на основе материала: Мазуренко А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие. М.: КНОРУС, 2018. 234 с.

Source: Authoring, based on materials published in: Mazurenko A.A. *Zarubezhnyi bukhgalterskii uchët i audit* [Accounting and auditing abroad]. Moscow, KNORUS Publ., 2018, 234 p.

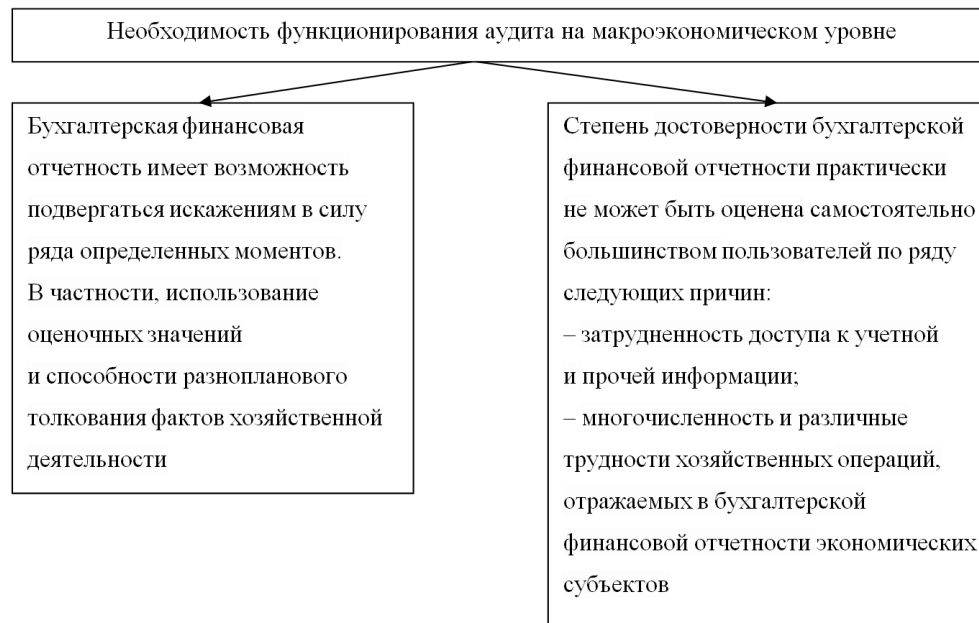
Таблица 2
Сведения о «Большой четверке»

Table 2
'Big Four' profile

Компания	Выручка (доходы), долл. США	Число сотрудников	Выручка на одного сотрудника, долл. США	Год (период)
Ernst & Young	25,9 млрд	188 982	134 510	2016
Deloitte	35,9 млрд	223 468	160 649	2016
PricewaterhouseCoopers	31,4 млрд	247 570	126 833	2017
KPMG	38,8 млрд	263 900	147 025	2017

Источник: составлено автором на основе материала: Рызжкова Е.И. Аудиторские компании «Большой четверки». URL: <http://fb.ru/article/269394/auditorskie-kompanii-bolshoy-chetverki-pricewaterhousecoopers-deloitte-ernst-young-kpmg-auditorskie-i-konsaltingovyye-uslugi>

Source: Authoring, based on materials published by Ryzhkova E.I. *Auditorskie kompanii 'Bol'shoi chetverki'* ['Big Four' auditing firms]. URL: <http://fb.ru/article/269394/auditorskie-kompanii-bolshoy-chetverki-pricewaterhousecoopers-deloitte-ernst-young-kpmg-auditorskie-i-konsaltingovyye-uslugi>

Рисунок 1**Необходимость функционирования аудита на макроэкономическом уровне****Figure 1****Demand for audit at the macroeconomic level**

Источник: составлено автором на основе [2]

Source: Authoring, based on [2]

Список литературы

1. Парамонов А.В. Аудит и консалтинг России 2017 // Учет и контроль. 2018. № 4. С. 3–15.
2. Хоружий Л.И. Направления консолидации бухгалтерской и аудиторской профессий // Бухучет в сельском хозяйстве. 2015. № 7. С. 8–13.
3. Арнс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. М.: Финансы и статистика, 2001. 560 с.
4. Штефан М.А., Ферулева Н.В. Аудит фальсификации финансовой отчетности: специфические аспекты // Международный бухгалтерский учет. 2017. Т. 20. Вып. 2. С. 88–105. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.2.88>
5. Гутцайт Е.М. Аудит и другие науки. М.: ВивидАрт, 2011. 373 с.
6. Ливенская Г.Н., Сентякова Ю.И. Система контроля качества аудиторских компаний в России // Финансы и учет: проблемы методологии и практики. 2013. № 1-3. С. 360–364.
7. Клычова А.С., Клычова Г.С., Закирова А.Р. Консалтинговые услуги: сущность, виды и основные направления использования // Вестник Казанского ГАУ. 2017. № 2. С. 109–115.
8. Рощектаева У.Ю. Современное состояние рынка аудиторских услуг в России // Научный вестник ЮИМ. 2017. № 2. С. 63–68. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sovremennoe-sostoyanie-rynka-auditorskih-uslug-v-rossii>
9. Краснов В.Д., Козменкова С.В. Аналитические процедуры применимости принципа непрерывности деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2015. Т. 18. Вып. 2.

С. 46–57. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/analiticheskie-protsedury-primenimosti-printsipa-neprerывnosti-deyatelnosti>

10. Толчинская М.Н., Гаврилова Э.Н. Финансовый аудит как система контроля качества всего процесса управления организацией // *Международный бухгалтерский учет*. 2016. Т. 19. Вып. 7. С. 17–32. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/finansovyy-audit-kak-sistema-kontrolya-kachestva-vsego-protseсса-upravleniya-organizatsiy-1>

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

DISTINCTIONS IN THE DEVELOPMENT OF THE INTERNATIONAL MARKET OF AUDITING AND ADVISORY SERVICES**Galina N. LIVENSKAYA**Branch of Udmurt State University, Votkinsk, Udmurt Republic, Russian Federation
Livenskaya2009@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0003-0487-7179>**Article history:**Received 7 September 2018
Received in revised form
17 September 2018
Accepted 28 September 2018
Available online
15 October 2018**JEL classification:** M42**Keywords:** international auditing, auditing standards, auditing, advisory services, audit classification, audit type**Abstract****Subject** The article highlights the importance and necessity of audit services at the macroeconomic level. It is necessary to further improve the classification of international audit, methodology and describe it in terms of quality and quantity, considering tactical and strategic goals of international audit.**Objectives** The research examines the current situation in the international market of auditing and advisory practices, its structure and premises for developing auditing and advisory services.**Methods** The research applies methods of abstraction, systematization and comparative analysis.**Results** The article determines the main challenges in the market of auditing and advisory services at the current development phase. I also underline the existing weaknesses and suggest how the infrastructure and legal framework of the auditing and advisory practices should be refined and improved.**Conclusions and Relevance** I analyze why the auditing market gets monopolized and politicized. I conclude that there are no definite legislative criteria to ensure the high quality of auditing. Thus, it is necessary to continue reforming the auditing practice and refining the legislative and regulatory framework. The research may prove useful for post-graduates, teachers and those who are interested in the international market of auditing and advisory services. The findings can be applied to accounting and theoretical and practical issues of advisory audit.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2018

Please cite this article as: Livenskaya G.N. Distinctions in the Development of the International Market of Auditing and Advisory Services. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 10, pp. 1207–1222.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.10.1207>**References**

1. Paramonov A.V. [Audit and consultancy in Russia, 2017]. *Uchet i kontrol' = Accounting and Control*, 2018, no. 4, pp. 3–15. (In Russ.)
2. Khoruzhii L.I. [Focal points for consolidating the accountancy and auditing]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaistve = The Journal of Accounting in Agriculture*, 2015, no. 7, pp. 8–13. (In Russ.)
3. Arens A.A., Loebbecke J.K. *Audit [Auditing]*. Moscow, Finansy i Statistika Publ., 2001, 560 p.
4. Shtefan M.A., Feruleva N.V. [Audit of falsification of financial statements: Specific aspects]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2017, vol. 20, iss. 2, pp. 88–105. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.2.88>
5. Guttsait E.M. *Audit i drugie nauki [Audit and other sciences]*. Moscow, VividArt Publ., 2011, 373 p.

6. Livenskaya G.N., Sentyakova Yu.I. [The quality control system of auditing firms in Russia]. *Finansy i uchet: problemy metodologii i praktiki* = *Finance and Accounting: Methodological and Practical Issues*, 2013, no. 1-3, pp. 360–364. (In Russ.)
7. Klychova A.S., Klychova G.S., Zakirova A.R. [Consulting services: Essence, kinds, and main directions of use]. *Vestnik Kazanskogo GAU* = *Vestnik of Kazan State Agrarian University*, 2017, no. 2, p. 109–115. (In Russ.)
8. Roshchetkaeva U.Yu. [The current state of the audit market in Russia]. *Nauchnyi vestnik YuIM* = *Scientific Bulletin of Southern Institute of Management*, 2017, no. 2, pp. 63–68.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sovremennoe-sostoyanie-rynka-auditorskih-uslug-v-rossii> (In Russ.)
9. Krasnov V.D., Kozmenkova S.V. [Analytical procedures for the going concern principles applicability]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* = *International Accounting*, 2015, vol. 18, iss. 2, pp. 46–57. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/analiticheskie-protsedury-primenimosti-printsipa-nepreryvnosti-deyatelnosti> (In Russ.)
10. Tolchinskaya M.N., Gavrilova E.N. [Financial audit as a quality control system of the entire management process of the organization]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* = *International Accounting*, 2016, vol. 19, iss. 7, pp. 17–32. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/finansovyy-audit-kak-sistema-kontrolya-kachestva-vsego-protsessa-upravleniya-organizatsiey-1> (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.