

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ  
РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

КАЗАХСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ЭКОНОМИКИ, ФИНАНСОВ  
И МЕЖДУНАРОДНОЙ ТОРГОВЛИ

Кафедра «Учет и аудит»

**НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКАЯ РАБОТА**

**НА ТЕМУ: «СОСТОЯНИЕ РЫНКА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ:  
ОСНОВНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ И ПЕРСПЕКТИВЫ»**

по специальности 5В050800 «Учет и аудит»

Выполнили

\_\_\_\_\_ Алтынбек Г.  
(подпись) Ф.И.О.  
\_\_\_\_\_ Байдрахманова А.  
(подпись) Ф.И.О.

Научный руководитель  
PhD, асс.профессор

\_\_\_\_\_ Тусибаева Г.С.  
(подпись) Ф.И.О.

Нур-Султан- 2021

## Содержание

<b>Аннотация</b> .....	3
<b>Введение</b> .....	4
1 <b>Теоретические основы развития рынка аудиторских услуг</b> .....	6
1.1 Сущность аудиторских услуг, их роль и специфика .....	6
1.2 Факторы, определяющие спрос и предложение на рынке аудиторских услуг .....	11
2 <b>Состояние и развитие рынка аудиторских услуг Республики Казахстан</b> .....	13
2.1 «Большая четверка» как крупный участник отечественного рынка аудиторских услуг.....	13
2.2 Профессиональные аудиторские организации и их роль в аудиторском сообществе.....	15
2.3 Анализ современного состояния рынка аудиторских услуг Республики Казахстан .....	17
2.4 Основные проблемы и перспективы развития рынка аудиторских услуг Республики Казахстан.....	25
<b>Заключение</b> .....	29
<b>Список использованных источников</b> .....	31

## **Аннотация**

Научно-исследовательская работа посвящена одной из актуальных и значимых проблем в области аудиторской практики – анализу рынка аудиторских услуг Республики Казахстан. В последние десятилетия особый интерес вызвали аудиторские услуги, рынок которых в настоящее время динамично развивается. Можно сказать, что за последние годы в стране сложились система аудита и рынок, необходимый для этой деятельности.

Авторы отмечают, что развитие рынка аудиторских услуг является одним из важных факторов, определяющих развитие страны в целом. Рынок аудиторских услуг достаточно быстро растет и изменяется. Специфика этого рынка - это уровень развития аудиторских организаций и их размер. Практически без исключения крупные организации относятся к категории развивающихся.

Научно-исследовательская работа посвящена рассмотрению современного состояния и развитию рынка аудиторских услуг Республики Казахстан. Подробно рассмотрены особенности аудиторских услуг, а также факторы, определяющие спрос и предложение на рынке аудиторских услуг. Особое внимание уделено рассмотрению основных проблем и перспектив развития рынка аудиторских услуг.

Целью исследовательской работы является изучение и анализ состояния и развития рынка аудиторских услуг в Республике Казахстан, а также основных проблем и перспектив его развития.

**Ключевые слова:** аудит, аудиторские услуги, стандарты, аудируемый субъект, аудиторская организация, рынок аудиторских услуг, профессиональные аудиторские организации, «большая четверка».

## **Введение**

**Актуальность темы.** В современных условиях возникает необходимость в расширении внешнеэкономических связей. Все больше и больше организаций выходят на зарубежные рынки, потому что это предполагает максимизацию прибыли, расширение границ рынка, реализацию научно-технического потенциала предприятий и обмен политической, экономической, научной, технической и культурной информацией.

Привлечение иностранных инвестиций в отечественную экономику требует от предприятий улучшения статуса хозяйствующих субъектов, а также их деловой репутации.

Определение этого статуса и деловой репутации организации - это не только результат грамотного ведения бизнеса, но и результат проверок, проведенных аудитором. Именно аудиторские организации как независимые эксперты дают возможность прояснить вопрос доверия в конкретной организации.

Все эти аспекты, в свою очередь, вынуждают аудиторские организации накапливать высокий уровень деловой репутации, чтобы их мнению можно было доверять на рынке, как отечественном, так и международном. Аудиторские услуги направлены на защиту законных финансовых интересов организаций посредством независимого финансового контроля, подтверждения достоверности финансовой отчетности по результатам хозяйственной деятельности и оказания услуг по профилю деятельности.

Аудиторские услуги выступают одним из важнейших факторов повышения конкурентоспособности и инвестиционной привлекательности аудируемых субъектов. Основная цель реформирования системы аудита в Казахстане - приведение законодательства и нормативных актов в области аудита в соответствие с международной практикой. Принципиальным вопросом в этом направлении являются вопросы качества аудиторских услуг. Проблема повышения качества аудиторских услуг в настоящее время актуальна по нескольким причинам.

Качество аудиторских услуг больше не является категорией внутренней самооценки аудитора, а является предметом прямой и косвенной оценки со стороны рынка. Отечественный и зарубежный опыт показывает, что негативные последствия некачественного аудита могут привести к экономическому краху проверяемой компании.

Принятие и постоянное совершенствование стандартов аудиторской деятельности, обострившаяся конкуренция на рынке аудиторских услуг определяют необходимость дальнейшего развития теории и совершенствования методики повышения качества аудиторских услуг.

Организация эффективной системы контроля качества аудиторских услуг, как со стороны государства, так и внутри аудиторской организации, повысит качество аудита и аудиторских услуг. Требуется глубокая научно-практическая разработка и решение наиболее актуальных проблем, связанных с оценкой

системы внешнего и внутреннего контроля качества аудиторских услуг, а также разработка основных направлений повышения качества аудиторских услуг.

Таким образом, качество аудиторских услуг перестает быть категорией самооценки аудитора, а выступает предметом прямой и косвенной оценки со стороны рынка. Отечественный и зарубежный опыт показывает, что негативные последствия оказания некачественных аудиторских услуг могут привести к экономическому коллапсу аудируемых лиц.

**Целью** исследовательской работы является изучение и анализ состояния и развития рынка аудиторских услуг в Республике Казахстан, а также основных проблем и перспектив его развития. Для достижения этой цели были поставлены такие **задачи** как:

1) рассмотреть сущность аудиторских услуг, их роль и специфику, а также факторы, которые определяют спрос и предложение на аудиторскую услугу;

2) провести анализ состояния рынка аудиторских услуг Республики Казахстан;

3) на основе проведенного анализа выявить основные проблемы и перспективы развития рынка аудиторских услуг Республики Казахстан.

**Предметом исследования** выступают экономические отношения по организации процесса трансформации финансовой отчетности. В процессе исследования были использованы такие методы, способы и источники исследования, как наблюдение, метод анализа и обобщения теоретического фактического материала, метод сравнительного анализа.

**Практическая значимость научно-исследовательской работы** заключается в выявлении основных проблем и перспектив развития рынка аудиторских услуг Республики Казахстан на основе проведенного анализа.

**Научная новизна исследования** состоит в разработке рекомендаций, которые направлены на дальнейшее развитие и совершенствование рынка аудиторских услуг Республики Казахстан.

**Информационная база исследования** включает в себя фундаментальные и прикладные труды зарубежных и отечественных ученых, законодательные и нормативные материалы по проблемам аудита. Для решения поставленных задач изучались практические материалы деятельности аудиторских организаций, материалы научных конференций и семинаров, методические и инструктивные материалы Министерства финансов РК, материалы Профессиональных аудиторских организаций, международные стандарты аудита.

**Структура работы** состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованных источников.

# 1 Теоретические основы развития рынка аудиторских услуг

## 1.1 Сущность аудиторских услуг, их роль и специфика

В настоящее время наряду с традиционными отраслями сферы услуг (государственные службы, которые выполняют общегосударственные функции, медицина, образование, бытовое обслуживание) постоянно появляются новые направления и виды услуг. Недавно возникший сектор деловых услуг - это особая сфера: страхование, аудит, бизнес-консалтинг, информационные услуги и т. д. В последние десятилетия особый интерес вызывают аудиторские услуги, рынок которых в настоящее время динамично растет [1]. Потребность в аудите почти неизбежна для экономики, в которой производственные отношения регулируются не системой командного управления, а путем создания политических, экономических, правовых, социальных и технологических условий, в которых эти отношения регулируются самостоятельно. Можно сказать, что в последнее время в стране сформировалась система аудита и рынок, необходимый для этой деятельности. Но в то же время, отечественное законодательство об аудиторской деятельности, научные исследования в области аудита не определяет понятие «аудиторская услуга». Аудиторские услуги включают в себя широкий спектр деятельности.

Помимо выполнения различных типов аудитов, они также охватывают сопутствующие услуги, такие как: разработка бизнес-планов, проверка юридических документов, инвентаризация и другие. Все это направлено на оказание профессиональной, качественной поддержки всем, кто обращается в организации, оказывающие аудиторские услуги. Аудиторские услуги - это целый комплекс услуг, которые может предоставить аудиторская организация. Аудиторские услуги рассматриваются как результат аудиторской деятельности при выполнении аудиторского задания и как выражение различной степени уверенности, предоставляемой аудитором [2]. Можно выделить наиболее характерные особенности аудиторских услуг, как показано в таблице 1.

Таблица 1 - Классификационные критерии и признаки аудиторских услуг как товара

Классификационный критерий	Характерные признаки
1	2
По мотиву приобретения услуги клиентом	Деловая услуга
По мотиву поставщика услуг	Коммерческая услуга
По степени осязаемости	Неосязаемая услуга
По степени механизации процесса оказания услуги	Услуга, реализация, которой зависит от персонала
По обязательности присутствия клиента	Услуга, оказываемая в отсутствие клиента
По степени вовлечения клиента	Услуга может предоставляться как при активном

	участии клиента, так и без его участия
По форме удовлетворения	Чистая услуга (без производства продукции)
По связи с продуктом и другими услугами	Независимая услуга
По размеру клиента	Услуга может оказываться всем видам клиентов
По форме предоставления услуги	Услуга предоставляется отдельным лицам, носит общественный характер
По виду доминирующих затрат	Трудоемкая услуга
По степени квалификации исполнителей	Услуга осуществляется с использованием высококвалифицированного труда
В зависимости от организационно-правовой формы потребителей	Услуга оказывается как физическим, так и юридическим лицам
По степени необходимости для потребителя	Услуга может быть, как обязательной, так и инициативной
По комплексности оказываемых услуг	Некомплексная услуга
По степени правовой и нормативной регламентации	Услуга, процесс оказания которой регламентирован соответствующими нормативными документами
По степени организационно-технологической регламентации	Услуга, регламентированная внутренними нормативными документами и технологическими нормами
По частоте приобретения	Услуга может приобретаться регулярно или по мере необходимости
Примечание- составлено автором по источнику [3]	

В настоящее время многие компании, нанимающие аудиторов, ожидают получить не только констатацию своего положения относительно определенного стандарта в форме аудиторского отчета, но и рекомендации по устранению выявленных проблем. Исходя из этого, аудиторская услуга, как основной «продукт», дополняется консалтинговыми услугами, которые предусматривают помощь некоторых специалистов в управлении различных компаний и организаций (заказчиков) в анализе и решении проблемы их работы и их развития в виде советов, рекомендаций и решений, разработанных совместно с клиентом. Иначе говоря, аудиторские услуги представляют собой всю коммерческую аудиторскую деятельность организаций, которая состоит из двух частей: собственно проведения аудита и услуг по профилю своей деятельности. Согласно ст. 3 Закона Республики Казахстан от 20 ноября 1998 года № 304-І «Об аудиторской деятельности» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 02.01.2021 г.), аудиторские организации, помимо аудита, также могут предоставлять следующие услуги[4]:

- 1) сопутствующие и другие услуги согласно стандартов аудита (обзорная проверка, согласованные процедуры и компиляция);
- 2) восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой отчетности;
- 3) внутренний аудит;

4) консультационные услуги по вопросам применения законодательства по налогам и другим обязательным платежам в бюджет и ведения налогового учета;

4-1) проведение налогового аудита и формирование аудиторского заключения по налогам;

4-2) проведение аудита специального назначения субъектов квазигосударственного сектора;

4-3) проведение аудита сведений о расходах недропользователя;

4-4) проведение аудита иной информации и формирование аудиторского заключения по аудиту иной информации;

5) формирование первичных статистических данных;

6) анализ финансово-хозяйственной деятельности и финансовое планирование, экономическое, финансовое и управленческое консультирование;

7) консультирование по вопросам ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности;

8) обучение по ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, налогообложению, аудиту и анализу финансово-хозяйственной деятельности и финансового планирования;

9) рекомендации по автоматизации ведения бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, обучение автоматизированному ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности;

10) разработку методических пособий и рекомендаций по ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, аудиту, анализу финансово-хозяйственной деятельности и финансового планирования, оказанию сопутствующих услуг в соответствии со стандартами аудита, а также их распространение;

11) юридические услуги, связанные с аудиторской деятельностью.

На рисунке 1 рассмотрены сопутствующие аудиту услуги аудиторской организации.

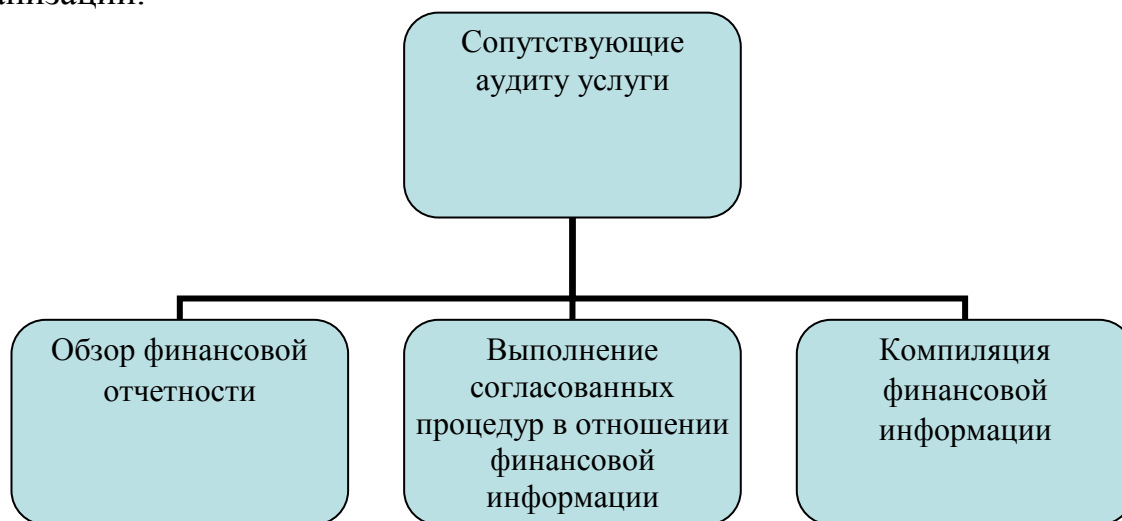


Рисунок 1 - Сопутствующие аудиту услуги

Примечание – Составлено автором по данным источника [5]



Обзор финансовой отчетности - это проверка ограниченного объема информации. Цель состоит в том, чтобы использовать процедуры, которые не предоставляют всех доказательств, используемых в ходе аудита, для определения того, составляется ли годовая финансовая отчетность в соответствии с установленными требованиями.

Степень уверенности при обзорной проверке ниже, чем при аудите, поскольку вероятность того, что возможные существенные искажения будут обнаружены в годовой финансовой отчетности, меньше.

Согласованные процедуры - процедуры относительно финансовой информации – в частности выполнение аудиторской организацией процедур аудита, которые она согласовала с проверяемой организацией и третьими сторонами[6]. Следуя согласованным процедурам, аудитор представляет отчет о результатах без выражения уверенности. Получатели отчета должны сформулировать свои собственные выводы на основании результатов работы аудитора. Компиляция финансовой информации обычно включает подготовку финансовой отчетности (которая может быть, а может и не быть полным набором финансовой отчетности), но также может включать сбор, классификацию и синтез другой финансовой информации и ее трансформацию. Выполняемые процедуры не предназначены для выражения мнения и не позволяют аудитору выразить мнение о надежности и достоверности финансовой информации. Примером компиляции может быть перевод составления финансовой отчетности МСФО.

На наш взгляд, необходимо выделить особенности аудиторских услуг, часть из которых связана с законодательным регулированием данного вида деятельности [7]. Рассмотрим их.

1. Во - первых, это наличие основного товара, в качестве которого выступают аудиторские услуги, проводимые согласно существующим нормативным документам. В настоящее время аудиторские организации могут конкурировать между собой только по трем направлениям: по качеству и квалифицированности аудита, по их стоимости и по спектру сопутствующих услуг.

2. Во-вторых, существует обязательная необходимость проведения обязательного аудита согласно законодательства РК. Закон Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» определяет перечень компаний, для которых аудит является обязательным. При разработке маркетинговых рекомендаций в политике продвижения необходимо учитывать, что аудит является «высшим приоритетом» для организаций, подлежащих обязательному аудиту.

3. В-третьих, это социальная значимость услуги. Потребителями и пользователями аудита могут быть разные люди. В современных условиях важность аудита не осознается большинством потребителей и поэтому эту особенность следует отразить в политике продвижения аудиторских услуг.

4. В-четвертых, одной из характеристик аудиторской услуги является независимость характера предоставляемой услуги. Принцип независимости должен соблюдаться на всех этапах аудита.

5. Одной из характеристик аудиторской услуги является высокий уровень квалификации исполнителей, подтвержденный соответствующими документами. Потребителями аудиторских услуг являются компании из всех секторов экономики, каждая из которых имеет свою специфику.

Аттестат аудитора предполагает наличие высшего образования, не менее трех лет опыта работы в экономической, финансовой, контрольной и аудиторской сферах, в юридической сфере или в области исследований в области бухгалтерского учета и аудита в высших учебных заведениях и сдачи квалификационного экзамена. Эту особенность следует учитывать при формировании системы мотивации сотрудников и системы ценообразования предоставляемых услуг.

6. Особенность аудиторской услуги выражается в возможности вовлечения клиента в процесс оказания услуг, связанных с аудитом. Оказание услуг предполагает тесное взаимодействие специалиста и уполномоченных сотрудников предприятия для решения спорных вопросов, то есть работа с персоналом внутри организации, а также возможность привлечения сотрудников предприятия - клиента с соответствующим изменением стоимости работ.

7. У аудиторской услуги есть еще одна особенность - конфиденциальность оказываемой услуги, так как фактор конфиденциальности чрезвычайно важен для клиента. Это означает, что то, что он обсуждает с аудитором, должно оставаться только между ними. Клиенты часто отдают предпочтение аудиторским фирмам, которые зарекомендовали себя в другой работе и уже знают информацию о клиенте. Аудиторские организации всегда связаны аудиторской тайной, которые они строго соблюдают как конфиденциальную информацию.

8. Слабо выраженный сезонный фактор влияет на оказание аудиторских услуг. Резких сезонных колебаний практически нет, так как динамика спроса на аудиторские услуги совпадает с динамикой бизнес-циклов. В целом вопрос сезонности касается довольно небольших организаций, оказывающих услуги общего аудита.

9. Между предоставлением услуги и оценкой ее качества существует временной лаг. Это связано с тем, что потребитель услуги не может оценить качество полученных услуг сразу или через короткий промежуток времени. Как правило, после аудита заказчик ожидает от аудиторской организации указания ошибок и рекомендаций по их устранению. Однако проверяемое лицо сможет проверить качество предоставляемых услуг через очень длительный период времени - после проверки контролирующих органов.

Таким образом, аудиторские услуги - это перечень видов деятельности, которые аудиторская компания выполняет для своих клиентов на договорной основе. Это набор процедур, позволяющих организации максимально точно

определять состояние своих финансово-экономических дел и получать рекомендации по дальнейшему совершенствованию своей работы.

## 1.2 Факторы, определяющие спрос и предложение на рынке аудиторских услуг

Факторы спроса и предложения имеют большое влияние на процесс взаимодействия субъектов аудиторского рынка и принятие решения о необходимости аудита. Факторы, которые определяют спрос на аудиторские услуги, показаны на рисунке 2.



Рисунок 2-Факторы, определяющие спрос на аудиторскую услугу

Примечание – Составлено автором по данным источника [8]

Говоря о таком факторе, который определяет востребованность аудиторских услуг, как о законодательной необходимости проведения обязательного аудита, следует отметить, что в настоящее время, по мнению потребителей, целью аудита является получение заключения о соответствии финансовой отчетности требованиям в области законодательства для представления регулирующим органам и другим пользователям и определения текущего состояния бухгалтерского учета в организации и устранения ошибок в нем. Фактор доверия клиентов к аудитору оказывает прямое влияние на формирование спроса на аудиторские услуги. Причиной возможного недоверия клиента к аудиторским услугам может быть неурегулированная ответственность аудитора перед клиентом за негативные экономические последствия и случаи некачественного аудиторского обслуживания. К основным экономическим факторам, оказывающим влияние на аудиторскую услугу, можно отнести: развитие отрасли компании в исследуемом сегменте; изменение условий конкуренции; изменение спроса

на отдельные виды товаров и услуг; изменение темпов инфляции. Также на спрос на аудиторские услуги и их формирование оказывает влияние уровень деловой активности. Количественный и отраслевой состав субъектов спроса определяет требования к составу и объему услуг. Такой фактор, как положительное общественное мнение о деятельности предприятий, должен способствовать укреплению конкурентных позиций на рынке. Такие факторы, как: изменение размера субъектов; изменение вида деятельности; изменение формы собственности; смена собственника; потребность в инвесторе; подтверждение порядочности в отношениях с партнерами; неуверенность в точности бухгалтерского учета в контексте периодических изменений законодательства и т.д., все это может быть отнесено к факторам микросреды. К основным факторам, которые оказывают влияние на предложение, можно отнести [9]:

1. Ограничения в области законодательства, которые могут относиться к изменениям в законодательстве об аудите; к критериям проведения обязательного аудита; ограничениям по защите прав клиентов от некачественных аудиторских услуг.

2. Технологические факторы, к примеру такие как введение новых стандартов аудита, которые побуждают аудиторские организации быть в курсе последних разработок в области аудита; совершенствование компьютерной техники и внедрение программных комплексов. В настоящее время аудиторские организации стремятся использовать современные компьютерные технологии и программные комплексы при проведении аудита. Игнорирование новых разработок организацией может привести к угрозе потери прибыли и доли рынка, поскольку использование этих разработок конкурентами даст им возможность продвигаться вперед за счет снижения цен на предоставляемые услуги.

3. Экономический фактор представлен как уровень конкуренции. На рынке аудиторских услуг наблюдается высокий уровень конкуренции, как со стороны иностранных компаний, так и крупных отечественных аудиторских организаций. Влияние этого фактора влияет на желание и стремление аудиторов формировать, поддерживать и продвигать свою репутацию надежных и ответственных аудиторов.

Факторы микросреды, оказывающие влияние на спектр предоставляемых аудиторских услуг, включают: изменение количества сертифицированных и других специалистов; наличие прав на оказание услуг; смена имиджа аудиторской организации; партнерство с другими аудиторскими организациями; участие в профессиональных организациях; наличие собственных методов аудита и др. [10]. Таким образом, в современных условиях аудиторские услуги позволяют заказчику добиться хороших экономических результатов и реализовать любой проект. Кроме того, благодаря услугам аудиторской организации становится возможным доказать будущим партнерам открытость и прозрачность предприятия. Независимое мнение повышает рейтинг организации на рынке товаров и услуг.

## **2 Состояние и развитие рынка аудиторских услуг Республики Казахстан**

### **2.1 «Большая четверка» как крупный участник отечественного рынка аудиторских услуг**

В настоящее время многие аудиторские организации, мелкие и крупные, сейчас предоставляют аудиторские услуги. Крупнейшие аудиторские компании мира входят в так называемую «большую четверку». Сегодня в «большую четверку» входят 4 всемирно известные аудиторские организации: PricewaterhouseCoopers, Deloitte, Ernst&Young, KPMG. Раньше таких крупных компаний было восемь, и они были известны как «Большая восьмёрка». В 1989 году в результате объединения Deloitte, HaskinsandSells и ToucheRoss (объединённая фирма стала называться Deloitte&Touche), и Ernst&Whinney и ArthurYoung (Ernst&Young) «Восьмёрка» превратилась в «Шестёрку». В 1998 году количество крупнейших компаний вновь сократилось после слияния PriceWaterhouse и Coopers&Lybrand (в результате возникла PricewaterhouseCoopers). Наконец, «Пятёрка» стала «Четвёркой» в 2002 году после массового ухода клиентов от ArthurAndersen.

Ernst&Young (EY)- одна из крупнейших аудиторских компаний в мире, штаб-квартира которой находится в Нью-Йорке. В своем нынешнем виде она существует с 1989 года, когда две компании, основанные в начале 20 века, объединились в компанию Ernst & Young. В настоящее время эта аудиторская компания имеет около 700 офисов в 140 странах мира.

PriceWaterhouseCoopers (PwC)- Международная сеть компаний, предоставляющих аудиторские и консалтинговые услуги. Одна из старейших компаний в своем роде - ее история началась более 160 лет назад. Компания базируется в Лондоне и имеет около 770 филиалов в 158 странах мира. В 2006 году клиентами PricewaterhouseCoopers были 425 компаний из мирового рейтинга корпораций FT Global 500. PwC предоставляет аудиторские услуги, бизнес-консультации, налоговые и юридические консультации для компаний из различных отраслей. PwC помогает компаниям и организациям по всему миру решать проблемы быстро меняющейся экономической среды. Сеть компаний PwC работает в Казахстане с 1993 года и в настоящее время насчитывает более 400 человек в двух полноценных офисах в Алматы и Астане.

Аудиторская компания KPMG (КПМГ) была основана в Лондоне в 1870 году и сегодня имеет офисы в 150 странах. KPMG была образована в 1987 году в результате слияния компаний Peat Marwick International (PMI) и Klynveld Main Goerdeler (KMG) и их индивидуальных компаний-членов. История компаний KPMG насчитывает три века. Аббревиатура KPMG состоит из инициалов имен основателей компании, и историю их компаний можно рассматривать как историю KPMG.

"К" - Клинфельд (Klynveld). В 1917 году Пит Клинфельд открыл в Амстердаме бухгалтерскую фирму Klynveld Kraayenhof & Co.

"P" - Пит (Peat). УильямФ Барклай Пит основал в Лондоне в 1870 году бухгалтерскую фирму William Barclay Peat & Co.

"M" - Марвик (Marwick). Джеймс Марвик совместно с Роджером Митчелом образовал в Нью-Йорке в 1897 году бухгалтерскую фирму Marwick, Mitchel & Co.

"G" - Герделер (Goerdeler). Др. Райнхард Герделер на протяжении многих лет являлся председателем Deutsche Treuhand-Gesellschaft, а позднее председателем KMG. Им была заложена основа для объединения KPMG.

В 1911 году William Barclay Peat & Co. и Marwick, Mitchel & Co. объединились в компанию, которая впоследствии стала называться Peat Marwick International (PMI), одну из крупнейших международных компаний по бухгалтерскому учету и консультационным услугам.

В 1979 году фирма Клифельда объединилась с Deutsche Treuhand-Gesellschaft и международной фирмой McLintock Main Lafrentz в одну – Klynveld Main Goerdeler (KMG). В 1987 году началось слияние ведущих бухгалтерских фирм PMI и KMG в одну компанию – KPMG. Сегодня все фирмы, входящие в состав компании работают либо под названием KPMG, либо имеют эту аббревиатуру в части своего названия. В 2009-м KPMG в странах СНГ вошла в состав KPMG Europe LLP.

Deloitte - международная сеть аудиторских компаний, крупнейшая в мире по количеству сотрудников. Открытая в Лондоне в 1849 году, сегодня офисы расположены в 150 странах мира. Deloitte предоставляет услуги в области аудита, налогообложения, консалтинга и корпоративных финансов. В 2015 году журнал Fortune включил Deloitte в список 100 самых выдающихся компаний мира. Первый офис Deloitte был открыт Уильямом Уэлшем Делойтом в 1849 году в Лондоне. В 1900-м Джордж Туш (George Touche) с компаньоном образовали в Нью-Йорке компанию Touche, Niven & Co. В 1968 году в Токио начинает свою деятельность бухгалтерская фирма Tohmatsu Awoki & Co. (впоследствии – Tohmatsu & Co.). В результате слияния в 1990 году создается фирма Deloitte & Touche, а в 1993-м компания получает своё название - Deloitte Touche Tohmatsu.

Авторитет «большой четверки» в мире непоколебим. Каждая крупная иностранная и ценящая себя казахстанская компания пользуется услугами специалистов «четверки» в повседневных или критических ситуациях. Конечно, по сравнению с штатными аудиторскими фирмами, аудиторские «титаны» взимают соответствующую плату за свои услуги, но имеется высокая степень уверенности, что предоставленные услуги будут на самом высоком уровне [11]. Конечно, были ошибки в работе и «самые доверенные и уважаемые» (такие как, например, некачественный аудит индийской компании Satyam Computer Services), но в этих случаях компания «Большой четверки» берет на себя обязанность платить компенсацию и штрафы за некомпетентность. Небольшие мировые аудиторские компании не так довольны текущей ситуацией на рынке аудиторских и консалтинговых услуг.

Ведь на самом деле большую часть оплаты оплачивает заказчик за бренд, а не за саму работу. Не факт, что компания, не входящая в «четверку»,

справилась бы с задачей хуже, чем PriceWaterhouseCoopers или Deloitte, или Ernst & Young или KPMG. Это просто вопрос престижа. В Европе приняты решительные меры в отношении «большой четверки аудиторов».

Вопрос о запрете этим компаниям оказывать консалтинговые услуги обсуждается очень активно, при этом их хотят заставить работать с мелкими представителями отрасли. Для малого бизнеса это отличный стимул к дальнейшему развитию; для клиентов и инвесторов это гарантия надежности, а для основных участников - мрачная новость.

Запрет на консалтинг поставит под угрозу существующие бизнес-модели работы компаний, потому что, как ни странно, лидеры получают свой основной доход не от аудита, а от предоставления консалтинговых услуг. Отечественные компании, которые работают не только в Казахстане, но и за рубежом, вынуждены прибегать к услугам данных аудиторов. Это говорит о финансовой состоятельности и устойчивости компаний. После завершения слияния крупнейшая аудиторская фирма того времени KPMG предприняла ряд революционных изменений, которые впоследствии изменили всю отрасль профессиональных услуг. KPMG стала первой компанией соответствующего профиля, переориентировавшей свою деятельность по отраслевому признаку. В результате фирмы-члены KPMG могут разрабатывать услуги и стратегии с учетом индивидуальных потребностей своих клиентов на разных рынках и в разных отраслях. KPMG начала свою деятельность в Казахстане в 1996 году. KPMG в Казахстане предоставляет аудиторские и консультационные услуги по налоговым и финансовым вопросам большому количеству банков и финансовых учреждений в стране, а также крупным компаниям и секторам экономики, таким как горнодобывающая промышленность, нефть и газ, телекоммуникации и пищевая промышленность. Офисы KPMG в Казахстане расположены в Алматы, Астане и Атырау, общая численность сотрудников насчитывает более 400 человек. «Большая четверка» оказывает значительное влияние на решения правительства в экономической сфере. Отсюда возникает вопрос об уровне национальной безопасности. В октябре 2018 года Британское управление по конкуренции и рынкам начало принимать меры против недобросовестной конкуренции и нарушений на рынке аудита. Предмет проверки - преобладание «большой четверки» в этой сфере и их конкуренция [12]. Таким образом, сегодня в сфере аудита сформировались определенные проблемы, которые требуют кардинальных изменений. Не исключено, что в ближайшее время в этой сфере произойдут изменения, например, «большая четверка» будет заменена более мелкими компаниями с достойной репутацией и качеством услуг.

## **2.2 Профессиональные аудиторские организации и их роль в аудиторском сообществе**

Деятельность профессиональных аудиторских организаций с правовым статусом юридического лица направлена на развитие, совершенствование и

унификацию аудиторской деятельности в государстве. В настоящее время на казахстанском рынке аудиторских услуг действуют шесть профессиональных аудиторских организаций (далее ПАО): Палата аудиторов РК, Союз аудиторов Казахстана, Коллегия аудиторов РК, Ассоциация аудиторских организаций и аудиторов Казахстана, Институт аудиторских организаций и аудиторов Казахстана, Лига аудиторов. Профессиональная аудиторская организация «Палата аудиторов Республики Казахстан» (далее «Палата аудиторов») создана 1 июня 1993 года, имеет Свидетельство об аккредитации от 3 ноября 2008 года, выданное Министерством финансов Республики Казахстан. Палата аудиторов - первая общественная организация, созданная на территории Республики Казахстан, осуществляющая организацию государственного регулирования и развитие аудиторской службы, повышение и защиту законных прав и интересов своих членов. Палата аудиторов добровольно объединяет аудиторов, аудиторские организации и финансируется за счет членских взносов и других источников, которые не запрещены законодательством Республики Казахстан. Это - коллегиальный орган. Отдельным членам Палаты аудиторов могут быть поручены как профессиональные, так и административные задачи. Палата аудиторов регулярно проводит и оказывает всестороннее сопровождение деятельности, направленной на развитие аудита и бухгалтерского учета в Республике Казахстан. В настоящее время в Палату аудиторов входят 77 аудиторских организаций и 396 аудиторов, что является подтверждением большого доверия со стороны профессионального аудиторского сообщества. Структура Палата аудиторов представлена на рисунке 3.



Рисунок 3- Структура ПАО «Палата аудиторов РК»

Примечание- составлено на основе [www.audit.kz](http://www.audit.kz) [13]

Профессиональная аудиторская организация «Коллегия аудиторов» образована в 2007 году аудиторами и аудиторскими организациями в соответствии с Законом Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности». 13 апреля 2007 года ПАО «Коллегия аудиторов» получило аккредитацию Министерства финансов Республики Казахстан (свидетельство об аккредитации № 1 от 13 апреля 2007 года). Основными задачами



Коллегии аудиторов являются достижение высокого уровня соблюдения аудиторами Международных стандартов аудита, повышение профессионализма аудиторов и повышение доверия к отчетам аудиторов со стороны акционеров, владельцев, общественности и государства. Коллегия аудиторов как член Международного Совета по Торговле, сотрудничает с другими общественными и некоммерческими организациями с целью решения проблем развития казахстанского аудита и бухгалтерского учета. Коллегия аудиторов является членом Международной ассоциации по бухгалтерскому образованию и исследованиям, Ассоциации налогоплательщиков Казахстана. Печатный орган Коллегии аудиторов — журнал «Учет и аудит Казахстана» (издается с 2007 года) [14].

Профессиональная аудиторская организация «Союз аудиторов Казахстана» образована законодательства Республики Казахстан 16 июля 2012 года. Союз аудиторов - некоммерческая организация, которая объединяет аудиторов и аудиторские организации Республики Казахстан, создана с целью содействия развитию, совершенствованию и унификации аудиторской деятельности в Республике Казахстан, повышения профессионального потенциала аудиторских кадров, представления и защиты прав и законных интересов членов Союза [15].

14 июля 2017 года образована профессиональная аудиторская организация «Институт аудиторских организаций и аудиторов Казахстана», которая выступает некоммерческой организацией и объединяет аудиторов и аудиторские организации Республики Казахстан [16]. Деятельность профессиональной аудиторской организации «Ассоциация профессиональных бухгалтеров и аудиторов Казахстана» направлена на оказание высококвалифицированных профессиональных услуг в области консалтинга и образования. Данная ПАО основана в 2011 году специалистами, знающих специфику бухгалтерского учета изнутри [17]. Профессиональная аудиторская организация «Лига аудиторов Казахстана», образованная 21 августа 2019 года представляет собой некоммерческую организацию, которая осуществляет деятельность на основе устава, принимаемого на общем собрании их членов. В качестве основной задачи выступает осуществление внешнего контроля качества аудиторских организаций.

### **2.3 Анализ современного состояния рынка аудиторских услуг Республики Казахстан**

Рынок аудиторских услуг в Республике Казахстан и его развитие выступает одним из важных факторов, который определяет развитие экономики страны в целом. Интеграция национальных организаций в глобальную экономику усиливается, что подразумевает ужесточение требований к уровню и качеству аудиторских услуг со стороны организаций. В то же время рынок аудиторских услуг в Казахстане развивается и претерпевает существенные изменения.

В современных условиях, когда формирование рынка аудиторских услуг в нашей стране в целом завершено, важность постоянного анализа его состояния как одного из важнейших инструментов совершенствования этого рынка в целом и помощи его конкретным участникам в принятии различных управленческих решений увеличивается. Это связано со следующим [18]. Во-первых, усложняются процессы на рынке аудиторских услуг (как и в других сферах экономики в связи с его глобализацией и т.д.). Во-вторых, постепенно ослабевает роль такого инструмента улучшения рынка, как использование западного опыта, что чрезвычайно важно на ранних этапах развития отечественного аудита. В-третьих, ситуационный анализ всегда был важной частью инструмента для его улучшения, особенно когда он нуждался в улучшении. Особенность рынка аудиторских услуг в том, что это развивающийся рынок в полном смысле этого слова.

Рынок аудиторских услуг быстро растет и меняется. Аудиторские организации и консалтинговые фирмы в настоящее время на рынке Казахстана разделены на несколько категорий. В первую входят четыре международные компании, так называемые компании «Большая четверка»: PriceWaterhouseCoopers, KPMG, Deloitte, Ernst & Young. Ко второй категории относятся крупные национальные аудиторские организации с достаточным опытом работы. В третьей категории – небольшие организации с 2-3 сотрудниками [19]. Если анализировать то, какую долю аудиторского рынка страны в процентном отношении занимают компании «большой четверки», то по данным Министерства финансов РК, их доля на рынке в Казахстане составляет около 70%.

На наш взгляд, рынок аудиторских услуг в Казахстане в настоящее время определяется следующими характеристиками: он сегментирован; аудируемые организации существенно различаются по размеру и уровню сложности своей деятельности; пользователи финансовой отчетности, которые принимают экономические решения по результатам аудита предъявляют к аудиту различные требования; уровень сложности деятельности клиентов требует специальных знаний и навыков со стороны аудитора.

Проведенный анализ показал, что в 2020 году на рынке Республики Казахстан действуют 353 аудиторские организации и работают более 900 аудиторов. Для сравнения в России – 37000 аудиторов и около 7500 аудиторских организаций. Потребность в аудиторских услугах в РК распределена неравномерно: около 73 % всех аудиторских организаций находятся в г. Алматы и г. Нур-Султан. Количество аудиторских организаций в Республике Казахстан за 2010-2020 г. приведено в таблице 2. Исследование показало, что в течение 2010-2020 гг. на отечественном рынке аудиторских услуг произошел рост числа аудиторских организаций, и в 2020 году их общее количество составило 353 аудиторских организации. В целом заметно, что на протяжении анализируемого периода рост количества аудиторских организаций в РК очень значительный.

Таблица 2 - Количество аудиторских организаций в Республике Казахстан

	Количество аудиторских организаций (нарастающий)										
	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.
Акмолинская область	1	1	1	1	1	1	1	2	2	4	4
Актюбинская область	1	1	1	2	2	2	3	5	6	9	9
Алматинская область	2	2	2	2	2	3	3	3	4	4	4
Атырауская область	-	-	-	-	-	-	-	-	1	3	5
Восточно-Казахстанская область	2	2	2	2	2	2	2	2	4	4	7
Жамбылская область	1	1	2	2	2	2	2	2	3	3	4
Западно-Казахстанская область	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2
Карагандинская область	3	3	3	5	5	6	7	10	13	15	18
Костанайская область	2	2	2	2	2	2	3	3	4	5	6
Кызылординская область	-	-	-	-	-	-	-	-	1	2	5
Мангистауская область	1	1	1	1	1	1	3	3	4	5	5
Павлодарская область	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	2
Северо-Казахстанская область	2	2	2	2	2	2	2	2	2	4	4
Туркестанская область	-	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
г. Алматы	53	56	58	62	67	72	79	88	112	141	161
г. Нур-Султан	6	6	7	8	10	13	19	25	39	65	92
г. Шымкент	6	6	6	6	6	7	8	11	15	21	24
<b>Итого</b>	<b>82</b>	<b>86</b>	<b>90</b>	<b>98</b>	<b>105</b>	<b>116</b>	<b>135</b>	<b>159</b>	<b>213</b>	<b>289</b>	<b>353</b>
Примечание - таблица составлена авторами											

Наибольшее количество аудиторских организаций в 2019 году наблюдается в г. Алматы - 141 организаций и в г. Нур-Султан – 65 организаций. Динамика роста количества аудиторских организаций в РК представлена на рисунке 4.

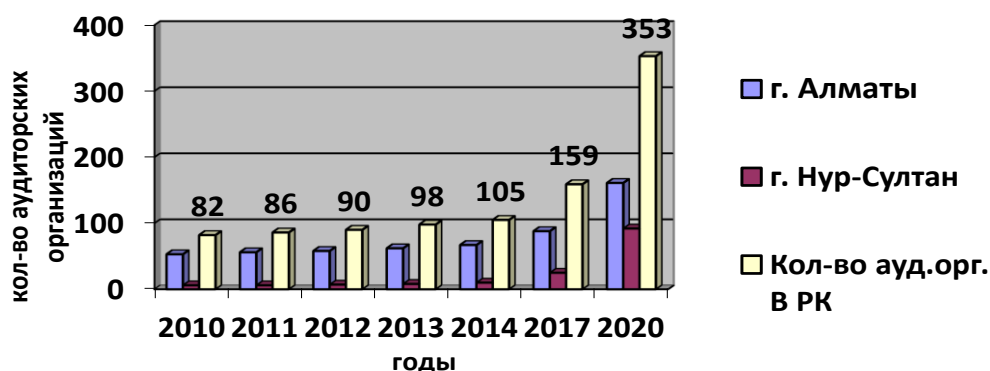


Рисунок 4- Динамика роста количества аудиторских организаций в РК  
Примечание - Диаграмма составлена автором на основе таблицы 2

Аудиторские и консалтинговые организации РК подтверждают, что рынок аудиторских услуг в Казахстане еще не развит, и не все понимают важность аудита в компании. Часто руководители бизнеса видят в аудиторе дипломированного бухгалтера, специалиста по сокрытию обязательных платежей в бюджет или юриста. Конкуренция на рынке аудиторских услуг ведет к консолидации и специализации участников. Организации, состоящие из двух-трех аудиторов, не могут выполнять большие заказы, а цены крупных организаций пугают малые и средние предприятия, которые составляют большую часть рынка. Международные аудиторские организации и некоторые казахстанские организации применяют в своей деятельности концепцию супермаркета, куда обычно относятся такие услуги как услуги аудита, консультации по бухгалтерскому учету, налогообложению, юридическим вопросам, стратегическому бизнес-планированию и услуги в области управленческого консалтинга [20].

Аудиторская отрасль в прошлом переживала стагнацию и выросла, преодолевая старые проблемы - недобросовестную конкуренцию и демпинг цен. Как показывает очередной обзор деятельности аудиторско-консультативных групп (АКС), который подготовлен рейтинговым агентством «Эксперт РА Казахстан» (далее РА «Эксперт РА Казахстан»), итоги работы за 2019 год оказались более успешными для аудиторских организаций в сравнении с 2018 годом, хотя результаты их работы все еще немного хуже, чем в 2017 году. В 2018 году наблюдается снижение объема выручки многих аудиторских организаций. Общий спад, по некоторым оценкам, составляет более 20%. Если на конец 2017 года объем рынка аудиторских услуг в

Казахстане, по некоторым данным, составлял около 25 миллиардов тенге, то в 2018 году - около 22 миллиардов тенге.

Если сравнить результаты работы аудиторских организаций Казахстана с российскими и международными аудиторскими организациями, то для кризисного 2017 года результаты деятельности отечественных аудиторских организаций кажутся просто впечатляющими. По данным РА «Эксперт РА Казахстан» в 2017 году лидерами в предоставлении аудиторских услуг были следующие аудиторские организации РК: КПМГ Аудит, BDO Kazakhstan, Grant Thornton, Международная аудиторская компания “Russel Bedford BC Partners”, МинТакс Аудит и другие. Результаты деятельности ведущих аудиторско-консалтинговых групп (АЧГ) на внутреннем рынке в 2018 году оказались неутешительными. Второй рейтинг крупнейших аудиторско-консалтинговых групп, подготовленный Эксперт РА Казахстан, зафиксировал снижение доходов на 4,3% в 2018 году против роста на 17,6%, отмеченного в рейтинге по итогам 2017 года. Более того, если скорректировать номинальную прибыль в 5,4 млрд тенге на уровень инфляции (7,8% в 2018 году), то фактически она снизилась на 12,1%. Помимо общей динамики рынка, некоторые соотношения участников рейтинга свидетельствуют о снижении его выручки. Причем, если скорректировать номинальные доходы в размере 5,4 млрд тенге на уровень инфляции (7,8% за 2018 год), то их снижение фактически составило 12,1%. Кроме общей динамики рынка о снижении его доходов свидетельствуют и отдельные показатели участников рейтинга. Объем выручки аудиторских компаний Республики Казахстан (в млрд. тенге) представлен на рисунке 5.

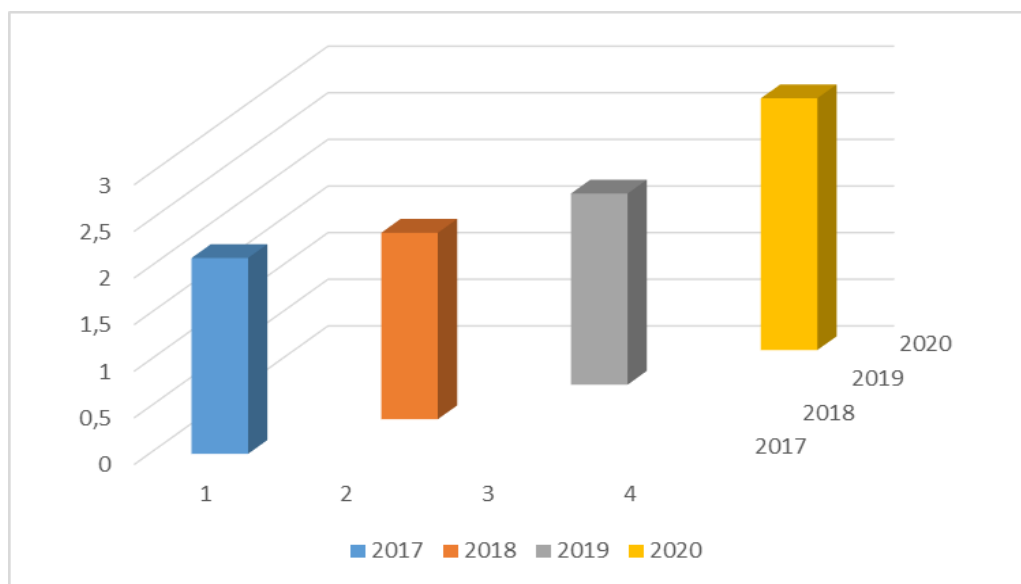


Рисунок 5-Объем выручки аудиторских организаций Республики Казахстан (в млрд тенге)

Примечание – Таблица составлена автором на основе источника [21]

Таблица 3 -Ведущие аудиторско-консалтинговые группы Казахстана по итогам 2017 года

Место по итогам 2017 года	Аудиторско-консалтинговая группа	Местоположение центрального офиса	Совокупная выручка за 2017 год (тыс. тенге)	Доля выручки от аудиторских проверок (%)	Число специалистов	Число аттестованных аудиторов	Выручка на 1 специалиста (тыс. тенге)	Число филиалов, представительств	Международная сеть/ членство в зарубежном объединении аудиторов
1.	КПМГ Аудит	Алматы	3293341,10	100	159	13	20713	5	KPMG International Cooperative
2.	BDO Kazakhstan	Алматы	1398029,96	55	112	12	12482	4	BDO International
3.	Grant Thornton	Алматы	511206,44	69	60	7	8520	1	Grant Thornton International Ltd.
4.	Международная аудиторская компания "Russel Bedford BC Partners"	Алматы	485914,10	87	45	14	10798	2	Russel Bedford International
5.	МинТакс Аудит	Алматы	301338,52	43	32	8	9417	-	-

Примечание- Таблица составлена автором на основе данных источника [21]

В 2019 году отрасль аудита пережила стагнацию прошлого года и начала расти, преодолевая старые проблемы - недобросовестную конкуренцию и демпинг цен. Так, по итогам 2019 года доходность аудиторских организаций выросла на 13,9% против снижения на 4,3% прошлого года.

Лидерами остаются те же аудиторские организации: «Бейкер Тилли Елтал Казахстан», НАК «Центраудит-Казахстан, РКФ Сапа-Аудит, Almir consulting. Рынок аудита и консалтинга в Казахстане усложняется, потребности клиентов растут. Все это требует от аудиторов расширения услуг, разработки и предложения новых продуктов, а также использования инноваций. Лидерами в предоставлении аудиторских услуг по итогам 2020 года (по данным РА «Эксперт РА Казахстан») были такие аудиторские организации как КПМГ Аудит, «НАК «Центраудит-Казахстан», «БЕЙКЕР ТИЛЛИ ЕЛТАЛ КАЗАХСТАН», ALMIR CONSALTING, МинТакс Аудит, Азаматаудит, Grant Thornton, «Синергия-Аудит», Аудитсервис, Asia Astana Audit, Салык – сервис, Табыс консалт и другие. На рисунке 6 представлена динамика роста рынка аудиторских услуг.

**Динамика роста рынка аудиторских услуг РК**

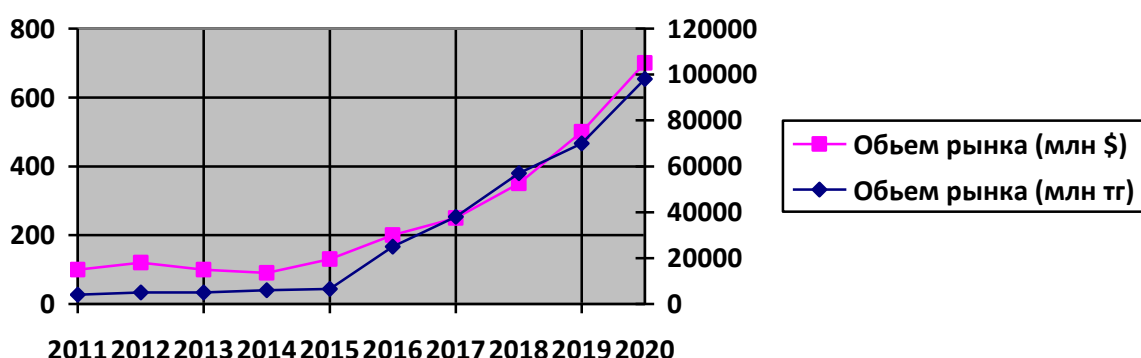


Рисунок 6-Динамика роста рынка аудиторских услуг РК

Примечание – Составлено автором на основе источника [21]

Более половины прибыли всех аудиторских организаций (за исключением компаний «большой четверки») приходится на общий аудит. В 2019 году доля выручки от проверок увеличилась по сравнению с 2018 и 2017 годами и снизилась от консалтинга. Анализируя сегмент консалтинговых услуг, необходимо отметить влияние финансового кризиса. Общий объем продаж ведущих АКГ от консультационных практик в Казахстане составил около 2 миллиардов тенге.

Отрицательная динамика сегмента в основном связана со снижением продаж услуг в области финансового и юридического консультирования, а также прочих услуг. Доходы от финансовой консультационной деятельности

снизились более чем в три раза, доходы от оценочной деятельности уменьшились в такой же пропорции.

Объем услуг по налоговому консультированию в 2018- 2019 годах упал на 26% за год. Хотя, по мнению тех же аудиторов, спрос на налоговые консультации в прошлом году увеличился из-за сложности применения Налогового кодекса. В 2020 году наибольшим спросом пользовались консультации по финансовым и налоговым вопросам - данные виды услуг практиковали большинство аудиторских организаций.

Развивались аудит банков (рост в 8,9 раза), финансовый консалтинг (в 2,7 раза), инвестиционный аудит (72,9%), налоговый и юридический консалтинг (44,3 и 30,5% соответственно), а также аудит страховых компаний (24,7%). Например, услуги по аудиту банков и юридическому консалтингу предоставляли такие аудиторские организации как, ALMIR CONSULTING и «БЕЙКЕР ТИЛЛИ ЕЛТАЛ КАЗАХСТАН».

Аудит страховых компаний проводили такие организации как «Центраудит-Казахстан» и «Аудитсервис». Такие новые направления бизнеса как стратегический консалтинг и IT-консалтинг, оказывали такие организации как «БЕЙКЕР ТИЛЛИ ЕЛТАЛ КАЗАХСТАН» и НАК «Центраудит-Казахстан». Структура выручки аудиторских организаций Казахстана представлена на рисунке 7.

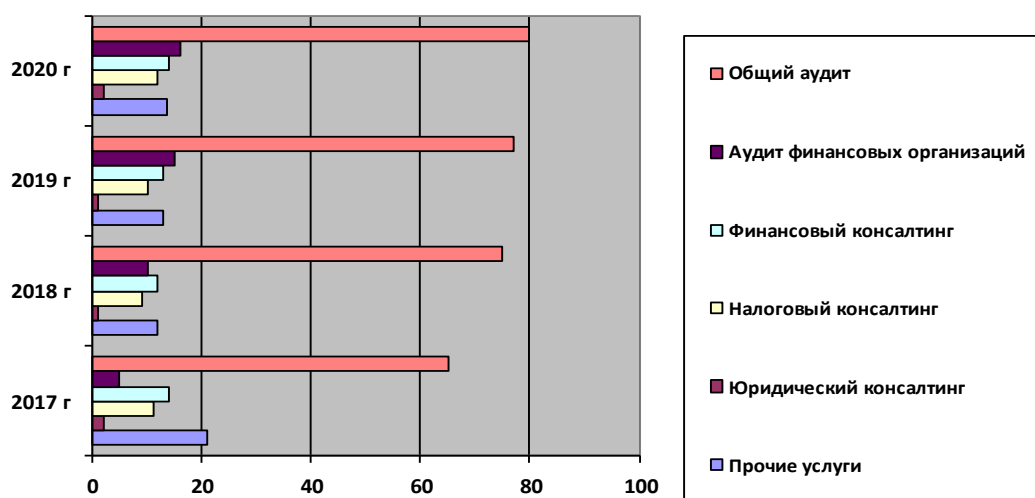


Рисунок 7- Структура выручки аудиторских организаций (в %) Примечание – Составлено автором на основе источника [21]

Повышенное внимание клиентов к налоговому учету делает практику налогового консультирования аудиторских организаций практически их основным видом деятельности. По объему продаж эта сфера однозначно занимает второе место после общего аудита: по итогам 2018 года на данный вид консультаций приходилось почти 30% от общего объема продаж, или 96,7 млн тенге.



Теоретически активизация деятельности в рамках Таможенного союза должна способствовать росту спроса на услуги в сфере юридических практик, которые пока менее востребованы. В этом сегменте консультационных услуг аудиторские организации заработали всего 31 миллион тенге.

Лидером в этой области аудиторских услуг является аудиторская организация УНУ «САПА-КОНСАЛТИНГ». Низкий процент дохода от этого вида услуг, вероятно, связан с тем, что Закон Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» ограничивает возможность предоставления юридических консультаций.

Немалая доля услуг приходится на раздел «Прочие услуги». Значительная часть доходов здесь приходится на аудиторскую организацию «БЕЙКЕР ТИЛЛИ ЕЛТАЛ КАЗАХСТАН», которые получены в результате оказания услуг, касающихся выработке рекомендаций и обучения автоматизации ведения бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности.

Однако доля компаний «большой четверки» на рынке аудиторских услуг остается высокой и оценивается примерно в 70-80%. Такой вывод нетрудно сделать из анализа деятельности организаций, аудлирующих крупнейшие компании Казахстана. Так, клиентами «большой четверки» являются: АО «Фонд национального благосостояния» Самрук-казына », АО «Национальная компания «КазМунайГаз», KAZAKNMYS PLC, АО «Народный сберегательный банк Казахстана» и другие. Остальная часть доходов распределяется между отечественными аудиторскими организациями.

Таким образом, доля отечественных аудиторских организаций (без учета компаний «большой четверки») занимает около 40-50% от общего оборота. По сравнению с международными и российскими аудиторскими организациями структура доходов аудиторов в Казахстане отличается. Так, на компании «большой четверки» в 2017 году приходилось 50% общей выручки от аудита, на российские компании - 40%.

#### **2.4 Основные проблемы и перспективы развития рынка аудиторских услуг Республики Казахстан**

Согласно требованиям законодательства, аудиторские организации могут предоставлять следующие услуги в качестве услуг по профилю своей деятельности: консультации по финансовому менеджменту, консультации в области налогового учета, консультации в области компьютеризации (автоматизация бухгалтерского учета, аудита, анализа финансово-хозяйственной деятельности и финансового планирования) и другие.

При этом, например, в отличие от своих российских коллег, отечественные аудиторы не имеют возможности проводить оценочную

деятельность. В этих обстоятельствах с целью расширения сферы консалтинговой деятельности целесообразно создавать отдельные компании, но так как это повлечёт дополнительные затраты, многие субъекты рынка не готовы к этому сегодня.

Общий аудит остается основным видом деятельности национальных аудиторских организаций - на него приходится большая часть доходов от аудиторской деятельности. Конкуренция присутствует также в страховании и инвестиционном аудите. Но на банковском аудите национальные аудиторские организации мало зарабатывают. Обязательные стандарты аудита в соответствии с МСФО определяют предпочтение большинства банков аудироваться западными компаниями [22].

Клиентская база также не претерпела существенных изменений: в основном предприятия и организации, которые обязаны проводить аудит, остаются потребителями услуг. Согласно Закону Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности», сюда относятся компании, финансовая отчетность которых важна для широкого круга инвесторов (например, все акционерные общества и листинговые организации), партнеров (хлебоприемные предприятия), клиентов (естественные монополии), инвесторов (накопительные пенсионные фонды) и прочие.

Конкуренция особенно высока среди небольших аудиторских организаций. Таким образом, согласно листинговым правилам Казахстанской фондовой биржи (KASE), для включения ценных бумаг в официальный список и сохранения в нем, эмитент должен пройти аудирование, отвечающим требованиям Агентства Республики Казахстана по регулированию деятельности регионального финансового центра города Алматы (далее - АРД РФЦА).

Квалификационные требования АРД РФЦА, уполномоченного регулировать работу аудиторов, по аудиту финансовой отчетности компаний, котирующихся на Казахстанской фондовой бирже (KASE), стали острой проблемой для аудиторов из Казахстана. Они предлагают аудиторским организациям возможность проводить аудит листинговых компаний, но при соблюдении условия, что аудиторская организация является членом международной сети, которая является членом ассоциации международных сетей «Форум фирм», и что есть не менее трех специалистов с международным сертификатом по финансам (АСА, СИМА, СРА, АССА). Во - первых, такие требования направлены на качественный отбор поставщиков аудиторских услуг и косвенно помогают очистить их ряды от работников сомнительного качества. Но в тоже время, во - вторых, они способствуют к монополии на рынке аудита листинговых компаний [18]. Так, в прошлом году аудиторами наиболее востребованных категорий официального списка СТП РФЦА (1 и 2 категории акций) и облигаций с рейтингом пока признаются только компании «Большой Четверки» и ВДО «Казахстанаудит». Хотя по мнению большинства аудиторов, профессионализм персонала

казахстанских организаций не уступает профессионализму сотрудников международных организаций, фондовая биржа предъявляет строгие квалификационные требования с целью повышения качества аудита листинговых компаний. Однако в результате список аккредитованных аудиторов практически не изменился. Требования, установленные самой биржей, формально соблюдаются, хотя они служат для поощрения аудиторов к повышению квалификации своих сотрудников.

Участники рынка считают, что в ближайшем будущем Таможенный союз и Всемирная торговая организация станут локомотивом развития аудиторских организаций. Независимый регулирующий орган в лице профессиональных аудиторских организаций может сыграть важную роль в борьбе с демпингом на рынке аудита. Профессиональные аудиторские организации, наделенные функциями контроля за аудиторской деятельностью, должны способствовать цивилизованному развитию аудиторского рынка и решать все проблемы аудиторского сообщества, в том числе выявлять недобросовестных участников рынка и применять к ним санкции. В тоже время, никаких активных действий со стороны профессиональных аудиторских организаций пока не наблюдается. Примечательно, что профсообщества аудиторского рынка пока не могут похвастаться большими успехами в своей деятельности. Несмотря на то, что в ПАО уже созданы комитеты по этике, отделы качества и дисциплинарной ответственности, время для окончательного создания саморегулируемых институтов еще далеко. Сообщества продолжают пополнять свои ряды, сталкиваясь с проблемами организационного управления и внутренней работы, постепенно переходя к обеспечению качества и профессиональному развитию своих членов. Но пока еще не удавалось уделять много внимания вопросам демпинга и принципам ценообразования среди аудиторов ПАО.

Обобщая вышеизложенное, необходимо отметить, что в качестве основных направлений совершенствования аудиторской деятельности в РК можно назвать следующие [23]:

1. Дальнейшее повышение качества аудита:

- повысить качество и информативность аудиторского заключения при оценке финансового состояния и финансовых результатов деятельности аудируемых лиц с акцентом на раскрытие наиболее значимых рисков, которые были обнаружены в процессе аудита;

- совершенствовать регулирование аудиторского рынка с целью повышения качества аудита;

- реализация мер по борьбе с недобросовестной конкуренцией на рынке аудиторских услуг;

- организация систематической оценки профессиональных навыков и компетенций аудиторов, включая оценку наличия специальных знаний, профессиональных навыков и профессиональных ценностей, необходимых для грамотного выполнения профессиональных задач.

2. Укрепление институциональной базы аудита и аудиторской деятельности:

- совершенствование законодательства Республики Казахстан в области аудиторской деятельности;

- повышение роли института профессионального регулирования в управлении развитием аудиторского сообщества;

- участие в развитии инфраструктуры аудиторской деятельности как инструмента поддержки развития и повышения его социальной значимости.

3. Дальнейшее внедрение Международных стандартов аудита: разработка в кратчайшие сроки методических документов, которые рассматривают ключевые вопросы, особенности и проблемы использования МСА, а также признание этих документов одним из необходимых условий для эффективного внедрения МСА в отечественную практику; обеспечение мониторинга и своевременного внесения изменений в нормативно-методические документы относительно практики применения МСА; осуществление систематического анализа и презентации в специализированных СМИ и на веб-сайтах профессиональных аудиторских организаций (ПАО) лучших мировых практик применения МСА, включая анализ и раскрытие опыта, связанного с переходом стран с переходной экономикой на МСА; оказание дополнительной методической поддержки аудиторским организациям - субъектам малого бизнеса в развитии и внедрении МСА, в том числе за счет широкого использования современных информационных технологий (через вебинары и другие мероприятия в Интернет-пространстве).

4. Повышение профессионального уровня аудиторов. Восстановление престижа аудиторской профессии

5. Активизация международного сотрудничества в области аудита и повышение конкурентоспособности отечественных аудиторских организаций.

Успешная реализация предложенных мер будет способствовать формированию цивилизованного рынка аудиторских услуг, специфическими чертами которого являются: повышение качества аудита и степени доверия пользователей к результатам аудита; повышение роли института аудита в национальной системе финансового контроля и уровня востребованности его результатов; усиление конкурентоспособности отечественного аудита на международных рынках аудиторских услуг; повышение общественного авторитета и престижа аудиторской профессии; совершенствование саморегулирования аудиторской деятельности на основе повышения качества принимаемых нормативных правовых актов в сфере аудиторской деятельности; обеспечение ответственности участников ПАО за результаты своей деятельности и, как следствие, повышение уровня защиты интересов потребителей аудиторских услуг.

## Заключение

В результате проведенного исследования вопросов состояния и развития рынка аудиторских услуг Республики Казахстан можно сделать следующие выводы. Развитие рынка аудиторских услуг - один из важных факторов, определяющих развитие страны в целом. Рынок аудиторских услуг быстро растет и меняется. Спецификой этого рынка выступает уровень развития аудиторских организаций и их размер. Практически все без исключения крупные организации относятся к развивающимся. Аудиторские организации и консалтинговые фирмы в настоящее время на рынке Казахстана разделены на несколько категорий. В первую входят четыре международных компании, так называемые компании «Большая четверка»: PriceWaterhouseCoopers, KPMG, Deloitte, Ernst & Young. Ко второй категории относятся крупные национальные аудиторские организации с достаточным опытом работы. В третьей категории - небольшие организации с 2-3 сотрудниками. Исследование показало, что в течение 2010-2020 гг. на отечественном рынке аудиторских услуг произошел рост числа аудиторских организаций, и в 2020 году их общее количество составило 353 аудиторских организации. В целом заметно, что на протяжении анализируемого периода рост количества аудиторских организаций в РК очень значительный. Наибольшее количество аудиторских организаций в 2019 году наблюдается в г. Алматы - 141 организаций и в г. Нур-Султан - 65 организаций. Лидерами в предоставлении аудиторских услуг по итогам 2020 года (по данным РА «Эксперт РА Казахстан») были такие аудиторские организации как КПМГ Аудит, «НАК «Центраудит-Казахстан», «БЕЙКЕР ТИЛЛИ ЕЛТАЛ КАЗАХСТАН», ALMIR CONSALTING, МинТакс Аудит, Азаматаудит, Grant Thornton, «Синергия-Аудит», Аудитсервис, Asia Astana Audit, Салык – сервис, Табыс консалт и другие.

Основными направлениями совершенствования аудиторской деятельности в РК можно назвать следующие:

1. Дальнейшее повышение качества аудита: повышение качества и информативности аудиторского заключения при оценке финансового состояния и финансовых результатов деятельности аудируемых лиц с акцентом на раскрытие наиболее значимых рисков, которые были обнаружены в процессе аудита; совершенствование регулирования аудиторского рынка с целью повышения качества аудита; реализация мер по борьбе с недобросовестной конкуренцией на рынке аудиторских услуг; организация систематической оценки профессиональных навыков и компетенций аудиторов, включая оценку наличия специальных знаний, профессиональных навыков и профессиональных ценностей, необходимых для грамотного выполнения профессиональных задач.

2. Укрепление институциональной базы аудита и аудиторской деятельности: совершенствование законодательства Республики Казахстан в

области аудиторской деятельности; повышение роли института профессионального регулирования в управлении развитием аудиторского сообщества; участие в развитии инфраструктуры аудиторской деятельности как инструмента поддержки развития и повышения его социальной значимости.

3. Дальнейшее внедрение Международных стандартов аудита: разработка в кратчайшие сроки методических документов, которые рассматривают ключевые вопросы, особенности и проблемы использования МСА, а также признание этих документов одним из необходимых условий для эффективного внедрения МСА в отечественную практику; обеспечение мониторинга и своевременного внесения изменений в нормативно-методические документы относительно практики применения МСА; осуществление систематического анализа и презентации в специализированных СМИ и на веб-сайтах профессиональных аудиторских организаций (ПАО) лучших мировых практик применения МСА, включая анализ и раскрытие опыта, связанного с переходом стран с переходной экономикой на МСА; оказание дополнительной методической поддержки аудиторским организациям - субъектам малого бизнеса в развитии и внедрении МСА, в том числе за счет широкого использования современных информационных технологий (через вебинары и другие мероприятия в Интернет-пространстве).

4. Повышение профессионального уровня auditors. Восстановление престижа аудиторской профессии

5. Активизация международного сотрудничества в области аудита и повышение конкурентоспособности отечественных аудиторских организаций.

Успешная реализация предложенных мер будет способствовать формированию цивилизованного рынка аудиторских услуг, специфическими чертами которого являются: повышение качества аудита и степени доверия пользователей к результатам аудита; повышение роли института аудита в национальной системе финансового контроля и уровня востребованности его результатов; усиление конкурентоспособности отечественного аудита на международных рынках аудиторских услуг; повышение общественного авторитета и престижа аудиторской профессии; совершенствование саморегулирования аудиторской деятельности на основе повышения качества принимаемых нормативных правовых актов в сфере аудиторской деятельности; обеспечение ответственности участников ПАО за результаты своей деятельности и, как следствие, повышение уровня защиты интересов потребителей аудиторских услуг. Таким образом, сегодня в сфере аудита имеются определенные проблемы, требующие кардинальных изменений. Имеется вероятность, что в ближайшее время в этой сфере произойдут изменения, например, компании «большой четверки» начнут заменять более мелкие компании с достойной репутацией и качеством услуг.

## Список использованных источников

- 1 Кочинев Ю.Ю. Аудит / Ю.Ю. Кочинев. - М.: СПб: Питер; Издание 2-е, 2015. - 304 с.
- 2 Дюсембаев К.Ш. Теория и эволюция аудита. - Алматы: Экономика, 2012.-722 с.
- 3 Аудит: Учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. - 6-е изд. - ИНФРА-М М.: 2014.- 352 с.
- 4 Закон Республики Казахстан от 20 ноября 1998 года № 304-І «Об аудиторской деятельности» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 02.01.2021 г.)// [www. online.zakon.kz](http://www.online.zakon.kz).
- 5 Тусибаева Г.С. Качество аудиторских услуг: теория, методология, контроль: монография. – Астана: Изд. КазУЭФМТ, 2015.-192с.
- 6 Бычкова С.М. Международные стандарты аудита; Питер, БИНФА - Москва, 2014. - 384 с.
- 7 Абленов Д.О. Профессиональный аудит: учебное пособие. - Алматы: Экономика, 2017. - 556 с.
- 8 Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. В.И. Подольского. 5-е изд., перераб.доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. - 607 с.
- 9 Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Аудит: Учебное пособие. –М.: Магистр, 2011. -463с.
- 10 Суворова С. П., Парушина Н. В., Галкина Е. В. Международные стандарты аудита; Форум, Инфра-М - Москва, 2012. - 304 с.
- 11 Мельник М.В., Макальская М.Л., Пирожкова Н.Л., Сиротенко Э.А. Аудит: учебное пособие. - М.: ФОРУМ, 2016. - 208 с.
- 12 Робертсон Джек К. Аудит. Перевод с англ / Робертсон Джек К.. - М.: Контакт, 2017. - 496 с.
- 13 <http://www.audit.kz>
- 14 <https://auditors.kz>
- 15 <https://www.auditkz.kz>
- 16 <http://institut-audit.kz>
- 17 <https://www.apba.kz>
- 18 Нургазиева Л.А. Становление и развитие института аудита в Республике Казахстан // [www.almau.edu.kz](http://www.almau.edu.kz)
- 19 Тусибаева Г.С. Рынок аудиторских услуг и факторы, определяющие его развитие//Вестник Карагандинского университета Серия Экономика.- Караганда: Издательство Карагандинского государственного университета им. Е.А. Букетова, 2012. – № 2(66). –С.136–142.
- 20 Тусибаева Г.С. Рыночные и государственные регуляторы развития рынка аудиторских услуг в Республике Казахстан// Государственный аудит. – Астана, 2012. –№ 2(15). –С.46–48.
- 21 <https://www.raexpert.kz>

22 Тусибаева Г.С. Проблемы и перспективы развития аудиторских услуг в Республике Казахстан//Тезисы докладов международной научной конференции «Перспективные научные исследования». – Болгария, г. София: Издательство «Бял ГРАД-БГ», 2011. –С.54–59.

23 Тусибаева Г.С. Пути повышения качества аудиторских услуг в Республике Казахстан//Материалы Международной научно-практической конференции «Экономическая, налоговая и финансово-бюджетная стратегия РК на современном этапе» посвященная 75-летию д.э.н., профессора, академика МЭАЕ и КазНАЕН Нурумова А.А. (КазУЭФМТ, г.Астана), 24 февраля 2016г., С. 423-427.