УДК 657.(082)
JEL M40, M41, O11, D81
ORCID ID: 0000-0003-1660-9534
ORCID ID: 0000-0003-0971-1303
DOI https://doi.org/10.17721/tppe.2021.43.18

Шигун М.М., д.е.н., професор,
КНЕУ імені Вадима Гетьмана
Марчук У.О., к.е.н., доцент
КНЕУ імені Вадима Гетьмана

АУДИТОРСЬКИЙ РИЗИК НЕВИЯВЛЕННЯ ШАХРАЙСТВА В УМОВАХ ПАНДЕМІЇ

В статті досліджено вплив Covid-19 на якість аудиторських перевірок та означено ризики збільшення діапазону для шахрайства. Окреслено спектр послуг, що здійснюють аудиторські компанії, зокрема: ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності, податкові послуги, послуги з нарахування заробітної плати, з підтримки праці та страхування, планування та звітності, консультаційні послуги. Вказано чинники за яких під час Covid-19 кількість шахрайства збільшилась і може зростати, оскільки виявлення шахрайства є більш складними в цифровому середовищі. Окреслено доходи за 2020 та 2021 роки та вибудовано рейтинг 10 найбільших міжнародних аудиторських компаній. Здійснено аналітичну оцінку змін у доходах кожної з представлених міжнародних аудиторських компаній. Означено, що компанії, які зареєстровані в США адаптувалися до економічного ландшафту, зміненого Covid-19. Акцентовано увагу, що відповідно до аудиторського звіту (Audit Analytics) 800 компаній повідомили про зміни у своєму внутрішньому контролі, що пов'язані зі зміною ризиків пандемії. Наведено динаміку сукупного доходу аудиторських фірм Великої четвірки в усьому світі з 2009 по 2020 роки. Вказано, що у той час як Deloitte отримав найбільшу частку свого доходу в Америці, дохід KPMG, який базується в Амстердамі, був найбільшим у Європі, на Близькому Сході та в Африці. Означено, що дві провідні міжнародні аудиторські компанії отримали значну частину своїх доходів від аудиту, надання впевненості, аудиту та корпоративних ризиків. Виокремлено дохід міжнародних аудиторських фірм Великої четвірки за видами діяльності в 2020 році на міжнародному ринку послуг. Наведено статистику шахрайства, вчиненого керівництвом, яка оцінюється у 12%, аудитора та бухгалтера оцінюється у 14% у всьому світі, а також статистика шахрайства в операційній діяльності оцінюється як 15%. Узагальнено, що здатність керівництва порівнювати фінансову звітність, що підготовлена бухгалтером, із зовнішніми аудиторами допомагає в оцінці діяльності та оцінці ризиків, а думка незалежного аудитора служить орієнтиром для відповідних зацікавлених сторін у прийнятті рішень, а також створює та допомагає зменшити ризик асиметрії інформації. Наведено динаміку змін у кількості працівників за період 2020 -2021 років у 10 найуспішних міжнародних аудиторських компаній світу. Означено вплив віддаленої роботи через пандемію COVID-19 та зворотній комунікаційний зв'язок аудиторських компаній та їх співробітників через організаційне забезпечення (зі сторони роботодавця до співробітника) та організаційною відданістю (прихильність

співробітника до роботодавця). Означено поділ організаційної підтримки на: відчуття підтримки компанії та відчуття підтримки колег. Узагальнено, що за умов пандемії в переважній більшості зустрічі відбуваються через цифрові канали зв'язку, що істотно впливає на самопочуття та психологічний стан персоналу.

Ключові слова: *пандемія COVID-19, міжнародні аудиторські компанії, ризики, компанії «Великої четвірки», аудиторські послуги, персонал, шахрайство.*

Постановка проблеми. Всесвітня пандемія має суттєвий вплив на світову економіку та роботу аудиторських компаній в цілому. Оскільки найбільші аудиторські компанії пропонують широкий спектр послуг, зокрема: ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності, податкові послуги, послуги з нарахування заробітної плати, з підтримки праці та страхування, планування та звітності, консультаційні послуги – очевидно, що робота аудиторів не обмежується лише веденням бухгалтерського обліку та формуванням звітності. Відповідно і навантаження на персонал достатньо об'ємний.

Початок пандемії коронавірусу (COVID-19) змусив працівників аудиторських компаній працювати на дому, що вплинуло на зміну робочого середовища, відчутно зменшилося відчуття підтримки з боку компанії та співробітників.

Враховуючи вказані чинники, вплив яких на якість аудиторських послуг є безсумнівно значущим, а також кризу що виникла з появою COVID-19 принесли додаткові проблеми, за якими компаніям необхідно було швидко знаходити вирішення. Серед основних проблем доцільно виокремити ускладнення для здійснення аудиту на відстані, і відповідно збільшений діапазон для можливого шахрайства. Складність отримання аудиторських доказів та постійне навантаження на фізичний стан персоналу у зв'язку з роботою за комп'ютером, призвели до економічного спаду в діяльності компаній.

Аналіз останніх публікацій. Питання COVID-19 ускладнило облік і управління організаціями. Зростання попиту на більш суттєві (а також нові) бухгалтерські процедури викликано проблеми, з якими суспільство має справу під час нової хвороби. Аналогічні ускладнення виникають при проведенні аудиторської оцінки та надання аудиторських послуг. Статистичні дослідження відображають зміни, що відбулися в розрізі років та різних факторів. Деякі дослідники, зокрема Валас А. (2004) [9] та Єкль І. (2017) [10] стверджують, що роль аудиту з'являється і стала ще більш актуальною в останнє десятиліття. У своїх роботах Аманда Яконе (2021) [3; 7] описує, що пандемія змінила комунікацію та відносини між аудитором і клієнтом, та відображає результати, які не показують істотного впливу на якість аудиту у відносинах аудитор-клієнт, однак відбувся суттєвий вплив на керівництво та персонал.

Дослідження, що проведені Кетлін М. Бакарік, Амандою Марсі та Патріком Е. О'Браян (2021) [8] серед персоналу встановили проблемні точки дотику, на які аудиторським компаніям варто звернути більше уваги для покращення організаційної роботи, зменшити навантаження та позитивно вплинути на психологічний стан професіоналів цієї галузі.

Невирішені частини проблеми. Постійні мутації вірусу та зміни, що супроводжуються мінливістю пандемії та з кожним роком еволюціонує, означає те, що факти і обставини у світі вразливі до раптових змін та ризиквів. В умовах COVID-19 фактори ризику можуть посилюватись, відповідно аудиторам слід постійно зважати на те, чи залишаються ідентифікація та оцінка ризиків незмінними протягом аудиту чи потрібна постійна адаптація до нових викликів. Керівництву аудиторських компаній та відповідно і його персоналу необхідно постійно працювати над удосконаленням методичних підходів щодо надання послуг та комунікаційних зав'язків, з метою підтримки мікроклімату в компанії.

Метою статті є дослідження стану послуг міжнародних аудиторських компаній та окреслення ускладнень і збільшення ризиків для прояву шахрайства в умовах пандемії.

Методами дослідження є оцінка впливу макрофакторів на роботу в цілому аудиторських компаній та вплив COVID-19 на персонал та їхню здатність пристосовуватись до незвичних умов праці з забезпеченням якості наданих послуг за допомогою наступних методів: статистично-економічного аналізу - при узагальненні та поданні інформації рейтингу аудиторських компаній, їхнього доходу та кількості працівників; порівняння – при дослідженні 10 найкращих аудиторських компаній у період 2020-2021 років та виокремлення сильних і слабких сторін для запобіганню шахрайству та розкриття заходів підтримки працівників з боку компанії під час пандемії; графічний – для візуалізації та унаочнення даних.

Результати дослідження. Ефективність бізнесу в організації характеризується її адаптивністю до змін і глобальних реформ. Глобалізаційні зміни можуть бути обмежуючим фактором для деяких бізнес-організацій через їх нездатність відповідати світовим стандартам та реформам.

Саме пандемія з 2019 року і є тією глобальною зміною/чинником, яка вплинула на всі сфери людського життя. Адже, багатонаціональні корпорації обмежують малий і середній бізнес за допомогою глобальної стратегії збільшення та зниження цін, тим самим створюють ширше середовище для себе та залучаючи більше інвесторів через свою глобальну мережу. А в умовах пандемії ці зміни впливають безпосередньо на самі найбільші міжнародні корпорації світу.

Процес аудиту є відмінним у різних аудиторських фірм. Під час проведення аудиту у фірмах не завжди ймовірна співпраця через різні загрози, які аудитори представляють співробітникам та керівництву фірми.

В процесі дослідження аудиторських компаній, а саме «Великої четвірки», розглянемо який вплив така ситуація нанесла компаніям.

Аудитор часто виступає в ролі психолога, щоб отримати необхідну інформацію під час роботи з фірмою. Відсутність ясності щодо того, наскільки аудитор несе відповідальність за виявлення неточностей, шахрайства та незаконних зв'язків у фінансовій звітності викликає багато запитань у багатьох сторін, включаючи адміністрацію та власників деяких установ. В таблиці 1 наведено доходи за 2020 та 2021 роки десяти найбільших міжнародних аудиторських компаній.

Таблиця 1

10 найкращих аудиторських компаній за рейтингом 2020 - 2021 років

Номер	Назва фірми	Дохід	
		2020	2021
1	2	4	
1	Deloitte	46,2 млрд. дол.	50,2 млрд. дол.
2	PwC	42,4 млрд. дол.	43 млрд. дол.
3	EY	36,4 млрд. дол.	40 млрд. дол.
4	KPMG	29,75 млрд. дол.	29,75 млрд. дол.
5	BDO	8,1 млрд. дол.	10,3 млрд. дол.
6	Grant Thornton	5,45 млрд. дол.	5,76 млрд. дол.
7	RSM	5,37 млрд. дол.	6,3 млрд. дол.
8	Nexia International	4,3 млрд. дол.	4,3 млрд. дол.
9	Crowe Horwath	4,3 млрд. дол.	4,5 млрд. дол.
10	Baker Tilly	3,4 млрд. дол.	4,04 млрд. дол.

Джерело: сформовано авторами на основі даних [1].

Відповідно до таблиці 1, Deloitte з доходом у 46,2 мільярда доларів за 2020 фінансовий рік займає перше місце в рейтингу. Аналогічне лідерство Deloitte тримає у 2021 фінансовому році, оскільки її дохід сягає у 50,2 мільярда доларів.

PwC займає друге місце в рейтингу 10 найкращих аудиторських компаній. Вони отримали 42,4 мільярда доларів доходу за 2020 рік і 43 мільярдів у 2021 році.

Стосовно ситуації з пандемією протягом перших дев'яти місяців фінансового року до кінця березня 2020 року доходи PwC зросли майже на 7% порівняно з першими трьома кварталами 2018/19 фінансового року. Але з квітня по червень доходи були значно зменшені, і у порівнянні з тими ж трьома місяцями 2019 року доходи за квітень-червень 2020 року впали на 6% [2].

EY, як правило, займає третє місце, оскільки зазвичай на кілька мільярдів доларів відстають від PwC і Deloitte. KPMG замикає 4 найкращі аудиторські компанії. Доходи KPMG за 2020 та 2021 фінансові роки склали по 29,75 мільярда доларів. Вплив COVID-19 більше вплинув на KPMG, адже за 2020 фінансовий рік, який охоплював понад шість місяців пандемії Covid-19, доходи від комісій впали лише на 1,8% – з минулорічних 29,75 млрд доларів США (21,27 млрд фунтів стерлінгів) до 29,22 млрд доларів цього року (або на 1% у «локальні» валюти, як воліє казати мережа) [2].

«Велика четвірка» — це чотири світових лідера в галузі аудиту та бухгалтерського обліку. Deloitte, PricewaterhouseCoopers (PwC), Ernst and Young (EY) і KPMG разом надають аудиторські послуги у більшості міжнародних публічних компаній.

BDO є п'ятою за величиною аудиторською компанією у світі. Щоб BDO наздогнати 4 великі аудиторські компанії, їм доведеться продовжити міжнародне злиття. Адже, саме глобальна присутність робить велику четвірку великою четвіркою. BDO працює в більш ніж 150 країнах світу. Grant Thornton – шоста по величині компанія, яка працює у більш ніж 130 країнах світу. RSM є сьомою за величиною аудиторською компанією серед 10 найкращих у світі і це досягнення відбулось завдяки запуску свого глобального бренду з жовтня 2015 року.

Nexia є восьмою за величиною у світі з доходом 4,5 мільярдів доларів. Nexia отримує 45% свого доходу від надання аудиторських послуг, 26% - від податкових послуг і 29% - від консультаційних послуг. Crowe Horwath є дев'ятою компанією, яка налічує 216 фірм-членів і працює в 129 країнах. Baker Tilly є десятою за величиною аудиторською компанією у світі. За останній фінансовий рік вони отримали 4,04 мільярда доларів доходу. Baker Tilly працюють у більш ніж 147 країнах.

Відповідно до аудиторського звіту (Audit Analytics) 800 компаній повідомили про зміни у своєму внутрішньому контролі, що пов'язані зі зміною ризиків пандемії. Внутрішні перевірки були призначені для того, щоб інвестори могли довіряти корпоративній звітності, включають основні засоби захисту, як-от розподіл обов'язків штатних бухгалтерів. Згідно зі звітом, більшість згадок щодо внутрішнього контролю стосувалися кадрових змін, що пов'язанні з виконанням роботи на відстані або розподілом обов'язків.

Однак варто зазначити, що компанії, які зареєстровані в США, як правило, адаптувалися до економічного ландшафту, зміненого Covid-19. Але фінансові наслідки, можливо, ще не закінчилися, оскільки компанії все ще можуть виявляти та виправляти минулі помилки в тому, як вони звітували про основні показники витрат і активів за останній рік [3].

Більш наглядно варто розглянути сукупний дохід аудиторських компаній Великої четвірки в усьому світі з 2009 по 2020 роки (у мільярдах доларів США)за допомогою представленого рис. 1, де зображено різкі та маленькі зміни, основною з причин яких є зазначені епідеміологічні обставини.



Рис. 1. Сукупний дохід аудиторських компаній Великої четвірки в усьому світі з 2009 по 2020 роки (у мільярдах доларів США)

Джерело: [4].

Наведена на інформація рис. 1 підтверджує динаміку до зростання сукупного періодами 2019 та 2020 роками, у порівнянні з 2017 та 2018 роками. Такий стан пояснюється наслідками Covid-19.

Крім іншого, компанії також спеціалізуються на податкових і консультаційних послугах [5] (рис. 2).

Deloitte була та залишається найбільшою аудиторською компанією з чотирьох з точки зору доходів у 2020 році, хоча PwC зараз значно відстала, заробляючи майже на чотири мільярди доларів США менше.

У той час як Deloitte отримав найбільшу частку свого доходу в Америці, дохід KPMG, який базується в Амстердамі, був найбільшим у Європі, на Близькому Сході та в Африці. Не дивно, що дві провідні міжнародні аудиторські компанії отримали значну частину своїх доходів від аудиту, надання впевненості, аудиту та корпоративних ризиків.

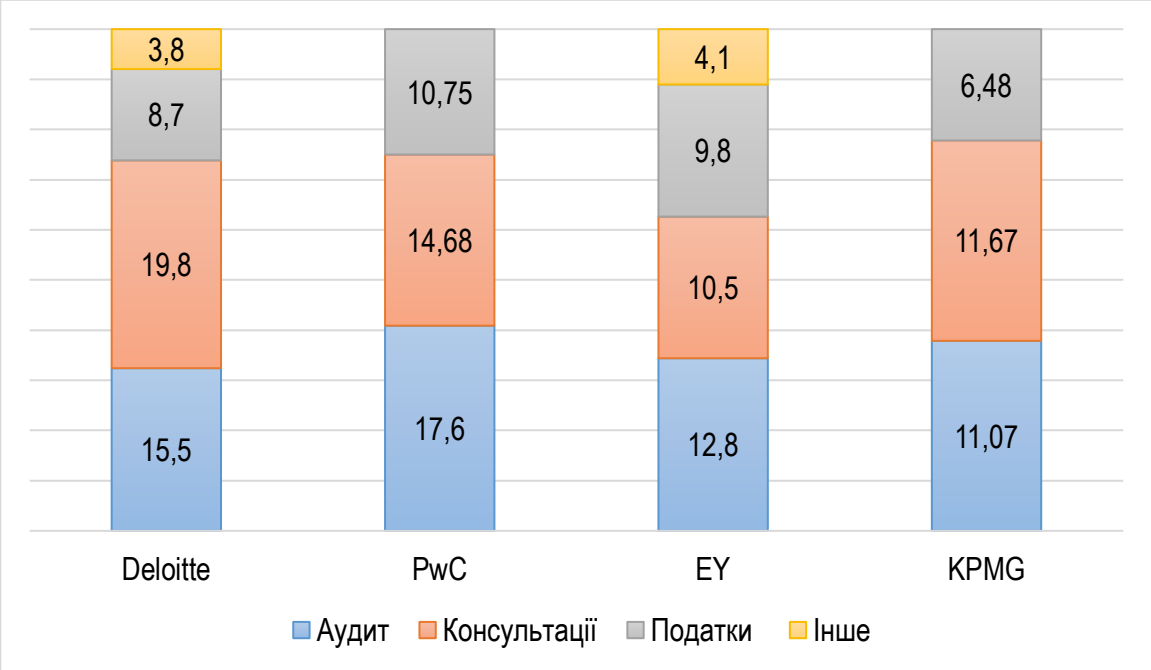


Рис. 2. Дохід міжнародних аудиторських компаній Великої четвірки за видами діяльності в 2020 році на міжнародному ринку послуг (млрд. дол.)

Джерело: [6].

Компанії зазначають, що незважаючи на важкі часи, вони швидко адаптувалися до багатьох нових викликів, які принесла пандемія Covid-19. Та вказують, що наступні 12 місяців і далі будуть важкими, оскільки світова економіка скоротиться на 5,5% до кінця 2021 року. І хоча різні країни відновлюватимуться різними темпами, очевидно, що економічний спад вплине на усі аудиторські компанії і їхніх клієнтів у всьому світі.

У 2020 році в Deloitte працювала найбільша кількість людей – понад 312 тис. осіб (рис. 2). Заснована в Лондоні в 1845 році і зі штаб-квартирою в Нью-Йорку сьогодні, компанія наймала найбільшу частку свого персоналу в Америці, за нею йдуть Європа, Близький Схід та Африка.

Серед затяжних побічних ефектів пандемії більш ймовірніше буде шахрайство у фінансовій звітності, про що попереджають лідери аудиторської галузі, закликаючи керівництво та директорів компаній бути їхніми союзниками для забезпечення достовірної корпоративної звітності [7].

Найбільш винними у шахрайстві є люди, залучені до процесів обліку та аудиту, управління та операцій, оскільки статистика шахрайства, вчиненого керівництвом, оцінюється у 12%, аудитора та бухгалтера оцінюється у 14% у всьому світі, а також статистика шахрайства в операційній діяльності оцінюється як 15%.

Здатність керівництва порівнювати фінансову звітність, що підготовлена бухгалтером, із зовнішніми аудиторами допомагає в оцінці діяльності та оцінці ризиків, що ще більше зміцнить відносини між акціонерами та командою керівництва, оскільки думка незалежного аудитора служить орієнтиром для відповідних зацікавлених сторін у прийнятті рішень, а також створює та допомагає зменшити ризик асиметрії інформації. Оскільки шахрайство послаблює цілі організації, процес аудиту буде служити заходом контролю для керівництва підприємства.

За даними Міжнародних аудиторських компаній «Великої четвірки» вони постійно продовжують інвестувати в технології, оскільки саме ця інвестиція була підтверджена на піку карантину, коли 95% з 284 000 співробітників PwC працювали поза офісами (до прикладу).

Крім того, аудитори також вжили заходів з початку пандемії, щоб подолати підвищені ризики шахрайства, пов'язані з віддаленою роботою працівників, змінами внутрішнього контролю тощо. Частиною відповіді Grant Thornton LLP було розширення використання експертів з судово-бухгалтерської експертизи, щоб допомогти аудиторським групам визначити можливі сценарії шахрайства — додаткові ризики, які можуть спричинити додаткове тестування та аудиторську роботу. Більш детально кількість працівників представлено на рис. 3. Зазначимо, що позитивна динаміка у збільшенні штату працівників аудиторських компаній спричинена через проблему виконання об'єму роботи, яку дистанційно важче виконати працівникам.

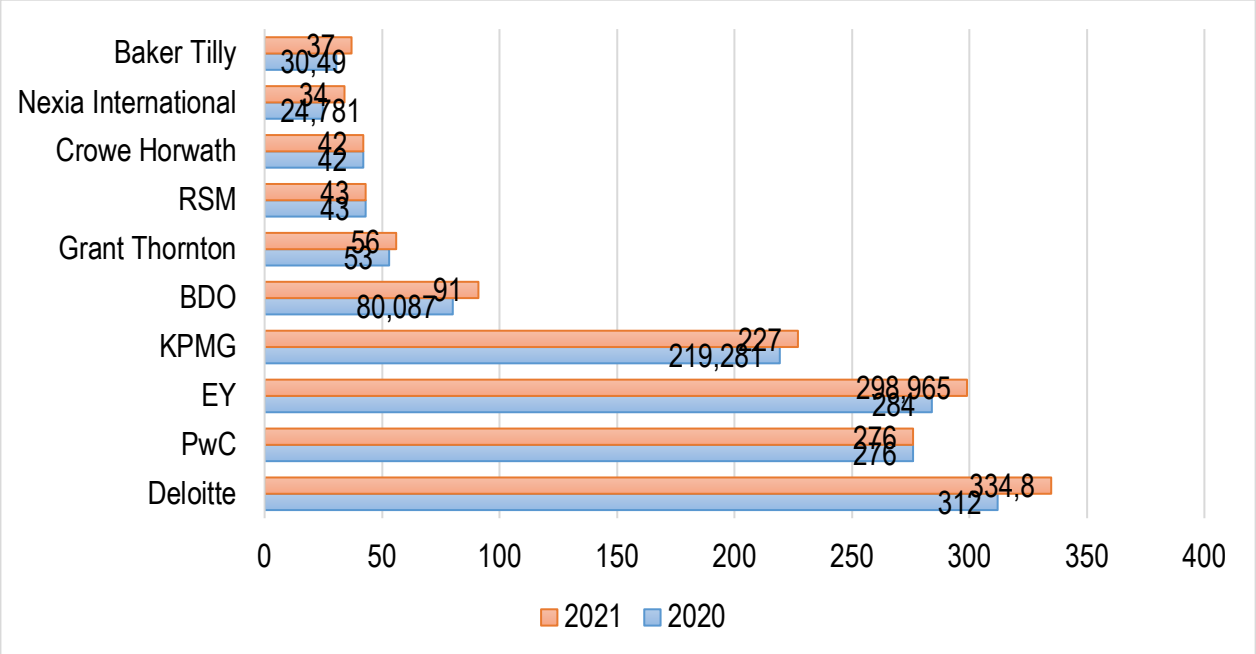


Рис. 3. Кількість працівників у 10 найуспішних міжнародних аудиторських компаній світу у 2020-2021 рр. (тис).

Джерело: сформовано авторами на основі даних [1].

Незважаючи на великий штат працівників у кожній з компаній «Великої четвірки», аудитори вказують і на вплив віддаленої роботи через пандемію COVID-19 та на їхнє сприйняття та підтримку фірм і співробітників, виокремлюючи при цьому організаційне забезпечення - позитивний зв'язок між сприйнятою організаційною підтримкою (тобто ступенем, до якого працівники відчувають, що роботодавець піклується про їх добробут) і організаційною відданістю (тобто емоційною прихильністю працівника до роботодавця). Результати опитування [8] свідчать, що загалом підтримка фірми та колег зменшилась. Як наслідок аудиторські фірми зазначають, що підвищився рівень стресу, тривоги, вигорання та інших проблем із психічним здоров'ям працівників. Усі дані фактори пов'язані із зниженням підтримки з боку співробітників та компанії, де працівники втрачають деякі переваги професії, перевантажені додатковими обов'язками та тягарем роботи віддалено.

Враховуючи дані результати, аудиторським компаніям варто шукати шляхи пом'якшення цих проблем.

Прикладами є альтернативні умови роботи, щоб пом'якшити стрес і допомога співробітникам збалансувати роботу та особисті зобов'язання. Такі можливості призводять до підвищення задоволеності роботою, а також до підвищення рівня продуктивності та зниження плинності. З початком пандемії організаційну підтримку умовно можна поділити на:

- відчуття підтримки компанії – даний підхід зменшив напругу забезпечивши дистанційну роботу з моменту початку COVID-19, оскільки багато допоміжних пільг було скорочено із-за виконання роботи вдома, також поза межами фірми спонсорували щасливі години та підключення; навантаження не зменшилося, хоча кількість працівників скоротилась.

До COVID-19 у більшості фірм, практикувались винагороди за наполегливу працю, адже надавались такі стимули, як грошові подарунки від співробітників, командні обіди, щоб відсвяткувати кінець великого дедлайну, грошові винагороди за підтримання добробуту, тощо.

- відчуття підтримки колег - зменшення підтримки колегами щодо організації дистанційної роботи з початку COVID-19, адже люди що працюють у колективі, виконують свою роботу сумлінно або невчасно, тому баланс між віддаленим і особистим спілкуванням у майбутньому буде ідеальним.

Компаніям важливо пропонувати різноманітні оздоровчі ресурси для всієї фірми та ініціативи щодо балансу між роботою та особистим життям, але, як свідчать результати, фактична реалізація на рівні офісу чи залучення також необхідна. Крім того, компаніям слід розглянути, які елементи роботи в офісі найбільше упускаються співробітниками і як їх можна безпечно повторити під час пандемії.

Унікальний тиск пандемії на підприємства, від дотримання боргових зобов'язань до задоволення мінливого попиту клієнтів, створює більше можливостей для шахрайства, але також пропонує те, що означає живу перевірку того, як працює внутрішній контроль та скептицизм аудиторів. Погоджуємось з твердженням Річмонд Поуп: «Ніколи не пізно переосмислити свій підхід, оскільки він стосується

шахрайства» [7].

Узагальнюючи вище викладене доцільно зазначити, що аудиторські компанії під час всесвітньої пандемії мають кілька практичних наслідків в роботі в цілому, зокрема зменшились підтримка компанії та підтримка колег. Деякі фірми розглядали вплив віддаленої роботи на своїх співробітників і те, як це може призвести до підвищення рівня стресу, тривоги, вигорання та інших проблем із психічним здоров'ям. Крім того працівники втрачають деякі переваги професії, і перевантажені додатковими обов'язками та тягарем роботи віддалено.

Висновки. Аудиторським компаніям доцільно запроваджувати заходи пом'якшення розглянутих вище проблем, зокрема: уважно стежити за самопочуттям своїх працівників, пропонувати різноманітні оздоровчі ресурси для всієї фірми та ініціативи щодо балансу між роботою та особистим життям. Крім того, компаніям слід розглянути, яким елементам роботи в офісі найбільше не надається уваги співробітниками і як їх можна безпечно повторити під час пандемії. Втрати висококваліфікованих фахівців можна уникнути, спілкуючись із співробітниками в період, коли вони працюють поза межами компаній та не кумінікують із колегами.

Література

1. *Big 4 Accounting Firms. Largest Accounting Firms In The World. URL:https://big4accountingfirms.com.*
2. Big four ride a storm. January 2021. URL: https://abmagazine.accaglobal.com/global/articles/2021/jan/practice/big-four-ride-the-storm.html.
3. Amanda Iacone. How the Pandemic Shaped Financial Reporting, in Four Charts. 2021. URL: https://news.bloombergtax.com/financial-accounting/how-the-pandemic-shaped-financial-reporting-in-four-charts.
4. *Combined revenue of the Big Four accounting / audit firms worldwide from 2009 to 2020. 2021. URL: https://www.statista.com/statistics/473959/big-four-accounting-firms-global-combined-revenue/.*
5. Statista Research Department, Number of employees of the Big Four accounting / audit firms worldwide. 2020: URL: https://www.statista.com/statistics/250503/big-four-accounting-firms-number-of-employees/.
6. Statista Research Department, *Revenue of the Big Four accounting / audit firms worldwide in 2020, by function. 2021.* URL: *https://www.statista.com/statistics/250935/big-four-accounting-firms-breakdown-of-revenues .*
7. Amanda Iacone. Virus-Era Financial Reports for Fraud, Audit Leaders Warn. 2021. URL:https://news.bloombergtax.com/financial-accounting/virus-era-financial-reports-ripe-for-fraud-audit-leaders-warn?context=article-related.
8. Kathleen M. Bakarich, Amanda S. Marcy, and Patrick E. O'Brien. Pandemic Perceptions. Accounting Firms' Organizational Support during COVID-19. CPA Journal. 2021. URL: https://www.cpajournal.com/2021/04/23/pandemic-perceptions/
9. Wallace, A.W. The economic role of the audit in free and regulated markets: A look back and forward. Research in Accounting Regulation, 2004. 17, pp. 267-298.
10. Jeacle, I. Constructing audit society in the virtual world: the case of the online reviewer. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 30(1), 2017. pp. 18-37.

References

1. *Big 4 Accounting Firm. (2021). Largest Accounting Firms In The World. URL: https://big4accountingfirms.com*
2. Big four ride a storm. (2021). URL: https://abmagazine.accaglobal.com/global/articles/2021/jan/practice/big-four-ride-the-storm.html.
3. Amanda Iacone. (2021). How the Pandemic Shaped Financial Reporting, in Four Charts. URL: https://news.bloombergtax.com/financial-accounting/how-the-pandemic-shaped-financial-reporting-in-four-charts.
4. *Combined revenue of the Big Four accounting / audit firms worldwide from 2009 to 2020. 2021. URL: https://www.statista.com/statistics/473959/big-four-accounting-firms-global-combined-revenue/.*
5. Statista Research Department. (2021). *Revenue of the Big Four accounting / audit firms worldwide in 2020, by function.* Mode of access: *https://www.statista.com/statistics/250935/big-four-accounting-firms-breakdown-of-revenues .*
6. Statista Research Department. (2020) Number of employees of the Big Four accounting / audit firms worldwide. Mode of access: https://www.statista.com/statistics/250503/big-four-accounting-firms-number-of-employees/.
7. Amanda Iacone. (2021). Virus-Era Financial Reports for Fraud, Audit Leaders Warn. URL:https://news.bloombergtax.com/financial-accounting/virus-era-financial-reports-ripe-for-fraud-audit-leaders-warn?context=article-related.
8. Kathleen M. Bakarich, Amanda S. Marcy, and Patrick E. O'Brien. (2021). Pandemic Perceptions. Accounting Firms' Organizational Support during COVID-19. CPA Journal. URL: https://www.cpajournal.com/2021/04/23/pandemic-perceptions/
9. Wallace, A.W. (2004). The economic role of the audit in free and regulated markets: A look back and forward. Research in Accounting Regulation, 17, pp. 267-298.
10. Jeacle, I. (2017). Constructing audit society in the virtual world: the case of the online reviewer. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 30(1), pp. 18-37.

M.M. Shygun
Doctor of economics, Professor
Professor of the Accounting and Consulting Department
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman
U.O. Marchuk
PhD in economics, Associate Professor,
Associate Professor of Accounting and Consulting Department,
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

INCREASE IN AUDIT RISKS OF NON-DETECTION OF SCAM IN A PANDEMIC

The impact of Covid-19 on the quality of audits has been studied and the risks of increasing the range for fraud have been identified. The article outlines the range of services provided by audit companies, including: accounting, financial reporting, tax services, payroll services, labor support and insurance, planning and reporting, consulting services. These factors indicate that the number of frauds increased during Covid-19 and may increase, as fraud detection is more difficult in the digital environment.

Revenues for 2020 and 2021 are outlined and a rating of the 10 largest international audit companies is built. An analytical assessment of changes in the income of each of the represented international audit companies was performed. It is noted that companies registered in the United States have adapted to the

economic landscape changed by Covid-19. It was noted that according to the Audit Analytics report, 800 companies reported changes in their internal control related to changes in pandemic risks. The dynamics of the total income of audit firms of the Big Four from 2009 to 2020 is given. It is stated that while Deloitte received the largest share of its revenue in America, KPMG's Amsterdam-based revenue was the largest in Europe, the Middle East and Africa. It is noted that the two leading international audit companies received a significant portion of their revenues from auditing, assurance, auditing and corporate risks. The income of international audit firms of the Big Four by types of activity in 2020 on the international market of services is allocated. Management fraud statistics are estimated at 12%, auditor and accountant statistics at 14% worldwide, and operating fraud statistics at 15%. In general, the ability of management to compare the financial statements prepared by the accountant with external auditors helps in assessing performance and risk assessment, and the independent auditor's opinion serves as a guide for relevant stakeholders in decision-making, and creates and helps reduce information asymmetry. The dynamics of changes in the number of employees for the period 2020 -2021 in the 10 most successful international audit companies in the world. The impact of remote work through the COVID-19 pandemic and the feedback from audit firms and their employees through organizational support (employer-to-employee) and organizational commitment (employee-to-employer commitment) are identified. The division of organizational support into: a sense of support for the company and a sense of support for colleagues. In general, in the event of a pandemic, the vast majority of meetings take place through digital communication channels, which significantly affects the well-being and mental state of staff.

Key words: COVID-19 pandemic, international audit companies, risks, Big Four companies, audit services, staff, fraud.