

АУДИТОР УКРАИНЫ

№20 (126) ноябрь 2007

Гаевская Н.И. „Контроль качества – залог реальной цены на аудиторские услуги”

ЭКСПЕРТ

№28 17 – 23 июля 2006

В. Духненко, О.Дуброва „Семейный доктор для компании”

«Проблема соответствия цены аудиторских услуг их качеству является проблемой роста. При появлении новых товаров и услуг на любом рынке потребители не сразу выдвигаются к таковым требованиям соответствия нормам качества. Первое, что делает потребитель, что изучает новый вид предлагаемых товаров, услуг, оценивая степень потребности в них и только получив понимание их физической сущности, предъявляет требования к качеству и ассортименту. Аналогичный путь от непонимания и неприятия к реальной общественной потребности проходит украинский аудит.

Потребитель аудиторских услуг учится соизмерять свои затраты на реальный аудит с тем качеством, которое предоставляют ему аудиторские фирмы и компании. Так же, как развивается и изменяется аудит, изменяется и отношение к нему. Все более конструктивными являются требования, предъявляемые к качеству аудиторских услуг пользователем, в том числе и в результате изменения структуры капитала в Украине.

Классический аудит в лучших его традициях является средством упорядоченного ведения финансово-хозяйственной деятельности, поскольку аудиторы принимают на себя ответственность перед общественностью за объективность, честность в понимании Кодекса профессиональной этики как порядочность аудиторов, которая помогает сохранить целостность и полезность финансовой отчетности.

Большинство потребителей аудиторских услуг, от крупных акционеров до государственных служащих и обычных обывателей, имеет очень разные понятия об аудите. Еще свежи воспоминания, когда в 1993-1994 годах предприниматели воспринимали нас как альтернативу налоговой инспекции, затем как навязанный государством атавизм - обязательный аудит и постепенное, хотя все еще не однозначное восприятие классической цели аудита.

К сожалению, некоторые исторические события, связанные с разбирательствами в среде аудита и борьбой за лидерство в профессиональных организациях нанесли невосполнимый урон репутации аудиторов. Аудиторские профессиональные организации, выполняющие функции саморегулирования, зачастую используют свои полномочия для самобичевания. Не секрет, что аудиторские съезды превращаются в подобие партийных, где самокритика и критика сотоварищей по цеху становится чуть ли не лейтмотивом каждого выступления. Мы любим говорить об аудиторских фирмах, продающих аудиторские заключения или обналичивающих государственные деньги, о так называемых карманных фирмах, об аудиторах, которые подстраиваются под специфические украинские условия.

АУДИТОР УКРАИНЫ

№20 (126) ноябрь 2007

Гаевская Н.И. „Контроль качества – залог реальной цены на аудиторские услуги”

ЭКСПЕРТ

№28 17 – 23 июля 2006

В. Духненко, О.Дуброва „Семейный доктор для компании”

По моему мнению, аудиторы не только создали вокруг себя имидж недобросовестных и необъективных профессионалов, но и заставили самих себя поверить в это. А поверив, решили, что так и должно быть, надо демпинговать, превращаться в конвертационные центры, служить интересам теневого бизнеса и поддерживать рейдерство. Вот откуда все чаще можно встретить в прессе, в Интернет-изданиях, в бегущей во время трансляции по телевидению новостей строке о том, что выявлены какие-то уму непостижимые факты, свидетельствующие о гибели аудита.

Эксперты Мирового банка, готовящие недавно заключение о состоянии развития аудита в Украине, ограничились интервью с отдельными представителями отдельных общественных организации и аудиторских фирм, которые не имеют никакого отношения к исполнению функций регулирования аудиторской деятельности. В том числе упомянутые эксперты даже не сделали попытку получить хотя бы комментарии по вопросам проведенного исследования у Аудиторской палаты Украины и САУ. И, соответственно, их выводы и предложения не имеют ничего общего с реальным состоянием дел в аудите Украины.

Пришло время перейти от так называемой конструктивной критики в свой собственный адрес к реальным действиям, которые позволят поднять на должный уровень и укрепить имидж аудита как высокоинтеллектуального вида деятельности.

Какова же реальная ситуация на рынке услуг в Украине. По результатам официальной отчетности аудиторских фирм за 2006 год объем аудиторских услуг 2 111 фирм в Украине составил 631 млн. грн. Указанный объем втрое превышает объем аудиторских услуг, задекларированных аудиторами в 2001 году. Аудиторы выполнили 78 тыс. заказов своих клиентов. Средняя стоимость одного заказа 8 тыс. грн. Средний доход на одного субъекта аудиторской деятельности составляет 299 тыс. грн. Эта величина колеблется от 61 тыс. грн. в Сумском регионе до 578 тыс. грн. в Киеве и Киевской области. Что привлекает внимание, так это то, что средняя стоимость одного заказа по обязательному аудиту существенно меньше, чем при инициативном аудите: обязательный аудит - средняя стоимость 5 тыс. грн., инициативный - 24 тыс. грн. (в 2001 году - 3 тыс. грн.) Преобладание стоимости инициативного аудита достигнуто за счет аудита финансовой отчетности государственных предприятий, где в отдельных областях (не в Киеве и области) средняя стоимость одного заказа достигла более 500 тыс. грн.

Очень неоднороден сегодня рынок аудиторских услуг в Украине. Из названных мною 2111 субъектов аудиторской деятельности 1244 или 59% имеют годовой объем от 0 до 100 тыс. грн. (20 тыс. долларов США). Еще 25 % аудиторских фирм и

АУДИТОР УКРАИНЫ

№20 (126) ноябрь 2007

Гаевская Н.И. „Контроль качества – залог реальной цены на аудиторские услуги”

аудиторов имеют объем от 100 до 300 тыс. грн. и только 135 фирм или чуть более 6% имеют годовой объем более 500 тыс. грн.

По официальным отчетам, представленным компаниями «большой четверки» (PricewaterhouseCoopers, Ernst&Young, KPMG, Deloitte&Touche) их доля на рынке аудиторских услуг Украины составляет 32%. Однако, с учетом мировых тенденций разделения аудиторских и консалтинговых услуг, можно предположить, что с учетом последних, их доля возрастет до 60%.

Представленные показатели анализа свидетельствуют, что в Украине по-прежнему существуют три условные категории субъектов аудиторской деятельности: компании большой четверки, компании так называемого «реального сектора» и все остальные условно «мелкие» фирмы и аудиторы-предприниматели.

Конкуренция со стороны большой четверки ощутима. Некоторые эксперты считают, что не имеет смысла сравнивать их деятельность с отечественными аудиторами, поскольку в каждой из них работает больше сотни, а то и двух сотен сотрудников, стоимость услуг которых колеблется от 50 до 500 долларов за час работы специалиста, что в десятки раз выше тарифов отечественных аудиторов. Однако уровень подготовки низового персонала названных мировых брендов, который непосредственно участвует в аудите, ничем, кроме стоимости услуг, не отличается от специалистов украинских аудиторских компаний.

Компании, представленные в «реальном секторе», — это аудиторские фирмы, предоставляющие полный спектр аудиторских услуг и работающие на активном рынке. Численность их сотрудников составляет более 20 человек, а ежегодная выручка — более 500 тысяч гривен. Тарифы таких компаний, в среднем, составляют примерно 200 долларов в день на одного сотрудника.

Все остальные компании, а их, как Вы слышали, почти 94%, имеют меньшее число сотрудников, существенно меньший объем выручки, не имеют широко известного собственного имени и, соответственно, большой клиентской базы.

Для потребителей качественных аудиторских услуг в Украине наибольший интерес представляют компании «реального сектора». Как правило, такие аудиторские компании выбирают несколько направлений деятельности: аудит, управленческий, налоговый и бухгалтерский консалтинг, правовая поддержка, ведение бухгалтерского учета.

ЭКСПЕРТ

№28 17 – 23 июля 2006

В. Духненко, О.Дуброва „Семейный доктор для компании”

По разным оценкам, доля рынка, которую занимают компании «большой четверки» в Украине, составляет от 50 до 75%.

По мнению генерального директора аудиторской компании «ЭКСПЕРТ» (украинского партнера сети RSM International) **Дмитрия Алексеенко**, условно можно выделить три основные категории аудиторов: компании «большой четверки», компании «реального сектора» и все остальные.

Деятельность «большой четверки», в которую входят компании PricewaterhouseCoopers, Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst&Young и KPMG, нет смысла сравнивать с отечественными аудиторами. В каждой из них работают около двухсот сотрудников — стоимость их услуг колеблется от 50 до 500 долларов в час, что в несколько раз выше тарифов отечественных аудиторов.

В число компаний, относящихся к группе «реального сектора», входят универсальные аудиторские фирмы. В них работает больше двадцати человек, а ежегодная выручка превышает миллион гривен. Как правило, тарифы таких компаний - примерно 200 долларов в день на одного сотрудника.

Все остальные компании, а их более 80%, имеют либо меньшее количество работников, либо меньший размер доходов, у них нет известного бренда, а значит, и широкой клиентской базы.

Согласно нашим исследованиям, для потребителей качественных аудиторских услуг наибольший интерес представляют компании «реального сектора». Обычно они выбирают три-четыре направления деятельности: аудит, международные стандарты финансовой отчетности, налоговый

АУДИТОР УКРАИНЫ

№20 (126) ноябрь 2007

Гаевская Н.И. „Контроль качества – залог реальной цены на аудиторские услуги”

Последний вид услуг сейчас не особенно прибыльный, поскольку у украинского заказчика еще не сформировалось понимание того, что ведение учета аудиторской компанией должно быть гораздо дороже, чем оплата услуг штатного бухгалтера.

Как показывает сводный анализ официальных отчетов аудиторских фирм, некоторые из них НЕ занимаются аудитом вообще, а предоставляют лишь консалтинговые и прочие услуги, тогда как мировые тенденции развития аудиторских услуг свидетельствуют о сокращении аудиторскими фирмами объемов консалтинговых услуг или выделении из них субъектов, предоставляющих консалтинговые услуги, в отдельные компании. В Украине существуют целые регионы, где аудит занимает в общем объеме аудиторских услуг около 30%. Это - Винница, Херсон, Чернигов, Николаев, Запорожье и Луганск. В большинстве случаев причина таких показателей — это диверсификация, желание удержать клиента разнообразием предоставляемых услуг, находя альтернативные источники дохода.

Украинские предприятия все чаще хотят получить от украинской аудиторской фирмы комплекс услуг. Аудитору выгоден такой клиент, и он отрабатывает все заказы в комплексе. Но широта услуг приводит к потере независимости и, как результат, к ухудшению их качества.

Рынок аудита на Украине все еще находится в состоянии систематизации и вместе с тем перенасыщен: ощущается острая конкурентная, в том числе ценовая, борьба за клиента.

Борьба за небольшое количество крупнейших отечественных потребителей аудиторских услуг среди украинских аудиторских фирм очень жесткая. Смена аудитора на большом предприятии сегодня происходит практически только при смене собственника. У каждого из собственников, за редким исключением, есть проверенная аудиторская фирма.

Крупные компании с иностранным капиталом разобраны транснациональными аудиторскими корпорациями. Отдельных серьезных зарубежных клиентов пытаются привлечь к своим услугам три-пять отечественных аудиторских компаний, получивших статус членов всемирных глобальных сетей.

ЭКСПЕРТ

№28 17 – 23 июля 2006

В. Духненко, О.Дуброва „Семейный доктор для компании”

консалтинг, оценку, правовую поддержку, ведение бухгалтерского учета.

По мнению **Дмитрия Алексеенко**, услуги по бухучету сейчас имеют низкую рентабельность, поскольку у отечественного потребителя еще не сформировалось понимание того, что его ведение аудиторской компанией должно быть гораздо дороже, чем оплата услуг штатного бухгалтера.

клиент все чаще хочет получить от аудиторской компании целый комплекс услуг. Исполнителю выгоден такой клиент, и он отрабатывает все заказы в комплексе. Однако широкий спектр услуг приводит к ухудшению их качества.

По мнению специалистов, рынок аудита все еще не систематизирован и вместе с тем перенасыщен: ощущается острая конкурентная борьба за клиента, которая ведется практически в каждом сегменте.

Борьба за 5–10% крупнейших отечественных потребителей аудиторских услуг очень жесткая. Смена аудитора на большом предприятии — целое событие, часто связанное со сменой собственника.

Крупные зарубежные потребители аудиторских услуг разобраны транснациональными аудиторскими корпорациями. Отдельных серьезных зарубежных клиентов безуспешно пытаются перехватить три-пять отечественных аудиторских

АУДИТОР УКРАИНЫ

№20 (126) ноябрь 2007

Гаевская Н.И. „Контроль качества – залог реальной цены на аудиторские услуги”

Уровень конкуренции на рынке, как я уже говорила, весьма высок и зачастую цена становится главным орудием конкурентной борьбы недобросовестных аудиторов с профессионалами, оказывающими качественные услуги.

Есть участники аудиторского рынка, которые без достаточных аудиторских процедур выдают аудиторские заключения по цене до 500 гривен. Такие компании состоят из одного - двух человек, но за год выдают на-гора несколько сотен аудиторских заключений. Кроме того, на рынке существуют компании, которые одновременно с подготовкой электронной версии годового отчета акционерного общества перед Госкомиссией по ценным бумагам и фондовому рынку, параллельно подтверждают балансы по цене 200-500 гривен за услугу. Поскольку никто на них не жалуется, формальных оснований у АПУ для прекращения их деятельности нет.

Отдельным камнем преткновения и «аудиторской» (в кавычках) состоятельностью стали так называемые открытые тендеры на закупку услуг государственными и коммунальными предприятиями. Как показывает практика условия выбора победителя - аудиторской фирмы в таком тендере, как правило, ориентированы на соответствие им (условиям) показателей конкретной аудиторской фирмы: то ли это определенное количество сертифицированных аудиторов, то ли обязательное наличие какого-то специального сертификата или диплома (зачастую не имеющего ничего общего с аудиторской деятельностью), или вообще соответствие конкретного номера строки отчета об аудиторской деятельности определенному значению, независимо от того, что показатель той строки вообще не имеет ничего общего с закупаемыми услугами. Например, национальная компания закупает услуги аудита, а в тендерных условиях ориентируется на строку в отчете, которая содержит информацию об объемах прочих услуг, которых так много, что скорее они свидетельствуют о чем-то другом, чем о реальности их предоставления.

Как правило, 90-95% крупных государственных предприятий выбирают аудиторов на основании знакомства. При этом сплошь и рядом существует практика откатов, то есть возврат менеджерам, пригласившим специалистов, значительной суммы гонорара. Официально это представляется как агентские вознаграждения, либо

ЭКСПЕРТ

№28 17 – 23 июля 2006

В. Духненко, О.Дуброва „Семейный доктор для компании”

компаний, получивших статус членов международных объединений аудиторов.

Есть несколько участников аудиторского рынка, которые без достаточных процедурных оснований штампуют аудиторские заключения по 50–100 гривен. Такие компании состоят из одного - трех человек, но за год выдают на-гора несколько сотен аудиторских заключений. Правда, невысокая стоимость такой штамповки не может вывести их на серьезные обороты. Кроме того, на рынке существуют компании, которые одновременно с подготовкой электронной версии годового отчета акционерного общества перед Госкомиссией по ценным бумагам и фондовому рынку, параллельно подтверждают балансы по цене 200–600 гривен за услугу. Поскольку никто не жалуется, формальных оснований у АПУ для прекращения их деятельности нет.

Как правило, 90–95% крупных государственных предприятий выбирают аудиторов на основании знакомства. При этом сплошь и рядом существует практика откатов, то есть возврат менеджерам, пригласившим специалистов,

АУДИТОР УКРАИНЫ

№20 (126) ноябрь 2007

Гаевская Н.И. „Контроль качества – залог реальной цены на аудиторские услуги”

вообще никак официально не представляется.

Исходя из приведенного анализа, становится понятным неприятие многими аудиторскими фирмами стандартов аудита и необходимости внедрения системы контроля качества. Зачем нужны стандарты и система контроля, если фирма или предприниматель не занимается аудитом вообще или совершает время от времени ритуальные танцы в виде обязательного аудита захудалого акционерного общества, которое не в состоянии заплатить за аудит финансовой отчетности более 1000 грн. Либо выполняет заказной аудит с последующим откатом. В этом случае резонно напрашивается вопрос, зачем в таком случае называться аудиторской фирмой.

Контроль качества и цена аудиторских услуг — есть категории взаимно образующие. Создание системы контроля качества требует серьезных финансовых затрат, что само собой потребует их вливания в фирмы и повлечет повышение цен на аудиторские услуги. Вместе с тем построенная система контроля качества приведет к его повышению и даст возможность аудиторской фирме реально увеличить гонорары.

Для любого клиента стоимость аудиторских услуг является высокой по умолчанию. Поэтому стоимость аудита — это всегда предмет торга с клиентом. Безусловно, есть базовые тарифы, ниже которых участие в проекте аудиторам неинтересно.

Стоимость услуг профессиональных аудиторов зависит от задач, которые ставятся перед ними, меры ответственности аудитора, бизнеса клиента, срочности выполнения работы, глубины проверки и других факторов.

Сегодня удовлетворить требования крупного клиента в полной мере могут не более пятнадцати - двадцати украинских аудиторских фирм.

Стоимость реальных аудиторских услуг на Украине существенно занижена. Изменить ее может только создание стройной системы двухуровневого контроля качества (внутрифирменного и внешнего в соответствии с полномочиями, данными Законом АПУ), информирование о результатах проверок внутрифирменных систем контроля, в первую очередь, приведших к подтверждению соответствия систем и положительных результатах их мониторинга. Аудиторские фирмы, создавшие и использующие эффективную систему контроля качества, должны получать соответствующие подтверждения в виде сертификата или диплома, о чем должна быть уведомлена общественность, представляющая потенциальных заказчиков или

ЭКСПЕРТ

№28 17 – 23 июля 2006

В. Духненко, О.Дуброва „Семейный доктор для компании”

значительной суммы гонорара. Официально это представляется как агентские вознаграждения.

Стоимость аудита — это всегда предмет торга. Есть базовые тарифы, ниже которых аудиторам работать неинтересно.

Стоимость услуг профессионалов зависит от задач, которые ставятся перед ними, меры ответственности, категории клиента, срочности выполнения работы, глубины проверки и других факторов.

По мнению Дмитрия Алексеенко, требования крупного клиента в полной мере могут удовлетворить не более двадцати работающих на украинском рынке компаний.

АУДИТОР УКРАИНЫ

№20 (126) ноябрь 2007

Гаевская Н.И. „Контроль качества – залог реальной цены на аудиторские услуги”

ЭКСПЕРТ

№28 17 – 23 июля 2006

В. Духненко, О.Дуброва „Семейный доктор для компании”

лиц, влияющих на принятие ими решений. Только подтверждение наличия таких систем контроля на фирмах должно стать решающим критерием при выборе аудиторской фирмы - победителя тендерных торгов, при выборе аудитора крупных предприятий государственного сектора и при обязательном аудите. Для внедрения этого требования АПУ будет продолжать сотрудничать с регуляторными государственными органами.

Многие аудиторские компании проводят аудит добросовестно. Вместе с тем, у нас на рынке отсутствует инструмент, позволяющий показать это, а также отсутствуют широко применяемые методы обоснования цены на аудит. Именно поэтому добросовестные аудиторы часто проигрывают борьбу недобросовестным конкурентам, сбивающим цены за счет меньшей себестоимости, поскольку те не уделяют должного внимания аудиторским процедурам и сбору достаточных доказательств для формирования адекватного мнения. Задача нашей комиссии АПУ создать такой инструмент, который понудит всех аудиторов проводить аудиторские проверки с соответствующей тщательностью или уйти с рынка и даст возможность продемонстрировать общественности соответствие качества аудиторских услуг и адекватность их цены.

Для решения этой задачи уже многое сделано. Еще предыдущим составом АПУ был утвержден пакет документов по контролю качества. Это концептуальные основы контроля и Положение о внешних проверках. Нашей комиссией подготовлены, и уже приняты АПУ: Положение о национальной практике аудита по контролю качества, Перечень услуг, которые может предоставлять аудиторская фирма в соответствии со стандартами аудита. В свете новой редакции Закона «Об аудиторской деятельности» внесен изменения в действующую Концептуальную основу контроля аудиторской деятельности в Украине.

Принятое Положение о национальной практике является прямым руководством к действию для всех аудиторских фирм, независимо от вида оказываемых аудиторских услуг. Мы ожидаем, что это Положение поможет аудиторским фирмам разобраться в сложном процессе формирования системы.

В свете требований МСА, АПУ и Положения о национальной практике систему контроля качества можно представить в виде схемы (№1).

Каждый из шести элементов системы контроля качества должен быть формализован в виде документов (приказов, положений, внутренних стандартов, пособий и т.д.) (схемы №№ 2-7).