

4.4. МЕТОДОЛОГИЯ РЕЙТИНГОВОЙ ОЦЕНКИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АУДИТОРСКИХ КОМПАНИЙ: ПРОБЛЕМЫ И РЕШЕНИЯ

Чая В.Т., д.э.н., профессор, академик РАЕН

Обострение конкурентной борьбы, вовлечение в нее компаний так называемого второго эшелона, увеличение клиентской базы за счет предприятий, подлежащих обязательному аудиту, приводит к острой необходимости включения в параметры рейтинга не только количественных, но и прежде всего качественных показателей, позволяющих шире привлекать в рейтинги не только крупные, но и малые и средние аудиторские компании, уделяющие значительное внимание качественным характеристикам в своей работе.

В этой связи в публикации впервые разработан качественно новый подход к решению проблемы.

К числу достоинств разработанной методологии следует отнести:

- во-первых, в основах методики рейтинговой оценки используется гибкий вычислительный алгоритм, реализующий возможности математической модели сравнительной комплексной оценки деятельности аудиторской организации, прошедший достаточно широкую апробацию в практике деятельности других коммерческих предприятий;
- во-вторых, как уже отмечалось, впервые используются, наряду с количественными, важнейшие качественные показатели, применяемые в условиях усиления конкуренции на рынке аудиторских услуг, что делает рейтинговую оценку сравнительной с учетом реальных достижений всех конкурентов;
- в-третьих, предлагаемая методика основывается на комплексном многомерном подходе к оценке такого сложного явления, как деятельность аудиторской организации.

Рейтинги ведущих аудиторско-консалтинговых компаний регулярно публикуются в наиболее авторитетных международных профессиональных и деловых изданиях.

Первый относительно упорядоченный на определенных методологических принципах рейтинг аудиторско-консалтинговых групп в России был подготовлен по итогам 1995 года журналом «Финансовые и бухгалтерские консультации» специально для журнала «Эксперт» (см. «Эксперт» №35 за 1996 год).

Сами методологические принципы подготовки рейтинга заключались в том, что он основывался на сведениях, предоставленных исключительно в официальном порядке, а компании ранжировались по величине выручки основной (материнской) компании.

По сути дела, в этом рейтинге фирмы ранжировались так же, как и в зарубежных рейтингах, а именно: по выручке, годовому доходу и общей численности сотрудников.

Кратко опишем историю вопроса. В 1996 году в упомянуемом рейтинге приняли участие всего 20 компаний, а объем рынка был оценен в 520 млн. рублей без учета международных компаний, работавших тогда на нашем отечественном аудиторском рынке.

В 1997 году в рейтинге приняла участие уже 41 компания, а сам рейтинг получил первое общественно-профессиональное признание.

В 1998 году был подготовлен первый более или менее полноценный список из 100 компаний, в котором впервые приняла участие международная аудиторская компания «PricewaterhouseCoopers». В то же время разразились первые скандалы, связанные с неточностью некоторых предоставляемых данных, стали появляться первые альтернативные рейтинги аудиторских компаний. Наметившиеся демпинговые войны также отражались по результатам анализа рейтингов.

После принятия в 2002 году «Закона об аудиторской деятельности» доля западных компаний на российский рынок достаточно резко сократилась до 60%. Резко возросла конкуренция среди российских компаний.

Тем не менее, рейтинги, которые проводятся и по настоящее время, используют методологические принципы, основанные на параметрировании в целом количественных показателей, таких как совокупная выручка, ее прирост, в том числе выручка от аудиторских проверок, среднее число специалистов, выручка на одного специалиста, общее число аттестованных специалистов и др.

Международная практика составления рейтингов аудиторско-консалтинговых компаний, идет ли речь о проведении крупнейшего в мире рейтинга, который на протяжении многих лет публикует журнал «International Accounting Bulletin» или о формировании списков национальных лидеров аудита, – отражает именно такой упрощенный подход к методике определения рейтинга аудиторских фирм.

Именно этот набор показателей – выручка, численность работающих и др., по мнению авторов этих методик, представляется наиболее объективным критерием, позволяющим в общем виде сопоставлять масштабы деятельности аудиторских компаний и выстраивать их в определенном порядке.

По их мнению, более сложные расчеты с применением «хитроумных» коэффициентов вызывают подозрения в субъективности составителей рейтингов.

Однако мы считаем, что, к примеру, такой коллегиальный орган, как формируемая рейтинговая комиссия, в составе которой будут представлены наиболее известные методологи рейтинговых оценок и опытные руководители аудиторских объединений, вполне сможет справиться с субъективизмом некоторых экспертных оценок.

В то же время обострение конкурентной борьбы, вовлечение в нее компаний так называемого второго эшелона, увеличение клиентской базы за счет предприятий, подлежащих обязательному аудиту, приводит к острой необходимости включения в параметры рейтинга не только количественных, но и, прежде всего, качественных показателей, позволяющих шире привлекать в рейтинги не только крупные, но и малые и средние аудиторские компании, уделяющие значительное внимание качественным характеристикам в своей работе.

В этой связи Аудиторская палата России совместно с Ассоциацией бухгалтеров и аудиторов «Содружество» разработала качественно новый подход к решению этой проблемы. Рабочая группа под руководством автора данной статьи подготовила методику определения рейтинга аудиторских организаций, основанную на качественных параметрах их деятельности.

В методике рейтинг аудиторской организации определяется путем расчета интегрального показателя рейтинга по трем следующим группам показателей наиболее комплексно характеризующих деятельность аудиторской организации.

1. Экономические показатели деятельности аудиторской организации.
2. Уровень профессионализма аудиторской организации.
3. Деловая репутация аудиторской организации.

Рейтинговой комиссией (РК) по каждой группе показателей присваивается экспертным путем значение, определяющее ее удельный вес при расчете интегрального показателя рейтинга.

Рейтинговая комиссия определяет внутри группы характеризующие ее конкретные показатели и каждому из них экспертным путем в зависимости от значения присваивает балльную оценку.

В общем виде алгоритм рейтинговой оценки аудиторской организации представлен последовательностью следующих действий¹.

1. Исходные данные представляются в виде матрицы (a_{ij}), т.е. таблицы, где по строкам записаны номера показателей ($i = 1, 2, 3, \dots, n$), а по столбцам – номера аудиторских организаций ($j = 1, 2, 3, \dots, m$).

2. По каждому показателю находится максимальное значение, которое заносится в столбец условной эталонной аудиторской организации ($m + 1$).

3. Исходные показатели матрицы a_{ij} стандартизируются в отношении собственного показателя эталонной аудиторской организации по формуле:

$$x_{ij} / \max_j a_{ij},$$

где x_{ij} – стандартизированные показатели j -той анализируемой аудиторской организации.

Кроме того, в формулу вводится весомость (значимость) групп показателей.

4. Для каждой анализируемой аудиторской организации значение ее рейтинговой оценки определяется по формуле:

$$\rho_j = \sqrt{k_1(1 \pm x_{1j})^2 + k_2(1 \pm x_{2j})^2 + \dots + k_n(1 \pm x_{nj})^2},$$

где $x_{1j}, x_{2j}, \dots, x_{nj}$ – стандартизированные показатели j -й анализируемой аудиторской организации;

k_1, k_2, \dots, k_n – весовые коэффициенты показателей, назначаемые РК.

5. Аудиторские компании ранжируются в порядке убывания рейтинговой оценки. Наивысший рейтинг имеет организация с минимальным значением сравнительной оценки, полученной по формуле, представленной во втором пункте.

В случае применения альтернативного (упрощенного) расчета интегрального показателя рейтинга, который осуществляется в два этапа, – на первом этапе производится простое суммирование произведений оценки каждого показателя на весовое значение его группы, формула примет вид:

$$P_{ij} = \sum_{i=1}^3 P_i * K_i,$$

где P_{ig} – показатели рейтинга по группе;

P_i – балльная оценка показателя;

K_i – весовое значение группы.

На втором этапе рассчитывается комплексный интегральный показатель путем суммирования групповых показателей рейтинга

$$P_p = \sum_{i=1}^3 P_{ig},$$

где P_{ig} – показатели рейтинга по группе;

P_p – комплексный интегральный показатель рейтинга.

Для использования в расчетах предлагаются следующие внутригрупповые предварительные показатели.

По группе 1 «Экономические показатели деятельности аудиторской организации»

1. Динамика совокупной выручки организации за два последних года.

- Динамика средней стоимости одного контракта за последние два года.
- Общее число контрактов (проектов) на аудит в 2006 году, в том числе по предприятиям.

По группе 2 «Уровень профессионализма аудиторской организации»

- Отношение аттестованных аудиторов, занятых в контрактах, к общему числу участвующих в них сотрудников.
- Нагрузка на руководителей аудиторских проектов.
- Общая численность всех сотрудников в штате аудиторской организации, осуществляющих аудиторскую деятельность (сотрудники, работающие по договору, не учитываются).
- Средняя численность специалистов.
- Число аудиторов, занятых в выполнении контрактов, в том числе аттестованных.
- Количество штатных сотрудников аудиторской организации, осуществляющих руководство проектами.
- Компьютерная оснащенность специалистов организации, участвующих в аудиторских проверках.
- Наличие внутрифирменных стандартов в организации.
- Наличие специальных программ и методик проведения аудита.
- Наличие собственных методик аудиторской деятельности организации.
- Собственные «KNOW – HOW» по применению отечественных стандартов аудита. Прежде всего имеются в виду собственные методики аудиторских процедур по основным разделам аудиторской деятельности (к примеру: по аудиту основных средств, аудиту нематериальных активов, аудиту вложений во внеоборотные активы, аудиту товарно-материальных ценностей и др. разделам деятельности).
- Наличие системы внутрифирменного контроля качества аудиторских заключений и отчетов аудитора.
- Участие во внешних проверках качества аудита.
- Прохождение внешнего контроля качества аудита.
- Повышение квалификации аудиторов, работающих в организации.
- Число видов аудита, которыми занимаются организации.
- Число видов иных услуг, оказываемых аудиторской организацией.
- Уровень информационно-методологической поддержки проводимых организацией аудиторских проектов.
- Применение информационных и консультационных программ.
- Подготовка аудиторских заключений в соответствии с МСФО.
- Применение МСА в деятельности аудиторской организации.
- Страхование профессиональной ответственности.

По группе 3 «Деловая репутация аудиторской организации»

- Срок работы фирмы, начиная с даты государственной регистрации аудиторской организации.
- Лицензии на осуществление аудиторской деятельности, которые имеются в распоряжении аудиторской организации.
- Клиенты аудиторской организации.
- Стабильность клиентской базы.
- Участие в конкурсах / тендерах / международных проектах.

¹ Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности. – М. : ИНФРА-М, 2006. – стр. 389 – 409.

6. Членство организации в профессиональных аудиторских объединениях.
 7. Членство организации в зарубежных аудиторских объединениях.

Значение весовых коэффициентов по основному алгоритму расчета интегрального показателя рейтинга:

$$K_1 = 1,25;$$

$$K_2 = 2;$$

$$K_3 = 2,5.$$

Весовые значения групп показателей для альтернативного варианта расчета показателя рейтинга:

$$\text{группа 1} - 0,75;$$

$$\text{группа 2} - 0,25;$$

$$\text{группа 3} - 0,125.$$

Числовые значения показателей (определяются экспертным путем).

Каждому показателю присваивается числовое значение от 0 до 10.

Таблица 1

ХАРАКТЕРИСТИКИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

Номер показателя в группе	Характеристика показателя
1	2
Группа 1	
1	Превышают темпы инфляции за последние 2 года: более чем в 2 раза; менее чем в 2 раза; ниже темпа инфляции; рост отсутствует; темп отрицательный
1	Свыше 1 300 тыс. руб. От 780 тыс. руб. до 1 300 тыс.руб. От 260 тыс. руб. до 780 тыс. руб. Менее 260 тыс. руб.
1	Общее число контрактов (проектов) на аудит в 2006 году, в том числе по предприятиям: входящим в число 100 наиболее крупных; входящим в число от 101 до 200 наиболее крупных
Группа 2	
1	Более 80%. От 50 до 80%. От 30 до 50%. От 20 до 30%. Менее 20%
2	Не более: 3 проектов; 5 проектов; более 5 проектов
3	Общая численность всех сотрудников в штате аудиторской организации, осуществляющих аудиторскую деятельность (сотрудники, работающие по договору, не учитываются): 2005 год – 2006 год –
4	Средняя численность специалистов: 2005 год – 2006 год –
5	Число аудиторов, занятых в выполнении контрактов, в том числе аттестованных: 2005 год – 2006 год –
6	Количество штатных сотрудников аудиторской организации, осуществляющих руководство проектами: 2005 год – 2006 год –

Номер показателя в группе	Характеристика показателя
1	2
7	Доступ к работе на компьютерах и к пользованию информационно-справочными базами имеют: 90% специалистов; 60% специалистов; 30 – 60% специалистов; 10 – 30% специалистов; менее 10%
8	Разработаны в соответствии с правилами(стандартами) аудиторской деятельности и используются в практике аудита: более 5 лет; от 3 лет; от 1 года до 3 лет; отсутствуют
9	Разработаны и используются в практике аудита по всем видам оказываемых услуг: более 5 лет; от 3 лет; от 1 года до 3 лет; отсутствует
10	Наличие собственных методик и процедур аудиторской деятельности организации: имеется; не имеется
11	Собственные «KNOW – HOW» по применению отечественных стандартов аудита: имеется; не имеется
12	Имеется более 3 лет система контроля качества. Имеется от 1 года до 3 лет система контроля качества. Отсутствует или недавно образована система контроля качества
13	Участие во внешних проверках качества аудита: количество проверок в 2005 году; количество проверок в 2006 году
14	Прохождение внешнего контроля качества аудита: да(дата прохождения); нет
15	Прошли повышение квалификации аудиторов, работающих в организации: менее 10 чел.; от 10 до 20 чел.; более 20 чел.
16	За каждый вид аудита, подтвержденный соответствующей лицензией, – 2,5 балла
17	За каждый вид иных аудиторских услуг (по видам, указанным во Временных правилах аудиторской деятельности, по 1 баллу)
18	Более трех лет действует специализированная информационно-методическая служба. Менее трех лет действует специализированная информационно-методическая служба. Отсутствует
19	Применение информационных и консультационных программ
20	Подготовка аудиторских заключений в соответствии с МСФО
21	Применение МСА в деятельности аудиторской организации
22	Страхование профессиональной ответственности: наименование страховой компании, в которой застрахован аудиторский риск (если имеется); размер страхового покрытия аудиторского риска на момент заполнения анкеты в рублях(цифрами и прописью)

Номер показателя в группе	Характеристика показателя
1	2
23	Аудиторы фирмы стали призерами III тура конкурса «Лучший аудитор России 2007 года». Аудиторы фирмы прошли III тур конкурса «Лучший аудитор России 2007 года»
Группа 3	
1	Более 10 лет. От 5 до 10 лет. От 3 до 5 лет. Менее 3 лет
2	Лицензии на осуществление аудиторской деятельности, которые имеются в распоряжении аудиторской организации
3	Ориентация на предприятия, входящие в число 100 крупных в стране. В портфеле клиентских заказов имеются единичные предприятия, входящие в число 200 наиболее крупных в стране. Отсутствуют предприятия, входящие в число 200 наиболее крупных в стране
4	Обновление в течение не более, чем на 20% от 20 до 40%; от 40 до 60%; от 60 до 80%; свыше 80%; отсутствует постоянная клиентская база
5	Выигранные: менее 260 тыс. руб.; от 260 тыс. руб. до 780 тыс. руб.; от 780 тыс. руб. до 1 300 тыс. руб.; более 1 300 тыс. руб.
6	Является членом и активно участвует в работе. Является членом. Не является членом
7	Является членом и активно участвует в работе. Является членом. Не является членом

К числу достоинств предлагаемой методики следует отнести не только акцент на качественное параметрирование деятельности аудиторской организации, что само по себе является совершенно новым подходом не только для отечественной, но и для международной практики проведения рейтингов. К достоинствам методики следует отнести также:

- во-первых, предлагаемая методика основывается на комплексном многомерном подходе к оценке такого сложного явления, как деятельность аудиторской организации;
- во-вторых, в ней впервые используются наряду с количественными важнейшие качественные показатели, применяемые в условиях усиления конкуренции на рынке аудиторских услуг, что делает рейтинговую оценку сравнительной с учетом реальных достижений всех конкурентов;
- в-третьих, в ней используется гибкий вычислительный алгоритм, реализующий возможности математической модели сравнительной комплексной оценки деятельности аудиторской организации, прошедший достаточно широкую апробацию в практике деятельности других коммерческих предприятий.

Предлагаемая методика делает количественно измеримой оценку деловых и профессиональных качеств аудиторской организации и является своего рода мериллом надежности и стабильности ее деятельности.

Литература

1. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности. – М.: ИНФРА-М, 2006.
2. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. – М.: ИНФРА-М, 2005.

Чая Владимир Тигранович

РЕЦЕНЗИЯ

Обострение конкурентной борьбы, вовлечение в нее компаний так называемого второго эшелона, увеличение клиентской базы за счет предприятий, подлежащих обязательному аудиту, приводит к острой необходимости включения в параметры рейтинга не только количественных, но и, прежде всего, качественных показателей, позволяющих шире привлекать в рейтинги не только крупные, но и малые, и средние аудиторские компании, уделяющие значительное внимание качественным характеристикам в своей работе.

В этой связи в публикации впервые разработан качественно новый подход к решению проблемы.

В предлагаемой методологии рейтинг аудиторской организации определяется путем расчета интегрального показателя по экономическим показателям, уровню профессионализма и деловой репутации аудиторской компании, наиболее комплексно характеризующих ее деятельность.

Вполне корректно с ссылкой на соответствующие источники представлен алгоритм рейтинговой оценки аудиторской организации.

К числу достоинств разработанной методологии следует отнести:

- во-первых, в основах методики рейтинговой оценки используется гибкий вычислительный алгоритм, реализующий возможности математической модели сравнительной комплексной оценки деятельности аудиторской организации, прошедший достаточно широкую апробацию в практике деятельности других коммерческих предприятий;
- во-вторых, как уже отмечалось впервые используются наряду с количественными важнейшие качественные показатели, применяемые в условиях усиления конкуренции на рынке аудиторских услуг, что делает рейтинговую оценку сравнительной с учетом реальных достижений всех конкурентов;
- в-третьих, предлагаемая методика основывается на комплексном многомерном подходе к оценке такого сложного явления, как деятельность аудиторской организации.

В то же время на некоторые замечания общего и технического характера обращено внимание автора.

В частности, применение весовых коэффициентов желательно было бы соотносить не по группам показателей, а непосредственно по каждому определяемому показателю. Желательно было бы также опустить ряд повторов по тексту публикации с акцентами о качественном параметрировании деятельности аудиторских компаний.

Тем не менее, эти замечания ни в коей мере не снижают общей оценки рецензируемой статьи, которая весьма актуальна, имеет важное научно-практическое значение, отвечает всем предъявляемым требованиям и ее следует опубликовать в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Шеремет А.Д., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ, Президент АБиА «Содружество», Заслуженный профессор МГУ им. М.В. Ломоносова

4.4. METHODOLOGY OF A RATING ESTIMATION OF ACTIVITY OF THE AUDITOR COMPANIES: PROBLEMS AND DECISIONS

V.T. Chaya, Doctor of Economics, Professor, Academician of the Russian Academy of Natural Sciences

The aggravation of competitive struggle, involving in it of the companies so-called «the second echelon», increase in client base due to the enterprises which are a subject obligatory audit, leads to sharp necessity of inclusion for parameters of a rating not only quantitative, but also first of all the quality indicators allowing more widely to involve in ratings not only large, but also the small and average

auditor companies, paying significant attention to qualitative characteristics in its work.

In communication in the publication qualitatively new approach to the decision of this problem for the first time is developed. It is necessary to carry to number of advantages of the developed methodology that:

- firstly, in bases of a technique of a rating estimation the flexible computing algorithm realizing opportunities of mathematical model of a comparative complex estimation of activity of the auditor organization, last wide enough approbation in practice of activity of other commercial enterprises is used;
- secondly, as already it was marked for the first time the major quality indicators applied in conditions of strengthening of a competition in the market of auditor services that does a rating estimation comparative in view of real achievements of all competitors are used alongside with quantitative;
- thirdly, the offered technique is based on the complex multivariate approach to an estimation of such complex phenomenon, as activity of the auditor organization.