

NEWS

OF THE NATIONAL ACADEMY OF SCIENCES OF THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN  
SERIES OF SOCIAL AND HUMAN SCIENCES

ISSN 2224-5294

Volume 3, Number 301 (2015)

UDC336.717.6

**The essence of the internal component of the economy of the audit business  
in Kazakhstan and contradictions in the provision of audit services**

**A.S. Dosmanbetova<sup>1</sup>, L.A.Nurgazieva<sup>2</sup>**

adosmanbetova@mail.ru

<sup>1,2</sup> Almaty Menagment University, Almaty, Kazakhstan

**Keywords:** auditor, auditing and consulting business, the market for audit services, professional activities, informational-methodological support

**Abstract.** The purpose of this article is to study the global and national audit business formation and contradictions in the provision of audit services.

Today a new stage in the study of Western practices - a deeper exploration technologies, including methodological principles statement audit consulting both lines of business. In this regard, it is necessary to allocate the internal audit component of the economy of business.

Methodology work made dialectical method, research and forecasting.

The results obtained in the study guidelines can be used by professional audit firms and companies of the Republic of Kazakhstan. In practical terms, the results of research can be incorporated into the subject of academic disciplines: "Fundamentals of audit", "Practical Auditing", special courses on the long-term tasks of the auditor's business in Kazakhstan.

Auditing and consulting firm working with clients should respond to a variety of factors and contradictions and competently, specialized to provide auditing services.

УДК 336.717.6

**Сущность внутренней составляющей экономики аудиторского бизнеса  
в Казахстане и противоречий в предоставлении аудиторских услуг**

**А.С. Досманбетова<sup>1</sup>, Л.А.Нургазиева<sup>2</sup>**

adosmanbetova@mail.ru

<sup>1,2</sup> Алматы Менеджмент Университет, г.Алматы, Республика Казахстан

**Ключевые слова:** аудитор, аудиторско-консультационный бизнес, рынок аудиторских услуг, профессиональная деятельность, информационно-методологическая поддержка

**Аннотация.** Целью данной статьи является изучение мирового и национального уровня формирования аудиторского бизнеса и противоречий в предоставлении аудиторских услуг.

Сегодня наступил новый этап изучения западной практики - более глубокое освоение технологий, в том числе, методологических принципов постановки аудита-консалтинга как направления бизнеса. В этой связи необходимо выделить внутреннюю составляющую экономики аудиторского бизнеса.

Методологию работы составили диалектический метод, исследования и прогнозирования.

Полученные в рамках исследования методические рекомендации могут быть использованы профессиональными аудиторскими организациями и компаниями Республики Казахстан. В практическом плане полученные результаты исследования могут быть включены в тематику учебных дисциплин: «Основы аудита», «Практический аудит», специальных курсов, посвященных перспективным задачам развития аудиторского бизнеса в РК.

Аудиторско-консультационные фирмы работая с клиентами должны реагировать на различные факторы и противоречия и грамотно, специализированно предоставлять аудиторские услуги.

Грамотная постановка экономико-управленческого процесса внутреннего функционирования аудиторско-консультационной компании является необходимым, но недостаточным условием эффективности компании. После становления экономико-управленческой функции ключевым

фактором дальнейшего успешного развития оказывается четкая организация процесса ведения аудиторского бизнеса, разработка или адаптация и соблюдение соответствующей методологии. По мнению экспертов и исследователей данного рода проблемы [1;2; 3; 4], в современном аудиторском бизнесе поддержанию конкурентоспособности в условиях актуального этапа развития национального рынка Республики Казахстан, в течение длительного времени будет способствовать достижение оптимального соотношения издержек и качества услуг, а также показатель маржи прибыли (отношения прибыли к продажам аудиторско-консультационных услуг). По мнению экспертов аудиторской компании Deloitte & Touche Regional Consulting Services Ltd [1,с.31], снижение издержек и достижение оптимального соотношения качества и доступности услуг в аудиторско-консультационном бизнесе Республики Казахстан сегодня возможно, но не благодаря абсолютному влиянию конкуренции или концентрации отрасли, а при наличии определенных, не только экономических, но и институциональных отношений в системе. Что касается показателя маржи, то он, по оценкам специалистов [1;3] свидетельствует о высоком уровне конкурентоспособности компании на рынке аудиторско-консультационных услуг при его достижении порядка 20-30%.

Обратимся более подробно к изучению данных процессов и методологии их осуществления.

На наш взгляд, любой аудитор-консультант, в том числе и рядовой специалист-исполнитель, должен в обязательной степени иметь определенные базовые знания в сфере экономики аудиторского бизнеса, поскольку на многие аспекты профессионального осуществления аудиторской деятельности значительное влияние оказывают факторы, связанные со спецификой экономики аудиторско-консультационной фирмы. В то же время клиентам фирмы, на наш взгляд, также необходимо иметь общее представление об особенностях аудиторского бизнеса, поскольку это может существенно повысить эффективность взаимодействия с аудитором и консультантом.

Как показывают наши наблюдения, современные руководители аудиторских подразделений в Республике Казахстан, как правило, полагают, что их участки работы имеют наибольшее значение для экономики аудиторско-консультационной фирмы, однако для эффективного ведения бизнеса в условиях национального профильного рынка сегодня необходимо представлять целостную картину результатов работы. Формирование реального бюджета аудиторско-консультационной фирмы, позволяющего оценить существующее положение дел, в том числе реальный, а не потенциальный вклад каждого подразделения, является, с нашей точки зрения, одним из ключевых факторов стабильных достижений и конкурентоспособности аудиторской компании на рынке Казахстана на современном этапе его развития. В данной связи следует отметить, что бюджет аудиторско-консультационной фирмы формируется из нескольких основных составляющих: для планирования результатов деятельности необходимо максимально точное прогнозирование ее доходов и расходов.

Суть аудиторского бизнеса, на наш взгляд, состоит в том, что, как уже отмечалось нами выше, аудиторы-консультанты продают клиентам свое время. Чем выше квалификация специалистов-аудиторов, тем дороже себестоимость и соответственно стоимость данного времени. Аудиторско-консультационная деятельность существует в жестких финансовых границах, где доходы должны превышать расходы [5, с.22; 3, с.35]. Доходы аудитора и консультанта четко определяются двумя факторами:

- 1) числом дней (часов) работы на клиента;
- 2) размером дневной (часовой) ставки.

Умножение первой величины на вторую в данном случае дает сумму доходов аудитора и консультанта. Суммарный годовой фонд рабочего времени схематично рассчитывается по следующей схеме, представленной в таблице 1.

Таблица 1 – Схема расчета возможного времени работы одного специалиста в области аудиторско-консультационных услуг

Наименование показателя	Величина показателя, дни
Число дней в расчетном периоде — Всего	260 (52 недели*5)
Из них:	
праздники	10
отпуск	24
дни болезни, время повышения квалификации, время на личные дела и пр.	15
Итого возможное время работы	211

(Источник: Пятенко С.В. Методология организации предоставления аудиторских услуг в рыночной экономике)

Таким образом, один специалист будет работать 211 дней или 1688 часов (211\*8) и необходимо определить какое количество из этого времени оплатит клиент. Возможные решения находятся, на наш взгляд, между двумя крайними точками: работая по минимальным ставкам, можно обеспечить 100%-ную загрузку; работа по максимальным ставкам, в свою очередь, даст загрузку 1% времени. Очевидно, что в обоих случаях ведение аудиторского бизнеса не будет носить эффективный характер.

Важная задача для экономики аудиторско-консультационного бизнеса, с нашей точки зрения, состоит в том, чтобы определить оптимальное соотношение величины ставок и процента загрузки и постоянно контролировать динамику данных параметров. Ориентиром в данном случае может служить мировая практика, которая демонстрирует, что в среднем 60% оплаченного клиентом годового фонда времени представляет собой достаточно хороший показатель для аудиторско-консультационного бизнеса [6, с.92].

Следует также отметить, что профессионально грамотные аудиторы и консультанты достаточно осторожно инвестируют свое время в неоплачиваемые усилия, поскольку время представляет собой самый ценный, но непрерывно расходуемый ресурс аудитора и консультанта, при этом объем неоплачиваемого времени имеет тенденцию многократно увеличиваться при утрате контроля над данным процессом.

По нашему мнению, можно выделить несколько основных направлений неоплачиваемых расходов времени в деятельности аудиторско-консультационной компании:

- административно-организационная работа;
- методическая работа (совершенствование предоставляемых услуг);
- аналитическая и предпринимательская работа (создание новых видов услуг);
- стратегический маркетинг;
- тактический маркетинг (продажа услуг).

Непрерывный и строгий контроль над расходом времени на любые неоплачиваемые усилия представляет собой, на наш взгляд, ключевой вопрос в экономике аудиторской фирмы. При этом необходимо учитывать, что человеческая энергия имеет ограниченный ресурс, поэтому, расходуя время и энергию, рекомендуется постоянно контролировать и учитывать, кто и как оплачивает расход этих ресурсов.

Таким образом, затрачивая усилия на неоплачиваемые работы, аудиторы и консультанты должны быть предельно осторожными, поскольку существует вероятность выхода за пределы разумного соотношения оплачиваемого и неоплачиваемого времени и возникновения серьезных финансовых трудностей.

Прогноз выручки аудиторской компании при этом, по мнению исследователей И. Шуваловой, Д. Гришанкова [7], может быть осуществлен тремя перечисленными ниже методами:

- 1) на основе возможных поступлений средств от клиентов;
- 2) на основе вероятных доходов от видов услуг;
- 3) на основе предполагаемой загрузки персонала.

В данной связи рассмотрим более подробно каждый из прогнозов на условных примерах:

1. *Прогноз поступлений средств от клиентов.* При составлении данного прогноза необходимо тщательное изучение как существующих, так и потенциальных клиентов (таблица 2).

Безусловно, каждая отдельно взятая оценка перспектив развития ситуации может выглядеть ошибочной, но в целом, в качестве определенного ориентира, прогнозная величина выручки является в крайней степени важной.

В аудиторско-консультационном бизнесе, чем большее количество ситуаций с положением дел в отношениях с различными клиентами проанализировано, тем больше вероятность предотвращения и взаимного погашения ошибок.

Таблица 2 - Образец прогноза на основе возможных поступлений средств от клиентов

Наименование клиента	Потенциальная выручка, тыс.\$	Вероятность получения, %	Реально ожидаемая выручка, тыс.\$ (гр 2*гр.3)	Примечания
Договор заключен: «Снежный мир»	100	80	80	Могут возникнуть проблемы, но клиент выполняет свои финансовые обязательства

«Агротех»	200	90	180	Клиент давний, оплачивает работу регулярно
Идут переговоры: «АВС-Банк»	100	60	60	Затянувшиеся и тяжелые переговоры
«Югсталь»	200	50	100	Есть шанс на успех
Предварительные контакты: «Энерготехстрой»	100	30	30	Руководство тщательно выбирает аудиторов
«Астанатехмаш»	200	100	20	Руководство сомневается
Итого	900		470	

2. *Прогноз на основе доходов от видов услуг.* В данном случае, как правило, требуется анализ статистики структуры доходов аудиторской компании за предшествующие периоды, после чего возникает необходимость изучения происходящих изменений, как в спросе, так и в способности предоставлять те или иные услуги (таблица 3).

Отметим, что, безусловно, в некоторых отчетных периодах могут существовать определенные отклонения от прогнозов, но чем более тщательно и регулярно проделывается данная работа, тем более точными становятся результаты: на квартальном и тем более полугодовом или годовом отрезке времени ошибки имеют тенденцию взаимопогашаться.

Таблица 3 - Образец прогноза на основе вероятных доходов от вида услуг

Вид услуг	Выручка, тыс. \$	Примечания
Аудит	900	
Консультации по бухгалтерскому учету	20	
Управленческие консультации	7	
Юридические консультации	5	
Финансовый анализ	8	
Прочие услуги	5	
Итого	946	

3. *Прогноз на основе предполагаемой загрузки персонала аудиторско-консультационной фирмы.* Для реалистичного предвидения поступлений денежных средств путем прогнозирования загрузки персонала необходимо достаточно точно владеть исходными величинами. Предположим:

- годовой фонд рабочего времени (часов) — 1680;
- реальное время, оплачиваемое клиентом (часов) — 840;
- реальный процент оплаты клиентами счетов фирмы — 80;
- реальный процент оплаты объявленных фирмой часовых ставок — 80.

Возможно, для подобных расчетов необходимо будет сделать и другие предположения, например, о размерах дневных (часовых) ставок, применяемых в конкретной аудиторской фирме.

Используя приведенные выше показатели, можно сделать прогнозы выручки на каждого специалиста и по фирме в целом (таблица 4).

В результате использования трех различных методов прогноза выручки в аудиторско-консультационном бизнесе в итоге должны быть получены примерно одинаковые показатели предполагаемых доходов. При этом именно сопоставимость получаемых прогнозных цифр является дополнительным фактором, увеличивающим вероятность правильности выдвигаемых предположений. Очевидным также является тот факт, что значительное расхождение прогнозов будет свидетельствовать об упущении определенных аспектов в ведении аудиторского бизнеса.

Таблица 4 – Образец прогноза на основе предполагаемой загрузки персонала

Фамилия сотрудника	Часовая ставка, \$	Оплачено время, %	Выручка, тыс. тенге	
			С учетом годового фонда рабочего времени – 1800 час,	С учетом 80% оплаты счетов и 80% оплаты объявленных ставок, \$
1.	50	20	18000	14400
2.	120	40	86400	69120



3.	100	50	90000	72000
4.	100	60	108 000	86 400
...				
...	100	60	108 000	86 400
Итого		50		328 320

Необходимо также отметить, что, при эффективном умении руководителя аудиторско-консультационного бизнеса прогнозировать доходы, гораздо более простым представляется процесс планирования расходов, поскольку основные статьи расходов в аудиторско-консультационном бизнесе очевидны: заработная плата персонала, налоги, содержание офиса, оргтехника, командировки, приобретение информации, научно-методологические разработки, и большая часть перечисленных расходов при этом поддается достаточно точному прогнозированию.

Важно подчеркнуть, что в аудиторско-консультационном бизнесе в Республике Казахстан, как показывает проведенный нами анализ, в сложившихся условиях действует жесткое правило: стабильное предоставление высококачественных аудиторских услуг требует существенных расходов по целому ряду направлений, в частности:

- информационная и общеметодологическая поддержка профессиональной деятельности сотрудников;
- индивидуальное техническое обеспечение специалистов;
- обучение и повышение квалификации персонала;
- привлечение высококвалифицированных специалистов;
- обеспечение соответствующего уровня коммуникаций;
- содержание офиса;
- командировки сотрудников;
- налоги;
- содержание инфраструктуры, обеспечивающей основную деятельность и пр.

В рамках нашего исследования считаем целесообразным более подробно проанализировать ряд из вышеперечисленных расходов в рамках внутренней экономической составляющей аудиторско-консультационного бизнеса.

*Информационная поддержка профессиональной деятельности.* Необходимо отметить, в условиях специфики аудиторской деятельности в Казахстане современная аудиторско-консультационная фирма вынуждена постоянно инвестировать существенные финансовые средства в создание, поддержку и развитие информационно—аналитической базы профессиональной деятельности. Специалисты должны иметь возможность оперативно получать необходимую информацию по различным вопросам, возникающим в процессе работы. С этой целью необходимо регулярно оказывать профессиональную помощь аудиторам, непосредственно взаимодействующим с клиентами. В идеальном случае следует иметь постоянно пополняемый справочно-информационный фонд литературы, в том числе, профессиональных периодических изданий по всем направлениям своей аудиторской и консультационной деятельности. Существенную помощь в оперативном информационном обеспечении в данной связи оказывает доступ специалистов к актуальным правовым базам данных.

*Общая методологическая поддержка профессиональной деятельности.* Немаловажным фактором непрерывного совершенствования качества предоставляемых аудиторских услуг является методологическая поддержка профессиональной деятельности, что в свою очередь требует расходов на содержание в штате специалистов, занимающихся разработкой и совершенствованием методик оказания аудиторско-консультационных услуг. Кроме того, необходимо регулярное использование ресурсов на создание и освоение новых видов аудиторских и консультационных услуг.

*Расходы на индивидуальное техническое обеспечение специалистов.* Важно отметить, что сотрудникам, выезжающим на объект к клиенту, важно иметь с собой портативный компьютер, на котором установлено современное лицензионное профессиональное программное обеспечение (возможно, разработанное специалистами под определенную методологию аудиторско-консультационной деятельности компании). Это в свою очередь, на наш взгляд, не только существенно повышает качество и скорость работы сотрудников на объекте, но и позволяет снизить число привлекаемых к работе аудиторов и консультантов. При этом необходимо учитывать, что для современной организации работ также требуются затраты на постоянную модернизацию и обновление программного обеспечения и компьютерной и офисной техники.

*Расходы на обучение и повышение квалификации персонала.* Для эффективного ведения аудиторского бизнеса сегодня крайне необходимо постоянно проводить мероприятия, направленные на повышение квалификации специалистов (семинары, тренинги, стажировки и т.п.). Формирование и развитие команды высококвалифицированных auditors и консультантов требуют постоянных затрат на обучение и повышение квалификации сотрудников.

*Привлечение высококвалифицированных специалистов.* В сложившихся условиях высококонкурентной экономики и все более возрастающих требований к предоставлению аудиторских услуг в Казахстане проблема квалификации персонала является одной из ключевых проблем отечественного аудита. В настоящее время фирмы-лидеры в области профессиональных аудиторских услуг ведут острую борьбу за высококвалифицированный персонал, уровень квалификации которого в целом, как показывает проведенный нами анализ, пока еще достаточно невысок. В данной связи следует отметить, что аудиторско-консультационные фирмы конкурируют не только друг с другом, но и с различными финансово-экономическими структурами, как в госсекторе, так и в коммерческой сфере. Важно учитывать также тот факт, что сегодня в конкуренции за отечественные кадры участвуют и ведущие западные компании.

Отмечая специфику аудиторско-консультационного бизнеса в Казахстане, следует подчеркнуть, что в соответствии с общепризнанной мировой практикой хорошим и достаточным уровнем загрузки персонала в аудиторско-консультационном бизнесе считается 50-60%, то есть около 40-50% времени специалиста уходит на подготовку к работе: сотрудникам необходимо регулярно изучать новые нормативные акты, повышать квалификацию, осваивать новые методики, программное обеспечение и т.д. Планирование хозяйственной деятельности на основе нормативной загрузки представляет собой общепринятую практику для аудиторского бизнеса, а невыполнение данного условия ведет к быстрому прекращению функционирования компании.

Безусловно, той или иной аудиторской фирме удастся экономить на определенных расходах из списка перечисленных нами ранее, что возможно в условиях краткосрочного периода. Однако стабильное оказание качественных услуг с сопутствующим получением высокого дохода без приведенных выше затрат, на наш взгляд, является невозможным.

Аудиторы, консультанты и мелкие фирмы могут осуществлять свою деятельность, экономя на определенных статьях расходов, без которых, в частности, не может функционировать крупная аудиторская фирма. Но важно осознавать тот факт, что например, одной из главных черт квалифицированной профессиональной аудиторской фирмы является уже отмеченное нами наличие общих и частных методологий аудиторско-консультационной деятельности, позволяющих держать на определенной высоте планку качества предоставляемых услуг.

Важно подчеркнуть, что в условиях специфики функционирования рынка аудиторских услуг в Республике Казахстан существуют два принципиальных момента, которые необходимо понимать и учитывать для правильной организации контроля над расходами аудиторско-консультационной фирмы:

- 1) постоянные, легко прогнозируемые издержки (затраты на заработную плату и содержание офиса и офисного оборудования);
- 2) значительный промежуток времени между предоставлением аудиторских услуг и перечислением оплаты за оказанные услуги.

В данной связи возникает необходимость серьезного контроля как за дебиторской задолженностью, так и за расходованием любых ресурсов в процессе выполнения работы.

Отмечая особенности специфики развития аудиторского бизнеса в Республике Казахстан необходимо более подробно рассмотреть вопросы экономики взаимодействия и развития отношений между аудиторской фирмой и клиентами. Важной проблемой в сложившихся условиях как для auditors и консультантов, так и для клиентов, является соответствие масштабов их деятельности.

По мнению зарубежных экспертов [8, с.51], участникам аудиторско-консультационного бизнеса необходимо стараться максимально четко определять потенциальную эффективность клиента вне зависимости от масштабов его деятельности. В сегодняшних условиях работа с крупными клиентами для аудиторской компании на рынке аудиторско-консультационных услуг Республики Казахстан, как свидетельствует наш практический опыт, связана со следующими особенностями:

- требование значительных скидок в связи с осуществлением масштабных проектов;
- длительные временные затраты на подписание и согласование различных документов;
- задержки по оплате уже оказанных аудиторских услуг;

- решение многочисленных незначительных вопросов, без оплаты, затраченного аудитором на решение этих вопросов времени. Уровни проблем клиентов наглядно продемонстрированы нами на рисунке 1.

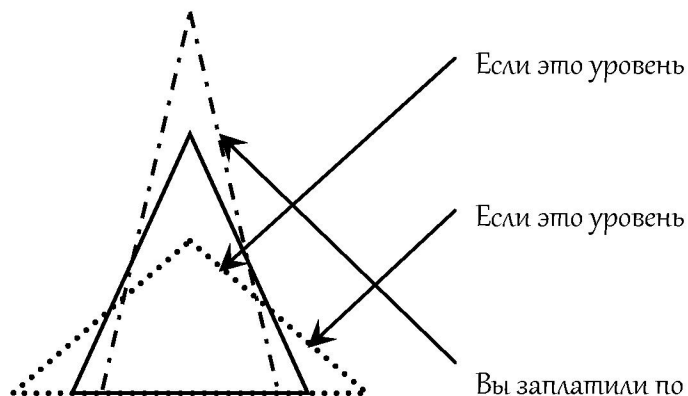


Рисунок 1 – Уровни проблем клиентов на рынке аудиторских услуг  
(Источник: Нитецкий В.В., Зайнетдинов Ф.В., Суглобов А.Е. Практикум аудита в организациях (с использованием нового плана счетов): Учебно-практ. пособие. - М.: Дело, 2007. – 456 с.)

Следует подчеркнуть, что одна из проблем при работе с крупной организацией-клиентом в аудиторско-консультационном бизнесе в условиях современного этапа развития национального рынка состоит, как правило, в сложностях и длительных задержках при попытке коммуникации с ответственными лицами. Наиболее нежелательная, на наш взгляд, ситуация в аудиторском бизнесе при этом складывается в том случае, когда аудиторы и консультанты попадают в серьезную зависимость от одного клиента, и любые перемены, происходящие у данного клиента (финансовые, административные) могут привести к существенным проблемам для дальнейшей работы аудиторско-консультационной фирмы.

Безусловно, приведенные особенности работы с крупными клиентами не исключают преимуществ работы с ними для аудиторской фирмы, в частности эффективности и надежности, однако необходимы тщательные расчеты эффективности осуществления подобных масштабных проектов, в особенности в условиях развивающегося рынка Республики Казахстан. Следует также отметить, что в том случае, если крупные клиенты имеют негативные особенности взаимодействия достаточно редко, то минусы взаимодействия с мелкими клиентами, как правило, носят постоянный характер.

Проблема сегментирования и идентификации «своего клиента», равно как и определение оптимального аудитора-консультанта уже достаточно давно решается в мировой аудиторской практике, и подробно проанализирована многими зарубежными и российскими специалистами [9; 3; 12; 10].

В условиях стремительного развития аудиторского бизнеса в Республике Казахстан как сектора отечественной экономики, участникам рынка необходимо достигать результатов по нескольким направлениям, но не по всем сразу, поскольку стремление оказывать все возможные аудиторско-консультационные услуги снижает общую эффективность деятельности аудиторских фирм, тогда как наиболее плодотворным, с нашей точки зрения, подходом, зачастую является концентрация усилий на тех направлениях, в которых фирма имеет неоспоримое конкурентное преимущество.

Следует также подчеркнуть, что для сущности экономики аудиторского бизнеса особенно важным является вопрос ответственности аудиторов и консультантов за результаты своей работы. По мере эволюции аудита-консалтинга в Казахстане проблема реальной ответственности аудиторов и консультантов становится все более актуальной. Отечественные предприятия осознали на практике пользу и важность взаимодействия с грамотными аудиторами и консультантами. В свою очередь, осознав значение аудиторской деятельности и предприняв определенные усилия по оптимизации выбора аудиторов и консультантов, предприятия неизбежно желают получить реальную отдачу на затрачиваемые ресурсы. Именно данный важнейший аспект аудита нашел свое отражение в стандартах аудиторской деятельности, где формулируются положения касающиеся ответственности аудиторов и уровне аудиторских гарантий.

Сегодня в Казахстане отчетливо начинает ощущаться потребность в конкретной рационализации отношений клиентов с аудиторами и консультантами. Клиенты учатся защищать свои интересы законными способами и требуют, чтобы аудиторы и консультанты несли ответственность за свою работу, а аудиторы и консультанты, в свою очередь высказывают пожелания в юридической четкости в вопросе собственной ответственности и возможности ее страхования.

В условиях специфики развития аудиторского бизнеса в Республике Казахстан нами выделен ряд основных взаимосвязанных и пересекающихся противоречий, оказывающих значительное влияние на экономику аудиторско-консультационной фирмы и экономику ее взаимоотношений с клиентами. Эти противоречия сегодня существуют в деятельности всех участников аудиторского рынка Республики Казахстан, однако некоторые из них достаточно отчетливо проявляются лишь при достижении организацией определенных масштабов деятельности.

*Первое противоречие* связано с неизбежностью индивидуальной работы аудиторов и консультантов и необходимостью следовать единым стандартам при предоставлении услуг различных видов. В практике аудитор-консультант (а тем более группы сотрудников) достаточно часто действует в автономном или полуавтономном режиме. При этом аудиторско-консультационная фирма должна быть уверена, в том, что:

а) существует достаточно высокая стандартизация подготовки и стандартизация методологии, позволяющая предсказать, как будет действовать профессионал в типичных ситуациях;

б) сотрудники постоянно чувствуют необходимость достигать оптимального соотношения маржи прибыли, издержек и качества работы. Чем более четко в аудиторской фирме организовано подобное экономическое взаимодействие, тем выше долгосрочная эффективность ее работы.

*Второе противоречие* представляет собой разницу между потребностью максимально стандартизировать комплекс услуг в аудиторско-консультационной деятельности и необходимостью индивидуального подхода к клиенту. Данное противоречие проявляется как внутри аудиторской фирмы, так и при взаимодействии с партнерами и клиентами. Творческим сотрудникам свойственно подходить к каждой задаче как к уникальному процессу, при этом плохо обучаемые сотрудники стремятся в любой ситуации делать только то, что они привыкли. При этом, с одной стороны, необходимо оптимизировать и унифицировать работу аудитора с клиентом, с другой стороны, возникает опасность так называемой шаблонизации и конвейеризации процесса предоставления аудиторских услуг, особенно в случае наличия широкого спектра типовых методологий деятельности, доведенных у сотрудников до автоматизма. Однако в каждом конкретном случае эффективность будет зависеть от баланса степени удовлетворенности требования клиента и зримым, экономически эффективным результатом работы аудиторско-консультационной фирмы.

*Третье противоречие* состоит в том, что существует разрыв между возможностью решать поставленные задачи в аудиторско-консультационном бизнесе разнообразными, но в целом одинаково эффективными способами, с привлечением общедоступных и общеизвестных методологических образцов, и необходимостью выработки единых методологических подходов к решению однотипных проблем на практике. Образование и практический опыт сотрудников аудиторско-консультационной фирмы носят разный характер, что в свою очередь дает возможность фирме справляться с многопрофильными задачами и проектами, но усложняет формирование общефирменных методик, которые должны применяться людьми с разным образованием и разным менталитетом. При этом критерии выбора различных аспектов внутрифирменных стандартов аудиторско-консультационной деятельности (содержательных или технических), целесообразно, на наш взгляд, создавать в том числе с учетом влияния на экономику аудиторской фирмы.

*Четвертое противоречие* заключается в различии между полезностью деятельности уникальных специалистов-аудиторов и необходимостью коллективного взаимодействия при решении самых разнообразных проблем в профессиональной деятельности аудиторско-консультационной фирмы. На практике аудиторская фирма должна достигать общей эффективности, однако некоторые специалисты склонны считать, что главной целью является создание для них условий для личного высокопроизводительного труда. Подобные сотрудники предпочитают абстрагироваться от экономических, организационных и методологических проблем функционирования аудиторской фирмы, отвергая любую форму контроля их работы, и рассматривая его как некомпетентное вмешательство. С целью предотвращения подобных конфликтов, ведущие зарубежные аудиторско-консультационные компании особое внимание уделяют формированию атмосферы сотрудничества, корпоративной философии, чувства единства команды. При этом внутри аудиторской фирмы

осуществляется достаточно жесткое противостояние центробежным тенденциям, которые легко возникают в децентрализованных структурах [11].

Одним из способов смягчения противоречия между действиями индивидуальных игроков на сегодняшнем аудиторско-консультационном рынке Республики Казахстан (так называемых «охотников») и компаний (в которых преобладают специалисты-«фермеры»), на наш взгляд, является введение элементов общефирменного измерения трудозатрат в формирование заработной платы. Однако при этом закономерным остается факт, состоящий в том, что чем масштабнее объем выполняемых аудиторской фирмой проектов, тем больше экономическая потребность в «фабрично-фермерских» методах организации труда.

*Пятое противоречие* проистекает от разницы между итогами работы аудиторско-консультационной компании. Результат многих в той или иной степени масштабных работ аудиторов и консультантов достигается в ходе сложного компромисса между ними и клиентом. В большинстве случаев определенные сотрудники клиента оказывают определенное давление на аудиторов и консультантов, стремясь решить собственные задачи. При этом аудиторы и консультанты со своей стороны должны быть способны понять и учесть интересы и предпочтения ведущих сотрудников клиента. В некоторых случаях, данное противоречие имеет форму конфликта между тем, чего ожидают от аудиторов и консультантов представители менеджеров предприятия, и тем, что предписывает нормативная база аудиторской деятельности и хотели бы видеть акционеры.

*Шестое противоречие* заключается в разнице между стремлением продать аудиторско-консультационной компанией как можно больше разнообразных профессиональных услуг и способностью выполнить качественно услуги определенных видов. Довольно часто на практике у аудиторско-консультационных компаний Казахстана, как показывают наши наблюдения, возникает желание расширить спектр услуг и гарантировать работу, в которой аудиторско-консультационная фирма на данный момент недостаточно методологически компетентна. Однако это представляется чрезвычайно рискованным шагом, поскольку велик риск не выполнить взятые на себя обязательства, при том, что расширение спектра услуг в условиях развивающегося аудиторского рынка Казахстана сегодня, как свидетельствует проведенный нами анализ, крайне необходимо. Нам видится, что оптимальное решение данного противоречия следует искать между двумя крайностями — риском и консерватизмом в деятельности аудиторско-консультационной компании на национальном профильном рынке. Необходимо также подчеркнуть, что оправданность риска во многом зависит от того, связана ли новая услуга с предыдущей деятельностью аудиторской фирмы или является для нее совершенно новым направлением. Чем больше новая услуга связана с корневым бизнесом аудиторско-консультационной фирмы, его методологическими основами, тем больше вероятность того, что компания сумеет ее оказывать без ущерба для своего корпоративного имиджа. И наоборот, чем дальше эта услуга от того, чем аудиторско-консультационная фирма занималась ранее, тем более тщательно необходимо оценивать как прямой краткосрочный экономический риск (затраты, которые не окупятся), так и долгосрочный риск ущерба для репутации фирмы.

*Седьмое противоречие* — это противоречие между необходимостью фундаментальных профессиональных знаний аудиторов и консультантов республики, их опыта и быстро меняющейся политической и экономической ситуацией в стране, методологической и экономической ситуации в мире. В условиях стремительно развивающейся отечественной экономики знания и навыки устаревают очень быстро, особенно в таких молодых сферах бизнеса.

*Восьмое противоречие* состоит в том, что существует разрыв между долгосрочно высокими стандартами аудиторской этики и краткосрочными реалиями отечественной аудиторско-консультационной практики.

Следует подчеркнуть, что на сегодняшний день существует также ряд других противоречий, накладывающих отпечаток на экономику аудиторско-консультационной фирмы и экономику ее взаимодействия с клиентами, при этом нами перечислены основные из них - наиболее часто встречающиеся в практике работы аудиторского бизнеса в Республике Казахстан.

Отметим, что для эффективной деятельности в аудиторско-консультационном бизнесе на развивающемся рынке Республики Казахстан крайне необходимо учитывать приведенные противоречия, позволяющие сформировать конкурентные преимущества аудиторско-консультационной компании.

Клиенту, желающему долгосрочного сотрудничества с аудиторами и консультантами, необходимо учитывать приобретаемые в процессе взаимодействия экономические преимущества. Поставщик



профессиональных аудиторских услуг продает квалификацию и время. Клиенту аудиторско-консультационной фирмы важно представлять все возможные типы взаимоотношений с аудиторами. В данном случае, на наш взгляд, существуют две крайности данных взаимоотношений:

1) Аудиторы недостаточно оперативно реагируют на запросы клиента. Происходит обмен бессодержательными документами. Данная ситуация может означать тот факт, что либо, клиент не представляет интереса для поставщика профессиональных аудиторских услуг (например, из-за очевидной разницы масштабов деятельности), либо этот поставщик в принципе не способен оказывать высококачественные услуги.

2) Клиент со своей стороны задерживает оплату услуг аудиторов и консультантов, затягивает рассмотрение их отчетов, регулярно изменяет техническое задание, всячески избегает документирования целей и задач, требует бесплатных ответов на многочисленные вопросы и т.д. Данная ситуация означает, что либо поставщик профессиональных услуг большого значения для деятельности клиента не имеет, либо клиент еще не освоил цивилизованный способ коммуникации с участниками аудиторского рынка.

Оптимальные экономические отношения между аудиторами и клиентами, с нашей точки зрения, методологически формируются при максимальном удалении от приведенных двух крайних ситуаций.

Характеризуя сущность экономики аудиторского бизнеса и противоречий, связанных с данным видом деятельности, следует подчеркнуть, что общая ценность аудиторско-консультационной фирмы и, следовательно, решающий фактор оценки перспектив ее развития определяется, с нашей точки зрения, тем, насколько эффективно она может использовать индивидуальные знания и навыки сотрудников, объединенные в совокупность профессиональных услуг этой фирмы. Иными словами, полезность аудиторско-консультационной фирмы для клиента связана с синергическим эффектом (свойством эмергентности), когда целое, состоящее из разных частей, обладает качествами, ни одной из частей в отдельности не присущими.

В данной связи, следует отметить, что вся работа аудиторско-консультационной фирмы связана с нахождением баланса между разнонаправленными факторами, когда сфера возможных решений лежит между существующими противоречиями. От того, насколько трансформируются и грамотно разрешаются данные противоречия, зависит экономическая эффективность и, следовательно, вся жизнеспособность аудиторской фирмы на национальном рынке.

#### ЛИТЕРАТУРА

- [1] Рынок аудиторских услуг в СНГ (по материалам исследований экспертов Deloitte, 2008 г.). - М.: Литера-М, 2009. - 110 с.
- [2] Скала Н.В., Скала В.И. Проблемы применения МСФО и МСА в национальной системе учета Республики Казахстан// Институт проблем предпринимательства. - 11.08.2009
- [3] Краснова И. Методика проведения внутренней аудиторской проверки эффективности системы внутреннего контроля бизнес-процессов// Институт внутренних аудиторов. - 2012. - URL:
- [4] Алешникова В.И. Современные тенденции консультирования и аудита на рынках стран СНГ// Российский экономический журнал. - 2013. - №10.
- [5] Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. и др. Аудит. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 583 с.
- [6] Аудит Монгомери / Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., О'Рейлли В.М., Хирш М.Б./ Пер. с англ. под ред. В.Я. Соколова. - М.: ЮНИТИ, Комитет по основным концепциям аудита Американской ассоциации бухгалтеров, 2008. - 542 с.
- [7] Шувалова И., Гришанков Д. Испытание конкуренцией. - М.: Сервис, 2008. - 109 с.
- [8] Muisier D.H. Managing the Professional Service firm. - New York, 1993. - 210 с.
- [9] Handbook of Management Consulting Services/ Barcus S.W., Wilkinson J.W. - New York: McGraw-Hill, 2005. - 307 с.
- [10] Грейсон Дж.К. мл., О'Делл К. Американский менеджмент в XXI веке / Пер. с англ. - М.: Экономика, 2001. - 319 с.
- [11] Аудит: Учебное пособие / Под ред. Ю.А. Данилевского и др. - М., 2010. - 544с.

#### REFERENCES

- [1] Audit services market in the CIS (by materials of experts' research of Deloitte, 2008). M.: Lettera-M, 2009. 110 p. (in Russ.)
- [2] N.V. Skala, V.I. Skala Problems of application of IFRS and ISA in the national accounting system of the Republic of Kazakhstan. Institute for Enterprise Issues. 11.08.2009 (in Russ.)
- [3] I. Krasnova The methodology of the internal audit of the effectiveness of internal control of business processes. Institute of Internal Auditors. 2012 (in Russ.)
- [4] V.I. Aleshnikova Modern trends in consulting and auditing in the CIS. Russian Economic Journal. 2013. №10. (in Russ.)
- [5] V.I. Podolsky, A.A. Savin, L.V. Sotnikov and others Audit. 3-rd edition., Revised. and add. M.: UNITY-DANA, 2012. 583 p.



- [6] Audit Montgomery, F.L.Defliz, G.R. Djenika, V.M.O'Reilly, M.B.Hirsch, Trans. from English. under editorial of V.Y.Sokolova. M.: UNITY, Committee on the basic concepts of the audit of the American Association of Accountants, 2008.542 p. (in Russ.)
- [7] I. Shuvalov, D. Grishankov competition test. - M.: Service, 2008. 109 p. (in Russ.)
- [8] Muisier D.H. Managing the Professional Service firm. - New York, 1993. 210 p. (in Russ.)
- [9] *HandBook of Management Consulting Services*, Barcus S.W., Wilkinson J.W. NewYork: McGraw-Hill, **2005**, 307 p. (in Eng.)
- [10] J.K.junior.Grayson, K. O'Dell *American management in the XXI century*, Trans. from English. M.: Economy, **2001**, 319 p.(in Eng.)
- [11] *Audit: A Tutorial*, under editorial of Y.A.Danilevsky and others, M., **2010**, 544 p. (in Eng.)

## **ҚАЗАҚСТАНДА ІШКІ АУДИТОРЛЫҚ БИЗНЕС ЭКОНОМИКАСЫНЫҢ ҚҰРАМДАС БӨЛІГІ ЖӘНЕ АУДИТ ҚЫЗМЕТТЕРІН ҰСЫНУ ҚАЙШЫЛЫҚТАРЫНЫҢ МӘНІ**

**А.С. Досманбетова, Л.А. Нургазиева**  
adosmanbetova@mail.ru

**Тірек сөздер:** Аудитор аудиторлық және консалтингтік бизнес, аудиторлық қызмет нарығы, кәсіби іс-шаралар, сондай-ақ оқу-әдістемелік қолдау.

**Аннотация.** Осы жұмыстың мақсаты аудиторлық қызметтерді көрсету жаһандық және ұлттық аудит бизнес қалыптастыру және қайшылықтарды зерттеу болып табылады.

Бағыс тәжірибені зерттеуде Бүгін жаңа кезең - есептік аудитті бизнес екі желілерін консультациялық әдістемелік принциптерін, оның ішінде терең барлау технологиялары. Осы орайда, бұл бизнес экономиканың ішкі аудит компонентін бөлу қажет.

Жұмыстың әдістемесі ғылыми-зерттеу және болжау диалектикалық әдісінен құралды.

Зерттеу нұсқаулары нәтижелері кәсіби аудиторлық фирмалар мен Қазақстан Республикасының компаниялары пайдаланатын болады. «Аудит негіздері», «Практикалық аудит», арнайы курстар Қазақстанда аудиторлық бизнестің ұзақ мерзімді міндеттер туралы практикалық тұрғыдан алғанда, зерттеу нәтижелері оқу пәндерінің пән енгізілуі мүмкін.

Клиенттермен жұмыс Аудит және консультациялық фирма факторлардың мен қайшылықтарды түрлі жауап сауатты, аудиторлық қызметтерді қамтамасыз ету үшін мамандандырылғаны керек.

DOSMANBETOVA A.S. C.E.S., DOCENT “ASSESSMENT OF ACCOUNTING AND AUDIT”  
NURGAZIEVA L.A., C.E.S., DOCENT “ASSESSMENT OF ACCOUNTING AND AUDIT”  
Almaty Menagment University, Almaty, Kazakhstan