

УДК 657.6

І.В. Колос

Київський національний університет технологій та дизайну

МОДЕЛЬ ОЦІНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ

В статті запропоновано модель оцінки результативності функціонування аудиторської фірми, яка поєднує ієрархічну корпоративну й особистісну збалансовані системи показників за шістьма взаємопов'язаними аспектами діяльності фірми.

Ключові слова: модель оцінки результативності, збалансована система показників.

I. Kolos

MODEL ASSESSMENT OF THE PERFORMANCE OF AUDIT FIRMS

The model assessment of the performance of the audit firm offered is offered in this article, corporate and personal balanced scorecards of connected in the six interconnected aspects.

Keywords: model assessment of the performance, balanced scorecard.

И.В. Колос

МОДЕЛЬ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ АУДИТОРСКИХ ФИРМ

В статье предложено модель оценки результативности функционирования аудиторской фирмы, которая объединяет иерархическую корпоративную и личностную сбалансированные системы показателей по шести взаимосвязанными аспектами деятельности фирмы.

Ключевые слова: модель оценки результативности, сбалансированная система показателей.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.

В останні роки надзвичайно важливим для вітчизняних аудиторських фірм з позиції науковців і практиків є обґрунтування, прийняття і впровадження раціональної системи оцінки результативності їх функціонування. Проблема вибору важливих показників, призначенням яких є як оцінка стану аудиторської фірми в цілому, так рівня і динаміки показників за найголовнішими аспектами діяльності лишатиметься найбільш актуальною у

найближчі роки. Питання оцінювання таких аспектів як задоволення очікувань зацікавлених сторін та їх лояльності до фірми, забезпечення незалежності і якості діяльності аудиторів і членів аудиторських груп з урахуванням норм і стандартів аудиту та вимог Кодексу етики, ефективності відносин з діловим оточенням, професійними організаціями, суспільством, а також оцінки системи управління є дискусійними і потребують вирішення як в аудиторських фірмах, так і на державному рівні.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.

З 90-х років в зарубіжних країнах почали застосовувати управління підприємством на основі збалансованої системи показників (Balanced Scorecard – BSC). Науковцями Р. Капланом та Д. Нортон [1-3] вперше було запропоновано BSC ефективності, основне призначення якої полягає в оцінці й контролі результатів діяльності через набір взаємопов'язаних показників за чотирма аспектами (перспективами): фінанси, взаємовідносини з клієнтами, внутрішні бізнес-процеси, а також навчання і розвиток персоналу. BSC спрямовує роботу топ-менеджерів на вивчення причинно-наслідкових взаємозв'язків між традиційними (фінансовими показниками) і не фінансовими показниками, які реально відображають результати основної діяльності. Розуміння і вивчення таких зв'язків в BSC дозволяє керівництву спрямувати роботу окремої аудиторської групи і фірми в цілому на досягнення визначених цілей і поставлених завдань. Цінність BSC, як доведено П.Р. Нівенон [4], полягає в тому, що: по-перше, для керівників та власників вона є постійним джерелом інформації про ситуацію в компанії; по-друге, акцент на стратегії та зв'язок BSC з усіма основними видами діяльності (поточної та довгострокової) дозволяє концентрувати увагу на головному.

Активне застосування BSC на практиці як в США, так і в країнах Європи сприяло подальшому розвитку збалансована система показників, що розкрито в працях науковців та практиків бізнесу. Так, Х.Р. Фрідагом та В. Шмідтом [5] запропоновано аспект внутрішніх бізнес-процесів поділити на перспективи внутрішні (комунікативна перспектива, перспектива впровадження, організаційна перспектива) та зовнішні (перспектива підрядників, перспектива кредиторів, перспектива суспільства). Навчання та

кар'єрне зростання ними розглядається як перспектива персоналу, адже інформаційні системи використовують насамперед для розповсюдження ноу-хау та підвищення кваліфікації працівників. Кількісний набір найсуттєвіших перспектив для підприємства має змінюватися з часом, виходячи зі специфічних умов функціонування розвитку організації. Слід відзначити, що самостійність обґрунтування суттєвих перспектив забезпечить фірмі комплексність процесу виробництва продукції чи надання послуг та фокусування на стратегічні орієнтири, які обґрунтовані на підставі місії та бачення.

В концепції планування та контролю Д. Хана та Х. Хунгенберга було виділено шість секторів [6]: інвестори, клієнти, процеси, персонал, постачальники, суспільство. За допомогою цільових показників за шістьма секторами підприємство забезпечить всебічне та інтегроване представлення про стан і результати діяльності.

Перевагою розглянутих підходів можна вважати однакостійність твердження науковців і практиків, що система показників є сучасним інструментом в управлінні результатами функціонування на основі безперервного вдосконалення, розвитку та навчання. Основним призначенням необхідно вважати встановлення взаємозв'язку між цілями підприємства та особистими цілями кожного працівника, що посилює стійке збільшення результатів і підприємства, і співробітників. Проте, проблема формування системи показників результативності та ефективності залишається до кінця не вирішеною у всьому світі і, залишається об'єктом дискусій та потребує подальших досліджень.

Для формування раціональної збалансованої системи показників бізнес-консультант з питань ефективності Марк Г. Браун [7] рекомендує користуватися моделлю, яка дозволить обрати критичні для успіху організації показники і не враховувати несуттєві для бізнесу.

Цілі статті.

Мета статті полягає у обґрунтуванні моделі оцінки результативності функціонування аудиторської фірми із врахування зарубіжного досвіду та завдань, які стоять перед аудиторськими фірмами України. У процесі досягнення мети поставлено і вирішено такі основні завдання: запропоновано

складові моделі оцінки результативності функціонування аудиторської фірми; обґрунтовано взаємозв'язки між складовими моделі оцінки результативності в аудиторських фірмах України.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.

З метою підвищення зацікавленості й відповідальності всіх структурних підрозділів аудиторської фірми та кожного аудитора в межах даного дослідження на відміну від збалансованої системи показників, розробленої Р. Капланом і Д. Нортоном [1-3], запропоновано виокремлювати корпоративну збалансовану систему показників за ієрархічними рівнями (аудиторська фірма, аудиторська група) й особистісну збалансовану систему показників. Крім цього, обґрунтовано необхідність включення двох аспектів діяльності аудиторської фірми – «інвестори», в тому числі власники і кредитори, і «суспільство». Це пояснюється: (1), зміцненням ролі інвесторів у розвитку вітчизняної економіки; (2) прагненням підприємств зміцнити статус в громадських професійних організаціях, державних інститутах, суспільстві. Акцент на ієрархічності збалансованої системи показників, пов'язаний насамперед з можливістю стимулювання внеску окремих аудиторських груп, аудиторів, їх асистентів і управлінського персоналу у результати функціонування.

Запропоновану Марком Г. Брауном модель стратегічної системи показників [7] з урахуванням розробок вітчизняних науковців [8] автором адаптовано для аудиторських фірм на етапі їх переходу до посилення якості під час надання послуг.

Модель оцінки результативності функціонування аудиторської фірми запропоновано формувати за такими етапами:

1) встановлення місії, бачення і системи цілей аудиторської фірми (місія фірми в контексті забезпечення якості аудиторських послуг; цілі фірми в економічній, податковій та соціальних сферах; принципи, на яких ґрунтується діяльність аудиторів);

2) обґрунтування ключових чинників успіху і пріоритетних напрямів діяльності з орієнтацією на забезпечення якості (ключові чинники успіху, які необхідно враховувати для досягнення системи цілей і бачення; пріоритетні напрями діяльності, на яких потрібно сконцентрувати зусилля для досягнення цілей);

3) формування результатних показників за аспектами «Інвестори», «Фінанси», «Клієнти», «Бізнес-процеси», «Персонал», «Суспільство» (розробка і відбір адекватних кількісних і якісних показників для корпоративної збалансованої системи за ієрархічними рівнями та особистісної збалансованої системи показників);

4) визначення цільових значень результатних показників (орієнтовна норма чи норматив за часовою ознакою – місяць, квартал, рік);

5) розробка стратегії аудиторської фірми (комплекс програм, заходів, дій з орієнтацією на досягнення встановлених цілей).

В роботі обґрунтовано методичний підхід до розробки ієрархічної корпоративної та особистісної збалансованих систем показників щодо оцінки результативності функціонування аудиторської фірми, який передбачає послідовне взаємоузгоджене визначення ключових чинників успіху, системи цілей та результатних показників. В основу формування кількісних і якісних показників у корпоративній збалансованій системі покладено об'єктивно існуючі взаємозв'язки на ієрархічних рівнях. Автором запропоновано при формуванні показників застосовувати такі критерії відбору: (1) врахування пріоритетів і відповідність обраній стратегії як фірми в цілому, так і конкретного структурного підрозділу та працівника; (2) наявність стимулюючого спрямування на показники різних аспектів та їх значущість; (3) виключення показників з мультиколінеарними зв'язками; (4) можливість показника враховувати поточну і майбутню вартість; (5) можливість оцінити якість роботи і взаємодії аудиторської фірми із елементами зовнішнього середовища; (6) виключення показників, які створюють конфлікт інтересів структурних підрозділів.

Для кількісної оцінки аспектів ієрархічної корпоративної та особистісної збалансованих систем показників розроблено інформаційні моделі із зазначенням розрахункових формул результативних показників і джерел отримання (форма № 1 – аудит «Звіт аудиторської фірми (аудитора) про надані послуги», форми фінансової, податкової, статистичної звітності, реєстрів бухгалтерського та податкового обліку і первинних документів).

Запропоновано єдиний формат опису показників, що забезпечить однакове розуміння кожного показника. Структура формату включає: найменування показника; мету; формулу для розрахунку; періодичність і одиницю виміру; порівняльні показники (орієнтовну норму чи норматив); джерело інформації; відповідального за інформацію; планове і фактичне значення; відхилення, причину виникнення і наслідки; рекомендації щодо усунення негативного відхилення; відповідального за виконання показника.

Висновки.

Проведене дослідження дозволило сформулювати такі основні висновки та пропозиції:

— запропоновано модель оцінки результативності функціонування аудиторської фірми, яка охоплює цільові пріоритети щодо надання якісних послуг замовнику та інструментарій управління; корпоративну збалансовану систему показників за ієрархічними рівнями (аудиторська фірма, аудиторська група) та особистісну збалансовану систему показників з виокремленням шести взаємопов'язаних аспектів діяльності (інвестори, в тому числі власники і кредитори, фінанси, клієнти, бізнес-процеси, персонал, суспільство);

— розроблено інформаційні моделі оцінки ієрархічної корпоративної й особистісної збалансованих систем показників.

Список літератури

1. Каплан Р.С., Нортон Д.П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. – 2-е изд., испр. и доп. / Каплан Р.С., Нортон Д.П.; Пер. с англ. – М.: ЗАО “Олимп-Бизнес”, 2003. – 320 с.

2. Каплан Р. С., Нортон Д. П. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей / Каплан Р.С., Нортон Д.П.; Пер. с англ. – М.: ЗАО “Олимп-Бизнес”, 2004. – 416с.

3. Каплан Р. С., Нортон Д. П. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты / Каплан Р.С., Нортон Д.П.; Пер. с англ. – М.: ЗАО “Олимп-Бизнес”, 2005. – 512с.

4. Нивен Пол Р. Сбалансированная система показателей для государственных и неприбыльных организаций / Нивен Пол Р.; пер с англ.; Под ред. О.Б. Максимовой. – Днепропетровск: Баланс Бизнес Букс, 2005. – 336 с.

5. Фридаг Х.Р., Шмидт В. Сбалансированная система показателей: руководство по внедрению / Хервиг Р. Фридаг, Вальтер Шмидт; Пер. с нем. М. Рещ. – М.: Омега-Л, 2006. – 267с.

6. Хан Д., Хунгенберг Х. ПиК. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга / Хан Д., Хунгенберг Х.; Пер. с нем. / Под ред. Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича и др. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 928с.

7. Браун Марк Г. Сбалансированная система показателей: на маршруте внедрения / Марк Грэм Браун; Пер. с англ. Ю. Сакульна; Под ред. Е. Дронова. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. – 226 с.

8. Тарасенко І.О. Сталій розвиток підприємств легкої промисловості: теорія, методологія, практика: [Монографія] / І.О. Тарасенко. – К.: КНУТД, 2010. – 390 с.: - Бібліогр. 355 с.: бібліогр. назв 305: - табл. 64: іл. 33. Укр. мовою.