

СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Кучерова О.Н., lesicu4er@rambler.ru,

магистр 1 года обучения экономического факультета,

Емелин Владимир Николаевич,

канд. экон. наук, доцент, зав. кафедрой бухгалтерского учёта и аудита,

Мордовский государственный университет имени Н. П. Огарёва, г. Саранск

В статье рассматриваются основные аспекты контроля качества аудиторской деятельности. Анализируются основные проблемы и пути решения, касающиеся контроля качества аудиторской деятельности. Кроме этого отражаются основные направления, на которые необходимо обратить внимание, чтобы достичь эффективного контроля качества.

Ключевые слова: контроль качества аудита, пользователи, проверка, система контроля качества, уровень аудита, внешний контроль.

В настоящее время проблема качества аудита стала актуальной для всех экономически развитых стран. Вопросы повышения качества аудиторских услуг и возможности его контроля рассматриваются как на государственном уровне, так и на уровне профессиональных объединений. В качестве услуг заинтересованы непосредственно и аудиторские организации, поскольку «деловая репутация», «имя аудитора» в сфере аудиторской деятельности, являются одним из критериев, которыми руководствуется потенциальный заказчик при заключении договора. Качество аудиторских услуг, в связи с банкротством крупных финансовых структур в США, повлекшее за собой прекращение деятельности одной из крупнейших аудиторских компаний «Arthur Anderson», стало вопросом обсуждения на самых высоких уровнях. Поиск способов обеспечения и контроля качества в настоящее время имеет существенное значение для аудиторских организаций, общественных объединений аудиторов и государственных органов. Проведение международных конференций по проблемам контроля качества аудиторских услуг дает представление о том, что в данный момент задача является актуальной для зарубежных организаций и отечественного аудита. [2]

Развитие аудита в Российской Федерации и за рубежом показывает, что к аудиторам со стороны пользователей предъявляются весьма высокие требования. Это связано с тем, что снижение информационного риска возможно только при доверии к профессионализму аудитора и качеству его работы.

На международном уровне наблюдаются тенденции к усилению контроля качества аудиторской деятельности. Международной федерацией бухгалтеров признана необходимость проведения мониторинга в области соблюдения ее членами требований по контролю качества. Европейским Союзом принята 8-я

Директива Европейской комиссии, регламентирующая такие вопросы контроля качества аудита, как создание системы обеспечения качества, разработка принципов надзора со стороны государственных и общественных органов, особенности осуществления контроля качества работы аудиторов общественно значимых компаний.

В России вопросы повышения качества аудиторских услуг и организации единой системы контроля качества аудиторской работы рассматриваются как на государственном уровне, так и на уровне общественных аудиторских объединений.

Контроль качества работы аудиторских организаций, аудиторов в настоящее время осуществляется профессиональными объединениями аудиторов. Разработки методик внешнего контроля качества аудита и системы контроля качества ведутся каждой саморегулируемой организацией обособленно. В настоящее время в России существует шесть профессиональных объединений аудиторов: «Аудиторская палата России», «Гильдия аудиторов ИПБР», «Институт Профессиональных Аудиторов России», «Московская аудиторская палата», «Российская Коллегия аудиторов», «Аудиторская Ассоциация Содружество».

В российской системе нормативного регулирования аудиторской деятельности уже заложены определенные механизмы контроля качества аудита. Законодательно установлены требования по организации системы контроля качества аудита на федеральном и профессиональном уровнях, требования по установлению и соблюдению аудиторскими организациями правил внутреннего контроля качества проводимых ими аудиторских проверок, а также требования по обязательному осуществлению внешних проверок качества работы аудиторских организаций и аудиторов. [5]

На уровне системы контроля качества аудита производится оценка качества аудита по степени доверия к профессиональному мнению аудитора. Необходимость разработки такой системы и методики проведения контроля качества заключается в создании уверенности в том, что аудит, как деловая профессиональная услуга удовлетворяет требованиям к качеству, которые предъявляют пользователи профессионального мнения аудитора. Целью системы контроля качества следует считать обеспечение соответствия деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов установленным критериям качества, а объектом контроля качества – деятельность аудиторских организаций в целом.

Однако, несмотря на установленные законодательством по аудиторской деятельности основы контроля качества аудита, следует отметить, что на сегодняшний день практически отсутствует эффективная методологическая и методическая база контроля качества аудиторской деятельности. В частности, не разработаны критерии оценки качества работы аудиторских организаций, не определены цели, задачи и объекты контроля качества аудита, порядок и методики контроля качества аудиторских услуг. Вопросы методологии и методики контроля качества аудиторских услуг четко не раскрываются ни в официально утвержденных нормативных правовых документах, ни в научных исследованиях в области аудита.

В этих условиях объективно необходимо совершенствовать терминологический, теоретический и методический аппарат аудита для обеспечения и контроля качества аудиторской работы.

С учетом требований законодательства критериями качества, соответствие которым формирует *необходимый профессиональный уровень аудита*, следует считать соблюдение:

- 1) норм Федерального закона «Об аудиторской деятельности»;
- 2) лицензионных требований и условий;
- 3) норм профессиональной этики;
- 4) требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности;
- 5) требований правил (стандартов), утвержденных Комиссией по аудиторской деятельности;
- 6) требований международных стандартов в части, не противоречащей отечественным стандартам;
- 7) требований внутренних правил (стандартов) аудиторской фирмы и профессионального аудиторского объединения, в которое входит фирма;
- 8) условий договора на оказание аудиторских услуг и обязательств, вытекающих из существа правоотношений, определенных этим договором. [4]

Необходимость контроля качества аудита в значительной степени связана с вероятностью того, что некоторые аудиторские проверки могут оказаться несостоятельными. Несостоятельность аудита – это ситуация, когда аудитор приходит к неточному выводу в результате аудиторской проверки и представляет ошибочное заключение.

Уклонение аудиторских организаций (индивидуального аудитора) от проведения проверки качества может служить основанием для применения к ним дисциплинарных мер, предусмотренных законодательством.

Следует различать стратегические и тактические аспекты общего контроля качества аудиторской деятельности. Очевидно, что стратегия определяет важнейшие цели и задачи, осуществляемые государством, профессиональными объединениями и аудиторскими организациями в целом для достижения высокого качества аудиторских услуг, оказываемых клиентам, а тактика – это конкретные мероприятия, принимаемые для достижения стратегических целей и задач. При этом стратегический подход к контролю качества аудита должен заключаться в максимальном удовлетворении потребностей пользователей профессионального мнения аудитора при минимальной себестоимости оказания услуг и оптимальной рентабельности деятельности, так как качество, прежде всего, есть средство получения прибыли и достижения конкурентного преимущества. Тактический подход к осуществлению контроля качества аудита направлен на обеспечение соответствия качества оказываемых аудиторских услуг установленным критериям. [6]

Центральным звеном в аудиторской деятельности является клиент, дающий заказ аудиторской организации, и правильно организованная, основанная на внутрифирменных методиках система отбора клиентов позволит аудиторским фирмам не стать жертвами недобропорядочных клиентов. В мировой

практике известны случаи скандалов и судебных разбирательств по некачественно проведенному аудиту, что отражается на деятельности аудиторских организаций. В случае правильной организации внешнего контроля качества аудиторской деятельности подобные скандалы в ближайшем времени могут возникнуть и в России. С другой стороны, после проведения аудита или оказания сопутствующих услуг аудиторским организациям необходимо разработать систему определения удовлетворённости клиента оказанными услугами. К таким системам могут относиться тесты удовлетворённости клиента, тесты эффективности аудита и консалтинга как средства контроля качества оказанных аудиторских услуг и средства повышения эффективности деятельности. С другой стороны, нормативных актов, регулирующих аудиторскую деятельность в Российской Федерации.

Особое внимание следует уделить удовлетворению интересов пользователей профессионального мнения аудитора. В качестве критерия может выступать мнение клиента о том, насколько деятельность аудитора (консультанта) способствует успеху и продвижению клиента на рынке (как аудитор помог выявить ошибки, предотвратить их системный характер или мошеннические действия; как оказанные консультации способствовали улучшению системы учета, совершенствованию управления на фирме, продвижению на рынке; как аудитор оценил перспективы развития клиента при проверке прогнозной финансовой информации, снизил информационные риски и т. д.). Это означает, что с самого начала аудитор должен предвидеть «разрыв ожиданий и стараться преодолеть его».

Следует отметить, что заказчики могут обращаться в суд с исками к аудиторской организации и направлять свои претензии в соответствующий уполномоченный орган в случае некачественного проведения аудита. Это может быть основанием для проведения внеплановой проверки качества в отношении аудиторской фирмы или аудитора. Типовой программой установлен круг пользователей, претензии которых к качеству аудита будут приниматься во внимание вышестоящими органами. К ним отнесены непосредственные заказчики, налоговые и правоохранительные органы, органы государственной власти.

Для решения данной проблемы основное внимание необходимо обращать на обеспечение понимания аудируемым лицом характера предоставляемой услуги. Другими словами, клиент должен осознать свои потребности и ожидания, которые важны для принятия им обоснованных экономических решений и формирования объективного мнения аудитора. Такая возможность предоставляется аудитору на подготовительном этапе аудиторской проверки. Это осуществляется, во-первых, путем проведения переговоров, что способствует пониманию интересов и потребностей клиентов, его текущих и перспективных планов; во-вторых, путем составления письма о проведении аудита, в котором отражаются предварительные условия, согласованные сторонами в ходе переговоров, в-третьих, путем заключения договора оказания аудиторских услуг, в котором определяются права, обязанности и ответственность сторон. [3]

На сегодняшний день всё аудиторское сообщество находится в «информационном вакууме» по вопросам внешнего контроля качества аудиторских

услуг. Аудиторам не хватает информации о том, как проходит внешний контроль в реальности, что смотрят контролёры, какие ошибки, по их мнению, серьёзные, а какие не очень. Основная проблема формулируется как неспособность выполнения услуги на требуемом уровне вследствие недостатков информационного обмена аудиторской фирмы со структурами внутреннего контроля между внутренними и внешними аудиторами, с акционерами фирмы клиента. Данная проблема образует непосредственно разрыв качества аудита, который воспринимает потребитель. При этом потребители аудиторской информации оценивают качество аудита исходя из необходимого уровня исполнения аудиторской услуги и достаточного уровня аудиторской услуги.

Каждая саморегулируемая организация аудиторов, конечно, по мере своих сил и имеющихся у неё ресурсов просвещает своих членов на этот счёт. Но повысить информированность своих членов удаётся не всем и не всегда.

В современной России складывается ситуация недоверия со стороны ряда групп заинтересованных пользователей к качеству аудита, что в свою очередь приводит к привлечению к аудиторским проверкам зарубежных специалистов. Повышение качества аудита должно послужить толчком к изменению общественного мнения в части необходимости проведения аудита и роста доверия к мнению аудиторов и к профессии аудитора.

Проблема рациональной и эффективной организации контроля качества, аудита как внутри аудиторской организации, к чему призывают определения контроля качества, данные в международных и российских стандартах, одобренных Комиссией по аудиторской деятельности, так и внешнего контроля качества аудита со стороны государства и саморегулируемых организаций становится одной из первоочередных для перехода российского аудита на международный уровень. В случае рациональной и эффективной организации контроля качества аудита повысится не только статус аудиторской профессии, но и многие российские инвесторы предпочтут проводить аудит силами отечественных аудиторских организаций, знакомых со спецификой российской экономики. [4]

Основными направлениями, на которые необходимо обратить внимание в ближайшее время является:

- усиление влияния аудиторских проверок на эффективность деятельности субъектов хозяйствования;
- продолжение совершенствования законодательной и нормативной базы регулирования аудиторской деятельности;
- повышение эффективности деятельности аккредитованных аудиторских объединений;
- организация системы подготовки и повышения квалификации аудиторов, способствующая повышению их профессионализма;
- совершенствование системы отчётности аудиторских организаций перед Министерством финансов РФ как уполномоченным Федеральным органом;
- содействия повышения престижа профессии аудитора и усиление значимости Кодекса профессиональной этики аудиторов, что обеспечивает честность и добросовестность в работе и объективность в оценках работы аудитора.

Координацию деятельности профессиональных организаций в области бухгалтерского учета и аудита на международном уровне осуществляет неправительственное профессиональное объединение аудиторов и бухгалтеров – Международная федерация бухгалтеров (МФБ) – International Federation of Accountants (IFAC).

Миссия Международной федерации бухгалтеров, изложенная в ее Конституции, заключается во «всемирном развитии и усилении позиций бухгалтерской профессии, руководствующейся гармонизированными стандартами с целью предоставления услуг высокого качества в интересах общества».

В рамках этой миссии одним из приоритетных направлений деятельности МФБ является содействие предоставлению качественных услуг всеми представителями бухгалтерской профессии, а также непрерывное совершенствование качества аудита. С этой целью МФБ проводится работа по разработке и опубликованию стандартов и положений в области обеспечения качества профессиональных аудиторских услуг.

Основополагающим документом в системе стандартов по обеспечению качества профессиональных аудиторских услуг является Положение об обязательствах организаций – членов МФБ 1 «Обеспечение качества» (Statement of membership obligations 1 «Quality assurance»), принятое Советом МФБ. [5]

По данным Минфина, опубликованным в 2011 году, контролёрами качества было проведено 7550 проверок качества работы аудиторов и аудиторских фирм и 1887 проверок соблюдения требования законодательства о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путём, и финансированию терроризма, а также исполнения требований по противодействию коррупции. В 2011 году количество проверок аудиторских организаций увеличилось более чем в 2 раза, а аудиторов – в 4,5 раза. Совокупные расходы на осуществление контроля качества увеличились в 3,5 раза и продолжают расти. Очевидно, что внешний контроль продолжит набирать вес и дальше.

Несмотря на законодательно установленную систему контроля за качеством аудиторской деятельности, отсутствует теоретически обоснованное определение понятия «контроль качества аудита», объект и цели контроля чётко не определены, остаются открыты вопросы классификации видов и форм контроля качества аудита. Данная проблема остаётся открытой и требует целенаправленных мер и решений.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ

1. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности (в ред. от 13.12.2010 N 358-ФЗ) [Электронный ресурс]: (с изм. и доп.) // Гарант: [сайт информ.-правовой компании]. – М., 2012. – Режим доступа: <http://iv.garant.ru/>.

2. Андреев В. Д. Практикум по аудиту / В. Д. Андреев. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006.

3. Гутцайт Е. М. Как бороться с некачественным аудитом / Е. М. Гутцайт // Бухгалтерский учет. – 2004. – № 16.

4. Мельник М. В. Практический аудит / М. В. Мельник, Н. Д. Бровкина. – М.: ИНФРА-М, 2006.

5.Пресняков С. К вопросу о качестве аудита / С. К. Пресняков// Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь». – 2005. – № 34.

MODERN ASPECTS OF QUALITY CONTROL OF AUDIT

Kucherova O.N. lesicu4er@rambler.ru,

1st year Master Student of Department of Economics,

Emelin Vladimir,

PhD, Associate Professor of Chair of Accounting and Audit,

Ogarev Mordovia State University, Saransk

In article the main aspects of quality control of audit are considered. The main problems and the solutions concerning quality control of audit are analyzed. The main directions are reflected, to which it is necessary to pay attention to reach effective control of quality.

Keywords: audit quality control, users, check, quality monitoring system, audit level, external control.