

4.3. СИСТЕМНЫЙ КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА КАК СПОСОБ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

Мигунова М.А., аспирант,
преподаватель кафедры экономической теории

Всероссийская государственная налоговая академия Минфина РФ

Исследуется проблема повышения эффективности аудиторских услуг, рассматриваются результаты реформирования системы регулирования аудиторской деятельности, приводится сравнительная характеристика российских стандартов аудиторской деятельности с американскими. Проводится анализ системы контроля качества согласно нормативным актам Российской Федерации, а также возможности ее совершенствования и расширения на примере ведущей аудиторско-консалтинговой компании. Раскрываются стратегический и тактический подходы к осуществлению контроля качества, причины возникновения несостоятельности аудита. Делается вывод о необходимости применения системного подхода к решению проблемы повышения эффективности аудиторских услуг.

Реформирование системы регулирования аудиторской деятельности подняло круг вопросов, затрагивающих в том числе и подход к обеспечению контроля качества аудита. Ранее его развитие было односторонним, смещенным в сторону регулярных проверок деятельности аудиторских организаций.

Комплекс мер по дальнейшему развитию аудиторской деятельности и профессии в Российской Федерации, предусмотренные программой социально-экономического развития РФ на среднесрочную перспективу (2006-2008 гг.) [1], направленный на повышение достоверности и надежности финансовой информации о деятельности хозяйствующих субъектов, в настоящее время активно реализуется.

В соответствии с принятой программой основная работа в сфере аудиторской деятельности проводилась в целях:

- усиления внешнего контроля над аудиторской деятельностью;
- развития саморегулирования;
- изменения системы аттестации аудиторов;
- ужесточения требований к независимости аудиторов и строгого соблюдения ими норм профессиональной этики.

Понятие «контроль качества аудита» раскрывает совокупность методик и процедур, применяемых для определения соответствия деятельности аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) установленным критериям качества.

Системный контроль качества представляет собой систему организационных мер, применяемых для проверки соблюдения стандартов и других нормативных документов, регулирующих деятельность организации на внешнем и внутреннем уровне.

Системный подход основывается на том, что всякая организация представляет собой систему, состоящую из частей, каждая из которых обладает своими собственными целями. Руководитель должен исходить из того, что для достижения общих целей организации необходимо рассматривать ее как единую систему. При этом стремиться выявить, оценить и проконтролировать взаимодействие всех ее частей и объединить их на такой основе, которая позволит организации в целом эффективно достичь ее целей. (Достижение целей всех подсистем организации явление желательное, но почти всегда не реальное [4].)

Среди наиболее заметных результатов проделанной работы по усилению контроля качества аудиторских можно выделить:

- выход в июле 2008 г. ПСАД №34 «Контроль качества услуг в аудиторских организациях» [3], регулирующий требования к организации системы внутреннего контроля качества аудиторской организации;
- принятие в конце того же года существенно обновленного закона «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ. На данный момент в силу вступили только отдельные положения данного закона [2].

Мировая и отечественная практика наработала различные варианты контроля и обеспечения качества.

Учрежден Комитет при Американском Институте дипломированных общественных бухгалтеров (AICPA), в чьи функции входит оказание помощи аудиторским фирмам в развитии и обеспечении выполнения стандартов контроля качества. Аудиторская фирма должна гарантировать соблюдение общепринятых аудиторских стандартов при каждом аудите, что обеспечивается организацией системы контроля качества.

Перечень процедур системы контроля качества зависит от размера аудиторской организации, количества ее филиалов и видов практики. Например, процедуры контроля качества работы международной фирмы со 150 филиалами значительно отличаются от процедур контроля качества работы фирмы, в которой заняты 5 чел., специализирующихся на небольших проверках в одной или двух отраслях промышленности. Такой подход позволяет повысить эффективность организации проведения контрольных процедур, снизить временные параметры и трудозатраты в самой фирме.

Само по себе наличие в стране стандартов повышения качества аудита, национальных или международных, не обеспечивает безусловного качества аудита. Высокая общественная значимость аудиторской деятельности обуславливает необходимость не только внутрифирменной системы качества, но и наличия соответствующей системы внешнего контроля.

В настоящее время в российской системе нормативного регулирования аудиторской деятельности определены три основных уровня контроля качества аудита, для которых определен соответствующий субъект¹ (табл. 1).

Внешний контроль качества аудита со стороны уполномоченного федерального органа (Министерства финансов РФ) реализуется в следующих формах:

- проведение внешних проверок качества работы аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов);
- контроль за деятельностью аккредитованных профессиональных аудиторских объединений.

Эффективное функционирование системы контроля качества внутри самой аудиторской фирмы является необходимой предпосылкой эффективной работы аудиторской организации.

Система внутреннего контроля, включающая в себя проверку профессионализма работников фирмы, текущий контроль над проверкой экономического субъекта, наконец, мониторинг уровня эффективности принятых организацией процедур внутреннего контроля качества является последним, но, вероятно, одним из самых важных разделов в общей структуре контроля за качеством проведения аудиторской проверки [3].

¹ Ст. 14 «Контроль качества организаций и индивидуальных аудиторов» Федерального закона «Об аудиторской деятельности» 307-ФЗ.

Таблица 1

УРОВНИ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА, СОГЛАСНО НОРМАТИВНЫМ АКТАМ РФ

Уровень / субъект контроля качества аудита	Формы реализации контроля	Вид контроля
Федеральный (Министерство финансов РФ – уполномоченный федеральный орган)	Устанавливает систему проверки качества работы аудиторских организаций внешними проверяющими. Имеет право выбора проводить проверки своими силами или делегировать право проведения проверок аккредитованным профессиональным аудиторским объединениям в отношении участников этих объединений	Внешний контроль
Профессиональные аудиторские объединения (СРО)	Имеет право выбора проводить проверки качества работы аудиторских организаций или индивидуальных аудиторов, являющихся их членами самостоятельно или по поручению уполномоченного федерального органа	
Внутрифирменный контроль качества аудита (аудиторские организации и индивидуальные аудиторы)	Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны устанавливать и соблюдать правила внутреннего контроля качества проводимых ими аудиторских проверок	Внутренний контроль

Данная трехуровневая система контроля качества аудита может быть расширена. Примером пятиуровневой системы контроля качества аудита в аудиторско-консалтинговой компании «БДО Юникон» и ее дочерних компаниях [8]:

- 1-й уровень – государственные и контролирующие органы: Министерство финансов РФ;
- 2-й уровень – саморегулируемое объединение аудиторов: НП «Аудиторская палата России»;
- 3-й уровень – заказчик: контроль осуществляется в ходе приемки отчетов аудиторов;
- 4-й уровень – «БДО Юникон»: контроль осуществляется в соответствии с соглашением о сотрудничестве;
- 5-й уровень – фирма: внутрифирменный контроль качества аудита.

Применение такой системы контроля позволило данной компании занять ведущее место в российском аудите. По данным рейтинга «Российский аудит», опубликованном в журнале «Эксперт» №11 (650) от 23 марта 2009 г., БДО Юникон занимает 2-е общее и 1-е место среди компаний без участия иностранного капитала в списке крупнейших аудиторско-консалтинговых групп РФ. Совокупная выручка компании по итогам 2008 г. выросла на 41,8% и превысила 4,11 млрд. руб.

Данные рейтинга свидетельствуют о том, что БДО Юникон сохраняет лидерство в ключевых сегментах рынка аудиторских услуг. За последний год компания существенно увеличила выручку, полученную от оказания аудиторских услуг, на 48,6%, до 1,71 млрд. руб.

Субъектами контроля выступают отдельные лица, группы лиц или организации, проверяющие тот или иной объект. Все они наделены определенными правами и обязанностями, составляющими их правовой статус.

Классификация субъектов контроля производится по различным признакам, но в то же время они имеют единую цель – обеспечение соблюдения финансово-хозяйственной дисциплины и законности во всех звеньях народного хозяйства в целях повышения эффективности общественного производства.

В соответствии с действующим законодательством в качестве субъектов контроля качества аудита выступают Министерство финансов РФ (уполномоченный федеральный орган), профессиональные аудиторские объединения и аудиторские организации.

Внешний контроль качества аудита направлен на определение соответствия деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов требованиям соответствующего законодательства². Однако цель контроля качества не ограничивается только перечнем стандартов в соответствующих нормативных актах.

Целью контроля качества аудита является также обеспечение соответствия деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов установленным критериям качества.

При проведении системного контроля необходимо выделить и различать основные стратегические и тактические аспекты контроля качества аудиторской деятельности (табл. 2).

Таблица 2

ХАРАКТЕРИСТИКА СТРАТЕГИЧЕСКИХ И ТАКТИЧЕСКИХ АСПЕКТОВ ОБЩЕГО КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Стратегия	Тактика
Определяет важнейшие цели и задачи, осуществляемые государством, профессиональными объединениями и аудиторскими организациями в целом для достижения высокого качества аудиторских услуг, оказываемых клиентам	Конкретные мероприятия, принимаемые для достижения стратегических целей и задач

Системный контроль качества аудиторской деятельности должен обеспечивать:

- предупреждение несостоятельности аудита, т.е. неверной оценки аудиторского риска, несоблюдения критериев качества аудита, а также интересов аудируемого лица и других пользователей профессионального мнения аудитора;
- достижение разумной уверенности в том, что аудит как деловая профессиональная услуга удовлетворяет требованиям по качеству, предъявляемым потребителями аудиторских услуг;
- обеспечение необходимого и достаточного уровня доверия к мнению аудитора со стороны пользователей в отношении достоверности информации, содержащейся в финансовой (бухгалтерской) отчетности клиента.

Стратегический подход к контролю качества аудита заключается в максимальном удовлетворении потребностей пользователей профессионального аудиторских услуг 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 обеспечивает соответствие качества оказываемых аудиторских услуг установленным критериям.

Уполномоченный федеральный орган организует и проводит проверки качества аудиторской работы, профессиональные аудиторские объединения контролируют качество деятельности своих членов, аудиторские организации и индивидуальные аудиторы осуществляют самоконтроль.

² Программа проверки соответствия лицензионным требованиям и условиям, а также качества работы аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) (утверждена Минфином РФ 11 марта 2005 г.); Временные методические рекомендации и программа проведения аккредитованными при Минфине РФ профессиональными аудиторскими объединениями проверок качества аудиторских услуг (одобрены Советом по аудиторской деятельности Минфина РФ 26 мая 2005 г.).

Предоставление государственным и общественным органам полномочий по контролю качества аудиторской деятельности обусловлено необходимостью поддержания авторитета аудиторской профессии. Таким образом как уполномоченный федеральный орган исполнительной власти, так и само аудиторское сообщество в лице профессиональных аудиторских объединений выступают в роли субъектов, в компетенцию которых входит непосредственное осуществление контроля качества аудита.

Качество профессиональных аудиторских услуг контролируют потребители аудиторских услуг. Они заинтересованы в качественном проведении аудита, что предполагает объективность и независимость мнения аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности. К потребителям аудиторских услуг относятся:

- внешние: собственники (учредители, участники, акционеры), управленческий персонал (руководство);
- внутренние: инвесторы (реальные и потенциальные), кредиторы (заимодавцы, кредитные организации, поставщики и подрядчики), государственные органы, общественность в целом.

Однако, будучи заинтересованными в оценке качества аудита, такие заказчики не имеют права устанавливать порядок проведения контроля качества аудиторской деятельности, а также осуществлять его самостоятельно.

В случае некачественного проведения аудита не исключена вероятность обращения потребителей профессионального мнения аудитора в суд с исками и направления своих претензии в соответствующий уполномоченный орган. Это может послужить основанием для проведения внешней внеплановой проверки аудиторской фирмы или аудитора. Типовой программой установлен круг потребителей, претензии которых к качеству аудита будут приниматься во внимание вышестоящими органами. К ним относятся аудируемые организации, налоговые и правоохранительные органы, органы государственной власти.

Аудиторские компании, являясь коммерческими организациями, сталкиваются при осуществлении своей хозяйственной деятельности с различными рисками. Наиболее существенным среди них является риск некачественного оказания аудиторских услуг, который может привести к таким последствиям как:

- потеря клиента;
- исключение из профессионального объединения;
- несостоятельность проверки.

В настоящее время доля последних существенно возросла. Несостоятельность аудита представляет собой ситуацию, когда аудитор в результате проверки приходит к неверному выводу и представляет ошибочное заключение. Возникновение этой ситуации связано с тремя основными причинами (рис. 1).

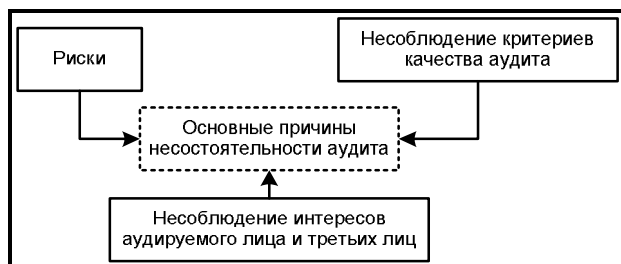


Рис. 1. Причины несостоятельности аудита

Риск может являться причиной несостоятельности. Чем выше вероятность неверной оценки величины риска у аудируемого лица, тем выше уровень материальной и моральной ответственности аудитора.

В случае, если аудитор не обнаружил существенные искажения отчетности и составил положительное заключение

аудируемое лицо впоследствии было оштрафовано, аудиторы могут быть не только обвинены в некомпетентности, но и привлечены к ответственности.

При организации проведения системного контроля качества аудиторских услуг, необходимо искать наиболее эффективные пути совершенствования как внешнего, так и внутреннего контроля качества, развивать, разрабатывать и постоянно обновлять имеющиеся методики. Применение различных подходов к контролю качества в аудиторской организации способствует ее дальнейшему экономическому подъему. Учитывая, что при обнаружении проблем от недобросовестного проведения аудита, у руководства и собственников экономического субъекта всегда остается возможность пригласить для перепроверки внешних аудиторов.

Литература

1. Программа социально-экономического развития РФ на среднесрочную перспективу (2006-2008 гг.) [Электронный ресурс] : утв. распоряжением Правительства РФ от 19 янв. 2006 г. №38-р. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30 дек. 2008 г. №307-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Контроль качества услуг в аудиторских организациях [Электронный ресурс] : ПСАД № 34 : утв. постановлением Правительства РФ от 22 июля 2008 г. №557. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Клиланд Д. Системный анализ и целевое управление [Текст] / Д. Клиланд, В. Кинг. – М. : Советское радио, 1974.
5. Министерство финансов РФ [Электронный ресурс] : официальный сайт. – Режим доступа: <http://www.minfin.ru/ru/>.
6. Моложавенко И.С. Автореф. дисс. ... канд. экон. наук / ГОУ ВПО «Ростовский государственный экономический университет «РИНХ». – Ростов, 2008.
7. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс] : официальный сайт. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>.
8. Юникон [Электронный ресурс] : аудиторско-консалтинговая группа. – Режим доступа: <http://www.bdo.ru>.

Ключевые слова

Услуги; контроль; качество; аудит; аудиторская деятельность; аудиторские услуги; эффективность; несостоятельность; системный контроль; внутренний контроль; внешний контроль; субъекты; объекты; стратегия; тактика; система.

Мигунова Марина Александровна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. Повышение достоверности и надежности финансовой информации требует усиления контроля за аудиторской деятельностью. Реформирование системы регулирования рынка аудиторских услуг направлено на обеспечение качества современного аудита.

Научная новизна и практическая значимость. Автор статьи убедительно доказывает необходимость строгого соответствия оказываемых услуг установленным стандартам в области аудита, определяет цели, содержание и процедуры системного контроля качества. Дается характеристика потребителей аудиторских услуг и субъектов контроля качества аудита на разных уровнях управления.

Важное место в работе отводится анализу рисков, с которыми сталкивается аудиторская компания. Выявление их причин и возможных последствий в условиях современного экономического кризиса имеет важное практическое значение. Рассматриваются конкретные вопросы по оценке качества аудиторских услуг на примере аудиторской компании ООО «БДО Юникон ОргПром-Аудит» и ее дочерних компаний.

Сформулированные автором выводы убедительно подтверждает новизну и актуальность рассматриваемых вопросов.

Заключение. Представленная на рецензию статья Мигуновой М.А. соответствует современным требованиям к научным работам и может быть рекомендована к публикации.

Морозко Н.И., д-р экон. наук, профессор Всероссийской государственной налоговой академии Минфина РФ

4.3. SYSTEM QUALITY ASSURANCE AS A WAY OF INCREASE OF EFFICIENCY OF AUDITOR SERVICES

M.A. Migunova, Candidate,
a Faculty Tutor of Economic Theory

VGNA Ministry of Finance

The problem of audit services effectivization is therein examined, the results of control system reforming of auditing services are reviewed, the comparative characteristic of the Russian auditing standards and the American ones is carried out. The analysis of the quality control system is conducted in accordance with regulative acts of the Russian Federation, as well as possibilities of its perfection and development using the example of a leading consulting and auditing company. The strategic and tactical approaches to the implementation of quality control, the reasons of appearance of audit inefficiency are revealed. The conclusion of necessity of implementation of systematic approach to the problem decision of effectivization of auditing services is being executed.

Literature

1. Program of social-economic development of the Russian Federation for the midterm (2006-2008 years) is approved by the Government Executive Order dated January 19, 2006 №38-r. // Consultant Plus.
2. The Federal Law dated December 30, 2008 №307 - FZ «On auditing activities».
3. I.S. Molozhavenko. diss. Ph. D. in economics GOU VPO «Rostov State Economic University «RINKH», 2008.
4. <http://www.gks.ru/>
5. <http://www.minfin.ru/ru/>

Keywords

Services; control; quality; audit; auditing activity; effectiveness; inefficiency; system control; internal control; external control; subjects; objects; strategy; tactics; system.