

4. ОБЩИЙ АУДИТ

4.1. ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ В УСЛОВИЯХ АВТОМАТИЗАЦИИ ПРОЦЕССОВ И ПРОЦЕДУР

Аманжолова Б.А., д.э.н., профессор
кафедры аудита Сибирского университета
потребительской кооперации;
Неверов П.А., к.э.н., доцент
кафедры бухгалтерского учета, аудита, статистики
Финансового университета при Правительстве РФ,
(Барнаулский филиал)

В статье предлагается подход к реализации возможностей автоматизации процессов и процедур внутреннего контроля качества аудиторских услуг. Формализация авторского подхода осуществлена в результате разработки авторами программ автоматизации: «Система контроля качества аудита CQA» и «Система тестирования знаний NORD», обеспечивающих управление контрольным процессом на основе его сквозной автоматизации. В статье представлены элементы программ автоматизации и результаты их экспериментальной апробации.

В связи с динамичным развитием законодательного и нормативного регулирования системы внешнего и внутреннего контроля качества аудита особую актуальность приобретают научные разработки, обобщающие принципы, методы и процедуры непрерывного контроля, обеспечивающие постоянное улучшение качества профессиональной деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. На наш взгляд, непрерывный контроль обеспечивается в результате интеграции прогрессивных методов управления деятельностью аудиторских компаний на основе автоматизации процессов и процедур [1, с. 189].

Безусловно, автоматизация аудита выступает одним из факторов обеспечения высокого качества, но в современных условиях автоматизированные системы не в полной мере позволяют организовать внутренний контроль качества аудиторских услуг с учетом требований законодательства и стандартов аудиторской деятельности. Для подтверждения этого тезиса рассмотрим современное программное обеспечение, используемое для автоматизации деятельности российских аудиторских компаний с выделением блока контроля качества аудита (табл. 1).

Проведем анализ основных функций и возможностей программ автоматизации аудита в отношении организации внутреннего контроля качества аудита.

ЭкспрессАудит: ПРОФ – комплексная система автоматизации проведения аудиторской проверки. С ее помощью можно решать основные задачи по проведению аудиторской проверки от этапа подготовки аудита до этапа формирования аудиторского заключения. ЭкспрессАудит: ПРОФ позволяет обеспечивать внутренний контроль качества аудита с помощью составления специальных документов и сводок по результатам аудита.

Использование анализируемой программы автоматизации позволяет оценить адекватность процедур подтверждения эффективности и надежности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, реализованных в ходе аудита. На основе данных, вносимых в систему в процессе проверки, возможно ответить на все вышеперечисленные вопросы и выяснить:

- степень выполнения работы в соответствии с планом и программой аудита;
- график выполнения программы аудита по датам;
- объем выполненных работ и качество документального оформления полученных результатов;
- перечень проконтролированных и пропущенных аспектов в ходе проведения автоматизированной проверки по методике «ЭкспрессАудит», включая качество оформления рабочих материалов аудиторской проверки при сборе аудиторских доказательств.

AuditXP «Комплекс Аудит» – программа автоматизации аудиторской деятельности повышенной производительности от разработчиков первой в отечественной практике программы комплексной автоматизации аудиторской деятельности «Помощник аудитора» – «Гольдберг-Софт». В данной программе выделен отдельный модуль, посвященный контролю качества аудита с выделением блока оценки. В программе представлены:

- контроль качества на стадии планирования;
- контроль качества в процессе проведения проверки;
- контроль качества после завершения проверки.

Контроль осуществляется посредством использования тестовых вопросов, ответы на которые определяют итоговую оценку качества аудита, определяемую в результате применения системы критериев и оценок, имеющих суммовое выражение и распределение по весовым долям. Предлагаемая методика контроля качества дополняется организационными мероприятиями, утвержденными соответствующим внутрифирменным стандартом.

Таблица 1

АНАЛИЗ ПРОГРАММНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ АВТОМАТИЗАЦИИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ РОССИЙСКИХ АУДИТОРСКИХ КОМПАНИЙ

Компания, год основания	Информационная система, год появления	Область применения	Наличие блока контроля качества аудита
Термика, 1993	Экспресс Аудит: Проф, 2004	Автоматизация и методическая поддержка аудиторской проверки на всех этапах – от подготовки до документирования	Да
Гольдберг-Софт, 2005	AuditXP Комплекс Аудит, 2005	Автоматизация ввода и обработки информации на всех этапах проведения общего аудита	Да
Мастер-Софт, 2003	IT Audit: Аудитор, 2005	Автоматизация деятельности аудиторской компании по планированию и проведению аудиторских проверок	Да
Бизнес Системы, 2007	Аудит-Стандарт, 2007	Автоматизация аудиторских проверок предприятий и контроля качества выполнения аудита аудиторскими организациями в соответствии с ФПСАД	Да

IT Audit: Аудитор – программа, предназначена для автоматизации деятельности аудиторской компании по планированию и проведению аудиторских проверок хозяйствующих субъектов, управлению персоналом.

Кроме того, возможности программы обеспечивают ее использование не только при проведении внешнего, но также и внутреннего аудита, возможность оперативного и последующего контроля качества аудита в соответствии с требованиями стандартов.

Оперативный контроль качества аудита производителем в ходе проведения аудиторской проверки руководителем аудиторской группы. Руководитель аудиторской группы имеет следующие возможности: в разрезе однородных операций проанализировать результаты аудиторских процедур, выявленные нарушения; обратиться к данным бухгалтерского учета, которые проанализированы аудитором в процессе выполнения соответствующей аудиторской процедуры; утвердить выполнение аудиторских процедур и сформированные рабочие документы.

В рамках последующего контроля качества аудита специалисты по внутреннему контролю имеют возможность ознакомиться с результатами выполнения аудиторских процедур, собранными аудиторскими доказательствами и выводами членов аудиторской группы.

Программа Аудит-Стандарт предназначена для автоматизации проведения аудиторских проверок предприятий и контроля качества выполнения аудита аудиторскими организациями в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности. В программе представлен журнал качества, который используется руководителями проверок и специалистами методического отдела. Он предназначен для поиска проверок по различным параметрам; выставления оценок и фиксирования комментария по проверке; установки типа заключения и формирования списка факторов, модифицирующих заключение; редактирования справочника модификаций; печати отчетов.

Журнал качества позволяет формировать следующие отчеты:

- руководителя проверок – список проверок, проконтролированных им за месяц;
- методического отдела – список проверок, проконтролированных за месяц;
- старших по проверкам – список проверок в разрезе старших по проверкам;
- отчет для расчета коэффициента качества по каждому аудитору;
- отчет по дополнительным данным по клиентам.

В результате проведенного анализа и сопоставления рассмотренных выше программ автоматизации аудита в части организации контроля качества нами разработана программа, соответствующая требованиям федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и методическим рекомендациям по организации внутрифирменного контроля качества аудита. Методической основой программы выступила разработанная нами модель внутреннего контроля качества с обратной связью [2, с. 250]. Модель реализована в программе «Система контроля качества аудита «CQA»» (свидетельство об официальной регистрации программы для ЭВМ №210617871, Роспатент 30 ноября 2010 г.). Модули и разделы разработанной авторами программы представлены на рис. 1.

В программе «Система контроля качества аудита CQA» в бланке каждой процедуры, проведенной исполнителем, предусмотрены фамилии, даты и подписи исполнителя и проверяющего. Сотрудники, осуществляющие проверку результатов работы, обязаны поставить на проверяемых

рабочих документах свою подпись или легко идентифицируемое условное обозначение. Рассмотрим модули программы «Система контроля качества аудита CQA».



Рис. 1. Модули программы «Система контроля качества аудита CQA»

«Ключевые даты» – модуль сопоставления даты выполнения ключевых процедур с плановыми. Руководитель проверки (контролер качества) в процессе проведения аудита может контролировать ход выполнения проверки и отслеживать даты выполнения ключевых процедур и сравнивать их с плановыми датами. В программе «Система контроля качества аудита CQA» имеется блок, в котором вручную или автоматически отражается выполнение ключевых процедур. В качестве таких процедур могут служить следующие события:

- составление и подписание договора;
- проведение аудиторских процедур по существу;
- проведение общих и специальных процедур.

«Независимость аудита» – это модуль тестирования угроз независимости, потери репутации. «Анкета о завершении проверки» – модуль по проверке результатов работы, выполненной каждым исполнителем. «Качество заключения» – в данном модуле присутствуют тестовые вопросы, которые определяют полноту содержания аудиторского заключения. «Содержание рабочих файлов» – в данном модуле представлены тесты, которые содержат вопросы, связанные с полнотой содержания постоянного и рабочего аудиторских файлов.

Модуль «Аудиторские процедуры» позволяет оценить полноту выполнения процедур в проверяемых разделах. Он представляет собой таблицу, содержащую основные процедуры программ аудита по всем проверяемым разделам, в которой отмечены выполненные и невыполненные процедуры. Этот тест фактически является «экраном» выполнения всех аудиторских процедур проверки статей баланса. Таблица формируется на основе проведенной проверки полноты и правильности выполнения аудиторских процедур. Анализируя таблицу, контролер качества делает один из трех возможных выводов:

- процедуры выполнены в соответствии с требованиями внутрифирменных стандартов и инструкций;
- процедуры выполнены с незначительными нарушениями требований внутрифирменных стандартов и инструкций;
- невыполнение и отсутствие документирования процедур, грубые нарушения требований внутрифирменных стандартов и инструкций.

Каждому из этих выводов соответствует оценка от нуля до единицы, которая может быть скорректирована аудитором.

Модуль «Информация аудитора» включает в себя перечень вопросов, ответы на которые дают представление о соответствии письменной информации требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций. В этом тесте также предлагается три варианта выводов и, соответственно, три оценки.

«Мониторинг» – модуль представляет собой сквозные тесты и обзоры рабочих документов для того, чтобы определить, в какой степени система контроля качества эффективна. По результатам проведения «Мониторинга» автоматически оценивается система контроля качества аудита:

- $Z \geq 80$ – система контроля качества обеспечивает разумную уверенность в том, что политика и процедуры являются соответствующими, адекватными и эффективно функционирующими;
- $Z \leq 50$ – необходимо внести существенные изменения в систему контроля качества;
- $80 > Z > 50$ – система контроля качества не обеспечивает разумную уверенность в том, что политика и процедуры являются соответствующими, адекватными и эффективно функционирующими.

В модуле «Нормативные документы» представлен комплект нормативных документов: законы, стандарты и методические рекомендации по проведению внутреннего контроля качества аудита. «Стандарты ISO серии 9000» – в модуле представлены все стандарты ISO серии 9000.

Особого внимания заслуживает модуль «Тестирование сотрудников в оболочке NORD» (свидетельство об официальной регистрации программы для ЭВМ №2007615030, Роспатент 8 августа 2008 г.) – модуль с тестовой оболочкой, предназначенной для подготовки аудиторов к прохождению экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, повышения квалификации и тестировании соискателей на должность аудиторов и ассистентов. Программа тестирования позволяет на основании корректируемой базы вопросов, имеющей возможность добавления неограниченного числа тем и подтем (создание структуры вопросов), проводить тестирование в нескольких режимах (в том числе и в режиме обучения), с последующим сохранением и возможностью просмотра результатов тестирования. Базы тестовых вопросов разработаны по следующим дисциплинам:

- правовое регулирование хозяйственной деятельности;
- бухгалтерский учет и отчетность;
- налогообложение юридических и физических лиц;
- финансы организаций: менеджмент и анализ;
- аудит и др.

После регистрации в оболочке осуществляется непосредственно сам процесс тестирования. «Система тестирования знаний NORD» позволяет осуществлять оперативный и систематический контроль профессионального уровня сотрудников организации. С помощью программы «Система тестирования знаний NORD» можно проводить периодическую аттестацию персонала, а также отбирать претендентов на вакантные должности. Программа рассчитана на проведение, как общей аттестации, так и узкоспециализированного тестирования по интересующим темам и вопросам в зависимости от должности тестируемого. «Система тестирования знаний NORD» позволяет практикующим бухгалтерам, аудиторам самостоятельно проходить тренинг для повышения квалификации и уровня профессиональных знаний, а также предоставляет возможность восполнить пробел в знаниях по выбранным темам.

В качестве достоинств разработанной тестовой оболочки мы выделяем:

- гибкое и точное измерение уровня профессиональных знаний аудиторов;
- дружественный интерфейс;
- возможность измерения уровня усвоения изученного материала;
- возможность выявления модуля (темы), которую сотрудник или соискатель освоил слабо;
- возможность выявления не только темы, но и некоторых вопросов, вызывающих затруднение у сотрудника.

В рамках модуля «Оценка качества» для удобства работы группы контроля качества в программе «Система контроля качества аудита CQA» разработана автоматизированная количественная система контроля качества. Она представляет собой четыре основных критерия, подлежащих количественной оценке:

- соответствие выполненных аудиторских процедур требованиям нормативных актов Российской Федерации, внутрифирменных стандартов и инструкций;
- соответствие письменной информации требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций;
- соответствие рабочей документации (файлов документов) требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций;
- соответствие аудиторского заключения результатам аудита бухгалтерской отчетности и аудиторским стандартам.

После выполнения тестов контролер качества переходит к итоговой процедуре оценки качества аудита. В этой процедуре автоматически суммируются оценки, полученные во всех четырех тестах с учетом веса каждой из них. Формула оценки качества Z , включенная в алгоритм программы, представлена ниже:

$$Z = \sum_{i=1}^n k_i * q_i * 100\%,$$

где Z – оценка качества, %;

k – корректирующий коэффициент оценки $(0-1)-\Sigma 1$;

q – оценка соответствующего критерия качества i .

Итоговая оценка качества Z может принимать значение от 0 до 100. Значение оценки определяет вывод контролера качества и его рекомендации:

- $Z < 50$ – аудит проведен с грубыми нарушениями федеральных и внутрифирменных стандартов;
- $50 \leq Z \leq 90$ – аудит проведен с незначительными нарушениями федеральных и внутрифирменных стандартов;
- $Z > 90$ – аудит проведен в соответствии с требованиями федеральных и внутрифирменных стандартов.

Корректирующий коэффициент и уровень оценки можно изменять в соответствии с требованиями и спецификой аудиторской организации. Экранная форма представления результатов оценки качества аудита, реализованная в программе «Система контроля качества аудита CQA» представлена на рис. 2.

Далее осуществим критериальную оценку разработанной программы «Система контроля качества аудита CQA» и существующих на рынке программных продуктов по автоматизации аудита в части контроля качества (табл. 2).

Набор критериев для выбора программы автоматизации обусловлен базовыми потребностями организации для проведения внутреннего контроля качества. Так, кроме обеспечения необходимой функциональности, аудиторская организация заинтересована в том, чтобы система была проста в освоении и использовании, быстро работала, легко настраивалась и, самое главное, оставляла пользователю максимально возможную свободу от разработчика.

Клиент	ООО "Проект"	Подготовил	Ткаченко Е.В.	3 марта 2010 г.	
Наименование аудиторской организации	ООО "Аудитор"	Утвердил	Брянцева И.М.	13 марта 2010 г.	
Оценка качества					
Договор №:	8				
Дата аудирования финансовой (бухгалтерской) отчетности	1 февраля 2010 г.				
Дата аудиторского заключения	28 марта 2010 г.				
<input type="button" value="Рассчитать"/>					
	п/п	Критерии	Вес оценки	Оценки, %	Весовая оценка, %
▶	1	Соответствие выполненных аудиторских процедур требованиям нормативных актов Российской Федерации, внутрифирменных стандартов и инструкций	0,2	83	17
	2	Соответствие письменной информации требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций	0,4	29	11
	3	Соответствие рабочей документации требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций	0,4	71	28
	4	Соответствие аудиторского заключения результатам аудита бухгалтерской отчетности и аудиторским стандартам	0,2	91	18
Вывод: Аудит был в целом проведен с незначительными нарушениями требований законодательства РФ					
ИТОГОВАЯ ОЦЕНКА: 74 %					
Подтверждаем, что закончены все контрольные процедуры по подготовке отчета аудитора по результатам аудита					
Подпись: _____		Дата: _____			
Руководитель аудиторской проверки					
Подпись: _____		Дата: _____			
Представитель руководства аудиторской организации					
Разделы: Оценка качества					

Рис. 2. Результаты процедур оценки качества аудита, реализованных в программе «Система контроля качества аудита CQA»

Таблица 2

РЕЗУЛЬТАТЫ КРИТЕРИАЛЬНОЙ ОЦЕНКИ ПРОГРАММ АВТОМАТИЗАЦИИ АУДИТА

Критерии	Экспресс Аудит: Проф	AuditXP «Комплекс Аудит»	IT Audit: Аудитор	Аудит-Стандарт	Система контроля качества аудита CQA
1	2	3	4	5	6
Ключевые даты	+	+	+	-	+
Независимость аудита	-	+	-	-	+
Анкета о завершении проверки	+	+	-	-	+
Комментарии по проверке	+	+	+	+	+
Анализ качества заключения	+	+	-	+	+
Содержание рабочих файлов	-	+	-	-	+
Портативность	-	-	-	-	+
Возможность использования для внешнего контроля качества	-	-	+	-	+
Возможность проведения контроля качества аудита путем подключения через Интернет к аудиторской группе	-	-	+	-	-
Аудиторские процедуры	+	+	+	+	+
Информация аудитора	+	+	-	-	+
Мониторинг	-	-	-	-	+
Обновляемая нормативная база документов	-	-	-	-	+
Стандарты ISO серии 9000	-	-	-	-	+
Тестирование сотрудников	-	-	-	+	+
Автоматизированная оценка качества	-	+	-	-	+

Программа «Система контроля качества аудита CQA» имеет необходимый функционал для работы и полностью соответствует базовым потребностям при проведении внутреннего контроля качества аудита.

Второй по значимости критерий – возможность самостоятельной настройки системы пользователем, что значительно повышает гибкость системы и обеспечивает пользователю, в нашем случае аудиторской организации, независимость от разработчика. В программе «Система контроля качества аудита CQA» имеется возможность добавления, редактирования, как текстовых вопросов, так и корректировки критериев оценки аудита и выводов по проведенным процедурам.

В некоторых программных продуктах автоматизации аудита справки анкеты, процедуры, выводы представлены, как документы, которые необходимо вручную заполнять. В программе «Система контроля качества аудита CQA» эти данные формируются автоматически, а в дальнейшем их можно распечатать, сохранить как текстовый документ или добавить в любую существующую базу. Следует также заметить, что по некоторым критериям разработанная нами программа существенно отличается от представленных на рынке программных продуктов по автоматизации внутреннего контроля качества, например по модулю «Мониторинг».

На наш взгляд, разработанный нами программный продукт можно считать универсальным по следующим основаниям:

- во-первых, его могут использовать, как малые, так и средние, крупные аудиторские организации;

- во-вторых, он имеет потенциал для осуществления контроля качества на уровне аудиторской фирмы и отдельной аудиторской процедуры;
- в-третьих, с его помощью можно проводить контроль качества аудита и сопутствующих (прочих) аудитов услуг в целях проведения внутреннего и внешнего контроля деятельности аудиторских организаций и индивидуальных auditors.

Эффективность использования разработанных авторами программ автоматизации проверялась в ходе опытно-экспериментальной работы, которая проводилась на базе аудиторских фирм Алтайского края. С помощью предложенной методики мы оценили качество аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности с использованием программы «Система контроля качества аудита CQA». В табл. 3 представлены результаты контроля качества процедур аудита по статье баланса основных средств организации X.

На данном этапе нами проверено соответствие проведенных аудиторских процедур требованиям законодательства в области аудита и бухгалтерского учета. Результаты контроля качества аудиторских процедур по всем проверенным статьям баланса аудируемых лиц (процентное соотношение) в динамике представлены в табл. 4.

Анализ данных, полученных по результатам исследования в разрезе контроля качества аудиторских процедур, показал следующее: проверены все статьи баланса, в процентном соотношении определены итоги, сделаны выводы.

Таблица 3

РЕЗУЛЬТАТЫ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА ПРОЦЕДУР АУДИТА ПО СТАТЬЕ «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА» АУДИРУЕМОГО ЛИЦА X¹

		Процедуры	Наличие ошибок (+/-)	Качество выполненной процедуры в %
Общие	Тесты	Тесты средств внутреннего контроля	-	100
		Тесты средств бухгалтерского учета	-	
	Учетная политика	Анализ учетной политики в целях бухгалтерского учета	-	100
		Анализ учетной политики в целях налогового учета	-	
	Проверка формирования бухгалтерской отчетности	Анализ рабочего плана счетов	-	100
		Расшифровка статьи баланса. Сверка показателей	-	
Аудиторская выборка	Расчет объема выборки	+	50	
	Построение выборочной совокупности	-		
По существу	Существование, права, полнота	Инвентаризация	-	77
		Проверка договоров	+	
		Проверка правильности документального оформления поступления, учета, выбытия	-	
	Существование, стоимостная оценка	Проверка соответствия основных средств критериям активов	-	77
		Проверка соответствия оценки и отражения в учете поступления основных средств учетной политике	+	
		Проверка правильности учета и начисления амортизации активов и соответствия учетной политике	-	
	Возникновение, точность, стоимостная оценка	Проверка правильности учета и оформления затрат на ремонт основных средств	+	75
		Переоценка основных средств и отражение в учете ее результатов	-	
		Проверка соответствия совершенных операций проверяемому периоду	-	
		Проверка соответствия стоимости приобретаемых и выбываемых основных средств данным учета	-	
	Представление и раскрытие	Проверка раскрытия в отчетности существенной информации	-	100

Таблица 4

¹ Примечание. (+) – наличие ошибки: отсутствие или неверное выполнение процедуры; (-) – ошибок нет.

**РЕЗУЛЬТАТЫ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА
АУДИТОРСКИХ ПРОЦЕДУР ПО ВСЕМ СТАТЬЯМ
БАЛАНСА В ДИНАМИКЕ**

№	Наименования	Аудируемые лица		
		X	Y	Z
1	Основные средства	82	90	95
2	Финансовые вложения	80	100	95
3	Доходные вложения	76	86	90
4	Материально-производственные запасы	85	90	95
5	Дебиторская задолженность	76	95	90
6	Подотчетные лица	85	90	95
7	Денежные средства	70	85	85
8	Капитал	87	100	100
9	Займы и кредиты	80	80	85
10	Кредиторская задолженность	85	80	100
11	Расчеты с персоналом	69	70	85
12	Расчеты по налогу на добавленную стоимость (НДС)	60	90	86
13	Налог на прибыль	68	68	68
14	Налог на имущество	70	80	80
15	Прочие обязательства	66	80	90
16	Продажи	79	83	95
17	Себестоимость	75	84	90
18	Прочие доходы и расходы	88	90	95
19	Средняя оценка качества по статьям баланса	77	86	90

Благодаря применению нашей методики, в динамике заметно улучшение качества проверок. На завершающем этапе нами проведен контроль качества аудита по следующим направлениям.

1. Соответствие письменной информации требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций. По данному направлению получен следующий результат: отчет аудитора организации X в целом соответствует требованиям законодательства РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций (оценка 86%).
2. Соответствие рабочей документации (файлов документов) требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций. Вывод по данному критерию проведенной проверки организации X следующий: рабочие файлы содержат неполную документацию. Требуется дополнить файлы отсутствующими документами (оценка 71%).
3. Соответствие аудиторского заключения результатам аудита бухгалтерской отчетности и федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности (ФПСАД). Вывод: аудиторское заключение соответствует результатам аудита (оценка – 82%).

По итогам аудита составлена анкета о завершении аудиторской проверки, получен следующий вывод: аудиторская проверка проведена в соответствии с требованиями законодательства РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций. Проверка по вышеперечисленным критериям проводилась с использованием разработанного нами программного продукта «Система контроля качества аудита CQA». После проведения процедур с использованием программного продукта сформирована оценка качества аудиторской проверки организации X (табл. 5).

Результаты применения авторского программного обеспечения свидетельствуют о повышении качества аудита, что является ответной реакцией на управляющие действия по улучшению контроля качества аудиторских услуг. Графически результаты оценки качества услуг по проверке отчетности трех юридических

лиц с различным временным интервалом представлены на рис. 3.

Таблица 5

**ОЦЕНКА КАЧЕСТВА АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ
АУДИРУЕМОГО ЛИЦА X**

№	Критерий	Вес оценки	Оценка, %	Весовая оценка, %
1	Соответствие выполненных аудиторских процедур требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций	0,4	77	31
2	Соответствие письменной информации требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций	0,2	86	17
3	Соответствие рабочей документации (файлов документов) требованиям нормативных актов РФ, внутрифирменных стандартов и инструкций	0,2	71	14
4	Соответствие аудиторского заключения результатам аудита бухгалтерской отчетности и аудиторским стандартам	0,2	82	16
5	Итого	1	-	78

Вывод: аудит в целом проведен с незначительными нарушениями требований законодательства РФ

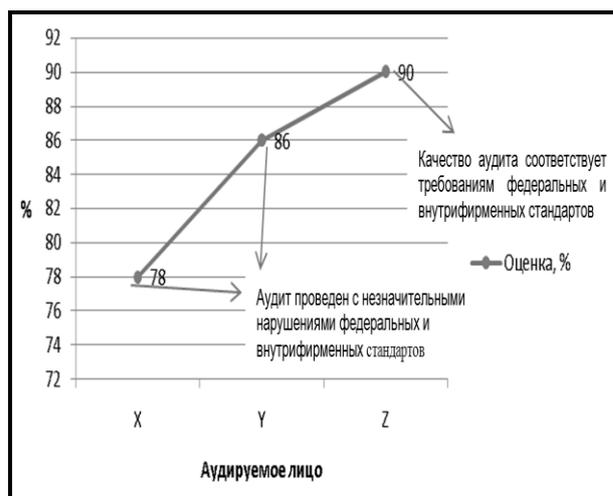


Рис. 3. Результаты оценки контроля качества проверяемых аудируемых лиц (представлены в динамике)

Далее по нашей методике на основе мониторинга определим степень эффективности системы контроля качества аудита, экранная форма модуля «Мониторинг» программы «Система контроля качества аудита «CQA»» представлена на рис. 4.

По результатам мониторинга, который реализован в программе «Система контроля качества аудита CQA», сделаны следующие выводы по всем трем проверкам аудируемых лиц – система контроля качества обеспечивает разумную уверенность в том, что политика и процедуры являются соответствующими, адекватными и эффективно функционирующими.

Клиент	ООО "Проект"	Подготовил	Ткаченко Е.В.	3 марта 2012 г.
Наименование аудиторской организации	ООО "Аудитор"	Утвердил	Брянцева И.М.	13 марта 2012 г.
Мониторинг				
Договор №:	8			
Дата аудирования финансовой (бухгалтерской) отчетности	1 февраля 2012 г.			
Дата аудиторского заключения	28 марта 2012 г.			
	п/п	Процесс мониторинга системы контроля качества	Ответ	Примечание
	1	Оценка системы контроля качества была намечена для проведения на соответствующее время (то есть, на более спокойные для фирмы периоды)	Да	
	2	Был проведен обзор текущего внутрифирменного руководства по контролю качества, для гарантии полного знания системы	Да	
	3	Изменения в профессии и в официальном профессиональном руководстве были рассмотрены, на предмет необходимости пересмотра или модернизации системы контроля качества или связанного руководства	Да	
	4	Была получена информация о выполненных оценках, политике фирмы, требованиях и методах, касающихся постоянного повышения квалификации	Да	
	5	Был проведен обзор на предмет соответствия партнеров и специалистов в отношении обязательного повышения квалификации профессионала, включая соответствующие отчеты	Да	
	6	Был проведен обзор управления и ответственности за получение, изучение и информирования о соответствующем профессиональном развитии в областях, в которых фирма оказывает услуги	Да	
Вывод: Система контроля качества не обеспечивает разумную уверенность в том, что политика и процедуры являются соответствующими, адекватными				
Подтверждаем, что закончены все контрольные процедуры по подготовке отчета аудитора по результатам аудита				
Подпись: _____		Дата: _____		
Руководитель аудиторской проверки				
Подпись: _____		Дата: _____		
Представитель руководства аудиторской организации				

Рис. 4. Результаты мониторинга системы контроля качества аудита

Таким образом, разработанные авторами методические решения и инструментарий автоматизации процессов и процедур внутреннего контроля качества аудиторских услуг способствуют систематическому выполнению корректирующих мероприятий, направленных на предупреждение и устранение причин, вызывающих несоответствие деятельности установленным требованиям, обеспечивает улучшение процессов при осуществлении внутреннего контроля качества аудиторских услуг.

Литература

1. Аманжолова Б.А. Теоретические основы применения процессного подхода в организации внутреннего контроля качества аудиторских услуг [Текст] / Б.А. Аманжолова, П.А. Неверов // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – №6. – С. 183-190.
2. Аманжолова Б.А. Внутренний контроль качества аудиторских услуг: организация и методика применения процессного подхода [Текст] / Б.А. Аманжолова, П.А. Неверов // Аудит и финансовый анализ. – 2012. – №5. – с. 245-252.

Ключевые слова

Аудит; качество услуг; внутренний контроль; автоматизация процессов; автоматизация процедур.

Аманжолова Бибигуль Ашкеновна

Неверов Павел Александрович

РЕЦЕНЗИЯ

Применение описанных в научной литературе подходов к осуществлению внутреннего контроля качества аудиторских услуг, а также соблюдение нормативных и законодательных актов в данной области, в полной мере не обеспечивают качество аудиторской деятельности. Использование современных инструментов и методов, в том числе процессного подхода и программ автоматизации внутреннего контроля, как на уровне аудиторской фирмы, так и на уровне отдельной аудиторской процедуры способствует повышению эффективности внутреннего контроля аудиторских услуг.

Актуальная проблема оптимизации контрольных процедур в системе внутреннего контроля качества аудиторских услуг на основе применения средств автоматизации требует научного обоснования, что подтверждает актуальность и своевременность представленной на рецензирование статье.

В статье предлагается методика осуществления внутреннего контроля качества аудиторских услуг в условиях автоматизации, с использованием разработанных авторами программ автоматизации «Система контроля качества аудита CQA» и «Система тестирования знаний NORD». Применение авторских разработок позволяет управлять процессами с помощью сквозной автоматизации всех аудиторских действий на всех этапах оказания услуг. Состоятельность авторских предложений доказывают результаты их апробации в деятельности аудиторских компаний.

Предлагаемые авторами последовательность исследования системы внутреннего контроля качества аудиторских услуг и процессный подход к его организации с использованием информационных технологий обеспечивают адекватность, своевременность сделанных аудиторами выводов и заключений, что создает условия для повышения качества аудиторских услуг.

Реализация в практике деятельности аудиторских компаний разработанных авторами методических решений с применением информационных технологий позволит существенно сократить затраты времени на осуществление процедур внутреннего контроля качества. Актуальность проблем обеспечения качества аудиторских услуг и практическая значимость инструментальных средств, позволяющих оптимизировать контрольные процедуры, позволяет рекомендовать статью для публикации.

Шапошников А.А., д.э.н., профессор, зав. кафедрой аудита Сибирского университета потребительской кооперации