

4.4. АНАЛИЗ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ САМОРЕГУЛИРУЕМЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ АУДИТОРОВ ПО ОСУЩЕСТВЛЕНИЮ КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА РАБОТЫ АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ И АУДИТОРОВ

Филипповская О.В., к.э.н., доцент кафедры «Экономика и финансы»

Курский филиал Финансового университета при Правительстве РФ

Закон об аудиторской деятельности от 30 декабря 2008 г. в Российской Федерации предусматривает контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. Необходимость контроля качества аудита в значительной степени связана с вероятностью того, что некоторые аудиторские проверки могут оказаться несостоятельными. В настоящей статье рассматривается норма ст. 10 Федерального закона об аудиторской деятельности, а также показатели контрольной деятельности и выявлены основные проблемы системы внешнего контроля качества.

1 января 2009 г. вступил в юридическую силу Федеральный закон «Об аудиторской деятельности». Основной принцип, лежащий в его основе, – это принцип саморегулирования аудиторской деятельности. Принятие закона направлено на перераспределение функций и передачу ряда важнейших функций регулирования аудиторской профессии и аудиторской деятельности от уполномоченных государственных органов саморегулируемым организациям аудиторов (СОА). На СОА возложены следующие функции – предоставление права заниматься аудиторской деятельностью, разработка федеральных стандартов аудиторской деятельности и кодекса профессиональной этики, внешний контроль качества работы аудиторских организаций и аудиторов, организация системы непрерывного повышения квалификации аудиторов и контроль за соблюдением ими соответствующих требований, принятие мер дисциплинарного воздействия к аудиторским организациям и аудиторам.

Рассмотрим более детально вопрос, связанный с осуществлением внешнего контроля качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов.

В соответствии со ст. 10 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», «аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны установить и соблюдать правила внутреннего контроля качества работы. Принципы осуществления внутреннего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля устанавливаются федеральными стандартами аудиторской деятельности». А также на аудиторские организации, индивидуальных аудиторов возложена обязанность:

- проходить внешний контроль качества работы, в том числе предоставлять всю необходимую для проверки документацию и информацию;
- участвовать в осуществлении СОА, членами которой они являются, внешнего контроля качества работы других членов этой организации [1, с. 7].

Можно рассмотреть плюсы внешнего контроля качества работы аудиторов и аудиторских организаций.

- Во-первых, внешний контроль независим от руководства аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, а значит, и более действен.
- Во-вторых, и это главное, при налаженном внешнем контроле качества работы руководство аудиторских организаций быстро и на должном уровне обустроит внутренних, тем более что технология этого обустройства весьма подробно изложена в Федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности.

В данном случае имиджевая составляющая данного вида деятельности имеет наибольшее значение, потому что от этого зависит дальнейшее прибыльное существование аудиторской организации или аудитора.

Внешний контроль качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов осуществляют СОА аудиторов в отношении своих членов. По состоянию на 1 января 2010 г. в государственный реестр СОА были включены сведения о следующих СОА – некоммерческих партнерствах:

- «Аудиторская палата России» (АПР);
- «Институт профессиональных аудиторов» (ИПАР);
- «Московская аудиторская палата» (МоАП);
- «Гильдия аудиторов региональных институтов профессиональных бухгалтеров» (Гильдия аудиторов);
- «Российская коллегия аудиторов» (РКА);
- «Аудиторская ассоциация «Содружество» (ААС) [3].

По количеству членов наполнение саморегулируемых организаций произошло следующим образом (рис. 1).

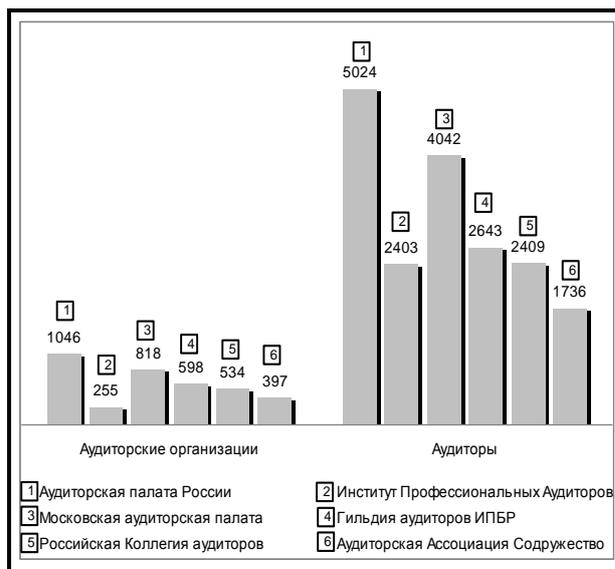


Рис. 1. Распределение аудиторских организаций и аудиторов по СОА по состоянию на 1 января 2010 г.

Наибольшее количество членов зарегистрировано в СОА «Аудиторская палата России» 6594 члена, в том числе аудиторских организаций 1099, аудиторов 5495. Количество членов Московской аудиторской палаты – 4108 аудиторов и 844 аудиторские организации. Удельный вес, приходящейся на аудиторские организации в целом, по всем некоммерческим организациям варьируется от 10% до 19% от общего количества зарегистрированных членов СОА.

Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. № Ф3-307 предусмотрены три уровня контроля качества аудита, два из которых внешние, а третий – внутренний.

Предметом внешнего контроля качества работы является соблюдение аудиторской организацией, аудитором требований Федерального закона «Об аудиторской деятельности», стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов [1, с. 7].

Внешний контроль качества работы аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, осуществляют СОА в отношении своих членов, а также уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору.

Плановая проверка СОА осуществляется не чаще одного раза в два года в соответствии с планом проверок, утверждаемым Министерством финансов РФ.

Принципы осуществления внешнего контроля качества работ аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля устанавливаются федеральными стандартами аудиторской деятельности.

СОА в соответствии с принципами осуществления внешнего контроля качества работы и требованиями к его организации устанавливает правила организации и осуществления внешнего контроля качества работы своих членов, определяющие, в частности, формы внешнего контроля, сроки и периодичность проверок, в том числе проверок, осуществляемых членами СОА в отношении других членов этой организации.

Плановая внешняя проверка качества работы аудиторской организации, индивидуального аудитора, за исключением аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, осуществляется не реже одного раза в пять лет, но не чаще одного раза в год.

Плановые внешние проверки качества работы каждой аудиторской организации, проводящей обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, осуществляются СОА, членом которой является такая аудиторская организация, не реже одного раза в три года, но не чаще одного раза в год, начиная с календарного года, следующего за годом внесения сведений об аудиторской организации в реестр аудиторов и аудиторских организаций.

Основанием для осуществления внеплановой внешней проверки качества работы аудиторской организации, индивидуального аудитора может являться поданная в СОА или уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору жалоба на действия (бездействие) аудиторской организации, индивидуального аудитора, нарушающие требования Федерального закона «Об аудиторской деятельности», стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, а также кодекса профессиональной этики аудиторов. Иные основания для осуществления внеплановой внешней проверки качества работы аудиторской организации, индивидуального аудитора устанавливаются законодательством РФ и саморегулируемой организацией аудиторов [1, с. 8].

Количество внешних проверок качества работы аудиторских организаций представлены на рис. 2.

В рамках системы внешнего контроля качества работы аудиторских организаций СОА в 2010 г. проведена 1 273 проверки, доля проверенных аудиторских организаций в общем количестве аудиторских организаций составила

25%. В 2011 г. проверок контроля качества работы аудиторских организаций проведено на 125 больше, чем в 2010 г., и охват проверками составил около 27% всех аудиторских организаций. Увеличение количества проведенных проверок характерно для всех саморегулируемых организаций, кроме «Аудиторской палаты России», где прослеживается незначительное снижение проверок [5, с. 2, 6, с. 2, 7, с. 2].

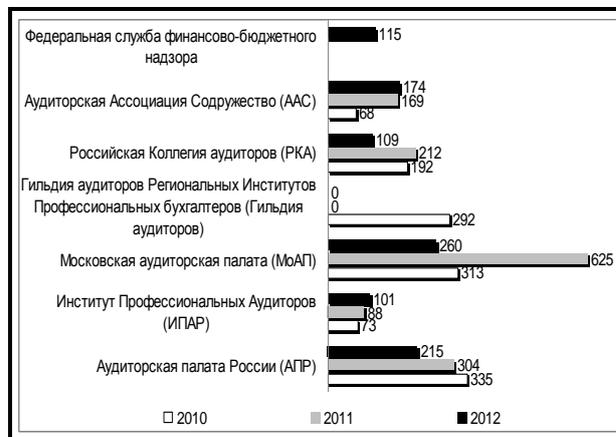


Рис. 2. Динамика внешних проверок качества работы аудиторских организаций СОА

В 2012 г. картина меняется в сторону снижения количества проведенных проверок на 974 проверки, соответственно доля проверенных аудиторских организаций в общем количестве аудиторских организаций снизилась на 7%. Снижение количества проверок прослеживается у следующих СОА:

- «Аудиторская палата России» на 89 проверок;
- «Московская аудиторская палата» на 365 проверок;
- «Российская коллегия аудиторов» на 103 проверки по сравнению с 2011 г.

Такое снижение в целом можно объяснить снижением количества членов СОА. По состоянию на 31 декабря 2012 г. общее количество аудиторских организаций состоящих в членстве в саморегулируемых организациях аудиторов 4 833 аудиторских организаций, что на 363 организации меньше, чем в 2011 г.

Из общего количества внешних проверок качества работы около 99% являлись плановыми, и только около 1% проверок проведены вне утвержденных планов, в том числе на основании поступивших в СОА аудиторов жалоб.

Впервые в рамках осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций Росфиннадзором и его территориальными органами в 2012 г. проведено 115 выездных внешних проверок, из них:

- 113 внешних проверок в рамках исполнения плана Росфиннадзора на 2012 г.;
- две внеплановые внешние проверки в связи с поступлением жалобы на действия (бездействие) аудиторской организации.

СОА проведены проверки на предмет соблюдения аудиторскими организациями требований Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» в 2010 г. 1 226 проверок, в 2011 г. 1 453 проверки, а в 2012 г. 831 проверка. Кроме этого, проводились проверки на предмет исполнения аудиторскими организациями требований по противодействию коррупции: 661 проверка в 2010 г., 1 427 проверок в 2011 г. и 829 проверок в 2012 г.

Большинство внешних проверок качества работы за анализируемый период проведено в малых аудиторских организациях. В 2010 г. лишь 12% проверенных аудиторских организаций проводили аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых организаций, но прослеживается тенденция к росту проверок таких организаций, в 2011 г. их уже провели 22% от общего количества проверенных организаций, а в 2012 г. 35% от общего количества [5 с. 4, 6, с. 4, 7, с. 5].

Рассмотрим, как же обстоят дела с проверкой качества работы аудиторов (рис. 3).

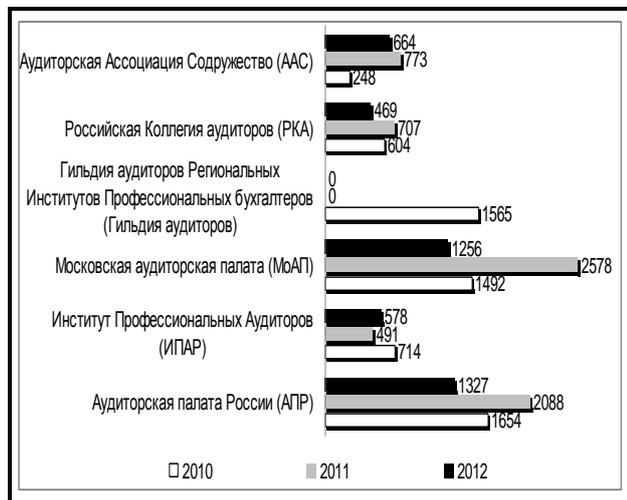


Рис. 3. Динамика внешних проверок качества работы аудиторов, включая индивидуальных аудиторов СОА

В 2010 г. СОА проведен контроль качества работы 6277 аудиторов, включая индивидуальных аудиторов. Доля проверенных аудиторов в общем количестве аудиторов, являющихся членами саморегулируемых организаций аудиторов 24%. В 2011 г. прослеживается рост проверок по сравнению с 2010 г. на 6%, кроме СОА «Институт профессиональных аудиторов». По данной саморегулируемой организации произошло снижение количества проверок качества работы аудиторов на 223 проверки по сравнению с 2010 г. Охват проверками составил 25% от общего числа аудиторов, являющихся членами СОА.

В 2012 г. по проверкам аудиторов, так же как и по проверкам аудиторских организаций выявлена тенденция их снижения. Уменьшение произошло на 35% от количества проверок 2011 г. Снижение количества предположительно можно объяснить снижением общего количества аудиторов, состоящих в членстве СОА.

Количество случаев уклонения от прохождения внешнего контроля качества работы среди аудиторских организаций увеличилось с восьми в 2010 г. до 129 случаев в 2012 г. Случаи уклонения от прохождения контроля качества работы среди аудиторов также увеличивается из года в год, только менее масштабно. В 2010 г. таких случаев не выявлено, в 2011 г. – три случая, а в 2012 г. рост произошел на 26 случаев [5 с. 8, 6, с. 7, 7, с. 7].

Расходы СОА на осуществление внешнего контроля качества работы аудиторов и аудиторских организаций постоянно растут. Динамика расходов представлена на рис. 4.

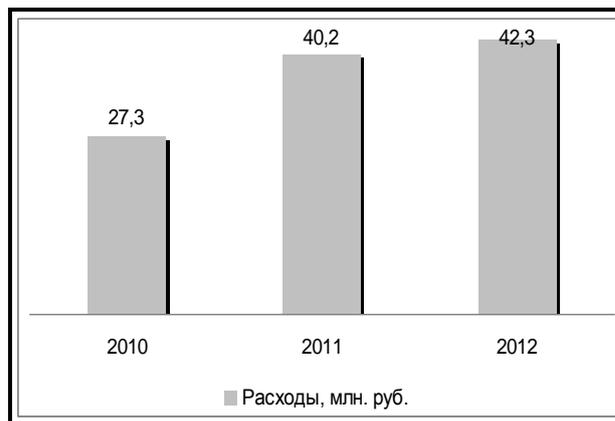


Рис. 4. Динамика расходов саморегулируемых организаций аудиторов на осуществление контроля качества работы

В 2010 г. совокупные расходы на осуществление внешнего контроля качества увеличились в 3,5 раза, а их доля в общих расходах СОА аудиторов увеличилась на 5%. В 2011 г. по сравнению с 2010 г. расходы на осуществление внешнего контроля увеличились в 1,4 раза, а их доля в общих расходах СОА увеличилась на 5%. В 2012 г. рост расходов на осуществление внешнего контроля качества по сравнению с 2011 г. произошел на 5,2%. Увеличение расходов на осуществление внешнего контроля качества произошло во всех СОА.

Результативность деятельности контролеров качества СОА характеризуется следующими данными (табл. 1).

Всего принимали участие в осуществлении контроля качества работы в 2010 г. 248 контролеров, а в 2011 г. – 501 контролер, а в 2012 г. – 346 контролеров. Наибольшее количество проверок проведено «Аудиторской палатой России». Удельный вес проверок «Аудиторской палаты России» в общем количестве проверок составил около 80,0% в 2010 г. и около 45% – в 2012 г. Наибольшее количество всех проверок, приходящихся на одного контролера качества, фактически принимавшего участие в осуществлении внешнего контроля качества работы приходится в саморегулируемой организации аудиторов ИПАР и в 2012 г. величина составила 29,5 [5].

В 2010 г. СОА приняли меры дисциплинарного воздействия к 269 аудиторам и 113 аудиторским организациям. Меры дисциплинарного воздействия были применены к 5% проверенных аудиторских организаций и аудиторов.

В 2011 г. в ходе проведенной работы саморегулируемыми организациями по результатам проверок меры дисциплинарного воздействия были применены к 1 183 аудиторам и 1 086 аудиторским организациям. Меры дисциплинарного воздействия в 2011 г. были применены к 28% проверенных организаций.

В 2012 г. меры дисциплинарного воздействия применены к 923 аудиторам и 1 142 аудиторской организации. Меры дисциплинарного воздействия применены уже к 39% подвергнутых, проверкам [5 с. 9, 6, с. 10, 7, с. 10].

На рис. 5 представлены виды мер дисциплинарного воздействия, применяемые в ходе проверок внешнего контроля качества работы аудиторских организаций и аудиторов СОА.

Таблица 1

РЕЗУЛЬТАТИВНОСТЬ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОНТРОЛЕРОВ КАЧЕСТВА СОА¹

Саморегулируемая организация аудиторов	Количество контролеров качества, фактически принимавших участие в осуществлении внешнего контроля качества работы			Количество всех проверок, приходящихся на одного контролера качества, фактически принимавшего участие в осуществлении внешнего контроля качества работы			Количество аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, приходящихся на одного контролера качества, фактически принимавшего участие в осуществлении внешнего контроля качества работы		
	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
АПР	192	217	138	10,4	11,0	11,2	5,6	6,0	9,1
ИПАР	17	20	23	46,3	29,0	29,5	17,9	21,1	17,1
МоАП	0	128	59	15,41	25,0	25,7	7,21	9,5	20,5
Гильдия аудиторов	0	X	X	2,11	X	X	4,91	X	X
РКА	0	48	42	11,41	19,1	13,8	9,81	20,4	22,9
ААС	39	88	84	8,1	10,7	10,0	11,9	9,9	10,9

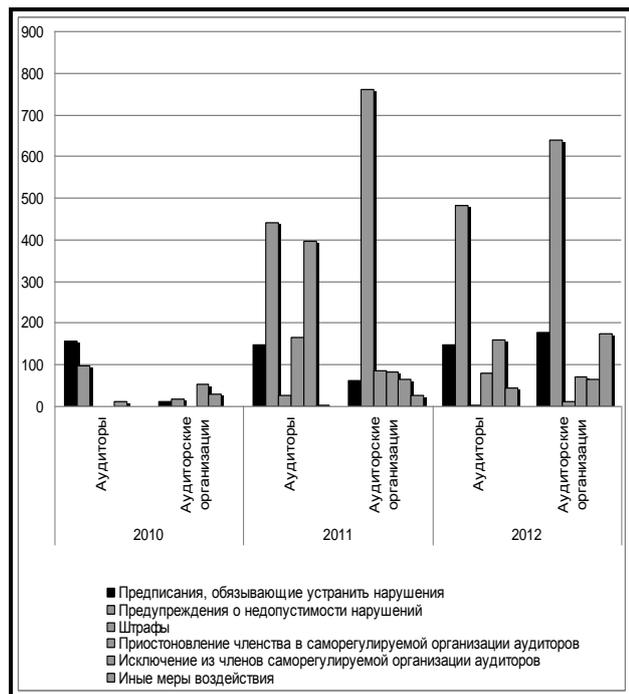


Рис. 5. Виды мер дисциплинарного воздействия, применяемые в ходе проверок, внешнего контроля качества работы аудиторских организаций и аудиторов СОА

Министерством финансов РФ и СОА аудиторов предпринимается меры по совершенствованию системы внешнего контроля качества работы аудиторских организаций и аудиторов. Однако анализ функционирования этой системы свидетельствует о наличии ряда проблем в данной области. Это относится, в частности, к следующему:

- необходимости расширения в СОА аудиторов подразделений, занимающихся внешним контролем качества работы аудиторских организаций и аудиторов и привлечению в них наиболее квалифицированных специалистов, в том числе на постоянной основе;
- необходимости повышения квалификации специалистов, занятых проведением внешних проверок качества, в том числе по вопросам противодействия коррупции, легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма;

- применению мер дисциплинарного воздействия по результатам внешних проверок качества;
- необходимости неформального подхода к проведению внешних проверок качества;
- унификации подходов к осуществлению внешнего контроля качества в СОА;
- необходимости неформального рассмотрения поступающих жалоб на действия (бездействие) аудиторской организации, аудитора, в том числе путем проведения внеплановых внешних проверок качества работы аудиторских организаций, аудиторов и применения мер дисциплинарного воздействия в случае подтверждения указанных фактов [5].

В ходе проведенного анализа деятельности саморегулируемых организаций в осуществлении контроля качества работы аудиторов и аудиторских организаций прослеживается негативная тенденция, связанная с невысоким качеством работы аудиторских организаций и аудиторов, хотя данный вид деятельности предполагает высокий уровень знаний. Работа СОА аудиторов по осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторов и аудиторских организаций способствует повышению эффективности их деятельности. Данный вид контроля позволит вывести с рынка аудиторских услуг недобросовестных аудиторов.

Филипповская Оксана Викторовна

Литература

1. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30 дек. 2008 г. №307-ФЗ (ред. от 21 нояб. 2011 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

¹ Примечание: 1 – на одного контролера.

2. Гутцайт Е.М. Внешний контроль качества аудита и его возможности [Текст] / Е.М. Гутцайт // Аудиторские ведомости. – 2010. – №1. – С. 6.
3. Контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов [Электронный ресурс] : отчет за 2012 г. Режим доступа: <http://www.minfin.ru>
4. Контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов [Электронный ресурс]: отчет за 2011 г. Режим доступа: <http://www.minfin.ru>
5. Контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов [Электронный ресурс] : отчет за 2010 г. Режим доступа: <http://www.minfin.ru>
6. Панков В.В. и др. Обеспечение качества аудита: институциональный подход [Текст] / В.В. Панков, Н.В. Акаимова, В.Л. Кожухов // Аудиторские ведомости. – 2011. – №2. – С. 3-10.
7. Росфиннадзор [Электронный ресурс] : официальный сайт. Режим доступа: <http://www.rosfinnadzor.ru>

Ключевые слова

Контроль качества работы аудиторских организаций и аудиторов; саморегулируемые организации аудиторов; внешний контроль качества работы аудиторских организаций и аудиторов.

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что в связи с принятием Федерального закона «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ изменился подход к организации и осуществлению аудиторской деятельности. Основным принципом, лежащим в основе данного закона, – саморегулирование аудиторской деятельности. На саморегулируемые организации аудиторов (СОА) наряду с другими функциями возложена обязанность осуществления контроля качества работы, аудиторских организаций и аудиторов и принятие мер дисциплинарного воздействия. В этой связи актуализируются проблемы анализа деятельности СОА аудиторов в части осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций и аудиторов.

Научная новизна и практическая значимость. В рамках статьи автором проведен анализ работы (СОА) по осуществлению внешнего контроля качества работы (ВККР) аудиторских организаций и аудиторов.

Автор рассматривает не только количественную составляющую проведенных проверок в разрезе СРОА, но и эффективность, и результативность проведенных проверок.

Кроме того в ходе проведенного анализа обобщены проблемы, связанные с осуществлением ВККР аудиторских организаций и аудиторов.

В статье подчеркивается важность осуществления ВККР аудиторских организаций и аудиторов, способствующая повышению эффективности деятельности аудиторских организаций и аудиторов.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Шатохин М.В., д.э.н., профессор кафедры «Экономика и финансы» Курского филиала Финансового университета при Правительстве РФ