

4.4. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ АТТЕСТАЦИИ АУДИТОРОВ КАК ФАКТОР РАЗВИТИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Казакова Н.А., д.э.н., профессор, директор Центра финансовых исследований, профессор кафедры финансового менеджмента, Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова, г. Москва, главный методист, АНО «ЕАК», г. Москва

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)

Дальнейшее развитие аудиторской деятельности в Российской Федерации неразрывно связано с совершенствованием системы профессиональной аттестации и повышением квалификации аудиторов, постепенным переходом к модульной системе проведения квалификационного экзамена, а в перспективе внедрением концептуально новой модели квалификационного экзамена, дающего право на осуществление аудиторской деятельности в Российской Федерации. В основу новой модели положен уровеньный, компетентностно ориентированный подход, что регламентируется международными стандартами образования аудиторов, а также европейскими стандартами бизнес-образования. Сегодня идет активный процесс совершенствования квалификационного экзамена. Развитие методического обеспечения квалификационного экзамена направлено на постепенный переход проведения экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора от модели проверки знаний к модели проверки компетенций и соответственно на дальнейшее сближение и гармонизацию профессиональных аттестаций, ориентированных на принципы IFAC.

ВВЕДЕНИЕ

Направления развития аудиторской деятельности в Российской Федерации связаны с повышением эффективности использования сформировавшегося в стране потенциала института аудита, который является сегодня частью общей финансовой системы [5]. Доказательством этого служит включение вопросов совершенствования квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности в поручение первого заместителя председателя Правительства Российской Федерации И.И. Шувалова (от 28 июня 2016 г. №ИШ-П13-3745) и План мероприятий (дорожную карту) «Основные мероприятия по развитию финансового рынка РФ на период 2016-2018 гг.» (п. 7.3).

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ и приказом Минфина России от 27 мая 2010 г. №51н организацией и проведением квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора уполномочена заниматься Единая аттестационная комиссия. Ее деятельность направлена на обеспечение высокого качества и независимости проведения квалификационной аттестации аудиторов, ее соответствие возрастающим требованиям российской экономики, различных институциональных пользователей, международных стандартов аудита (МСА) [6], а также развитие экзамена в направлении приведения его в соответствие международным стандартам образования (МСО) в области аудита [7].

Структура действующего квалификационного экзамена нормативно установлена Положением о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, утвержденным приказом Минфина России «Об утверждении Положения о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора и о признании утратившими силу приказов Министерства финансов Российской Федерации» от 19 марта 2013 г. №32н.

Учитывая государственную значимость развития аудиторской деятельности в РФ, и в этой связи необходимость соответствия данной отрасли и профессии аудитора современным требованиям рынка, одним из ключевых шагов в направлении устойчивого развития и повышения качества аудита в РФ является движение в сторону его международного признания. Для этого Единая аттестационная комиссия проводит регулярную актуализацию информационно-методического обеспечения квалификационного экзамена, ориентируясь на рекомендации Совета по аудиторской деятельности и вовлекая в этот процесс профессиональное сообщество, представителей научных и педагогических кругов, а также организации, имеющие признанный международным сообществом опыт проведения квалификационных экзаменов [9, 10].

Состояние института аудита в Российской Федерации

По данным Минфина России, в 2016 г. в сфере аудиторской деятельности функционировало 4,4 тыс. аудиторских организаций, 21,5 тыс. аудиторов, из них 700 индивидуальных аудиторов. Более 80% аудиторских организаций осуществляли деятельность свыше пяти лет. Более 90% аудиторских организаций относятся к субъектам малого и среднего предпринимательства. В 2015 г. было оказано аудиторских услуг на общую сумму 56,1 млрд. руб. За период с 2011 по 2015 гг. отмечался ежегодный прирост объема услуг, оказанных аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами (от 0,5 до 4,7% в год). Около 50% составляют услуги по проведению аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, около 4% – сопутствующие аудиту услуги, более 46% – прочие, связанные с аудиторской деятельностью, услуги.

Рынок аудиторских услуг характеризуется стабильно высокой концентрацией деятельности. На долю 50 самых крупных по величине дохода аудиторских организаций приходится 65% объема оказанных услуг, 15% аудируемых компаний, в том числе 28,5% общественно-значимых хозяйствующих субъектов. Аудиторские организации, расположенные в Москве, составляют более 35% общего количества аудиторских организаций и обеспечивают 79% общего объема оказанных услуг по проведению аудита.

Аудиторская деятельность, а также задачи, полномочия и функции аудиторских организаций, аудиторов, их профессиональных объединений и органов регулирования и надзора регламентируются Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и иными федеральными законами, а также принятыми в соответствии с ними нормативными правовыми актами. Аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с МСА, кодексом профессиональной этики аудиторов и

правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций. Кроме того, в качестве инструмента регулирования аудиторской деятельности используются разного рода рекомендации, обобщения практики и аналогичные документы[8].

По состоянию на 22 марта 2018 г. основными институтами аудиторской профессии и аудиторского рынка в Российской Федерации являются:

- Минфин России;
- Федеральное казначейство;
- Совет по аудиторской деятельности и его Рабочий орган;
- саморегулируемые организации аудиторов (СРО);
- Единая аттестационная комиссия.

Минфин России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим государственное регулирование аудиторской деятельности. Федеральное казначейство является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим внешний контроль качества работы аудиторских организаций, которые проводят обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно-значимых организаций, к которым относятся организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, кредитные и страховые организации, негосударственные пенсионные фонды, организации, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25%, государственные корпорации, государственные компании.

Для обеспечения профессионально-общественных интересов в области аудита действует Совет по аудиторской деятельности, который занимается рассмотрением вопросов государственной политики, проектов нормативных правовых актов в сфере аудиторской деятельности, определением порядка проведения квалификационного экзамена, рассмотрением обращений и ходатайств СРО аудиторов, а также выработкой согласованных решений по вопросам развития аудиторской деятельности.

СРО аудиторов являются некоммерческими организациями, созданными на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности. Их основными функциями являются:

- ведение реестра аудиторов и аудиторских организаций – своих членов;
- принятие правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов;
- организация прохождения аудиторами обучения по программам повышения квалификации, контроль соблюдения аудиторами требования о таком обучении;
- осуществление внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов;
- рассмотрение жалоб на действия (бездействие) своих членов;
- участие в создании, включая финансирование деятельности единой аттестационной комиссии;
- обеспечение информационной открытости деятельности своих членов;
- представление интересов своих членов в их отношениях с органами власти.

СРО аудиторов являются членами Международной федерации бухгалтеров. Внешний контроль каче-

ства работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов осуществляют СРО аудиторов в отношении своих членов.

Система профессиональной аттестации аудиторов включает проверку квалификации претендентов на право осуществления аудиторской деятельности в форме квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора.

Единая аттестационная комиссия является некоммерческой организацией, созданной СРО аудиторов для проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора.

Таким образом, в Российской Федерации сформирован и функционирует институт аудита, соответствующий современной международно признанной модели организации и регулирования аудиторской деятельности [4,5].

О действующей системе квалификационной аттестации аудиторов и ее результатах

Некоторые институциональные пользователи результатов аудиторской деятельности одной из значимых причин снижения доверия к аудиту считают недостаточный уровень квалификации аудиторов, связанный с несовершенством системы подготовки (образования), повышения квалификации и аттестации аудиторских кадров.

Модель действующего квалификационного экзамена предполагает компьютерное тестирование, состоящее из 50 вопросов по пяти областям знаний, проведение письменного экзамена (по одному вопросу из пяти областей знаний) и решение письменной задачи. Экзамен разделен на несколько этапов, однако отсутствует модульный иерархический подход к оценке компетентности претендентов на получение квалификационного аттестата аудитора. В связи с этим сегодня идет активный процесс совершенствования квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, направленный на приведение его в соответствие с международными стандартами образования (МСО), разработанными Международной федерацией бухгалтеров [5, 7].

В настоящее время Единой аттестационной комиссией:

- реализуется план постепенного перехода к новой модели квалификационного экзамена, регулярно проводится актуализация действующей экзаменационной базы тестов (обновление ежегодно составляет более 20%), письменных вопросов и задач (обновление составляет 44%), предлагаемых претендентам на квалификационном экзамене;
- заключены соглашения с международными аттестационными системами **ACCA** и **ICAEW** о возможности зачетов результатов квалификационных экзаменов, сдаваемых для получения международно признанных квалификаций и экзамена, проводимого Единой аттестационной комиссией [9,10];
- обеспечивается прозрачность квалификационного экзамена посредством размещения методических и демонстрационных материалов для подготовки претендентов к квалификационному экзамену [1, 5].

В средствах массовой информации серьезной критике подвергается уровень квалификации аудиторов, формируется мнение о падении престижа и снижении заинтересованности молодых специалистов в получении аудиторской профессии, что в определенной степени обусловлено влиянием общеэкономической ситуации. Однако статистика количества претендентов на сдачу квалификационного экзамена свидетельствует об обратном процессе.

На основе проведенного анализа результатов компьютерного тестирования в 2016 г. [1] можно сделать вывод о том, что, во-первых, число претендентов увеличилось более чем в три раза по сравнению с 2015 г., что говорит о повышении спроса на квалифицированный аудит в целом, и доказывает эффективность государственной политики по совершенствованию аудиторской деятельности и повышению качества аудита [1]. Во-вторых, на протяжении последних трех лет доля успешно сдающих компьютерное тестирование практически не меняется и в среднем составляет 20-22%, несмотря на то что экзаменационная база регулярно актуализируется в соответствии с изменениями в законодательстве и результатами тестирования в предыдущие периоды. В-третьих, средний балл по всем областям знаний на протяжении последних трех лет также практически не меняется и остается на уровне 75-76 баллов.

В-четвертых, наблюдается тенденция прихода в профессию молодого поколения, с меньшим опытом работы в сфере аудиторской деятельности, что в целом доказывает перспективность развития отрасли аудиторских услуг.

Для повышения прозрачности методических подходов к организации и содержанию письменного экзамена Единой аттестационной комиссией проводятся круглые столы на тему «Актуальные вопросы подготовки к квалификационному экзамену на получение квалификационного аттестата аудитора», рассматривающие:

- результаты сдачи квалификационных экзаменов;
- изменение вопросов письменной работы;
- методические аспекты подготовки претендентов;
- взаимодействие с организациями, обеспечивающими обучение и подготовку претендентов;
- направления совершенствования квалификационного экзамена.

Для претендентов, проживающих в различных регионах Российской Федерации, проводились аналогичные вебинары.

Анализ результатов выполнения письменной работы в 2016 г., показал, что наилучшие знания претенденты имеют в области финансов (8,4 балла), налогов (7,6) и аудита (7,3) и не достаточные знания по бухгалтерскому учету (7,1) и праву (6,8 балла). В то же время результаты письменной части квалификационного экзамена в целом показывают, что отклонение итогового среднего балла от минимально необходимого количества баллов в 2016 г. составило 2 балла (67–65) [1].

Для каждой письменной работы разрабатываются новые практические задачи. В 2016 г. более 77% претендентов, принявших участие в квали-

фикационном экзамене, в части письменной работы получили 25 и более баллов, что является достаточным для успешной сдачи письменной работы.

Таким образом, анализ информации о претендентах и результатов сдачи квалификационного экзамена доказывают, что количество желающих вступить в аудиторскую профессию с каждым годом растет, 90% претендентов составляют молодые люди, окончившие вуз от года до шести лет тому назад. А проблема недостаточного качества аудита заключается не в низких требованиях к компетенциям на квалификационном экзамене на право осуществления аудиторской деятельности, а в том, что общий уровень подготовки претендентов крайне низкий. В результате сдаваемость первого этапа экзамена составляет в среднем 20%.

Для обеспечения прозрачности оценки экзаменов по результатам сдачи компьютерного тестирования проводится анализ допущенных претендентами ошибок. Анализ наиболее распространенных (системных) ошибок претендентов размещается на сайте Единой аттестационной комиссии. В 2016 г. разработана программа демонстрационного тестирования, к которой допускаются зарегистрировавшиеся для тестирования претенденты. Программа позволяет потенциальному претенденту пройти пробное тестирование по всем областям знаний и увидеть полученный результат. Для подготовки к письменной работе на сайте Единой аттестационной комиссии размещены методические материалы, примеры ответов на вопросы письменного экзамена с комментариями ведущих экспертов, а также образец решения практической задачи. Это позволяет претендентам легче адаптироваться и подготовиться к сдаче экзамена.

Профессиональная самооценка действующей системы квалификационной аттестации аудиторов

В соответствии с рекомендациями Международной федерации бухгалтеров «Подготовка и организация проведения письменных экзаменов на основе практики отдельных организаций – членов IFAC» в 2016 г. проведена самооценка квалификационного экзамена аудиторов в Российской Федерации. При этом все оценочные показатели можно разделить на три группы, в отношении каждой из которых достигнута различная степень соответствия принятой в Российской Федерации практики аттестации претендентов на получение квалификационного аттестата аудиторов. Первая группа вопросов оценки касается *организационно-технических аспектов проведения экзамена*, по ней достигнуто максимальное соответствие рекомендациям IFAC, в том числе:

- обеспечено использование компьютерного оборудования на всех этапах проведения экзамена от момента подготовки и хранения экзаменационных материалов до процесса оценивания результатов;

- обеспечено надежное хранение экзаменационных материалов в местах ограниченного доступа, шифрование электронной информации. Кроме того, осуществляется периодический мониторинг уровня информационной безопасности с целью выявления потенциальных возможностей несанкционированного доступа и распространения экзаменационных материалов;
- разработаны критерии по выбору экзаменационных центров для обеспечения справедливых и разумных удобств для претендентов, а также для обеспечения безопасности и прозрачности экзаменационного процесса;
- разработаны подробные инструкции для претендентов и наблюдателей за проведением экзамена. Ведется тщательный отбор и обучение наблюдателей для разных форм экзамена;
- обеспечено информирование претендентов о времени и месте проведения экзаменов, а также их результатах;
- разработаны регламенты и формы регистрации претендентов на экзамен с возможностью выбора места и даты сдачи экзамена, а также обеспечен доступ к экзаменационным правилам. Исключение составляет отсутствие формального регламента проведения экзамена для лиц с ограниченными возможностями.

По второй группе вопросов, которую условно можно назвать *организационно-методической частью оценки проведения экзамена*, достигнуто соответствие по большинству вопросов, в том числе:

- в основном обеспечена реализация базовых принципов оценивания (надежность, эффективность, объективность). Неполное соответствие принципам прозрачности оценивания, эффективности и объективности обусловлено, преимущественно, отсутствием модульного разделения тестируемых областей знаний на экзамене, а также недостаточной проработанностью тестируемых компетенций и их оценки в процессе разработки экзаменационной базы;
- обеспечена реализация таких установленных целей тестирования как достижение претендентами результатов подготовки по каждой предметной области в соответствии с учебной программой и способности совмещения знаний и навыков из различных предметных областей. При этом частично достигнуты такие цели тестирования как способность претендентов применять технические знания, анализировать и демонстрировать практические навыки; решать задачи, предполагающие исключение ненужных данных, и организовывать эффективное взаимодействие с претендентами с предоставлением практических рекомендаций в краткой и логической форме. В настоящее время не обеспечивается достижение таких целей тестирования как способность извлечения из различных предметов знаний, необходимых для решения разноплановых или сложных задач; выделения вопросов и расположения их в порядке значимости при решении задач с несколькими условиями; способность оценки альтернативных действий и понимания их роли в решении проблемы;
- применяются предусмотренные формы оценивания знаний и уровня компетентности с существенным преимуществом в сторону прямой проверки знаний, а не компетентности;
- применяются тесты с многовариантными ответами, что соответствует установленным принципам IFAC, однако большая часть тестов ориентирована на проверку знаний, а не на проверку компетентности, за исключением области финансов;
- поддерживается конфиденциальный характер экзамена, что соответствует одному из установленных IFAC вариантов проведения экзамена, применимых в случае необходимости поддержания большой базы экзаменационных тестов и вопросов, в условиях ограниченных ресурсов на ее обновление. В целях компенсации та-

ких последствий конфиденциального экзамена, как снижение его ценности в качестве инструмента оценки компетенций претендентов, предусмотрены меры по раскрытию детальной информации об экзаменационных вопросах, источниках информации, а также шаблона и примера решения экзаменационных задач, набора типичных ошибок, допущенных претендентами на экзамене;

- применяемый доступ к справочным материалам при выполнении экзаменационной письменной задачи, ориентированной на проверку профессиональных навыков и ценностей, и отсутствие доступа к источникам – при тестировании знаний при тестировании и ответах на письменные вопросы также соответствует принципам IFAC;
- установленные точные временные ограничения для сдачи экзаменов, соответствуют принципам IFAC и способствуют выявлению у претендента способности расставить задачи и проблемы по приоритету, а также уменью работать под внешним контролем;
- охват экзамена и степень его интеграции соответствуют базовым принципам IFAC.

В действующей модели квалификационного экзамена удалось обеспечить:

- высокий уровень соответствия установленным принципам организации подготовки экзамена в вопросах выбора авторов и рецензентов, регулярной актуализации их состава, с использованием установленных критериев и требований к квалификации и опыту;
- обеспечения разработчиков и экспертов постоянно актуализируемым техническим регламентом (требованиями к формируемой экзаменационной базе и оценке результатов);
- актуализации программы экзамена, проведения анализа экзаменационных вопросов на соответствие программе экзамена и утвержденному техническому регламенту.

Недостатком действующей модели экзамена можно назвать отсутствие процедуры пробной сдачи или предварительной проверки экзаменационной базы на потенциальных претендентах.

Обобщение и оценка наработанного опыта доказывают, что администрирование экзаменационного процесса в части оценивания, выбора экспертов с привлечением только квалифицированных и опытных специалистов, заключения с ними соглашения о конфиденциальности, применения повторного оценивания, учета оценок экзаменационных работ на протяжении всего процесса оценивания обеспечивают соответствие требованиям Международной федерации бухгалтеров (МФБ), позволяют осуществлять подготовку статистических отчетов о результатах оценивания. Не реализованы либо частично реализованы значимые вопросы организации обучения экспертов, подготовки регламента по оценке для каждого вопроса экзаменационной работы, в настоящее время разработан и действует регламент для оценивания экзаменационной задачи.

По третьей группе вопросов, которую условно можно назвать *методической частью оценки проведения экзамена*, в результате анализа выявлено наибольшее несоответствие, выражающееся в отсутствии разделения экзамена по уровням и определении степени владения компетенциями, на которое должен быть направлен квалификационный экзамен. Основные несоот-

ветствия экзаменационного процесса обусловлены отсутствием отдельных обязательных организационно-структурных элементов, и прежде всего, научно-методического совета в составе членов – представителей научной и образовательной среды (50%) и профессионального сообщества (50%), обладающих высоким уровнем квалификации в областях компетентности, необходимых аудиторам, достаточным опытом научно-методической работы, известных своими трудами и достижениями в этих областях, достаточно высоким уровнем независимости от саморегулируемых организаций и регуляторов аудиторской деятельности, а также обладающими высокими профессиональными ценностями и этикой отношений, пониманием общественной значимости аудита.

Их отсутствие, с позиции **IFAC**, считается препятствием для обеспечения соответствия методологической основы квалификационного экзамена требованиям международных стандартов образования аудиторов, а именно, определения должного уровня компетентности, который должен быть достигнут претендентом, что демонстрируется наличием у него способности выполнения требуемых задач. При этом требуемый уровень должен быть формализован в картах компетентности с установлением уровня владения каждой из экзаменуемых областей.

В соответствии с рекомендациями МФБ по подготовке и организации проведения письменных экзаменов на основе практики отдельных организаций-членов **IFAC** экзаменационные вопросы, а именно, выбор типа вопросов, их направленности, конфиденциальности экзамена, возможности использования источников и справочной литературы определяются четко установленными целями экзамена.

Следует также подчеркнуть, что большинство квалификационных, аттестационных систем развивается в направлении модели тестирования компетентности и уходит от модели тестирования знаний, преимущественно применявшейся до середины 1990-х гг. [8]. Таким образом, можно сделать вывод о том, что, несмотря на достижение практически полного соответствия организационно-технических и организационно-методических вопросов базовым принципам **IFAC**, неполное соответствие уровня методологической обеспеченности экзамена, а именно, отсутствие детализированных карт компетентности и установленного уровня владения для каждой из областей, не позволяет уверенно гарантировать, что претенденты, успешно сдавшие экзамен, действительно достигли должного уровня компетентности, позволяющего на практике демонстрировать способность к выполнению требуемых профессией задач в соответствии с применимыми стандартами деятельности.

В этой связи Единая аттестационная комиссия сегодня реализует комплекс мероприятий по совершенствованию процесса квалификационной аттестации аудиторов для обеспечения требуе-

мого уровня уверенности профессионального сообщества в наличии у претендентов, успешно прошедших аттестацию, необходимых знаний, профессиональных навыков и ценностей для выполнения аудиторской деятельности в соответствии с МСА.

Для соответствия требованиям международных стандартов образования аудиторов в декабре 2017 г. в Единой аттестационной комиссии создан Методический совет, целью которого является выработка обоснованных методических решений по развитию квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, направленных на формирование у претендентов, успешно прошедших аттестацию, высокого уровня профессионального суждения, необходимых знаний, профессиональных навыков и ценностей для выполнения аудиторской деятельности.

Перспективы развития системы квалификационной аттестации аудиторов

Дальнейшее развитие аудиторской деятельности в Российской Федерации неразрывно связано с совершенствованием системы профессиональной аттестации и повышением квалификации аудиторов, постепенным переходом к модульной системе проведения квалификационного экзамена, а в перспективе внедрением концептуально новой модели квалификационного экзамена, дающего право на осуществление аудиторской деятельности в Российской Федерации. В основу новой модели положен уровневый, компетентностно ориентированный подход, что регламентируется международными стандартами образования аудиторов, а также европейскими стандартами бизнес-образования [2, 3, 7]. При модульной системе каждая область знаний (область компетентности аудитора) выступает в виде самостоятельного экзаменационного модуля.

В соответствии с решением Совета по аудиторской деятельности от 18 декабря 2014 г., Планом мероприятий, утвержденным 28 июля 2016 г. Советом Единой аттестационной комиссии и согласованным с Рабочим органом Совета по аудиторской деятельности, а также перечнем областей знаний для новой компетентностно ориентированной модели квалификационного экзамена, одобренной на заседании Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности от 8 февраля 2018 г. (протокол №38) Единая аттестационная комиссия занимается активным процессом совершенствованием действующего и разработкой методического обеспечения новой модели квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности в Российской Федерации. Для этого уже разработаны карты компетенций аудитора, а также уровни и модули оценки знаний, профессиональных навыков и профессиональных ценностей, определены формы их оценки, и распределены проверяемые компетенции; совершенствуется экзаменационная база действующего экзамена. Одновременно с

этимися мероприятиями продолжается сотрудничество с международно признанными квалификационными институтами с целью обеспечения зачета компетенций, полученных российскими претендентами при сдаче квалификационного экзамена [9,10]. По результатам проведенной организационно-методической работы, а также обобщения практики проведения квалификационных экзаменов в других странах (в частности, **ACCA** и **ICAEW**) [4], проведена актуализация Программы экзамена в 2018 г.

В табл. 1 представлена структура новой модели квалификационного экзамена на получение квали-

фикационного аттестата аудитора, включающей шесть экзаменационных областей компетентности.

Наличие нескольких уровней аттестации означает поэтапный (уровневый) подход к оценке глубины знаний и умений по различным областям компетентности и модулям. Для понимания разницы между уровнями используются отличные названия модулей, относящихся к одной области компетентности, в зависимости от уровня экзамена, а также уточнения компетенций для разных уровней в разрезе различных модулей.

Таблица 1

СТРУКТУРА НОВОЙ МОДЕЛИ КВАЛИФИКАЦИОННОГО ЭКЗАМЕНА НА ПОЛУЧЕНИЕ КВАЛИФИКАЦИОННОГО АТТЕСТАТА АУДИТОРА¹

Области компетентности аудитора	Укрупненное содержание	Базовый уровень (компьютерное тестирование)	Основной уровень (письменный экзамен)	Квалификационный уровень (комплексная ситуационная задача)
Бухгалтерский учет и отчетность	Основы бухгалтерского учета, законодательство РФ о бухгалтерском учете, финансовый учет, МСФО, математика и статистика*, информационные технологии в бухучете*	Основы бухгалтерского учета	Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность	Квалификационная работа
Аудиторская деятельность	Законодательство РФ об аудиторской деятельности, МСА, профессиональная этика и независимость аудитора, математика и статистика*, информационные технологии*	Основы аудиторской деятельности	Аудиторская деятельность и профессиональные ценности	
Финансовый анализ и анализ бизнеса	Общая экономическая теория*, макро- и микроэкономика*, финансы*, основы финансового менеджмента и управленческого учета*, бизнес-планирование*, ситуационный и стратегический анализ*, финансовый анализ, математика и статистика*, информационные технологии*	Финансы и финансовый анализ	Анализ и оценка устойчивости бизнеса	
Управленческий учет, управление рисками, внутренний контроль	Управление*, управленческий учет*, управление рисками*, внутренний контроль*, математика и статистика*, информационные технологии*	–	Управленческий учет, управление рисками, внутренний контроль	
Право*	Гражданское законодательство РФ, трудовое законодательство РФ, законодательство РФ о несостоятельности (банкротстве), законодательство РФ о противодействии коррупции (в том числе подкуп иностранных должностных лиц), легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма	Основы законодательства РФ	Правовое регулирование экономической деятельности	
Налогообложение*	Налоговое законодательство РФ, особенности налогообложения различных типов хозяйствующих субъектов	Основы налоговой системы Российской Федерации	Налоги и налогообложение	

Новая модель экзамена разработана с учетом рекомендаций Совета по аудиторской деятельности по дальнейшему развитию квалификационного экзамена, а также дорожной карты по совершенствованию подготовки специалистов по финансовым рынкам. Кроме того, в них учтены комментарии, полученные в ходе профессионального обсуждения. В зависимости от уровня требуется разная глубина понимания предмета и сложности умений, что отражено в наборе компетенций для каждого из уровней.

Новая модель экзамена базируется на следующих обоснованиях:

- на полном охвате требований международных стандартов образования аудиторов и европейских стандартов бизнес-образования (табл. 2);
- проведенном Единой аттестационной комиссией сравнительном анализе и использовании лучших международных практик аттестации претендентов в области бухгалтерского учета, финансов и аудита;
- учете практики применения профстандарта «Аудитор»;

¹ Примечание к табл. 1: * Компетенции в данных областях знаний оцениваются в части, в которой они необходимы для участия в осуществлении (осуществления) аудиторской деятельности.

- не противоречит проекту Соглашения Евразийского экономического сообщества (ЕврАзЭС) в области аудиторской деятельности;
- обеспечивает преемственность действующего квалификационного экзамена по общему направлению и составу экзаменационных областей компетентности, но с

расширением и детализацией каждой из них за счет введения модульности, определения компетенций, проверяемых на экзамене, и степени владения которыми повышается от базового уровня к основному и квалификационному.

Таблица 2

ОБЛАСТИ КОМПЕТЕНТНОСТИ АУДИТОРА В НОВОЙ МОДЕЛИ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ АТТЕСТАЦИИ АУДИТОРОВ И ИХ СООТВЕТСТВИЕ КОМПЕТЕНЦИЯМ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ОБРАЗОВАНИЯ АУДИТОРОВ И ЕВРОПЕЙСКИХ СТАНДАРТОВ БИЗНЕС-ОБРАЗОВАНИЯ

Области компетентности аудитора	Компетенции, соответствующие 8-й директиве ЕС	Компетенции, соответствующие МСО МФБ
<p>Бухгалтерский учет и отчетность: индивидуальная, консолидированная, интегрированная, отчетность финансовых институтов, МСФО</p>	<p>8.1.a) Общая теория и принципы бухгалтерского учета. 8.1.b) Юридические требования и стандарты, касающиеся подготовки ежегодной и консолидированной отчетности. 8.1.c) Международные стандарты финансовой отчетности. 8.1.e) Калькуляция издержек производства и управленческий учет. 8.1.j) Профессиональная этика и независимость аудитора. 8.1.g) Аудиторские и профессиональные навыки</p>	<p>Техническая компетентность (МСО 2,8) а) Финансовый учет и отчетность; h) информационные технологии. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные; b) межличностные и коммуникативные отношения; с) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4,8): а) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; с) приверженность интересам общественности</p>
<p>Аудиторская деятельность: законодательство в области аудиторской деятельности в РФ, аудит и иные задания, обеспечивающие уверенность, сопутствующие услуги, МСА, Кодекс профессиональной этики, Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций, информационные технологии в аудите</p>	<p>8.1.h) Юридические требования и профессиональные стандарты, относящиеся к обязательному аудиту и специализирующимся в нем аудиторам. 8.1.i) Международные аудиторские стандарты. 8.2.f) Информационные технологии и компьютерные системы. 8.1.j) Профессиональная этика и независимость аудитора. 8.1.g) Аудиторские и профессиональные навыки</p>	<p>Техническая компетентность (МСО 2): е) аудит и уверенность; f) управление, управление рисками и внутренний контроль; h) информационные технологии. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные; b) межличностные и коммуникативные отношения; с) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4,8): а) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; с) приверженность интересам общественности</p>
<p>Финансовый анализ и анализ бизнеса: микро- и макроэкономика, финансовый менеджмент, бизнес-планирование, ситуационный и стратегический анализ, финансовый анализ, в том числе отчетности по МСФО и финансовых институтов, контроль и оценка эффективности управленческих решений</p>	<p>8.2.i) Основные принципы финансового управления предприятий; 8.2.g) финансовая и общая экономика; 8.1.d) финансовый анализ; 8.2.h) математика и статистика; 8.1.j) профессиональная этика и независимость аудитора; 8.1.g) аудиторские и профессиональные навыки</p>	<p>Техническая компетентность (МСО 2): с) финансы и управление финансами; к) стратегия деятельности и деловое управление; i) деловая и организационная среда; j) экономика; h) информационные технологии. Техническая компетентность (МСО 8): экономическая обстановка. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные; b) навыки межличностных отношений; с) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4, 8): а) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; с) приверженность интересам общественности</p>
<p>Управленческий учет, управление рисками, внутренний контроль: управление, управленческий учет, управление рисками, внутренний контроль, математи-</p>	<p>8.2.f) Информационные технологии и компьютерные системы. 8.1.f) Управление рисками и внутренний контроль</p>	<p>Техническая компетентность (МСО 2): b) управленческий учет; f) управление, управление рисками и внутренний контроль. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные;</p>

Области компетентности аудитора	Компетенции, соответствующие 8-й директиве ЕС	Компетенции, соответствующие МСО МФБ
ка и статистика, информационные технологии		b) навыки межличностных отношений; c) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4, 8): a) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; c) приверженность интересам общественности
Право: гражданское законодательство, корпоративное право, трудовое законодательство, антикоррупционное законодательство, реорганизация бизнеса, банкротство и ликвидация бизнеса, в том числе финансовых институтов	8.2.a) Закон о компаниях и корпоративное управление. 8.2.d) Гражданское и коммерческое законодательство. 8.2.e) Право социального обеспечения и трудовое законодательство. 8.2.g) Экономика предпринимательства. 8.2.b) Законодательство по несостоятельности компаний и аналогичные процедуры. 8.1.j) Профессиональная этика и независимость аудитора. 8.1.g) Аудиторские и профессиональные навыки	Техническая компетентность (МСО 2): g) нормативно-правовая база регулирования деловых отношений, законы и нормативные акты, регулирующие хозяйственную деятельность; h) информационные технологии. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): a) интеллектуальные; b) межличностные и коммуникативные отношения; c) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4,8): a) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; c) приверженность интересам общественности
Налогообложение: Налоговое законодательство, виды налогов, страховые взносы, особенности налогообложения различных типов хозяйствующих субъектов, в том числе финансовых институтов	8.2.c) Налоговое законодательство 8.1.j) Профессиональная этика и независимость аудитора 8.1.g) Аудиторские и профессиональные навыки	Техническая компетентность (МСО 2): d) налогообложение; h) информационные технологии Профессиональные навыки (МСО 3, 8): a) интеллектуальные; b) межличностные и коммуникативные отношения; c) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4,8): a) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; c) приверженность интересам общественности

Сертификаты, удостоверяющие успешную сдачу квалификационного экзамена на всех уровнях будут выдаваться Единой аттестационной комиссией. Аттестат аудитора, удостоверяющий успешную сдачу экзамена в целом, должен выдаваться уполномоченной соответствующим органом (аккредитованной государством) профессиональной ассоциацией на основе результатов экзаменов в Единой аттестационной комиссии. Это, с одной стороны, обеспечит независимость оценки компетентности аудиторских кадров, а с другой стороны, соответствует требованиям МСО МФБ к проверке профессиональных навыков и ценностей, что достигается только работой в аудиторском бизнесе.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Анализ показателей состояния аудиторской отрасли, сложившейся системы государственного и профессионально-общественного регулирования доказывают, что в Российской Федерации сформировался работоспособный и нацеленный на постоянное развитие институт аудита, который в основном соответствует современной международно признанной модели аудиторской деятельности. В то же время некоторые институциональные пользователи и общественные организации говорят о снижении доверия к аудиту, а также падении спроса на профессию аудитора среди молодежи. При этом они считают одной из основных причин снижения качества

аудита недостаточный уровень квалификации аудиторов, связанный с несовершенством системы образования, повышения квалификации и аттестации аудиторских кадров. Однако проведенный Единой аттестационной комиссией анализ информации о претендентах и результатов сдачи квалификационного экзамена доказывает, что количество желающих вступить в аудиторскую профессию с каждым годом растет, 90% претендентов составляют молодые люди, окончившие вуз от одного года до шести лет тому назад. Проблема недостаточного качества аудита заключается не в низких требованиях к компетенциям на квалификационном экзамене на право осуществления аудиторской деятельности, а в том, что общий уровень подготовки претендентов крайне низкий. В результате сдаваемость первого этапа экзамена составляет в среднем 20%.

В 2020-2022 гг. планируется перейти на концептуально новую модель квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата, дающего право на осуществление аудиторской деятельности в Российской Федерации. В основе новой модели лежит уровневый, компетентностно ориентированный подход, что соответствует международным стандартам образования профессиональных бухгалтеров и аудиторов, а также европейским стандартам бизнес-образования. Экзамен будет трехуровневым и модульным, то есть каждая область компетентности будет состоять из уровней экзаменационных модулей.

Таким образом, развитие методического обеспечения квалификационного экзамена направлено на постепенный переход проведения экзамена на получение квалифика-

ционного аттестата аудитора от модели проверки знаний к модели проверки компетенций и соответственно на дальнейшее сближение и гармонизацию профессиональных аттестаций, ориентированных на принципы *IFAC*. В тоже время разрабатываемая сегодня новая система профессиональной аттестации аудиторов в РФ будет учитывать институциональные, национальные особенности регулирования деятельности хозяйствующих субъектов в различных сферах, сложившийся опыт, практику российского образования и аудиторской деятельности.

Литература

1. Годовой отчет о деятельности автономной некоммерческой организации «Единая Аттестационная Комиссия» [Электронный ресурс]. URL: http://www.eak-rus.ru/files/2017/godovoy_otchet_2016.pdf.
2. Казакова Н.А. Аналитические процедуры: опыт использования в аудите и оценке хозяйственной деятельности [Текст] / Н.А. Казакова // Вестн. Финансового ун-та. – 2017. – №2. – С. 113-120.
3. Казакова Н.А. Развитие компетентного подхода к подготовке кадров в системе высшего экономического образования: опыт Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова [Текст] / Н.А. Казакова // Современные проблемы науки и образования. – 2016. – №5. – С. 234.
4. Красильникова И.В. и др. Российская и международные системы квалификационных экзаменов в сфере аудита [Текст] / И.В. Красильникова, Б.И. Колмаков, Л.В. Бочарова, М.В. Новикова // Аудиторские ведомости. – 2017. – №2. – С. 39-51.
5. Красильникова И.В. и др. Развитие методологии организации и проведения квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности в Российской Федерации в соответствии с международными стандартами образования аудиторов [Текст] / И.В. Красильникова, Н.А. Казакова, А.Ю. Кунегина, С.С. Суханов, М.А. Поникарова // Аудиторские ведомости. – 2017. – №8. – С. 5-19.
6. Международные стандарты аудита [Электронный ресурс]. URL: <https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/standards/-international/documents>.
7. Международные стандарты образования профессиональных бухгалтеров [Электронный ресурс]. URL: <http://www.ifac.org/publications-resources/2015-handbook-international-education-pronouncements>.
8. Сарнацкая С.Э. Ключевые элементы качества аудита. Холистический подход к качеству аудита [Текст] / С.Э. Сарнацкая // Аудиторские ведомости. – 2015. – №3. – С. 14-23.
9. Соглашения по вопросу присвоения освобождений от ряда экзаменов АССА на основе квалификационного аттестата аудитора [Электронный ресурс]. URL: http://www.eak-rus.ru/officialnoe_zayavlenie_edinoj_attestacionnoj_komissii_i_assa.

10. Соглашения по вопросу присвоения освобождений от ряда экзаменов международной квалификации ICAEW ACA на основе успешной сдачи квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора [Электронный ресурс]. URL: http://www.eak-rus.ru/officialnoe_zayavlenie_edinoj_attestacionnoj_komissii_i_icaew.

Ключевые слова

Аудит; квалификационный экзамен; международные стандарты; образование; международные стандарты аудита; модель; концепция; аудиторская деятельность; компетенции; профессиональные ценности.

Казакова Наталья Александровна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. Представленная на рецензирование статья посвящена актуальным проблемам развития аудиторской деятельности в Российской Федерации и связанным с этим переходом к модульной системе проведения квалификационного экзамена, а в перспективе, к 2020 г. к концептуально новой уровневой компетентностно ориентированной модели квалификационного экзамена, дающего право на осуществление аудиторской деятельности в РФ.

Полученные результаты. В статье проанализированы итоги сформированного в РФ института аудита. Рассмотрена модель действующего квалификационного экзамена, приведен анализ его результатов за последние три года, представлены в систематизированном виде результаты профессиональной оценки действующей системы квалификационной аттестации профессиональных аудиторов на соответствие рекомендациям Международной федерации бухгалтеров «Подготовка и организация проведения письменных экзаменов на основе практики отдельных организаций-членов IFAC». Рассмотрены перспективы развития квалификационного экзамена.

Практическая значимость. Предложения по развитию квалификационного экзамена основаны на полном охвате требований международных стандартов образования аудиторов. При разработке новой модели экзамена использован проведенный Единой аттестационной комиссией сравнительный анализ лучших международных практик аттестации претендентов в области бухгалтерского учета, финансов и аудита. Обеспечивается преемственность действующего квалификационного экзамена по общему направлению и составу экзаменационных областей компетентности, но с расширением и детализацией каждой из них за счет введения модульности, определения компетенций, проверяемых на экзамене, и степени владения которыми повышается от базового (сертификационного) уровня к квалификационному.

В соответствии с полученными результатами рецензирования, считаю, что данная статья может быть рекомендована к изданию в журнале.

Зотикова О.Н., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой, кафедра «Аудит и контроллинг» Московского государственного университета дизайна и технологии, г. Москва.

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ