

Н.Г. Кондрашова

Перспективы саморегулирования аудиторской деятельности в России

В данной статье рассмотрен механизм саморегулирования аудиторской деятельности в России в основе которого лежит опыт западных стран, проведен анализ результатов деятельности саморегулируемых организаций аудиторов и определены на его основе недостатки и проблемы его функционирования. Сделан вывод о том, что для обеспечения надлежащего уровня качества аудиторских услуг в Российской Федерации необходимо дальнейшее реформирование в системе саморегулирования с использованием накопленного опыта в направлении оптимизации надзорного процесса, усиления и расширения финансовой базы и улучшения методической помощи аудиторам.

Ключевые слова: аудиторская деятельность; саморегулирование; саморегулируемая организация аудиторов; внешний контроль качества.

N.G. Kondrashova

Perspectives for self-regulation of audit activity in Russia

In this article was examined the self-regulation mechanism of audit activity, based on the experience of western countries, was held analysis of the results of the activities of self-regulatory organizations of auditors and identified on its basis shortages and problems of its functioning. It was concluded that in order to provision the proper level of quality of audit services in Russian Federation, it is necessary further reforming of the self-regulation system with the use of the accumulated experience in the direction of optimization of the supervisory process, strengthening and widening the financial base and improving methodological assistance to auditors.

Keywords: audit activity; self-regulation; self-regulatory organization of auditors; external quality control.

Переход России от плановой экономики к рыночной потребовало создание механизма, способного учитывать интересы участников рынка предпринимательской деятельности и согласовывать их с интересами государства. Для аудиторской деятельности таким механизмом стало саморегулирование. Этот механизм предполагает эффективное участие профессионального сообщества в повышении качества профессиональной деятельности путем функционирования некоммерческих организаций (союзов,

объединений, ассоциаций). Основной целью саморегулирования является обеспечение качества оказания профессиональных услуг.

Мировая практика аудиторской деятельности построена на базе двух моделей регулирования – государственной (европейской) и общественно-государственной (американской). По европейской модели (Германия, Австрия, Франция, Испания) аудиторская деятельность регламентируется государством с помощью законов и подзаконных актов, а функции контроля выполняют централизованные органы.

По американской модели, (США, Великобритания, Австралия, Канада) имеющей форму саморегулирования, аудиторская деятельность регулируется общественными аудиторскими объединениями.

Изначально, регулирование аудиторской деятельности строилось по первой модели. Законодательно были определены объекты регулирования: понятие и цели аудита, субъекты аудита, их права, обязанности, ответственность. К компетенции государственных органов отнесены лицензирование аудиторской деятельности, аттестация аудиторов, утверждение правил (стандартов).

С вступлением в силу ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ в России осуществлен переход на смешанную модель регулирования аудиторской деятельности, в которой значительна роль саморегулирования. Успешный переход к саморегулированию аудиторской деятельности был подготовлен организационной и методической работой аккредитованных профессиональных аудиторских объединений, которые являлись предшественниками саморегулируемых организаций.

В России механизм саморегулирования достаточно молод и несовершенен и вопросы его совершенствования приобретают актуальность еще и потому, что многие проблемы в системе регулирования так и не решены, развитие аудиторской деятельности, основанной на западном опыте требует переосмысления.

Методика исследования содержит методы научного познания, такие как анализ, сопоставление, сравнение, обобщение, а также логический и системный подходы.

В условиях завершения перехода к рыночной экономической системе в России, когда создана система базовых правовых норм и механизмов, обеспечивающих развитие рыночных отношений, стоит задача повышения эффективности их деятельности.

Вопросы повышения эффективности саморегулирования аудиторской деятельности в направлении улучшения качества аудиторской деятельности в России в последнее время приобретают все большую актуальность, специалистами обсуждаются пути и способы совершенствования механизмов регулирования, которые рассматриваются различные авторы, такие как: М.А. Азарская, В.Д. Андрианов, Н.Д. Бровкина, Р.П. Булыга, М.В. Мельник, О.А. Миронова, В.И. Подольский, А.А. Савин, А.Е. Суглобов и другие [11, с. 17-22; 5, с. 293-294; 7, с. 32; 8, с. 40-42; 10, с. 35-37; 12, с. 31-34; 6, с. 9-11].

В западной экономической литературе под термином «саморегулирование» стали понимать наложение хозяйствующим субъектом на себя определенных ограничений без какого-либо принуждения к этому. Саморегулирование понимается как регулирование определенных рынков и сфер бизнеса самими экономическими агентами, без вмешательства государства. [5, с. 292-293] Участники рынка при этом создают специальные организационные структуры – организации саморегулирования. Деятельность организации саморегулирования осуществляется на членские взносы участников.

Федеральный закон «О саморегулируемых организациях» №315-ФЗ от 01.12.2007 года определил законодательную основу развития саморегулирования в России. Под саморегулированием «понимается самостоятельная и инициативная деятельность, которая осуществляется субъектами предпринимательской или профессиональной деятельности и содержанием которой являются разработка и установление стандартов и правил указанной деятельности, а также контроль за соблюдением требований указанных стандартов и правил» [1]. Субъекты предпринимательской или профессиональной деятельности объединены в саморегулируемые организации на основе добровольности, имеют определенные задачи и функции и работают во взаимосвязи с государственными органами.

Государство в этих отношениях между саморегулируемыми организациями и потребителями выполняет функции арбитра без прямого вмешательства. То есть регулирование осуществляется самими экономическими агентами, при котором обеспечивается учет интересов непосредственных участников социально-экономических отношений предпринимательской деятельности.

Саморегулирование устанавливает определенные «правила игры» участников рынка, которые включают санкции за нарушение этих правил, а также механизмы разрешения конфликтов между ними. Правила саморегулирования

дополняют, расширяют и могут даже ужесточать нормы, созданные государством. Однако эти правила действуют только в пределах сообщества, не затрагивая деятельности не членов организации, то есть обладают ограниченным действием. Инициатором создания саморегулирования аудиторской деятельности в России является государство, которое передает часть полномочий государственных органов организациям саморегулирования. Основной причиной образования саморегулирования является защита интересов всех заинтересованных пользователей финансовой информации и повышение качества профессиональной деятельности.

Саморегулируемой организацией аудиторов (СРОА) «признается некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности» [2]. Некоммерческая организация приобретает статус СРОА с момента ее включения в государственный реестр при условии соответствия ее следующим требованиям:

1) объединение в составе СРОА с 01.01.2017 года не менее 10000 физических лиц или не менее 2000 коммерческих организаций, соответствующих установленным требованиям;

2) наличие утвержденных правил осуществления внешнего контроля качества работы членов СРОА, принятого кодекса профессиональной этики аудиторов и правил независимости аудиторов и аудиторских организаций;

3) формирование компенсационного фонда для обеспечения дополнительной имущественной ответственности перед потребителями аудиторских услуг.

СРОА работают в тесной взаимосвязи с государственными органами и имеют определенный круг задач и функций, представленных в виде схемы на рисунке 1.

Таким образом, система саморегулирования обязывает аудиторов выполнять общие правила и стандарты, принятые саморегулируемой организацией.

На рынке аудиторских услуг осуществляли свою деятельность до 01.01.2017 года следующие аудиторские организации: РСА - Российский Союз аудиторов (Ассоциация); ААС- Ассоциация «Содружество»; АПР- Аудиторская палата России (Ассоциация); ИПАР - Институт Профессиональных Аудиторов; РКА - Российская Коллегия аудиторов; МоАП - Московская аудиторская палата; Гильдия аудиторов - Гильдия аудиторов Региональных Институтов Профессиональных бухгалтеров.

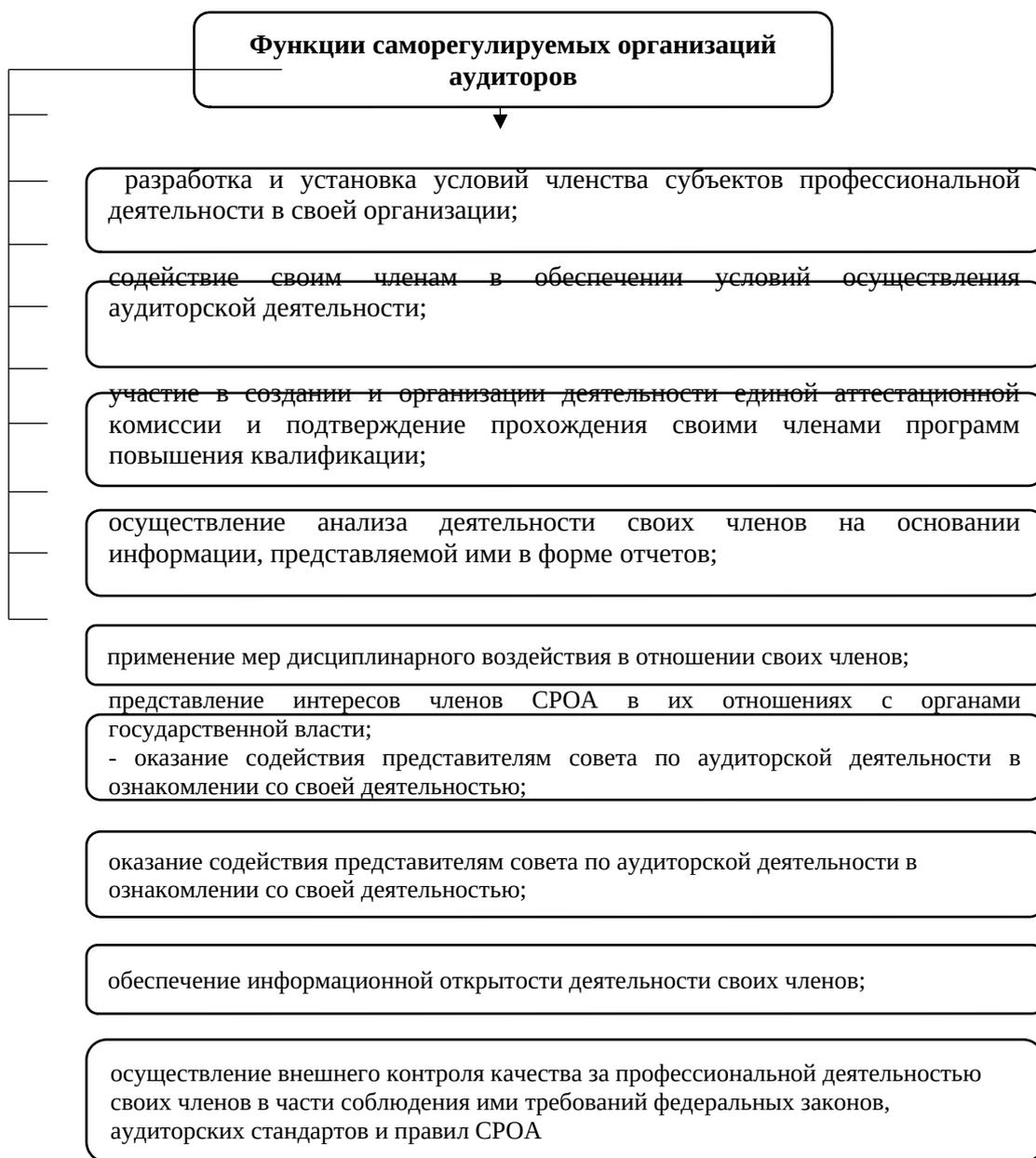


Рисунок 1. Основные функции СРОА

Гильдия аудиторов Региональных Институтов Профессиональных бухгалтеров исключена 27.06.2012 из государственного реестра СРОА. В июне 2015 года было принято решения о реорганизации СРО НП МоАП путем присоединения к ней СРО НП РКА и переименования СРО НП МоАП в Ассоциацию «Российский Союз аудиторов».

По данным контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций СРОА количество членов - аудиторских организаций за период с 2009 по 2016 гг. представлено на гистограмме рисунка 2.

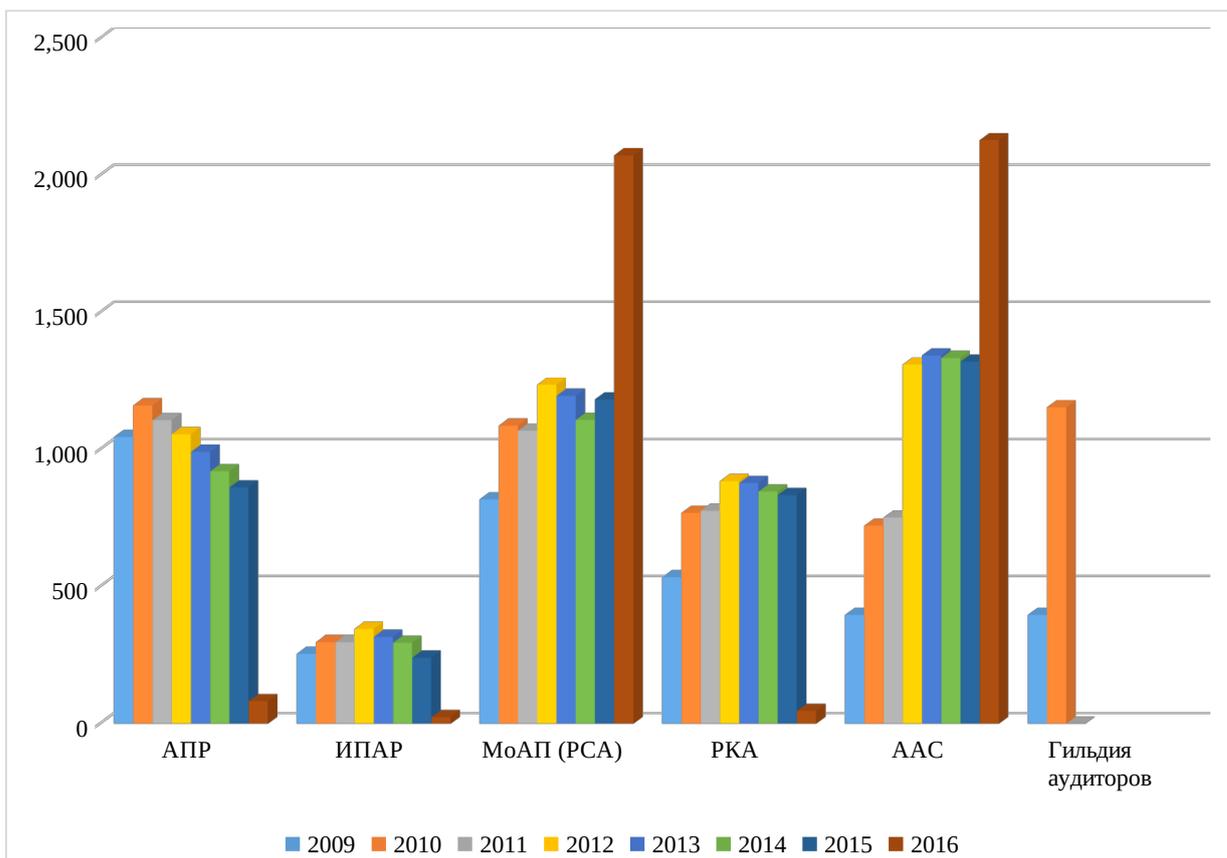


Рисунок 2. Количество аудиторских организаций в 2009-2016 гг.

Представленные на гистограмме данные свидетельствуют о том, что к 2017 году в России сложилась система саморегулирования аудиторской деятельности, включающая пять СРОА и количество аудиторских организаций в них менялось в течении всего периода за счет перехода из одной организации в другую.

Во всех СРОА сформированы специализированные органы, осуществляющие внешний контроль качества за профессиональной деятельностью своих членов, ведется реестр аудиторов и аудиторских организаций, организована система повышения квалификации.

Рассмотрим результаты работы СРОА. Одной из основных функций этих организаций является содействие своим членам в обеспечении условий осуществления их деятельности, посредством оказания помощи в методической работе, в повышении квалификации аудиторов, консультирования по различным вопросам, оказания юридической помощи, обеспечения взаимодействия с бизнес-сообществом.

Однако это содействие ограничено участием в повышении квалификации аудиторов и методической работе по проведению внутренних мероприятий. Результаты этой работы в 2013-2016 годах представлены в таблицах 1 и 2.

Таблица 1

Методическая работа СРОА в 2013-2016 гг.

	Год	АПР	ИПАР	МоАП (РСА)	ААС	РКА
Количество принятых стандартов	2013	0	0	0	0	0
	2014	0	0	0	0	0
	2015	0	0	0	0	0
	2016	0	0	0	0	0
Количество принятых методических материалов	2013	10	0	22	3	2
	2014	5	19	19	49	4
	2015	5	1	20	56	10
	2016	0	0	25	21	3
Количество других принятых стандартов	2013	1	0	0	0	1
	2014	0	0	0	0	0
	2015	0	0	0	0	0
	2016	0	0	0	0	0
Количество методических мероприятий	2013	34	1	63	48	63
	2014	31	3	66	54	36
	2015	35	11	82	37	26
	2016	29	16	59	34	14

Источник: данные Доклада Минфина России «Основные показатели деятельности саморегулируемых организаций аудиторов в 2016 г.» [3].

Данные таблицы 1 свидетельствуют о том, что у всех СРОА деятельность по разработке и стандартов с 2013 по 2016 год отсутствовала, разрабатывались только методические материалы и проводились методические мероприятия.

Таблица 2

Повышение квалификации аудиторами в 2015-2016 гг.

СРОА	Количество подтвердившим требования о повышении квалификации		Количество аудиторов, не прошедших и не подтвердивших повышения квалификации по уважительной причине	
	2015	2016	2015	2016
Всего	10812	15288	11	41
РСА	19	5359	0	5
ААС	3901	3966	4	6
АПР	1733	3501	1	30
ИПАР	2232	0	0	0
РКА	2927	2462	6	0

Источник: данные Доклада Минфина России «Основные показатели деятельности саморегулируемых организаций аудиторов в 2016 г.» [3].

Данные таблицы 2 свидетельствуют о том, что количество аудиторов, подтвердивших требование о повышении квалификации в 2016 году возросло по сравнению с 2015 годом на 41,4 %.

Однако, нужно отметить, что, вступительные и членские взносы являются источником доходов этих организаций на 75 %. Около 70 % смет СРОА составляют расходы на содержание аппаратов управления. И как результат, они

не имеют достаточных ресурсов для осуществления методической, исследовательской, просветительской деятельности, а также оказания поддержки своим членам.

Другой основной функцией этих организаций является проведение внешнего контроля качества работы своих членов. Предметом внешнего контроля является соблюдение аудиторами требований Федерального закона "Об аудиторской деятельности", других законодательных актов по аудиторской деятельности, правовых актов, Кодекса профессиональной этики аудиторов России [9, с. 58].

Данные Отчета Минфина России за 2014-2016 годы «Контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов» представили количество внешних проверок качества работы аудиторских организаций, проведенных СРОА в 2013-2016 гг. (таблица 3).

Таблица 3

Количество внешних проверок аудиторских организаций в 2013-2016 гг.

СРОА	Количество проверок, шт.			
	2013	2014	2015	2016
АПР	229	270	203	263
ИПАР	109	96	100	86
МоАП (РСА)	332	253	234	477
РКА	119	243	208	216
ААС	145	211	262	269

Источник: данные Отчета Минфина России за 2016 год «Контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов» [4].

Данные таблицы 3 свидетельствуют о том, что по сравнению с 2013 г. количество проведенных СРОА внешних проверок качества работы аудиторских организаций в 2014 г увеличилось на 14,9 %, в 2015 г. на 7,8%, в 2016 г. на 40,4%. Большинство этих проверок проведено СРОА в малых аудиторских организациях во всех федеральных округах.

СРОА приняты меры дисциплинарного воздействия: в 2016 г по результатам 165 проверок, в 2015 г- 114 проверок, в 2014 году 122 проверок, в 2013 г. к 99. В 2016 г.- к 103 аудиторским организациям, в 2015 – к 72, в 2014 г. – к 65, в 2013 г. – к 87 и, соответственно, к 65, 42, 57, 12 аудиторам. Это предупреждения о недопустимости нарушений; предписания, обязывающие устранить нарушения; штрафы; приостановление членства в СРОА; исключения из СРОА.

Несмотря на принимаемые меры, качество аудиторских услуг оставляет желать лучшего. Внешний контроль качества со стороны СРОА в нашей стране до сих пор не может оградить рынок от недобросовестных auditors и повысить престиж аудиторской профессии.

Кроме того, имеют место случаи уклонения от прохождения внешнего контроля качества аудиторскими организациями. Их количество за 2015-2016 годы представлена в таблице 4.

Таблица 4

Количество уклонений от прохождения внешнего контроля качества работы аудиторскими организациями в 2015-2016 гг.

СРОА	2015	2016
АПР	36	3
ИПАР	7	11
МоАП(РСА)	69	83
ААС	47	151
РКА	53	83

Источник: данные Отчета Минфина России за 2016 год «Контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных auditors» [4].

В 2016 году выявлен 331 случай уклонения от прохождения внешнего контроля качества работы аудиторскими организациями, это на 56% больше по сравнению с 2015 годом. Наблюдается необоснованная конкуренция на рынке аудиторских услуг, следствием которой является смещение акцента в ущерб качеству на выполнение формальных требований.

Подводя итоги, можно отметить, что саморегулирования аудиторской деятельности в России состоялось. В его основе лежит передача части функций государственного регулирования профессиональному сообществу. В рамках саморегулирования выстроена система внешнего контроля качества за деятельностью аудиторских организаций и auditors. Проведенный анализ результатов деятельности СРОА позволяет выделить следующие проблемы функционирования:

- слабость, недостаточность финансовой базы СРО, не хватает ресурсов для осуществления методической, исследовательской, просветительской деятельности, а также оказания поддержки своим членам;
- низкая эффективность принимаемых мер воздействия к своим членам по результатам внешних проверок качества работы, и, как следствие, является их ежегодное повторение;

- уклонение от прохождения внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов, в том числе путем перехода в другую СРОА.

Основным недостатком работы СРОА по внешнему контролю качества является то, что контроль проводится формально, то есть форма внешнего контроля сохраняется, но она еще далека от реального содержания. Нет уверенности в том, что система внутреннего контроля аудиторских организаций обеспечивает надлежащее соблюдение профессиональных и этических стандартов, а аудиторские заключения подтверждаются аудиторскими доказательствами.

Поэтому, для обеспечения надлежащего уровня качества аудиторских услуг реформирование в системе саморегулирования с использованием накопленного опыта является своевременным. Сокращение количества СРОА позволит пресечь уклонения от прохождения внешнего контроля качества работы аудиторских организаций; усилить и расширить финансовую базу; улучшить методическую помощь аудиторам в разработке и адаптации внутренних стандартов, рекомендаций и разъяснений по применению установленных требований для аудиторских организаций различных масштабов и наладить деятельность в обеспечении их взаимодействия для обмена опытом и поддержания надлежащего качества аудита.

Литература:

1. Федеральный закон от 01.12.2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях» // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» Проф. версия [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru>.
2. Федеральный закон от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» Проф. версия [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru>.
3. Доклад Минфина России «Основные показатели деятельности саморегулируемых организаций аудиторов в 2016 г.». URL: https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex_selfregulation (дата обращения: 18.11.2017).
4. Отчет Минфина России за 2016 год «Контроль качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов». URL: <https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/monitoring/QualRep> (дата обращения: 19.11.2017).

5. Андрианов В.Д. Эволюция основных концепций регулирования экономики от теории меркантилизма до теории саморегуляции. – М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2008. 326 с.
6. Аудит: Учебник / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова, В.Ю. Савин и др.; под ред. д.э.н., проф. А.Е. Суглобова. – М.: издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2015. 368 с.
7. Бровкина Н.Д. Основы финансового контроля : Учебное пособие / Н.Д. Бровкина; Под ред. М.В. Мельник; Финансовая Академия при Правительстве РФ. – М.: Магистр, 2011. 384 с.
8. Булыга Р.П. Аудит бизнеса. Практика и проблемы развития: монография / Р.П. Булыга, М.В. Мельник; под ред. Р.П. Булыги. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. 263 с.
9. Кондрашова Н.Г. Концептуальные положения институционального аудита: Монография. – Калуга: ИП Стрельцов И.А. (Издательство «Эйдос»), 2015. 104 с.
10. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: Учебник / Под ред. проф. М.В. Мельник. – М.: КНОРУС, 2009. 640 с.
11. Миронова О.А, Азарская М.А. Роль государства в регулировании аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. 2007. № 12. С. 17-22.
12. Подольский В.И., Савин А.А. Аудит: учебник / под ред. В.И. Подольского. – М.: Юрайт-Издат, 2013. – 592 с.

Bibliography:

1. Federal Law of 01.12.2007 no. 315-FZ “On Self-Regulating Organizations”. URL: <http://www.consultant.ru> (in Russian).
2. Federal Law of 30.12.2008 no. 307-FZ “On Auditing Activities”. URL: <http://www.consultant.ru>. (in Russian).
3. *Doklad Minfina Rossii 2010-2016 gg. «Osnovnyye pokazateli deyatel'nosti samoreguliruyemykh organizatsiy auditorov»* [Reports of the Ministry of Finance Russian Federation 2010-2016 «The main indicators of activity self-regulatory organizations of auditors»]. URL: https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex_selfregulation (accessed: 18.11.2017) (in Russ.).
4. *Otchet Minfina Rossii za 2016 god «Kontrol' kachestva raboty auditorских organizatsiy i individual'nykh auditorov»* [Report of the Ministry of Finance of Russian Federation for 2016 «Quality control of the work of audit organizations and individual auditors»]. URL: <https://www.minfin.ru/en/performance/audit/monitoring/QualRep> (accessed: 19.11.2017) (in Russ.).

5. Andrianov V.D. Evolyutsiya osnovnykh kontseptsiy regulirovaniya ekonomiki ot teorii merkantilizma do teorii samoregulyatsii [The evolution of the basic concepts of economic regulation from mercantilism theory to the theory of self-regulation] / V.D. Andrianov. - M.: JSC Publishing House «Economy», 2008, 326 p. (in Russ.).
6. Audit [Audit]: textbook; A.E. Suglobov, B.T. Zharylgasova, V.Ju. Savin etc .; Ed. prof. A.E. Suglobova. - M .: Publishing and Trading Corporation «Dashkov & Co», 2015, 368 p. (in Russ.).
7. Brovkina N.D. Osnovy finansovogo kontrolya [Basics of financial control]: Textbook / N.D. Brovkina, Ed. M.V. Mel'nik; Finance Academy under the Government of the Russian Federation. - M .: Magistr, 2011, 384 p. (in Russ.).
8. Bulyga R.P. Audit biznesa. Praktika i problemy razvitiya: monografiya [Business audit. Practice and problems of development]: Monograph / R.P. Bulyga, M.V. Mel'nik; Ed. R.P. Bulyga. - M .: UNITY-DANA, 2013, 263 p. (in Russ.).
9. Kondrashova N.G. Kontseptual'nyye polozheniya institutsional'nogo audita [Conceptual provisions of institutional audit]: Monograph. - Kaluga: IE Streltsov I.A. (Publishing House "Eidos"), 2015, 104 p. (in Russ.).
10. Melnik M.V., Panteleyev A.S., Zvezdin A.L. Reviziya i kontrol' [Revision and control]: Textbook / Ed. prof. M.V. Melnik. - M .: KNORUS, 2009, 640 p. (in Russ.).
11. Mironova OA, Azarskaya M.A. Rol' gosudarstva v regulirovanii auditorskoy deyatel'nosti [The role of the state in the regulation of audit activities] // Audit records. 2007. no. 12. pp. 17-22. (in Russ.).
12. Podolsky V.I., Savin A.A. Audit [Audit] : textbook / Ed. V.I. Podolsky. - M.: Jurajt-Izdat, 2013, 592 p. (in Russ.).

Кондрашова Наталья Геннадьевна, доцент кафедры «Экономика» Калужского филиала федерального государственного образовательного бюджетного учреждения высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», кандидат экономических наук

248016, Россия, г. Калуга, ул. Ленина, д. 59, кв. 90.

Калужский филиал федерального государственного образовательного бюджетного учреждения высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» - Россия, г. Калуга, ул. Чижевского 17.

E-mail: nataljakond1771@mail.ru.

Kondrashova Natalia Gennadjevna, docent department of "Economy" of the Kaluga branch of federal state-funded educational institution of higher education

“Financial University under the Government of the Russian Federation”, candidate of economic sciences.

Kaluga branch of federal state-funded educational institution of higher education “Financial University under the Government of the Russian Federation” - Russian Federation, Kaluga, Chizhevskogo street, 17.

E-mail: nataljakond1771@mail.ru.