

О ПРОБЛЕМАХ ПЕРЕХОДА НА МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА

Фролова М.М.

ФГБОУ ВПО «Нижегородский государственный технический университет им. Р.Е. Алексеева», Нижний Новгород, Россия (603950, ГСП-41, Н.Новгород, ул. Минина, д.24), e-mail FMM13@yandex.ru.

Переход на международные стандарты аудита является логическим продолжением реформ российской экономики, связанных с интегрированием в мировое экономическое сообщество. В статье проведен обзор изменений законодательства об аудиторской деятельности, которые вступят в силу после признания международных стандартов аудита в России. Изменения коснутся характера аудиторской деятельности, обязательного аудита, деятельности аудиторских организаций и саморегулируемых организаций auditors, аттестации auditors. Кроме того, в статье выявлены основные проблемы, связанные с внедрением международных стандартов из-за их существенных отличий от национальных стандартов аудиторской деятельности. В заключение автором обоснована необходимость дальнейшей работы в области перевода текстов международных стандартов, подготовки и переподготовки квалифицированных специалистов, разработки методического обеспечения аудиторской деятельности в новых условиях.

Ключевые слова: международные стандарты аудита, федеральные стандарты аудиторской деятельности, переходный период, изменение законодательства

THE PROBLEMS ASSOCIATED WITH THE TRANSITION TO INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING

Frolova M.M.

The State Educational University of Higher Professional Education «Nizhny Novgorod State Technical University n.a. R.E. Alekseev», Nizhny Novgorod, Russia (603950, GSP-41, N. Novgorod, Minin St., 24), e-mail FMM13@yandex.ru.

Transition to International Standards on Auditing is a logical continuation of the Russian economy reforms related to the integration into the world economic community. The article provides an overview of changes in the law on auditing, which will come into force after the recognition of International Standards on Auditing in Russia. The changes relate to the nature of auditing, statutory audit, audit firms and self-regulating organizations of auditors, certification auditors. Furthermore, the article identified the main problems associated with the introduction of International Standards on Auditing because of their significant differences from the national auditing standards. In conclusion, the author justified the necessity of further work on the translation of international standards texts, training and retraining of qualified specialists, development of methodical maintenance of audit activity under the new conditions

Keywords: International Standards on Auditing, federal auditing standards, transition, change in the law

В декабре 2014 г. в России было законодательно закреплено решение о переходе к применению международных стандартов аудита, принимаемых Международной федерацией бухгалтеров в области аудита и других профессиональных услуг auditors, в связи с чем были внесены изменения в ряд нормативных документов, регламентирующих порядок ведения аудиторской деятельности. В настоящее время российскими нормативными документами [1] предусмотрено наличие стандартов двух уровней: федеральные стандарты и стандарты саморегулируемых организаций auditors. Федеральные стандарты определяют требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, являются обязательными для исполнения и разрабатываются в соответствии с международными стандартами аудита. Стандарты саморегулируемых организаций auditors разрабатываются в дополнение к федеральным стандартам. Применение международных стандартов аудита (МСА) станет

обязательным начиная с года, следующего за годом их официального признания в России. В [3] установлено, что в срок до 1 октября 2015 г. Правительство РФ должно разработать и окончательно утвердить порядок перехода на международные стандарты, которые в свою очередь должны быть признаны в России не позднее двух последующих лет. В переходный период (до признания МСА) аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам необходимо руководствоваться в своей работе федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, как уже утвержденными, так и теми, которые могут быть приняты за этот период времени. Разработкой международных стандартов аудита занимается Комитет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (IAASB), представляющий собой независимую организацию по разработке стандартов, содействующий сближению международных и национальных стандартов. Целями комитета являются постоянная работа по повышению качества аудиторских процедур и обеспечение единообразия проведения аудиторских проверок во всем мире. На сегодняшний день разработано 36 международных стандартов аудита.

Ввиду существования различий в российских и международных стандартах переход на международные правила затронет различные аспекты аудиторской деятельности: изменения коснутся аудиторского заключения, сопутствующих аудиту услуг, аттестации аудиторов и т.п. В данной статье будет проведен обзор основных изменений, ожидающих российскую практику, а также рассмотрены основные проблемы перехода на международные стандарты аудиторской деятельности.

Несмотря на то что изначально российские Правила (стандарты) аудиторской деятельности разрабатывались на основе международных стандартов, они имеют существенные различия как формального, так и практического характера.

Во-первых, согласно [3] изменения коснутся характера аудиторской деятельности. В соответствии с действующим законодательством под аудитом понимается независимая проверка исключительно финансовой отчетности организации с целью выражения мнения о ее достоверности, в то время как с позиции международных стандартов понятие аудиторской деятельности трактуется более широко. Поэтому понятие «аудиторская проверка» будет распространено на все виды проверок, проводимых в соответствии с аудиторскими стандартами, по результатам которых выдается заключение о ее достоверности. Следовательно, проверка нефинансовой информации организации, выполненная в установленном порядке, будет отнесена к предмету аудита и сможет быть проведена только аудиторами. Кроме того, расширен предмет аудита – аудиторскими услугами будут являться услуги по проверке любой финансовой информации аудируемого лица, а не только бухгалтерской (финансовой) и аналогичной ей отчетности, а также разъяснена допустимость

управленческого консультирования в составе неаудиторских услуг, оказываемых аудиторскими организациями. Для того чтобы упорядочить процедуру признания аудиторского заключения заведомо ложным, определен перечень лиц, которые могут обратиться в суд с таким заявлением. К ним прежде всего относятся адресаты аудиторских заключений, Центральный банк, Росфиннадзор и Агентство по страхованию вкладов. Эта мера также призвана защитить аудиторов от неправомерных претензий в отношении вынесенных ими аудиторских заключений со стороны третьих лиц.

Анализируя перечень изменений, которые вступят в силу после признания МСА, можно отметить, что многие из них касаются сопутствующих аудиту услуг. Например:

1) не составляют аудиторскую тайну сведения о заключении договора оказания сопутствующих аудиту услуг;

2) права и обязанности аудируемых лиц распространены на сопутствующие аудиту услуги;

3) аудиторские организации (индивидуальные аудиторы) обязаны хранить документы, полученные или составленные в ходе оказания сопутствующих аудиту услуг, в течение не менее пяти лет после года их оставления (ранее — только документы аудита) и др.

Это связано с тем, что изначально в российских нормативных документах акцент был сделан на аудиторскую деятельность, правовой статус прочих услуг был определен слабо.

Во-вторых, изменения затронут положения об обязательном аудите и проведении конкурсов на закупку аудиторских услуг. Аудиторская проверка финансовой отчетности, включаемой в проспект ценных бумаг, станет обязательной и может быть проведена только аудиторской организацией.

Более серьезные изменения коснулись конкурсов. Поскольку большинство аудиторских организаций относятся к малому и среднему бизнесу, то одной из проблем внедрения международных стандартов аудита является практически полное отсутствие конкуренции при проведении открытых конкурсов по закупке аудиторских услуг. Согласно статистическим данным, опубликованным на сайте МинФина, около 91% аудиторских организаций относятся к субъектам малого предпринимательства, около 7,7% — к среднему бизнесу, и только 1,2% можно отнести к крупным налогоплательщикам. Для поддержки малых и средних аудиторских организаций и обеспечения возможности их участия в конкурсах в законодательный акт «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» было внесено изменение об отмене обязательного обеспечения исполнения договора на оказание аудиторских услуг. Кроме того, при проведении открытого конкурса организацией, объем выручки которой не

превышает 1 млрд рублей, организатор конкурса обязан обеспечить участие в нем малых и средних аудиторских организаций.

В-третьих, изменения коснутся и непосредственно деятельности аудиторской организации. В частности, отменена возможность передачи управления аудиторской организацией внешнему управляющему и расширены требования к независимости аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. Введенные ограничения в основном касаются взаимоотношений с кредитными организациями. Например, аудиторская организация (индивидуальный аудитор) не может проводить аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности кредитной организации, если:

- 1) ранее заключила кредитный договор с этой кредитной организацией;
- 2) руководитель аудиторской организации заключил с кредитной организацией кредитный договор;
- 3) близкий родственник (родители, братья, сестры, дети), супруг (супруга), родители супруга (супруги), дети супруга (супруги) руководителя аудиторской организации (индивидуального аудитора) заключили с кредитной организацией кредитный договор на условиях, существенно отличающихся от условий совершения аналогичных сделок.

В случае если работник аудиторской организации или его близкие родственники заключили кредитный договор с проверяемой кредитной организацией на условиях, существенно отличающихся от аналогичных, то такой аудитор отстраняется от участия в аудиторской группе, которая проводит аудит финансовой отчетности.

Кроме перечисленных изменений, необходимо отметить уточнение мер воздействия, которые могут быть применены к аудиторским организациям или индивидуальным аудиторам Росфиннадзором. Например, может быть вынесено предписание об исключении организации из реестра аудиторов и аудиторских организаций за такие нарушения, как:

- 1) занятие предпринимательской деятельностью, кроме оказания аудиторских и прочих связанных с ними услуг;
- 2) нарушение требований к независимости аудитора (аудиторской организации);
- 3) нарушение требования о составлении документов на русском языке;
- 4) нарушение требования о хранении документов.

В-четвертых, можно выделить изменения, связанные с аттестатами аудиторов. В соответствии с новыми правилами аттестат будет аннулирован в случае неучастия аудитора в осуществлении аудиторской деятельности в течение трех последовательных календарных лет (ранее — двух лет). Кроме того, с целью устранения имевшего место правового пробела установлен новый порядок аннулирования выданных квалификационных аттестатов аудитора лиц, не являющихся членами саморегулируемых организаций аудиторов, а также

разработан порядок переоформления квалификационных аттестатов аудитора, выданных Минфином России до 1 января 2011 г.

И наконец, изменения коснутся и саморегулируемых организаций аудиторов. В частности, уточнены обязанности таких организаций о предоставлении сведений в Росфиннадзор, введена возможность обмена информацией для ведения реестра аудиторов и аудиторских организаций в электронной форме, изменена обязательная минимальная численность членов (не менее 10 000 аудиторов или не менее 2000 аудиторских организаций), а также отменена обязанность разрабатывать проекты федеральных стандартов аудиторской деятельности в связи с переходом на международные стандарты аудита. Однако согласно официальным статистическим данным за 2013–2014 гг. СРО не было принято ни одного стандарта аудиторской деятельности, преимущественно разрабатывались методические материалы по вопросам осуществления аудиторской деятельности и проводились методические мероприятия для аудиторов.

Несмотря на то что переход на международные стандарты аудита является предсказуемым, логично обоснованным, многие аналитики высказывают ряд опасений о том, что применение МСА вызовет определенные трудности. Прежде всего могут возникнуть сложности с переводом документов на русский язык, а также проблемы терминологии. Например, в оригинале международные стандарты аудита представляют собой только часть системы, относящуюся к аудиту и не распространяющуюся на другие элементы аудиторской деятельности. Принятие только их в качестве официальных документов, замещающих отечественные стандарты аудиторской деятельности, явно недостаточно. В соответствии с проектом [5] термин «международные стандарты аудита» в целях применения в России должен означать всю систему документов, принимаемых Международной федерацией бухгалтеров в области аудиторских услуг, это:

- 1) Кодекс этики профессиональных бухгалтеров;
- 2) Международные стандарты контроля качества;
- 3) Концептуальная основа качества аудита: ключевые элементы, создающие среду качества аудита (не являются обязательными);
- 4) Международная концептуальная основа заданий, обеспечивающих уверенность;
- 5) Международные стандарты аудита (международные стандарты обзорных проверок; международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность; международные стандарты сопутствующих услуг);
- б) Международные разъяснения практики аудита (не являются обязательными).

Однако возникают сомнения в целесообразности такого подхода, поскольку распространение названия, относящегося в мировой практике только к аудиту, на всю

рассматриваемую систему документов в целях локального использования может вызвать путаницу.

Среди проблем перевода основных терминов и положений международных стандартов выделяют такие проблемы, как: неодинаковый перевод одного и того же термина в разных документах, перевод разных понятий на русский язык одним термином, некорректный перевод, искажающий профессиональное содержание оригинала, введение новых терминов вместо использования устоявшихся в русском языке и активно используемых понятий и проч.

Кроме того, международные стандарты предназначены для разных юрисдикций, в которых могут отличаться организационно-правовые формы предприятий; организация аудиторской деятельности, формы аудиторских организаций и ответственность аудиторов, аудиторские стандарты и практика аудита; стандарты учета и учетная практика. Поэтому в международных стандартах иногда встречаются термины и положения, не применяемые в российской практике или в случае буквального перевода имеющие в отечественном законодательстве иной, отличный от МСА, смысл.

Еще одно существенное отличие МСА — это реализованная необходимость учета специфики проведения аудита групп, крупных, средних и малых аудируемых лиц, а также работы средних и малых аудиторских организаций. В российских стандартах присутствует как отдельная категория аудит субъектов малого предпринимательства. Однако критерии отнесения организаций к малым строятся главным образом на количественных критериях (таких как объем выручки, стоимость активов, среднесписочная численность работников), в то время как МСА ориентируются на качественные характеристики — концентрация собственности и управления в руках небольшого круга лиц; несложные операции; простой учет; небольшое количество видов деятельности, продукции, средств внутреннего контроля, уровней руководства и работников. Такое различие может привести к невозможности применения упрощенных процедур аудита к тем или иным предприятиям.

Серьезное влияние на процесс внедрения международных стандартов может оказать тот факт, что в действующей версии МСА существуют стандарты, не имеющие аналогов среди отечественных. Например, в МСА есть два стандарта, посвященных вопросам аудиторских рисков (МСА 315 и МСА 330 «Ответ аудитора на выявленные риски»), два стандарта, посвященных вопросам существенности (МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» и МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита»), два стандарта, посвященных вопросам сообщения информации (МСА 260 «Взаимодействие с представителями собственника» и МСА 265 «Сообщение о недостатках внутреннего контроля руководству и представителям собственника»), а в отечественных

стандартах этим вопросам посвящено по одному стандарту (ФПСАД № 8, ФПСАД № 4 «Существенность в аудите» и ФПСАД № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника» соответственно), и т.п.

Вследствие отставания разработки и внесения изменений в отечественные стандарты некоторые действующие МСА содержат понятия и предусматривают процедуры, отсутствующие в соответствующих отечественных стандартах, а на момент полного признания международных стандартов в России они претерпят ряд существенных изменений.

Все вышеизложенное позволяет сделать вывод, что предусмотренные изменения в законодательных актах являются необходимой предпосылкой для перехода на МСА, однако не снимают всех вероятных проблем, обусловленных различием в российских и международных стандартах. Несомненно, потребуется ряд мер в области перевода текстов международных стандартов, подготовки и переподготовки квалифицированных специалистов, разработки методического обеспечения аудиторской деятельности в новых условиях. Однако указанная работа должна вестись не изолированно от других сфер, а совместно с работой над внедрением международных стандартов финансовой отчетности, законодательством о бухгалтерском учете, консолидированной отчетности и др.

Список литературы

1. Федеральный закон № 307-ФЗ от 30.12.2008 «Об аудиторской деятельности» [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=171671> (дата обращения 18.07.2015).
2. Воронин В.П., Панина И.В. Признание международных стандартов аудиторской деятельности в России: терминологический аспект// Международный бухгалтерский учет. — 2015. — № 12.
3. Информационное сообщение Минфина России от 03.12.2014 «Об изменениях Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ “Об аудиторской деятельности”» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_133642/(дата обращения 18.07.2015).
4. Колесов К.И. Технологический аудит инжиниринговой компании для разработки программы инновационного развития / К.И. Колесов, А.Ф. Плеханова, А.А. Иванов, Д.Ю. Ковылкин, Н.Д. Иванова // Научное обозрение. — 2015. — № 2. — С. 215–219

5. Проект Положения о признании документов международных стандартов аудита для применения на территории Российской Федерации [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.minfin.ru/ru/performance/audit/legislation/> (дата обращения 18.07.2015).
6. Рогуленко Т.М. Использование международных стандартов аудита в российской аудиторской практике// Аудиторские ведомости. — 2014. — № 11.

Рецензенты:

Яшина Н.И., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой финансов и кредита, ФГОУ ВПО «Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского», г. Нижний Новгород;

Саксин А.Г., д.э.н., профессор кафедры «Экономика, финансы и статистика» ФГБОУ «Нижегородский государственный архитектурно-строительный университет», г. Нижний Новгород.