

Гульмира Тусибаева, Мурат Алиев
КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА АУДИТОРСКОЙ РАБОТЫ

В статье проанализирован метод контроля качества аудиторских услуг. Раскрыты значение внешнего контроля качества аудита, а также этапы его организации и проведения. Особое внимание уделено описанию основных направлений внешней проверки качества аудита.

Ключевые слова: аудит, контроль, стандарты, качество, проверка.

Рис. 1. Табл. 1. Лит. 12.

Гульмира Тусибаева, Мурат Алиев
КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ РОБОТИ

У статті проаналізовано метод контролю якості аудиторських послуг. Розкрито значення зовнішнього контролю якості аудиту, а також етапи його організації та проведення. Особливу увагу приділено опису основних напрямків зовнішньої перевірки якості аудиту.

Ключові слова: аудит, контроль, стандарти, якість, перевірка.

Gulmira Tussibaeva¹, Murat Aliev²
QUALITY CONTROL IN AUDIT

The article analyzes the method of quality control for audit services. The role of external control of audit quality is revealed as well as the stages in its organization and performance. Special attention is dedicated to the description of key directions in the external test of audit quality.

Keywords: audit; control; standards; quality; test.

Постановка проблемы. Развитие аудита в Республике Казахстан и за рубежом свидетельствует о том, что к аудиторам со стороны пользователей предъявляются весьма высокие требования. Повышение требований к аудиту со стороны пользователей и усиление конкуренции на рынке аудиторских услуг ставят перед аудиторами основную задачу повышение качества аудита как инструмента обеспечения доверия среди участников экономического сообщества.

Создание надежной системы внешнего контроля качества может сыграть решающую роль в повышении уровня надежности мелких аудиторских организаций, а, следовательно, и в достоверности аудируемой ими финансовой отчетности компаний, не относящихся к категории общественно значимых. Это должно повысить кредитные возможности таких предприятий и, как следствие, оказать положительное влияние на экономику в целом.

Анализ существующих исследований и публикаций. Проблема качества аудита и возможностей его контроля исследуется в трудах таких отечественных и зарубежных ученых в области аудита, как: Д.О. Абленов [2], З.Н. Ажибаева [3], К.Ш. Дюсембаев [5], М.С. Ержанов [6], В.А. Ерофеева [7], Э.О. Нурсеитов [10], В.В. Скобара [4] и другие.

Цель исследования: проанализировать метод контроля качества аудиторских услуг, а также обосновать значение внешнего контроля качества аудита, этапы его организации и проведения.

¹ PhD Candidate, Kazakh University of Economics, Finance and International Trade, Astana, Republic of Kazakhstan.

² Doctor of Economic Sciences, Professor, Kazakh University of Economics, Finance and International Trade, Astana, Republic of Kazakhstan.

Основные результаты исследования. Согласно Закону Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности», контроль качества направлен на соблюдение аудиторами и аудиторскими организациями требований стандартов аудита [1]. Видами контроля качества является внутренний и внешний контроль качества. Внутренний контроль качества осуществляется аудиторской организацией самостоятельно в соответствии со стандартами аудита. Внешний контроль осуществляется профессиональной организацией один раз в 3 года. Осуществлять внешний контроль качества аудиторских организаций вправе профессиональные организации, которые являются некоммерческими и действуют на основании устава, принимаемого на общем собрании их членов. В настоящее время в Республике Казахстан действуют 2 профессиональные аудиторские организации (ПАО): Палата аудиторов (объединяет 95 аудиторских организаций и 370 аудиторов) и Коллегия аудиторов (40 и 111 соответственно).

При ПАО «Палата аудиторов» созданы следующие комитеты:

1. Комитет по осуществлению внешнего контроля качества аудиторских организаций.
2. Комитет по повышению квалификации аудиторов.
3. Комитет по методологическому обеспечению аудиторской деятельности.
4. Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО).
5. Комитет по законодательству и правовым вопросам.
6. Комитет по спорам.
7. Комитет по профессиональной этике и членству.
8. Комитет по связям с государственными органами.
9. Комитет по вопросам государственного языка в деятельности аудиторских организаций и ПАО «Палата аудиторов РК».
10. Комитет по международным связям.

Целью внешнего контроля качества является обеспечение соблюдения аудиторами и аудиторскими организациями требований международных стандартов аудита и Кодекса этики [11].

Палата аудиторов использует циклический подход к проведению проверок внешнего контроля качества, согласно которому каждый проверяемый субъект подвергается проверке не менее 1 раза в 3 года (плановые проверки). Внеплановые или повторные проверки могут проводиться по инициативе Комитета по осуществлению внешнего контроля качества аудиторских организаций (далее Комитет), а также по письменному обращению проверяемого субъекта при возникновении необходимости проведения внешнего контроля качества.

Проверяемые субъекты обязаны создавать и поддерживать внутреннюю систему контроля качества проводимых ими аудиторских проверок, соответствующую требованиям законодательства РК, Международным стандартам контроля качества 1 (МСКК 1), Международным стандартам аудита (МСА), в том числе МСА 220 «Контроль качества аудита исторической финансовой информации» и Кодексу этики [5].

Этапы организации и проведения внешнего контроля качества представлены в табл. 1.

Таблица 1. Этапы организации и проведения внешнего контроля качества*

1 этап	Сбор общих сведений о проверяемых субъектах (Аппарат Палаты аудиторов и Комитет)	→	1) представление ассоциированными членами Палаты аудиторов ежегодной декларации за 2 месяца до даты назначенной проверки по форме, утвержденной Комитетом Палаты аудиторов РК; 2) запрос от ассоциированных членов Палаты аудиторов необходимой информации, разъяснений.
2 этап	Анализ деятельности Проверяемых субъектов (Комитет)	→	Обсуждение, изучение и оценка последствий результатов предыдущих проверок, писем, жалоб за истекший период.
3 этап	Назначение проверки по каждому Проверяемому субъекту (Комитет)	→	1) отбор Контролеров, создание Рабочей группы; 2) согласование с Рабочей группой, уведомление Проверяемого субъекта; 3) оценка риска проверки и выборка аудиторского задания.
4 этап	Проведение проверки и изучение отобранных материалов (Рабочая группа)	→	1) заполнение опросных листов Контролерами, входящими в состав Рабочей группы; 2) оценка организации контроля качества работы Проверяемого субъекта, а также конкретных заданий по аудиту.
5 этап	Обсуждение результатов проверки с Проверяемым субъектом (Рабочая группа)	→	Составление Контролерами отчета о результатах проверки и подписание его всеми лицами, входящими в состав Рабочей группы. Ознакомление Проверяемого субъекта с отчетом и проведение встречи с представителями Проверяемого субъекта для обсуждения результатов работы, выводов и рекомендаций Рабочей группы.
	Обсуждение результатов проверок, утверждение результатов проверки внешнего контроля качества	→	1) передача отчета о результатах в Комитет; 2) обсуждение и утверждение на заседании Комитета результатов проверки по каждому проверяемому субъекту с присвоением соответствующей оценки; 3) информирование Совета Палаты аудиторов о результатах проверки. В случае присвоения Проверяемому субъекту оценки 3 или 4 вопрос об утверждении данных оценок передается Совету Палаты аудиторов РК.
6 этап	Обобщение Комитетом наиболее типичных нарушений по итогам контроля за год без персонализации	→	1) подготовка Комитетом годового отчета по всем мероприятиям, проведенным в течение года, и представление его на утверждение Совету Палаты аудиторов; 2) подготовка общих годовых обзоров по результатам контроля.

* составлена по [11].

Объектами внешнего контроля качества аудиторской работы являются: система внутренних стандартов аудиторской организации; система внутреннего контроля качества аудиторской организации; отдельные аудиторские проверки. В соответствии с указанными объектами контроля качества можно выделить 3 основные направления внешней проверки качества аудита:

- 1) проверка наличия и соответствия внутренних стандартов аудиторской организации действующим правилам (стандартам) аудиторской деятельности;
- 2) проверка организации и эффективности функционирования системы внутреннего контроля качества аудита;
- 3) проверка качества отдельной аудиторской проверки [8].

Методика внешнего контроля качества аудита представлена на рис. 1.

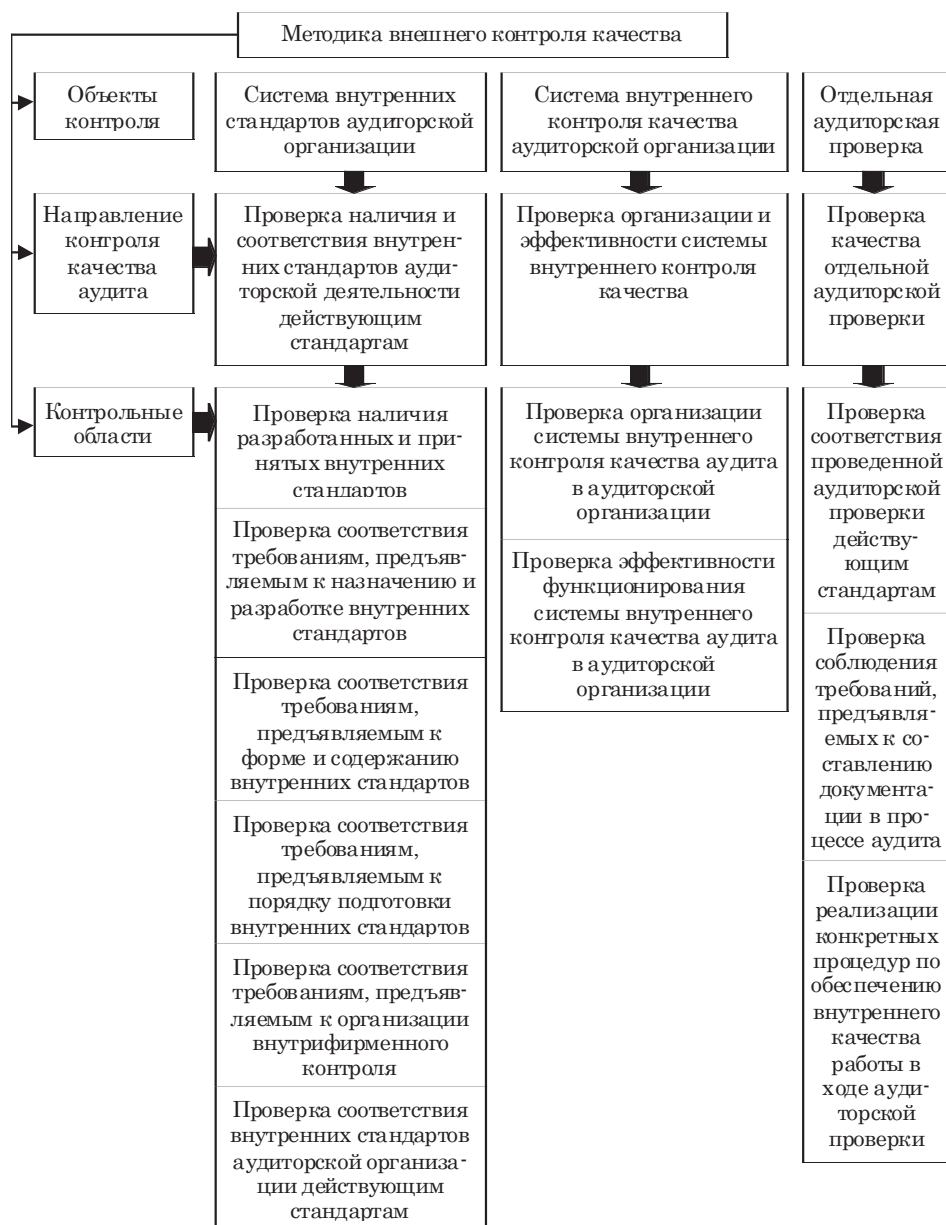


Рис. 1. Внешний контроль качества аудита [11]

В системе нормативного регулирования аудиторской деятельности особая роль принадлежит стандартам аудиторской деятельности. Одним из основных критериев оценки использования стандартов аудиторскими организациями и аудиторами следует считать разработку и применение ими внутренних стандартов аудита [4]. Исходя из принципов организации и проведе-

ния аудита, аудиторская организация должна сформировать пакет внутренних стандартов, отражающий ее собственный подход к проводимым проверкам и составляемым заключениям. Наличие системы внутренних стандартов и ее методологического сопровождения является необходимым показателем профессионализма деятельности аудиторской организации. Применение внутренних стандартов позволяет аудиторским организациям [6]:

- а) полнее соблюдать требования стандартов аудиторской деятельности;
- б) сделать технологию и организацию проведения аудита более рациональной, уменьшить трудоемкость аудиторских проверок отдельных участков, обеспечить дополнительный контроль за работой ассистентов аудитора;
- в) содействовать внедрению в аудиторскую практику научных достижений и новых технологий, укрепить общественный престиж профессии;
- г) обеспечить высокое качество аудиторской работы и способствовать снижению аудиторского риска;
- д) детализировать профессиональное поведение аудитора в соответствии с этическими нормами аудита.

Отсутствие внутренних стандартов аудиторской деятельности означает отсутствие не только прав, но и ответственности сотрудников аудиторской организации, что может оказать негативное влияние на качество аудиторской деятельности [12]. Следовательно, внутренние стандарты должны выступать основополагающим элементом системы внутреннего контроля качества аудита и в этом смысле должны подлежать контролю качества аудита.

Можно выделить следующие процедуры по обеспечению качества аудита, относящиеся к внутренним стандартам аудиторской организации [10]:

- 1) утверждение в обязательном порядке внутренних стандартов аудиторской организации приказом руководителя;
- 2) соблюдение порядка оформления и утверждения внутренних стандартов;
- 3) разработка и утверждение в составе внутренних стандартов, регламентирующих внутрифирменный контроль качества аудита, положений по осуществлению контроля за выполнением требований внутренних стандартов;
- 4) разработка и утверждение внутренних стандартов, предусматривающих положения о назначении соответствующих должностных лиц, ответственных за соблюдение внутренних стандартов;
- 5) установление требования о том, что аудитор обязан применять внутренние стандарты аудита;
- 6) установление обязательных к выполнению и рекомендуемых для использования при проведении аудита положений внутренних стандартов;
- 7) организация контроля за выполнением требований внутренних стандартов на всех уровнях управления аудиторскими проверками;
- 8) установление внутрифирменных требований к уровню профессиональной подготовки специалистов, выполняющих контрольные функции в составе службы контроля качества проведения аудита;
- 9) заключение руководства аудиторской организации со своими сотрудниками соглашения, которое обязывает сотрудников не разглашать содержа-

ние внутренних стандартов и не использовать их вне деятельности данной аудиторской организации.

Минимальные обязательные требования, предъявляемые к внутренним стандартам, можно разделить на 4 основные группы [2]:

- 1) требования к назначению и подготовке внутренних стандартов;
- 2) требования к форме и содержанию внутренних стандартов;
- 3) требования к порядку подготовки внутренних стандартов;
- 4) требования к порядку организации внутрифирменного контроля за выполнением требований внутренних стандартов.

Исходя из вышеизложенного, предлагаем следующий технологический цикл проведения контроля качества аудита в отношении внутренних стандартов аудиторской организации [3]:

1. Фактическая проверка – предполагает проверку наличия разработанных и применяемых внутренних стандартов аудиторской организации.

2. Проверка соответствия. Данное направление включает проверку соответствия разработанных и принятых внутренних стандартов аудиторской организации положениям действующих стандартов аудиторской деятельности.

По окончании проверки должны даваться аргументированные выводы и общая оценка по каждому направлению и блоку проверки качества аудита.

Выводы. Таким образом, важнейшим элементом обеспечения качества работы auditors является действенный контроль за качеством аудиторских услуг. Высокая общественная значимость аудита обуславливает необходимость не только внутрифирменной системы качества, но и наличия соответствующей системы внешнего контроля. Аудиторская организация должна установить систему контроля качества услуг, обеспечивающую уверенность в том, что аудиторская организация и ее работники проводят аудит и оказывают сопутствующие аудиту услуги в соответствии с требованиями законодательных и иных нормативных правовых актов РК, стандартами аудиторской деятельности, а также в том, что заключения и иные отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретных заданий.

1. Об аудиторской деятельности: Закон Республики Казахстан от 20.11.1998 с изм. и доп. по состоянию на 21.06.2012 // www.asiko.kz.

2. *Абленов Д.О.* Профессиональный аудит: Учеб. пособие. – Алматы: Экономика, 2008. – 557 с.

3. *Ажибаева З.Н.* Аудит: Учебник. – Алматы, 2004. – 528 с.

4. Аудит / Под ред. В.В. Скобара. – М.: Просвещение, 2005. – 479 с.

5. *Дюсембаев К.Ш.* Теория и эволюция аудита: монография. – Алматы: Экономика, 2012. – 722 с.

6. *Ержанов М.С.* Аудит-1: Учебник. – Алматы: Бастау, 2005. – 382 с.

7. *Ерофеева В.А.* Аудит: Учеб. пособие. – М.: Высшее образование, 2008. – 447 с.

8. Международные стандарты аудита в Казахстане. – Алматы: Раритет, 2007. – 786 с.

9. *Миронова О.А.* Аудит: теория и методология. – М.: Омега-Л, 2005. – 245 с.

10. *Нурсеитов Э.О.* Аудит: Краткое руководство. – Алматы: LEM, 2011. – 236 с.

11. Правила проведения внешнего контроля качества ПАО «Палата auditors РК» от 2009 г. (с внесенными изменениями и дополнениями от 12.10 2011) // www.audit.kz.

12. *Шеремет А.Д., Суйц В.П.* Аудит. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 448 с.

Стаття надійшла до редакції 18.09.2012.