

Совершение сделок на рынке означает использование ценового механизма: поиск и сравнение цен, их интерпретация, осуществления платежей и т.д. Существует два подхода к изучению трансакций, например, трансферты прав собственности на ПФИ и связанных с ним трансакционных издержек. Один из них требует идентификации специфических характеристик конкретной сделки, второй влияет на осуществление целого ряда сходных сделок.

Мы выделили эти два направления не только потому, что они представляют собой исходную точку в рыночном обмене правами собственности, но и во многом объясняют использование концепции справедливой стоимости в учете обязательств, как возможности постановки на учет условия (договора) возникновения факта хозяйственной жизни.

По сути дела, изначально справедливая стоимость определяется расчетно – аналитическими методами, учитывающими интересы желающих совершить сделку хозяйствующими субъектами. Кроме того, учет должен обеспечить управление информацией о событиях, повлиявших на изменение в балансе справедливой стоимости и их влияние на финансовые результаты деятельности организации и, более того, на свершившийся факт хозяйственной жизни, поскольку организация должна раскрывать значение справедливой стоимости для каждого класса финансовых инструментов таким образом, чтобы ее можно было сопоставить с соответствующим значением стоимости, указанной в балансе.

#### **Источники и литература:**

1. Международные стандарты финансовой отчетности 2010 : издание на русском языке. – М. : Аскери – АССА, 2010.
2. Бухгалтерский учет : учеб. / И. И. Бочкарева, В. А. Быков [и др.]; под ред. Я. В. Соколова. – 2-е изд, перераб. и доп. – М. : ТК Велби; Проспект, 2008. – 776 с.

**Цибизова И.В.**

**УДК 657**

### **МЕТОДИКА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ КАЧЕСТВА АУДИТА**

С принятием нового закона об аудиторской деятельности и отменой лицензирования важнейшим инструментом контроля качества становится система внутреннего контроля качества в аудиторской организации и внешний контроль качества со стороны СРОА.

Все большую актуальность приобретает необходимость защиты аудиторских компаний от претензий клиентов к качеству аудита, в том числе судебном порядке. Подобная практика постепенно приходит и в Россию. Клиенты все больше и больше начинают разбираться в том, какую работу все-таки осуществляет аудитор: проводит аудит или оказывает консалтинговые услуги по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения. Если аудитор не выполняет таких процедур, как составление запросов, наблюдение за инвентаризацией и т.п., то это для более или менее компетентного клиента может служить основанием для определенных выводов о проведении аудита как такового.

Сейчас у клиентов имеется рычаг воздействия на аудиторскую компанию через СРОА. В данной ситуации у аудиторской компании должны быть аргументы, чтобы защитить свое имя и репутацию.

К сожалению, сейчас сложилась такая ситуация, когда жесткие требования законодательства компенсируются необязательностью их выполнения. В связи с этим работа по совершенствованию системы внутреннего контроля качества и внешнего контроля качества становятся все более актуальной.

Можно сказать, что в целом на сегодняшний момент уровень качества проведения аудита аудиторскими организациями недостаточен. Несмотря на значительное количество учебной литературы и обучающих программ, для многих аудиторов аудит остается деятельностью по проверке отдельных вопросов бухгалтерского учета и налогообложения. Причем, как правило, вопросы налогообложения рассматриваются в первоочередном порядке. Объяснения, которые приводят большинство аудиторов сводятся к следующему:

1. на небольших предприятиях применение стандартов аудиторской деятельности невозможно вследствие низкой рентабельности проверок;
2. низкая стоимость аудиторских услуг в России у небольших и средних аудиторских компаний (намного ниже, чем у западных компаний и крупных российских аудиторских фирм);
3. небольшим и средним компаниям аудит не нужен, а нужны проверки налогообложения и отдельных бухгалтерских вопросов, интересующих бухгалтерские службы;
4. нежелание применять стандарты в связи с «лишней бюрократией»;
5. много вопросов возникает по поводу того, как должен зависеть объем внутрифирменных инструкций и стандартов от размеров аудиторской фирмы. И МСА и федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности содержат оговорки о том, что сложность системы контроля качества может зависеть от размера аудиторской организации, ее специализации, организационной структуры и так далее;
6. недостаточный профессиональный уровень знаний у специалистов, в том числе у аттестованных аудиторов. Неукомплектованность кадров аудиторских компаний руководящими сотрудниками начальниками отделов, руководителями служб, руководителями аудиторских проверок. При этом любой аудиторской фирме в первую очередь следует учесть размер их клиентов и объем операций этих клиентов.

Для тех аудиторских фирм, которые не проводят аудит, а занимаются оказанием прочих аудиторских услуг, рекомендуется разработать внутренние документы и процедуры по выполнению данных услуг, хотя это не является обязательным.

Ниже приведены данные о наиболее типичных недостатках в системах внутреннего контроля деятельности аудиторских организаций, связанных с несоблюдением требований стандартов аудиторской деятельности, правил независимости и кодекса профессиональной этики.

В целом можно отметить, что ключевым недостатком существующих систем является недостаточность процедур, направленных на соблюдение требований правил (стандартов) аудиторской деятельности, требований независимости, кодекса профессиональной этики, законодательства по аудиторской деятельности. Этот недостаток присущ всем существующим системам контроля качества аудита.

Это препятствует эффективному осуществлению внешнего и внутреннего контроля качества аудита, снижает эффективность контрольных процедур и не позволяет формировать адекватные выводы относительно качества проводимого аудита.

Устранение выявленных недостатков путем совершенствования нормативно- правовой базы и методического обеспечения позволит повысить качество аудита.

С целью стандартизации внутреннего контроля качества аудита мы предлагаем систему осуществления внутреннего контроля качества аудиторских услуг включающую в себя: этапы, процессы, ответственных за контроль качества и результаты ее оформления.

Стандартизация является непременным условием эффективности внутреннего контроля качества аудита и реализуется посредством разработки методики по осуществлению контрольной деятельности, что позволяет унифицировать подходы к ее осуществлению, детализировать профессиональное поведение аудиторов, повысить качество работы, снизить трудоемкость, обеспечить дополнительный контроль за работой сотрудников.

Предлагаемая нами методика внутреннего контроля качества аудита охватывает все этапы проведения аудита:

- Планирование,
- Аудиторские процедуры,
- Формирование мнения,
- Оформление результатов,
- Оценка результатов.

Стандартизированный процесс гарантирует менее трудоемкое выполнение необходимых требований, обеспечивая последовательность выполнения всех необходимых контрольных этапов. Разработанные стандартные внутренние рабочие документы, типовые шаблоны отчетов, должностные инструкции и рекомендации имеют важное значение, потому что они увеличивают надежность результатов контрольной работы каждого аудитора. Создание комплексного подхода облегчает сравнение отдельных проверок друг с другом и объединяет их в единую информационную базу для принятия управленческих решений.

Четко структурированные этапы и их уровни позволяют управлению контролировать сроки, качество исполнения и надежность и полноту аудиторских отчетов. Своевременное и полное выполнение поставленных задач в свою очередь будет являться основой для системы вознаграждения аудиторов.

Следующая таблица представляет собой алгоритм последовательности проведения внутреннего контроля качества аудита по этапам, процессам и результатам его оформления.

Методика внутреннего контроля качества аудита должна представлять собой алгоритм последовательности его проведения. Результатом каждого этапа контрольной работы является формирование типового внутреннего документа, регламентирующего деятельность на следующем этапе.

На этапе планирования важным процессом является формирование ежегодного плана проверки, который имеет практическую значимость при осуществлении аудита с целью гарантирования правильности проверки и соблюдения законодательно-нормативной базы.

На этапе осуществления аудиторских процедур, реализуя план и программу аудита, аудиторы, проводят аудиторские процедуры, осуществляют сбор аудиторских доказательств путем формирования рабочей документация, являющаяся доказательной базой сделанных выводов и предложений.

На этапе оформления результатов аудита определены состав, формы и порядок предоставления информации об итогах проверки, включая аудиторское заключение и отчет об эффективности проверки.

На этапе оценки результатов оцениваются как эффективность внутреннего контроля качества аудита, так и соблюдение требования аудита. Итогом этого этапа является формирование заключений об эффективности внутреннего контроля качества аудита и о соответствии требованиям аудиторской деятельности, подготавливаемые независимыми контролерами качества.

Как видно из представленной схемы контроль качества аудиторских действий осуществляется на каждом этапе и результатом его завершения является формирование информационной базы, служащей основой для последующего проведения проверок и принятия решений о продолжении деятельности аудиторской организации. То есть результат контроля влияет и на процессы самого контроля и на процессы управления.

Основная цель такой методики внутреннего контроля качества аудита состоит в последовательности выполнения процедур проверки в соответствии со стандартизированным подходом, который реализуется в максимально возможной степени. Она должна иметь унифицированную структуру, которая позволяет сформировать систему документооборота по каждому контрольному этапу. Последовательность шагов в

рамках методики должна быть четко определена. Каждый этап представляет собой отдельную контрольную работу с логичной последовательностью.

Несмотря на универсальный характер предложенной нами методики, аудиторские организации могут разработать дополнительные процедуры, основанные на базовой структуре основной методики, с определенными связанными с проверкой модификациями. Однако, цель построения единой методики внутреннего контроля качества аудита состоит не в том, чтобы максимизировать число отдельных дополнительных контрольных процедур, а скорее охватить характерные особенности специальных контрольных тем настолько всесторонне, насколько возможно в рамках единой базовой методики.

**Источники и литература:**

1. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (с изменениями и дополнениями) : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.rg.ru/2008/12/31/audit-dok.html/>
2. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 34. Контроль качества услуг в аудиторских организациях (утверждены постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696) : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://mvf.klerk.ru/zakon/pp696.htm>