

**Сурнина Е.С.**

## **ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ПОДГОТОВКА АУДИТОРОВ ВО ФРАНЦИИ**

Актуальность данной статьи в том, что на современном этапе одним из основных признаков стран с рыночной экономикой является наличие аудиторской службы. Аудиторская служба по своей природе сама является одним из видов предпринимательской деятельности, хотя в тоже время предназначена обеспечить других предпринимателей и субъектов хозяйствования объективной информацией о финансовом состоянии предприятия, об итогах его деятельности, для принятия пользователями этой информации соответствующих управленческих решений.

Целью статьи - исследование теоретических разработок организации аудиторской деятельности в других странах.

Вопросы бухгалтерского учета и аудита в зарубежных странах освещались такими учеными, как Бутынец Ф.Ф. [5], Усач Б.Ф. [4], Соколов Я.В. [3] и др. Задачей автора является анализ подходов к аудиторской деятельности во Франции и разработка практических аспектов применительно к украинскому аудиту.

Бухгалтерский учет и отчетность во Франции находятся в ведении Министерства финансов, а аудитом управляет Министерство юстиции. Функции, аналогичны функциям украинских аудиторов, здесь выполняют комиссары по счетам.

Начало зарождения данной профессии во Франции связано с принятием Закона от 24 июля 1867 года, которым впервые определена должность «комиссара по счетам». Однако он еще не предоставлял последнему каких-нибудь реальных полномочий. Ситуация была исправлена позже, когда были приняты Законы от 24 июля 1966года и 12 августа 1969 года, которые превратили ведомство комиссаров по счетам в профессиональную организацию и при Министерстве юстиции была создана Национальная Компания комиссаров по счетам, которая продолжает функционировать и в настоящее время, объединяя 34 региональные компании комиссаров.

Профессиональная организация аудиторской деятельности во Франции состоит из двух уровней объединения: на региональном уровне – региональные компании комиссаров по счетам; на национальном уровне – Национальная Компания Комиссаров по счетам (рис. 1).

### **Региональный уровень**

Региональные компании комиссаров по счетам



Создаются под эгидой Апелляционного суда и регулируются Региональной Радой  
Национальный уровень

Национальная Компания Комиссаров по счетам



Объединяет всех внесенных в Реестр комиссаров по счетам и все аудиторские фирмы Франции и руководствуется Национальной Радой, которая состоит из 81 комиссара

**Рис.1. Структура профессиональной организации аудиторской деятельности во Франции [3]**

Для реализации целей, которые стоят перед аудиторами, в каждой региональной компании созданы соответствующие комиссии и комитеты. Их руководители объединены на национальном уровне в аналогичные комиссии и комитеты. В состав комиссий входят только комиссары по счетам, или представители Национальной Рады или региональных рад. Председатели комиссий назначаются Национальной Радой сроком на два года. Комиссии разрабатывают профессиональные доктрины, осуществляют подготовку и переподготовку кадров, устанавливают связи с государственными и международными организациями, организуют контроль качества деятельности комиссаров по счетам, обеспечивают их консультационное обслуживание по сложным вопросам, занимаются издательской деятельностью.

Финансирование деятельности Национальной и региональных компаний и мероприятий, которые ими проводятся, осуществляется за счет взносов в Реестр, а также денег, которые получают от проведенной в рамках закона деятельности: подготовка кадров, проведение семинаров и т.п.

Интересным моментом является то, что во Франции создан и действует механизм, который обеспечивает участие всех членов региональных компаний в разработке профессиональных норм аудита, которые являются гарантией эффективности деятельности Национальной компании.

Все действующие во Франции нормы профессиональной деятельности аудиторов созданы на базе Международных стандартов аудита, которые разрабатываются Международным комитетом по аудиторской практике, Международной Федерацией бухгалтеров, с учетом национальной специфики и существующей практики [5, с. 300].

Аудиторскую деятельность во Франции могут осуществлять только лица, которые имеют диплом эксперта-бухгалтера или свидетельство комиссара по счетам, обязательно внесены в общий Реестр, при чем не менее 75% уставного капитала аудиторской фирмы должно принадлежать внесенным в Реестр контролерам-ревизорам. Для сравнения: в Великобритании эта часть должна составлять не менее 65%, в Германии – 100%.

Основные требования, предъявляемые к специалистам, которые хотят сдать экзамен на получение разрешения заниматься аудиторской деятельностью, регулируются Декретом Правительства от 12 августа 1969 года и Постановлением Правительства от 24 января 1994 года, которые фиксируют программу и методику проведения экзаменов.

Для граждан Франции необходимыми условиями для допуска к экзаменам является наличие диплома о высшем образовании и стаж не менее 15 лет работы на предприятии, достаточный объем знаний в сфере финансов, бухгалтерского учета и права, который определяется Министерством юстиции. Для иностранных граждан стран-членов ЕС для получения права быть допущенным к экзаменам необходимо иметь диплом о высшем образовании, приравненный к французскому, стаж работы не менее трех лет, разрешение на профессиональную деятельность в государстве – членов Европейского Сообщества и согласие Министерства юстиции.

Экзамен состоит из двух частей – письменного и устного (см. рис. 2).

Каждый контролер по счетам во Франции обязан осуществлять профессиональную деятельность согласно утвержденных Национальной Радой норм и правил Кодекса профессиональной этики, которые контролируются специально созданной Комиссией по контролю профессиональной деятельности.

Интересным моментом является то, что контроль за соблюдением этических норм во Франции осуществляется с момента возникновения профессии комиссара. Правовыми источниками профессиональной этики является Закон от 24 июля 1966 года и, Декрет от 12 августа 1969 года, профессиональным же – Кодекс профессиональной этики, Нормы и комментарии, касающиеся профессионального поведения, утверждены Национальной Радой, которые постоянно дополняются, совершенствуются, актуализируются (последние изменения принадлежат к 1988 году).

Также следует отметить, что при осуществлении профессиональной деятельности комиссарам по счетам разрешается использовать только собственное, настоящее имя, запрещается поиск клиентов путем предложений или присвоения комиссионных или других привилегий и запрещена любая форма рекламы: публикация в листах или циркулярах, в прессе, использование третьими лицами имени комиссара по счетам в рекламных и коммерческих целях.

Направление претендентом необходимых документов в региональную компанию по месту жительства

1



Просмотр дела в Национальной Компании и направление его в Министерство юстиции

2



Сдача письменного экзамена по темам:  
Частные случаи аудита  
Правоведение, налогообложение, финансы  
Программная тема

3



Оплата и сдача письменных экзаменов по таким разделам  
Миссия комиссара по счетам  
Методика и техника аудита  
Выполнение частичных миссий и особенности труда аудита  
Организация контрольной экспертизы и деонтология правоведения  
Бухгалтерские дисциплины  
Финансовые дисциплины

## Рис. 2. действия претендента для получения права заниматься аудиторской деятельностью во Франции

В Кодексе подробно описываются правила взаимоотношений комиссаров по счетам и аудиторских фирм с региональными и Национальной компаниями, отношения с профессиональными организациями и коллегами, правила профессиональной подготовки, правила независимости, способы выполнения миссии, отношение с третьими лицами и т.п.

В случае нарушения этических норм и правил виновное лицо может быть привлечено к дисциплинарной ответственности, вплоть до исключения из Реестра комиссаров по счетам.

В настоящее время согласно действующему во Франции законодательству обязательному аудиту подлежат финансовая отчетность акционерных обществ, банков, страховых компаний, других коммерческих предприятий в виде разных обществ (те, которые превышают определенный уровень по своим размерам), а также организаций к числу которых принадлежат пенсионные учреждения; спортивные ассоциации; кассы взаимопомощи; ассоциации, которые ведут экономическую деятельность; государственные промышленные предприятия и предприятия других отраслей; сельскохозяйственные кооперативы, которые имеют больше 500 тыс. франков оборотного капитала; малые предприятия с численностью персонала более 100 лиц.

Комиссар по счетам избирается на определенный срок, на протяжении которого он будет работать с конкретным предприятием (6 лет). Далее срок полномочий может быть продлен, при чем количество пролонгаций не ограничивается. После того, как аудиторы назначены, их нельзя заменить, за исключением случаев, когда выносится специальное юридическое постановление о непрофессиональном поведении данных лиц. Если капитал компании превышает 500 тыс. франков или компания зарегистрирована в фондовой бирже, избираются два комиссара. В любом случае запрещается составление и проверка бухгалтерских отчетов одним и тем же специалистом.

Считаем, положительным является то, что согласно Закона аудитор имеет право проводить контроль на предприятии, где он раньше исполнял функции администратора, не раньше чем через пять лет после того, как он покинул данную фирму. Закон запрещает аудиторам работать и на тех фирмах, от которых они получают вознаграждения.

Аудитор не имеет права работать, если находится в родственных отношениях с руководством или администраторами фирм, которые подлежат контролю. Законодательство Франции, как и в многих других стран Запада, имеет достаточно четкие правила относительно сохранения аудиторами профессиональной тайны. Общее правило следующее: комиссар не имеет права сообщать информацию о фирме, которая им контролируется, любым лицам, даже связанным с данной фирмой контрактом. Однако в отдельных случаях делаются исключения. В частности, закон освобождает комиссара от соблюдения профессиональной тайны относительно Учетной палаты, органов криминальной и дисциплинарной юриспруденции, Комиссии по биржевым операциям, общих сборов акционеров, а также руководящему органу фирмы.

Обобщая все вышеизложенное, по-нашему мнению для Украины необходимо пересмотреть подбор претендентов на право сдачи экзамена на получение разрешения заниматься аудиторской деятельностью. Считаем, что претендент должен иметь диплом экономиста и опыт работы не менее 10 лет в сфере финансов, бухгалтерского учета.

### Источники и литература

1. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита: Пер. с англ. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 527 с.
2. Бровкова Е.Г., Продиус И.П. Внешнеэкономическая деятельность – К.: Сирин, 2000. – 196 с.
3. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет во Франции // Бухгалтерский учет. 2000. № 6.
4. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2002. – 223 с.
5. Бутынец Ф.Ф. Аудит: Навч. Посіб. – Житомир. ПП “Рута”, 2002 – 672 с.

**Ключевые слова:** аудиторская служба, региональный уровень, профессиональная этика, комиссары по счетам, профессиональная подготовка, комиссионные привилегии.

### АННОТАЦИЯ

В статье раскрыта сущность аудиторской деятельности во Франции требования к претендентам желающим получить диплом экспер-

та-бухгалтера или свидетельства комиссара по счетам, а также правила профессиональной этики поведения аудиторов.

## **ANNOTATION**