

УДК 657.6

Эффективности функционирования системы внутреннего контроля качества аудита

¹Евгения Францевна Шутикова

²Татьяна Геннадьевна Борисова

¹ Сочинский государственный университет, Российская Федерация

354000 Краснодарский край, г. Сочи, ул. Советская, 26 а

¹ Кандидат экономических наук, доцент

E-mail: franzevna@rambler.ru

² Кандидат экономических наук, доцент

E-mail: tatyana-borisva@bk.ru

Аннотация. Необходимость оценки контроля качества в аудиторской деятельности регламентирована внутренними стандартами аудиторской организации. Существует множество методик внутрифирменного контроля: организация может разработать собственную или выбрать из предложенных методик контроля качества, которые наиболее часто встречаются как в научной литературе, так и на практике.

Ключевые слова: аудиторская деятельность; контроль качества аудита; внутренний контроль; эффективность; внутренние стандарты аудиторской организации.

Введение. Множество организаций по всему миру ощущают отрицательные последствия неэффективного использования не только разного рода людских, финансовых и материальных ресурсов, но и от недостатка необходимой информации для принятия правильных управленческих решений, а также прямого мошенничества со стороны персонала и управляющих. Избежать такого рода проблем можно путем создания внутри организации эффективной системы внутреннего контроля.

В экономически развитых странах бизнесмены уделяют внутреннему аудиту такое же пристальное внимание, как и внешнему. Если в Российской Федерации становление внешнего аудита уже состоялось, то внутренний аудит и в профессиональном, и в законодательном, и в институциональном аспектах сегодня находится все еще в зачаточном состоянии. В российских организациях до сих пор крайне редко можно встретить функционирующую в полном объеме полноценную и независимую службу внутреннего аудита; ее отсутствие частично заменяется службой внутреннего контроля [2].

Такие характеристики системы внутреннего контроля качества аудита, как временные рамки, цели и конкретные процедуры контроля зависят от ряда факторов, которые, в свою очередь, оказывают непосредственное влияние на методы, процедуры контроля и объем рабочей документации аудитора. К ним относятся:

- объем и характер деятельности аудируемого лица;
- организационная структура аудируемого лица;
- территориальное расположение аудируемого лица;
- соотношение затрат и выгод.

Материалы и методы. Методика проверки организации и эффективности функционирования системы внутреннего контроля качества аудита, представленная С.М. Бычковой и Е.Ю. Итыгиловой, является типовой программой проверки соответствия требованиям и условиям Федерального правила (стандарта) №7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту» (утв. Постановлением правительства РФ №696 от 23.09.2002 г.), а также качества работы аудиторских организаций для проверки внутрифирменного контроля качества аудита.

Обсуждение. Контрольный лист по проверке на соответствие требованиям, предъявляемым к организации внутреннего контроля за выполнением требований внутренних стандартов аудиторской организации представлен в таблице 1.

**Контрольный лист по соответствию требований
к внутрифирменному контролю**

Вопрос	(Да/Нет)	Комментарии
Утверждены ли внутренние стандарты приказом руководителя аудиторской организации, а в случаях, предусмотренных учредительными документами, советом учредителей или другим уполномоченным органом	Да	
Содержатся ли во внутренних стандартах, регламентирующих вопросы контроля качества аудита, положения по осуществлению контроля за выполнением требований внутренних стандартов	Да	
Предусматривают ли внутренние стандарты назначение соответствующих должностных лиц, ответственных за соблюдение положений внутренних стандартов	Да	
Входит ли требование о необходимости применения внутренних стандартов в функциональные обязанности аудитора, предусмотренные трудовыми отношениями между аудитором и аудиторской организацией	Да	
Установлены ли аудиторской организацией обязательные для выполнения и рекомендуемые для использования при проведении аудита положения внутренних стандартов		
Осведомлен ли персонал аудиторской фирмы о наличии и содержании внутренних стандартов	Да	
Организован ли контроль за выполнением требований внутренних стандартов на всех уровнях управления аудиторскими проверками — от руководителей групп и руководителей проверок до руководителей аудиторской организации, уполномоченных подписывать аудиторские заключения	Да	
Установлены ли внутренними стандартами требования к уровню профессиональной подготовки специалистов, выполняющих функции контроля качества аудита	Нет	
Заключено ли с сотрудниками аудиторской организации соглашение, обязывающее их не разглашать содержание внутренних стандартов и не использовать внутренние стандарты вне деятельности данной аудиторской организации	Да	
Осуществляются ли действия по совершенствованию внутренних стандартов	Нет	

Данный контрольный лист содержит вопросы, которые сводятся к формальному перечислению требований к внутреннему контролю качества аудиторской работы, установленных федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №7 «Внутренний контроль качества аудита». В данном случае от аудитора требуется описать, применяется ли каждое требование и дать комментарии.

Вследствие этого указанная методика не отличается системным подходом к оценке внутреннего контроля качества аудита.

В настоящее время существует программа проверки системы внутреннего контроля качества аудита по следующим направлениям:

- независимость;
- принятие и обслуживание клиентов;
- прием на работу;
- профессиональное образование (обучение);
- распределение заданий среди сотрудников;
- профессиональная документация;
- консультации;
- контроль качества работы аудиторской фирмы в процессе аудита;
- последующий контроль качества работы аудиторской фирмы [1].

Приведенные направления проверок соответствуют требованиям действующих аудиторских стандартов и, соответственно, на их основе возможно объективно и системно оценить, как осуществляется внутренний контроль качества аудита в аудиторской организации.

Для целей внешнего контроля качества аудита в отношении системы внутреннего контроля качества аудита можно выделить два основных направления проверки качества работы аудиторской организации:

1. Проверка организации системы внутреннего контроля качества аудита. Цель проведения проверки по данному направлению – установление, организована ли система внутреннего контроля качества аудита в аудиторской организации и соблюдены ли требования к организации этой системы.

Для проверки по данному направлению предлагается использовать «Контрольный лист по проверке требований, предъявляемых к организации системы внутреннего контроля качества работы в аудиторской организации» (таб. 2).

Таблица 2

Контрольный лист по проверке требований, предъявляемых к организации системы внутреннего контроля качества работы аудиторской организации

Вопрос	(Да/Нет)	Комментарий
Разработана ли аудиторской организацией политика и конкретные процедуры по обеспечению качества аудиторской работы в целом (положение о внутреннем контроле качества)	Да	
Разработаны ли и утверждены ли в установленном порядке внутрифирменные стандарты, внутренние положения, инструкции, иные документы для надлежащей организации контроля качества аудита	Да	
Включает ли действующая в аудиторской организации система внутреннего контроля качества аудита политику и процедуры по обеспечению качества аудиторской работы в целом в отношении:	Да	
а) профессиональных требований к сотрудникам аудиторской организации	Да	
б) профессиональной компетентности сотрудников аудиторской организации	Да	
в) поручения заданий аудиторам	Да	
г) контрольных полномочий	Да	
д) консультирования	Да	
е) работы с аудируемыми лицами	Да	

ж) ориентации на потребности клиента	Да	
з) мониторинга эффективности процедур внутреннего контроля качества аудита	Да	
Соответствует ли политика и конкретные процедуры контроля качеству работы:	Да	
а) размеру и характеру деятельности	Да	
б) географической разбросанности	Да	
в) организационной структуре	Да	
г) затратам и доходам	Да	
Ознакомлен ли персонал аудиторской организации с ее политикой и процедурами внутреннего контроля качества	да	

2. Проверка эффективности функционирования системы внутреннего контроля качества аудита. Целью данной проверки является установление, реализуются ли политика и конкретные процедуры по обеспечению качества работы аудиторской организации в целом и по каждому из установленных элементов такой системы. Однако можно выделить недостатки такой методики анкетирования:

- методика не охватывает проверку конкретных процедур по обеспечению качества аудиторской работы в отношении каждого элемента системы внутреннего контроля качества аудита;

- методика включает в себя долю субъективизма. Контролер в силу того, что это человек со своим мнением и виденьем ситуации и процессов, может не совсем объективно оценить каждое требование;

- методика не предполагает проверку каких-либо количественных характеристик, которые могли бы указывать на качество выполнения аудита.

Данная методика является по сути методикой ежедневных отчетов, анализа ежедневных задач аудиторов среднего звена, где предполагается, что аудитор ежедневно составляет отчет о проделанной работе с указанием трудозатрат, области деятельности и, обязательно, достигнутого результата. Также в отчете предполагается указывать план работы на следующий день.

Такой отчет включает в себя описание не только вида работы, но и результативности по ней. Для удобства организация может разработать и ряд типовых задач (видов работ), для того, чтобы аудитор, заполняя отчет, пользовался унифицированным перечнем. Это позволит уменьшить время на обработку таких отчетов.

Также отчет включает план на следующий день по виду работ и результаты, которые предполагаются по этому плану (таблица 3).

Таблица 3

Ежедневный отчет о текущей работе аудитора

Ежедневный отчет о текущей работе аудитора №		
Дата	ФИО	
№ п/п	Вид работы	Достигнутый результат
1		
2		
3		
4		
5		
	План на следующий день	Ожидаемый результат
1		
2		

3		
4		
5		

По итогам всей аудиторской проверки, и, соответственно, по всем ежедневным отчетам, формируется ежемесячный или общий отчет аудиторской проверки как по каждому аудитору в частности, так и в общем по всей аудиторской проверке.

Таким образом, представленная методика ежедневных отчетов имеет ряд значительных преимуществ. Однако нельзя не сказать и о присущих ей недостатках. Среди них следует отметить следующие: большие затраты времени для заполнения разного рода отчетов и подсчета часов, затраченных на определенную процедуру проверки; зачастую несогласие сотрудников аудиторской организации с заполнением ежедневных отчетов; сложность и трудоемкость составления сводных отчетов за неделю, месяц или весь период проверки.

Доработка данного вида отчета позволит исправить вышеперечисленные недостатки, обеспечить качественное планирование проводимых аудиторских проверок, выявить проблемы в осуществлении определенных процедур контроля. Исходя из этого предлагается включить в ежедневный отчет следующие пункты:

- список активных задач (работ) аудитора (возможно с приоритетами по выполнению);
- задачи (работы), выполненные на сегодняшний день;
- трудности, возникшие в ходе выполнения задач (работ);
- план по задачам (работам) на следующий рабочий день.

Таким образом, будет достигаться:

- дисциплинированность аудиторов, при выполнении проверки;
- четкое представление плана работ на следующий рабочий день;
- грамотное формулирование проблем, возникших в ходе деятельности, а в дальнейшем и поиск решения этих проблем в рамках не только отдельного аудитора, но и всей организации в целом.

Заключение. Организация контроля качества аудиторской работы на уровне аудиторских организаций предполагает стимулирование аудиторов к качественному выполнению работы. Краеугольным камнем в вопросах контроля качества аудита является профессионализм самих аудиторов, поэтому примеры способов обеспечения внутреннего контроля по основным аспектам системы внутреннего контроля качества аудита необходимо рассматривать в том числе с позиции контроля деятельности аудиторов в организации.

Рассмотренные методики внутреннего контроля качества аудита лишь частично удовлетворяют требованиям к полному контролю, поэтому на данном этапе развития внутрифирменного контроля аудиторской деятельности возникает необходимость либо симбиоза существующих методик, либо создание новой методики.

Примечания:

1. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 04.03.2014) «Об аудиторской деятельности».

2. Правило (стандарт) № 7. «Внутренний контроль качества аудита» (утв. Постановлением Правительства РФ от 04.07.2003 N 405).

3. Федеральный стандарт аудиторской деятельности «Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля. ФСАД 4/2010» (Приказ Министерства финансов РФ от 24 февраля 2010 г. № 16н).

4. Боровицкая М.В. Специфика организации внутреннего аудита на предприятиях [Текст] / М.В. Боровицкая, В.Н. Туногова, И.В. Усольцева // Экономика, управление, финансы: материалы II междунар. науч. конф. (г. Пермь, декабрь 2012 г.). Пермь: Меркурий, 2012. С. 66-70.

5. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Контроль качества в аудите. Электрон. журнал.: 2008. Режим доступа: <http://lib.rus.ec/b/216994/read>.

6. Местецкая Е.В. Методики осуществления внутреннего контроля качества в аудиторской организации [Текст] / Е.В. Местецкая // Молодой ученый. 2012. №6. С. 191-195.

7. Сивцова Е.В. Методические аспекты осуществления внутреннего контроля качества аудита / Е. В. Сивцова // Аудиторские ведомости. 2012. № 1/2.

8. Шегурова В.П. Особенности организации внутреннего контроля качества аудита [Текст] / В.П. Шегурова, А.С. Буянова // Молодой ученый. 2014. №7. С. 437-440.

UDC 657.6

The Efficiency of the System of the Audit Internal Quality Control Functioning

¹Evgenia F. Shutikova

²Tatyana G. Borisova

¹⁻² Sochi state university, Russian Federation
Sovetskaya Str., 26 a, Krasnodar region, Sochi 354000

¹PhD in Economics, Associate Professor

E-mail: franzevna@rambler.ru

²PhD in Economics, Associate Professor

E-mail: tatyana-borisova@bk.ru

Abstract. The necessity of the internal quality auditing control is being regulated by the internal standards of auditing organizations. Nowadays there are a lot of techniques of internal control: the organization can either work out its own or choose from the offered quality control techniques, which most often meet both in scientific literature, and in practice.

Keywords: auditing; quality auditing control; internal control; efficiency; internal standards of auditing organization.