

УДК 656.7 (575.2) (04)

## САМОРЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КАК ОПРЕДЕЛЯЮЩЕЕ УСЛОВИЕ ПОВЫШЕНИЯ ЕЕ КАЧЕСТВА

*Л.А. Нургазиева*

Рассматриваются особенности перехода аудиторской деятельности Республики Казахстан к саморегулируемой модели.

*Ключевые слова:* аудиторская деятельность; саморегулирование; аудиторско-консультационный рынок; институт аудита; реформирование.

Как отмечается в “Концепции совершенствования разрешительной системы в Республике Казахстан на 2009–2011 годы”, в Казахстане, как и во многих странах, независимо от уровня их развития, существует актуальная проблема чрезмерного регулирования экономической деятельности, которая, на наш взгляд, приобретает особую остроту в области аудиторско-консультационной деятельности на национальном рынке.

Следует отметить, что Президентом Республики Казахстан еще в 2008 г. в ежегодном Послании было озвучено поручение Правительству “в рамках административной реформы решительно снизить административную нагрузку на бизнес, провести дальнейшее упрощение разрешительной системы, прежде всего лицензирования, сертификации, аккредитации”.

Министерство финансов РК как уполномоченный орган и основной госрегулятор аудиторско-консультационной деятельности в республике в настоящее время серьезно обеспокоено качеством национальных аудиторских услуг и для достижения оптимального результата стремится к разработке теоретико-методологических и практических мер в данном направлении. Экспертные оценки специалистов Минфина РК и Коллегии аудиторов Казахстана показывают, что ежегодный процент успешно сдавших экзамены на аудитора в республике еще достаточно низок (в среднем не более 34%) из-за неэффективных программ обучения и высоких экзаменационных стандартов [1].

В настоящее время в стадии разработки находится государственный закон Республики Казахстан “О саморегулировании”, который, на

наш взгляд, придаст дополнительный стимул и позволит обеспечить более безболезненное и эффективное воплощение на практике принятых поправок к закону РК “Об аудиторской деятельности”. В рамках разрабатываемого законопроекта определяется необходимость реформирования существующей системы государственного регулирования предпринимательской среды в республике с превалярованием в теории и методологии ее модернизации образцов передового международного опыта. По мнению разработчиков закона, сегодня в республике “необходим переход от государственного регулирования к саморегулированию совместно с предпринимательским сообществом в сферах, непосредственно не несущих в себе угрозу для имущества, здоровья людей, окружающей среды и животного мира. В отдельных случаях, особенно в случае так называемых свободных профессий, уже сейчас возможен переход к саморегулированию соответствующих отраслевых рынков с помощью профессиональных сообществ при минимальном участии государства”. При этом к данным профессиям относится и “аудиторская деятельность...”, лицензирование со стороны госорганов в рамках которой «в настоящее время не обеспечивает соответствующего качества оказываемых услуг. Поэтому в данном случае представляется необходимым “развивать саморегулирование на основе корпоративных кодексов и стандартов, как это принято в развитых странах” [2].

Обращаясь к практической реализации перехода аудиторской деятельности в Республике Казахстан, к модели саморегулирования в современных условиях, следует отметить, что она сопряжена с рядом объективных трудностей.

Подобная модель функционирования аудиторского рынка, регулирования аудиторской деятельности с превалированием саморегулирующей составляющей сформировалась в мировой практике более пяти-семи лет назад и сегодня не подвергается сколько-нибудь значительной корректировке даже в связи с кризисом. В начале века в мире были приняты серьезнейшие меры в отношении регулирования аудиторской профессии, функционирования аудиторского рынка. Это касается требований к аудиторским организациям и аудиторам, их независимости, организации системы независимого от аудиторской профессии внешнего контроля качества работы, введения независимого от аудиторской профессии общественного надзора за аудиторской профессией, повышения ответственности аудиторов за свою деятельность [3]. Тем не менее, еще несколько лет назад, несмотря на актуальные нормативно-правовые и законодательные тенденции в практике аудиторской деятельности Казахстана, можно было отметить значительный крен в сторону преобладания государственного регулирования аспектов саморегулирования, невзирая на определение необходимости сбалансированного взаимодействия государственного и негосударственного регулирования с учетом международного опыта.

Как свидетельствует проведенный нами мониторинг законодательства, в Казахстане сегодня можно дифференцировать более десяти законов, в которых, в силу комплексности и распространенности ореола воздействия аудиторской деятельности, в большей или меньшей мере регулируются вопросы аудита, начиная с предприятий гражданской авиации и заканчивая производственными кооперативами и хлебоприемными пунктами. В связи с этим возрастают источники давления на национальные аудиторские организации. Так, в настоящее время аудиторские организации не имеют права открывать дочерние компании; аудиторы республики, в отличие от граждан других профессий, не имеют права быть учредителями более одной аудиторской организации, что тормозит открытие новых организаций в области аудиторской деятельности в Казахстане. Однако открытие дочерних организаций разрешено иностранным аудиторским организациям, что способствует росту их монополии. В итоге, по информации Министерства финансов, более 70% казахстанских организаций сегодня аудиторские организации, а цены на аудит ежегодно демонстрируют свой многократный рост [4].

В контексте национальных особенностей на законодательном и исполнительном уровне в Республике Казахстан в настоящее время пока еще действует трехуровневая модель контроля качества аудиторско-консультационной деятельности (стремящаяся к сокращению до двухуровневой). Первый уровень представляет собой внутренний контроль (внутренний аудит). Он обеспечивается наличием в каждой аудиторской компании, как минимум, двух лицензированных аудиторов, которые смогут проводить мониторинг действий коллег. Второй уровень – внешний контроль, его организуют профессиональные организации, аккредитованные уполномоченным органом. В их компетенцию входят вопросы повышения квалификационного уровня, контроль за соблюдением требований профессиональной этики, проведение рейтинга аудиторских организаций, ходатайство о лишении члена организации лицензии. Предполагается, что в рамках их действий более тщательной станет аттестация лиц, получающих лицензию на аудиторскую деятельность: теперь квалификационная комиссия будет состоять из представителей разных профессиональных организаций. Третий уровень по-прежнему реализует государственное участие. За собой государство оставляет надзор и контроль как отдельных аудиторских компаний, так и профессиональных организаций через их соответствие стандартам саморегулируемой организации. За слабое качество собственной деятельности профессиональная организация может лишиться свидетельства об аккредитации. На наш взгляд, функционирование и пока еще превалирование подобной трехуровневой системы вызвано современным этапом развития и состояния национального аудиторского рынка республики.

Республика Казахстан имеет сегодня возможность трансформировать реализуемую модель саморегулирования аудиторской деятельности, пока еще прочно не закрепившуюся практическую основу, и эта трансформация должна быть осуществлена как с использованием зарубежного, так и в обязательной степени национального теоретико-методологического потенциала, накопленного в данной сфере.

Однако функционирование данной модели несет в себе и соответствующие трудности, что требует их объективного выявления в целях практического преодоления.

Разработка правил проведения внешнего контроля качества аудиторской деятельности в рамках реализуемой в настоящее время модели регулирования аудиторских услуг в Республике Казахстан будет осуществляться организацией

самостоятельно, поэтому становится важным, какие меры необходимо предпринять, чтобы сам контроль качества не стал формальным. Здесь, на наш взгляд, ключевой становится достаточность человеческих и технических ресурсов для проведения такого контроля. Скорее всего, на начальном этапе реализации модели с превалированием саморегулирующего аспекта профессиональные объединения не смогут полностью обеспечить надлежащее качество контроля аудиторской деятельности в республике по причине того, что реализация законодательных нововведений, как показывает практика, начнет действовать не ранее чем через год. Необходимым является пилотный, апробационный период их адаптации и отработки в национальных условиях. В настоящее время в республике аккредитованы две профессиональные организации, однако, как свидетельствует мировая практика, этого недостаточно. Для решения вопросов регистрации учредительных документов, формирования органов управления, источников финансирования, разработки методологии и создания технологий мониторинга качества необходимо время, поэтому вполне возможно, что в период создания профессиональных объединений работа квалификационной комиссии будет продвигаться медленно.

В дальнейшем качество контроля аудиторской деятельности, на наш взгляд, во многом будет зависеть от состава учредителей профессиональной организации, их требований к участникам организации. Ввиду этого важно, чтобы ее основателями выступали аудиторские компании с безупречной профессиональной репутацией, которая в свою очередь и выступит гарантом качества и ответственности профессиональной организации, что в полной мере невозможно без контролирующей функции в данной области государства. По нашему мнению, исходящему из тенденций развития национального рынка аудиторских услуг, в дальнейшем инициаторами создания профессиональных объединений в республике станут крупные аудиторские компании, которые смогут привлечь более мелких участников рынка передачей собственного опыта, знаний и технологий.

В рамках реализуемой модели также нам видится необходимой разработка более четких критериев принятия и исключения компаний из саморегулируемой организации. Фактически полностью переложив контроль качества аудиторов на саморегулируемые организации, государство жестко обозначило свою позицию – “бесконтрольных” аудиторских организаций в респу-

блике не должно существовать. Поэтому в идеале внутренние документы профессиональной организации не должны предусматривать ни в теории, ни на практике прием в свои ряды исключенных членов других саморегулируемых организаций. В противном случае некачественно функционирующую компанию для сохранения численности может включить в свои ряды другая профессиональная организация. В подобных условиях стимул для качественного роста у данной аудиторской компании исчезнет, что будет способствовать нарастанию деградиционных тенденций в области качества на национальном рынке аудиторских и консультационных услуг. Одновременно с этим должны быть прописаны четкие и однозначные процедуры подачи апелляционных жалоб на неправомочное исключение из саморегулируемых организаций. Создание независимой экспертной комиссии, на наш взгляд, существенно облегчит решение возможных конфликтов.

Помимо этого, профессиональная организация, на наш взгляд, должна иметь четкие правила выборности всех органов управления, а также возможность сокращения сроков деятельности представителей органов управления согласно выработанному перечню нарушений. Реализация данной задачи также представляется трудно достижимой без контроля со стороны государства. В то же время подобные меры позволят стимулировать руководство профессиональных организаций к более активной деятельности, защищая их права и обязанности и гарантируя их государственным участием.

В Республике Казахстан существенным является также вопрос: сделает ли участие в профессиональной организации аудиторскую компанию более независимой на практике? Насколько позволяет судить анализ аудиторской деятельности на национальном рынке, подобные результаты пока достаточно трудно зафиксировать. Практика договоренности клиента с аудитором все еще активно существует, чему способствуют тенденции развития национального рынка, а также существенный разрыв между теоретическими и нормативно-правовыми основами деятельности и их реализацией, порождающий коррупционные последствия.

Дополнительным стимулом для качественного развития казахстанских аудиторских компаний, совершенствования основ их теоретико-методологической деятельности и более безболезненной адаптации в национальных условиях реализуемой в настоящее время переходной модели саморегулирования, на наш взгляд, может

стать активное участие на казахстанском рынке мировых сетевых компаний. Это объясняется тем, что сеть представляет собой ассоциативный тип международных аудиторских организаций, некое профессиональное объединение. В сети отсутствует централизованное управление, но вместе с тем четко налажен взаимный контроль между членами. Национальному игроку вступление в сеть гарантирует повышение квалификации персонала, передачу передовых методик и гарантированной платежеспособной клиентской базы (когда иностранная компания привыкает работать с конкретным представителем сети у себя в стране, по рекомендации она сможет обслуживаться у казахстанского). Зарубежные эксперты отмечают, что значительная часть казахстанских компаний, не успевших интегрироваться в мировые сети, постепенно уходит с рынка [5].

Сегодня институт аудита в Республике Казахстан – единственный инструмент обеспечения пользователей достоверной информацией о результатах деятельности и финансовом положении предприятий. Под пользователями следует понимать не только администрацию предприятий, но и акционеров, кредиторов и дебиторов, а также государственные учреждения, т. е. всех участников экономического процесса в обществе. Все принимаемые пользователями решения исходят из допущения, что финансовая отчетность достоверна или не содержит существенных искажений. Достоверность финансовой отчетности подтверждается аудиторским заключением. Таким образом, аудит представляет собой важнейший инструмент обеспечения доверия среди участников экономического сообщества современного Казахстана. Высокая общественная значимость порождает как высокий престиж аудиторской профессии, так и высочайшую ответственность аудитора за качество выдаваемых заключений. С точки зрения экономического сообщества критерий качества аудита один – достоверность аудиторского заключения. К сожалению, не все аудиторские организации республики работают сегодня с должным уровнем качества – подобная тенденция будет еще долгое время сохраняться и в условиях практической апробации внедряемой переходной модели саморегулирования отрасли. Кроме того, в республике сохраняется рынок “черного аудита”, т. е. выдача аудиторского заключения без реального проведения проверки. Все вышесказанное свидетельствует о необходимости поиска дополнительных возможностей ускорения прохождения аудиторским рынком республики переходного периода апробации внедряемой модели.

В основе всякого законодательного нововведения лежит некая концепция управления, в данном случае – концепция управления институтом аудита в целях повышения уровня достоверности экономической информации, используемой экономическим сообществом. Данная концепция как практический инструмент требует также своей особой законодательной фиксации для ускорения преодоления переходного этапа реализуемой в настоящее время модели саморегулирования. Однако четкая реализация данной концепции на практике в современных условиях развития национального рынка аудита представляется нам невозможной без четкого содержательного и практического определения и понимания термина “саморегулирование”.

Под саморегулированием в условиях реализации переходной модели нам представляется целесообразным понимать самостоятельную и инициативную (т.е. добровольную) деятельность субъектов аудиторской деятельности, содержанием которой является разработка и установление правил и стандартов профессиональной деятельности, а также осуществление контроля за их соблюдением.

#### *Литература*

1. Совместный Интернет-портал Коллегии аудиторов и форума профессиональных бухгалтеров Казахстана. 2009. URL: <http://www.auditors.kz/index.php?start=10>
2. Шарипова Д. Отечественный аудит: выжить сложно // Деловой Казахстан. 2008. № 29 (126). URL: <http://www.dknews.kz/article.php?id=1960&archid=62>
3. Рушайло П. Как повлиял финансовый кризис на аудиторский рынок: интервью с директором департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России Л.З. Шнейдманом // Официальный Интернет-портал Министерства финансов РФ. 2009. URL: <http://www.minfin.ru/ru/press/interview/index.php?id4=8505>
4. Стратегический план развития Министерства финансов Республики Казахстан на 2009–2011 годы // Официальный Интернет-портал Минфина Республики Казахстан. 2009. URL: <http://www.minplan.kz/economyabout/433/4431/>
5. Батищева Т. Статья отличником // Эксперт Казахстан. 2005. № 26 (52). URL: <http://www.expert.ru/printissues/kazakhstan/2005/26/26kakeco/>