IAASB International Auditing and Assurance Standards Board

545 Fifth Avenue, 14th Floor, New York, New York 10017 USA
Tel +1 (212) 286-9344 ▮ Fax +1 (212) 856-9420 ▮ www.iaasb.org

УЛУЧШЕНИЕ КАЧЕСТВА АУДИТА

КАЧЕСТВО АУДИТА:

точка зрения IAASB

Январь, 2011 г.

Copyright © Январь, 2011 г. Международная федерация бухгалтеров (МФБ). Все права защищены. Используется с разрешения МФБ. Разрешается делать копии этой работы для достижения максимального воздействия.

Эта публикация была переведена с английского языка на русский Коллегией аудиторов (Казахстан). МФБ не несет ответственности за точность и полноту перевода или за действия, которые могут возникнуть в результате этого.

ОБРАЩЕНИЕ ПРЕДСЕДАТЕЛЯ

Бурные события мирового финансового кризиса подчеркнули исключительную важность высокого качества и доверия к финансовой отчетности. Они также продемонстрировали важность рассмотрения вопроса о роли качества аудита в более широком контексте качества финансовой отчетности. Достижение качества финансовой отчетности зависит от целостности каждого из звеньев в цепочке процессов, обеспечивающих составление, представление и использование финансовой отчетности.

Как один из элементов этой цепи, внешний аудит играет важную роль в поддержке качества финансовой отчетности по всему миру, будь то в контексте рынков капитала, государственного сектора, частного или негосударственного сектора. Это важная часть инфраструктуры регулирования и надзора, и, таким образом являющаяся деятельностью, представляющей значительный общественный интерес. Поэтому качество аудита представляет особую важность для IAASB.

IAASB самым непосредственным образом участвует в поддержании качества аудита посредством Международных стандартов аудита (МСА) и Международного стандарта по контролю качества (МСКК). Эти стандарты представляют основу для поддержания высокого качества аудиторских проверок.
Однако, важно, чтобы стандарты были признаны и воспринимались, как только один из нескольких компонентов, влияющих на качество аудита. Другие компоненты, в том числе восприятие пользователей, навыки и компетентность аудиторов, действия других людей в цепочке процессов, обеспечивающих составление, представление и использование финансовой отчетности, а также правовая, нормативная и деловая среда, в свою очередь играют важную роль при обсуждении качества аудита.

Поскольку среда, в которой проводится аудит, непрерывно меняется, то для того чтобы идти в ногу с изменениями в бизнес-среде, стандартах финансовой отчетности, регулировании и технологиях, аудит также развивается с течением времени.
Стремление к качеству аудита, следовательно, не является программой с окончательным результатом. Скорее, это процесс, который гарантирует, что путем постоянного улучшения своих элементов, качество аудита развивается вместе со средой, в которой проводятся проверки.
Это означает, что улучшение одного элемента качества аудита не должны исключать усилия по поиску дальнейших улучшений в других элементах.

Различные заинтересованные стороны могут иметь различные мнения о том, что представляет собой качество аудита и как оно может быть повышено. IAASB считает важным попытаться достичь общего видения в отношении этого вопроса всеми заинтересованными сторонами, в частности, составителей, инвесторов, регуляторов, аудиторов, лиц, наделенных руководящими полномочиями, и других органов, устанавливающих стандарты, поделиться своей точкой зрения и пониманием и обсудить точки зрения других сторон.

Данная публикация представляет конкретную инициативу IAASB по внесению своего вклада в дебаты по качеству аудита. В ней освещаются некоторые важные точки зрения в отношении качества аудита, направленные на стимулирование размышлений и дискуссий между заинтересованными сторонами. Публикация также дает представление о планах IAASB по обсуждению реализации будущего проекта по качеству аудита.

РАЗМЫШЛЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ КАЧЕСТВА АУДИТА

Восприятие качества аудита

В прошлом было несколько попыток определить понятие «качество аудита». Однако, ни одна из них не привела к определению, которое получило бы всеобщее признание и было принято. Качество аудита, в сущности, сложная и многогранная концепция.

Множество сторон оказывают прямое и косвенное воздействие на качество аудита. Хотя некоторые из них могут оказывать наибольшее прямое влияние на качество аудита, их точка зрения не является достаточной для решения вопроса о достижении качества аудита в более широком контексте. Восприятие качества аудита варьируется среди заинтересованных сторон в зависимости от уровня их прямой вовлеченности в аудит и призму, через которую они оценивают качество аудита.

Различия в точках зрения заинтересованных по качеству аудита сторон показывают, что ни одна из сторон не должна считаться имеющей доминирующее влияние на качество аудита. Это означает, что более широкое и глубокое понимание сложности и нюансов предмета обсуждения необходимо развивать через более целостное изучение качества аудита.
Это также означает, что отдельные заинтересованные стороны должны более тщательно рассмотреть, могут ли действия, которые они могут одобрить, иметь пагубные последствия на точку зрения других сторон в отношении качества аудита. Таким образом, понимание других взглядов и того, как действия могут оказать влияние на восприятие качества аудита других сторон, имеет решающее значение для усилий по повышению качества аудита.

Возможное восприятие качества аудита с точки зрения инвестора

Возможно восприятие качества аудита с точки зрения членов Комитета по аудиту

Важные факторы, оказывающие влияние на качество аудита

Концептуально, качество аудита можно рассматривать с точки зрения трех основных аспектов: исходных и выходных факторов, а также факторов среды.

Существует множество исходных факторов помимо стандартов аудита. Помимо них представляют важность персональные характеристики аудитора, такие как навыки и опыт аудитора, этические ценности и тип мышления. Другим важным аспектом является процесс аудита. Процесс аудита касается таких вопросов, как обоснованность методологии аудита, эффективность используемых инструментов аудита, наличие адекватной технической поддержки, которые в итоге направлены на поддержание качества аудита.

Выходные факторы аудита также оказывают важное влияние на качество аудита, потому что часто они рассматриваются заинтересованными сторонами при оценке качества аудита. Например, аудиторский отчет, вероятно, может рассматриваться как оказывающий положительное влияние на качество аудита, если он четко выражает результаты аудита. Равным образом, аудиторская информация, предназначенная для лиц, наделенных руководящими полномочиями, по таким вопросам, как качественные аспекты практики финансовой отчетности организации и недостатков в системе внутреннего контроля может положительно повлиять на качество аудита.

В более широком смысле, влияют на качество аудита факторы среды. Например, качество корпоративного управления способствует качеству аудита, особенно если это создает условия для прозрачности и этичного поведения внутри организации.
Законодательство и регулирование также может положительно повлиять на качество аудита, если, в частности, они создают рамки, в которых аудит может проводиться эффективно, и которые позволяют надзорному регулятору установить эффективный режим контроля качества аудита, и обеспечен эффективный диалог между аудиторами и регулирующими органами.
Аналогично, качество применяемой концепции финансовой отчетности может повлиять на качество аудита. Например, использование концепции финансовой отчетности, которая не способствует надежному и прозрачному раскрытию информации, может негативно повлиять на качество аудита, и, соответственно, на его восприятие.

Однако, это не одностороннее влияние. Например, то, что аудитор сообщает лицам, наделенным руководящими полномочиями, может повлиять на их действия и точку зрения относительно вопросов, связанных с аудитом. В свою очередь, лица, наделенные руководящими полномочиями, могут повлиять на характер и направленность действий, которые аудитор может предпринять в ходе аудита.
Кроме того, регулирующие органы могут обладать прямым влиянием на процесс установления стандартов аудита, в свою очередь, качество аудита может повлиять на характер и степень регулирования и надзора. Ясно, что эти влияния являются взаимосвязанными, прямо или косвенно влияющими на степень, в которой каждая относится к качеству аудита.

Кроме того, отношение лиц, наделенных руководящими полномочиями, и значение, которое они придают конструктивному и открытому диалогу с аудиторами может способствовать улучшению качества аудита, наравне с отношением институтов, таких как регуляторов и организаций, устанавливающих стандарты, к пониманию и реагированию на изменения в окружающей обстановке.

Вклад стандартов IAASB в качество аудита

МСА вносит ключевой вклад в качество аудита, обеспечивая глобально признанными и принятыми критериями для проведения аудита. Они разработаны на основе надежного и прозрачного процесса, в котором важное место отводится отзывам и консультациям с заинтересованными сторонами[1]. Это, наряду с независимым надзором Совета по надзору за общественными интересами (PIOB) за процессом введения стандартов IAASB гарантирует, что стандарты имеют высокое качество.

В марте 2009 года IAASB завершил проект «Ясность». Этот проект предусматривал всеобъемлющей обзор и переработку всех 36-ти МСА и МСКК 1[2] для повышения ясности и понятности и, тем самым, способствовать их последовательному применению[3]. В дополнение к улучшению ясности МСА, IAASB существенного пересмотрел примерно половину стандартов. В целом, эти усилия привели к улучшению в МСА в следующих областях:

- **Общий подход к аудиту для фокусировании на цели аудита, содействия разумному аудиту и акцента на важности профессионального скептицизма.**
- **В аспектах финансовой отчетности, которые обычно представляют более высокий риск существенного искажения, например, оценки и измерение по справедливой стоимости, операции со связанными сторонами.**
- **Качества аудиторских доказательств, в частности в отношении внешних подтверждений и письменных утверждений.**
- **Использование работы других аудиторов, особенно в контексте аудита группы, для обеспечения возможности аудиторам убедиться в наличии соответствующей основы для использования работы других аудиторов, а также использования их работы только тогда, когда это необходимо делать.**
- **Информация и отчетность аудитора для акцентирования важности открытого и конструктивного диалога между аудиторами и лицами, наделенными руководящими полномочиями, и администрации, а также помочь им убедиться в том, что важные вопросы доведены до сведения пользователей в ясной и содержательной форме.**

Области, в которых МСА были существенно пересмотрены[4]

Цели и всеобъемлющие обязанности	Оценка рисков и сбора доказательств в рискованных областях	Качество аудиторских доказательств/ Уверенность в других аудиторах	Информация аудитора
Общие цели и проведение аудита по МСА	Оценки и справедливая стоимость	Аудит групп	Информирование лиц, наделенных руководящими полномочиями
Существенность	Связанные стороны	Внешние подтверждения	Информирование о недостатках в системе внутреннего контроля
Оценка искажений	Организация услуг	Использование работы экспертов	Модификация аудиторского заключения
		Письменные утверждения	Пояснительные параграфы и другие вопросы (в отчете аудитора)

КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА

В более широком контексте, МСА 220[5] и МСКК 1 создают основу для контроля качества в двух определенных измерениях: на уровне соглашения по аудиту и на уровне фирм, соответственно. Вместе эти два стандарта адресованы различным областям, в отношении которых аудиторы и их фирмы могут принять конкретные меры для внедрения и обеспечения качества аудита.
В частности, к таким областям относятся:

- Ответственность руководства за качество внутри фирмы.
- Соблюдения соответствующих этических норм.
- Принятие и продолжение отношений с клиентами, или специфического соглашения.
- Трудовые ресурсы.
- Выполнения соглашения.
- Мониторинг.

Соблюдение МСА в контексте системы контроля качества на уровне фирмы является важным элементом качества аудита.

Однако полное достижение целей МСА основывается на одном важном показателе - людях, которые выполняют аудит. Именно их знания, опыт и понимание деятельности клиента, могут изменить ситуацию в области качества аудита. Важно отметить, что эффективное выполнение многих требований в МСА опирается на ключевом принципе личной компетентности - профессиональном суждении. В достижении цели качественного аудита очень многое зависит от аудиторов, выражающих соответствующие и осмысленные профессиональные суждения в процессе выполнения соглашения. Это подразумевает наличие людей, задействованных в выполнении соглашения, которые не только имеют надлежащую подготовку, но также повышают свою компетентность путем постоянного профессионального развития. Возможно, заинтересованным сторонам может быть полезным принять этот фактор во внимание при дискуссии о повышении качества аудита.

НА ПУТИ К КАЧЕСТВУ АУДИТА

IAASB считает, что завершение проекта «Ясность» внесло очень полезный вклад в качество аудита. Однако это не означает конец усилий IAASB по дальнейшему повышению качества аудита. Поддержание качества и надежности МСА является и останется основной целью IAASB. С выпуском уточненных МСА, IAASB приступила к реализации проекта по сбору информации, которая помогла бы оценить эффективность и последовательность применения уточненных МСА по всему миру. Сейчас в течение периода внедрения важно сохранение стабильной платформы, однако IAASB уже начал изучение других областей МСА, которые нуждаются или могут нуждаться в дальнейшем совершенствовании. В частности, IAASB инициировал проекты по пересмотру МСА в части использования работы внутренних аудиторов и обязанностей аудитора, связанных с другой информацией в документах, содержащих аудированную финансовую отчетность. Кроме того, недавно IAASB начал изучение вопросов относительно работы аудитора по раскрытию финансовой отчетности, а также аудиторской информации, содержащейся в отчете аудитора.

Продолжение работы над повышением качества аудита зависит не только от усилий IAASB, но и от активного участия всех заинтересованных сторон. Это подчеркивает, в частности, важность взаимодействия между аудиторами, регуляторами, лицами, наделенными руководящими полномочиями, организациями, утверждающими стандарты, по сбору и обмену идеями в отношении качества аудита, а также изучения возможностей улучшения взаимодействия между ними. Это также придает большое значение необходимости институтов и политиков, таких как, организаций, устанавливающих стандарты, и регуляторов добиваться большего взаимодействия с конечными пользователями, такими как инвесторы.

IAASB считает, что можно еще сделать шаги, чтобы способствовать дальнейшему обсуждению качества аудита. Поэтому в 2011 году IAASB рассмотрит как наилучшим образом реализовать конкретный проект по качеству аудита, который обязательно должен быть основан на сотрудничестве и с признанием важности международного консенсуса. В этой связи, в 2011 году IAASB обсудит инициативу по началу общественных консультаций по развитию международной концепции качества аудита. Такая концепция может не только помочь IAASB постоянно оценивать целесообразность стандартов, но и, подтолкнут других участников процесса составления, представления и использования финансовой отчетности принять дополнительные меры для повышения качества аудита.

IAASB будет использовать эту публикацию в различных информационно-просветительских мероприятиях для стимулирования обсуждения на тему качества аудита, в рамках своей текущей консультации по предлагаемой стратегии действия на 2012-2014[6]. В любое время IAASB приветствует выражение точки зрения в отношении качества аудита и мнений по ключевым вопросам качества аудита. Они могут быть направлены в письменном виде по одному или нескольким ключевым контактам IAASB.

ПРИМЕЧАНИЯ

1. Описание работы IAASB можно получить по следующей ссылке: web.ifac.org/download/PIAC-Due_Process_and_Working_Procedures.pdf.

2. МСКК 1 «Контроль качества в фирмах, которые выполняют аудит и обзор финансовой отчетности, прочие соглашения о выражении уверенности и сопутствующих услугах»

3. Уточненные МСА введены в действие для аудита финансовой отчетности после 15 декабря 2009 г. Для получения дополнительной информацией посетите Центр «Ясность» IAASB: www.iaasb.org/clarity-center

4. В схему не включены МСА 800-й серии, которые также были существенно пересмотрены.

5. МСА 220 «Контроль качества аудита финансовой отчетности»

6. С консультационным документом «Предполагаемая стратегическая и рабочая программа 2012-2014 гг.» можно ознакомиться по ссылке: www.ifac.org/Guidance/EXD-Details.php?EDID=0151

КЛЮЧЕВЫЕ КОНТАКТЫ

Профессор Арнольд Шильдер, председатель IAASB (arnoldschilder@iaasb.org)

Джеймс Ганн, технический директор (jamesgunn@ifac.org)

Кен Сьенг, заместитель директора (kensiong@ifac.org)

Об IAASB

IAASB разрабатывает стандарты аудита и выражения уверенности, а также руководства для всех профессиональных бухгалтеров, в рамках установленного процесса с участием PIOB, который осуществляет надзор за деятельностью IAASB, а также Консультативной группы IAASB, которая обеспечивает участие общественных интересов в развитии стандартов и руководств. Структуры и процедуры, которые поддерживают деятельность IAASB, обеспечены МФБ.

International Federation of Accountants