

УДК 657.6

Методы контроля системы внутренних стандартов аудиторской деятельности в аудиторских организациях внешними контролерами качества

ОВСИЙЧУК ВАДИМ ЯРОСЛАВОВИЧ,

доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры финансов и бухгалтерского учета Технологического университета, г. Королев, Московская область, Россия

E-mail: ovsiychuk@inbox.ru.

ОВСИЙЧУК ВАЛЕНТИНА ВАСИЛЬЕВНА,

кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов Российского университета кооперации, г. Мытищи, Московская область, Россия

E-mail: valayrom@yandex.ru

ТРУСОВ ЮРИЙ АЛЕКСАНДРОВИЧ,

бухгалтер ООО «Аудиторская фирма “Аудит-Консалт-Центр”», г. Москва, Россия

E-mail: fba@live.ru

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены методы, используя которые внешние контролеры качества могут сделать вывод о качестве системы внутренних стандартов аудиторской деятельности в аудиторских организациях. Устанавливая формы внутреннего контроля системы внутренних стандартов аудиторской деятельности в проверяемой организации, контролеры качества должны определить те процедуры, которые направлены на соблюдение профессиональных требований сотрудниками проверяемой аудиторской организации. Основными методами, подтверждающими факт ознакомления сотрудников аудиторской организации с текстом внутренних стандартов, являются два: просмотр ознакомительных листов и анкетирование. В процессе изучения внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности проверяющая группа затрагивает вопросы осуществления аудиторами обзорной проверки. Контролеры качества должны обратить особое внимание на положения, устанавливающие принципы и процедуры проведения обзорной проверки. Подводя итог описанию методов контроля качества работы системы внутренних стандартов аудиторской деятельности по внутреннему контролю аудиторской организации, сделан вывод о том, что после проверки положений внутрифирменных стандартов невозможно однозначно говорить о высоком или низком качестве работы аудиторов.

Ключевые слова: аудит, внутренний контроль, контролеры качества, стандарты аудиторской деятельности, саморегулируемые организации, аудиторские доказательства.

Methods of Control of the Internal Auditing Standards System in Audit Companies by External Quality Auditors

VADIM Ya. OVSIYCHUK,

Doctor of Economics, Professor, Professor of Finance and Accounting Department, Technological University, Korolev, Moscow region, Russia

E-mail: ovsiychuk@inbox.ru.

VALENTINA V. OVSIYCHUK,

Ph.D., Associate professor of Finance Department, Russian University of Cooperation, Mytisch, Moscow region, Russia

E-mail: valayrom@yandex.ru

YURY A. TRUSOV,

Accountant of audit company "Audit-Consult-Center" Ltd, Moscow, Russia

E-mail: fba@live.ru

ABSTRACT

The article describes the methods which external quality auditors could use to assess the quality of the system of internal auditing standards in audit companies. By setting the forms to execute the internal control of the system of internal auditing standards of the organization being audited, quality auditors should determine the procedures which are aimed at checking if the staff of the audit organization reviewed follow the professional requirements. The two main methods to get evidence that the employees of audit organizations are familiar with the text of internal standards are the following: review of acknowledgment sheets and questionnaires. In the process of studying the internal standards of auditing the audit team addresses the issues of completing the review check by the auditors. Quality auditors should pay special attention to the provisions which establish the principles and procedures of the review. Having summarized the methods of control of the internal auditing standards system in audit companies the authors conclude that the check of internal standards provisions by itself does not permit to make a clear judgment if the quality of work of auditors is high or low.

Keywords: *audit, internal control, quality auditors, auditing standards, self-regulatory organizations, audit evidence.*

Аудиторские организации в соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (в ред. от 01.12.2014) должны разрабатывать внутренние стандарты, требования которых не могут быть ниже требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. При проверке качества аудиторской деятельности рассматриваются также внутрифирменные стандарты организации. Раздел проверки, связанный с изучением наличия внутренних стандартов аудиторской деятельности, не требует от членов группы по контролю качества аудита особых навыков.

При наличии четких инструкций осуществление данного раздела проверки можно доверить наименее опытному из проверяющих сотрудников. Цель данного раздела методики — убедиться в соответствии объема требований, законодательно установленных в федеральных правилах (стандартах) аудита, объему требований, приведенных во внутренних стандартах. Конечно же, объем внутрифирменных правил превышает в детализации и содержании объем федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. Контролеры качества должны убедиться, что соблюдение на практике разработанных внутренних стандартов достаточно

для проведения качественного и эффективно-го аудита, а также выполнения сопутствующих аудиту услуг.

Также стоит отметить, что название внутрифирменных стандартов аудиторской организации может не совпадать с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Главное — чтобы форма соответствовала содержанию, или, другими словами, название четко отражало суть и объем положений, содержащихся во внутреннем стандарте.

Для лучшего нахождения во внутренних правилах аудиторской организации положений, обязательных с точки зрения законодательства Российской Федерации, первое, что должны сделать внешние контролеры качества — это провести обзорное сравнение внутрифирменных стандартов с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Для этого наиболее близкие по смыслу внутренние стандарты качества аудиторской деятельности должны быть сгруппированы по разделам [1].

Затем контролеры приступают к изучению внутрифирменных стандартов, отнесенных к группе общих положений. При этом необходимо не только проверять соответствие наличия внутреннего стандарта аудиторской организации аналогу в федеральных правилах (стандартах)

аудиторской деятельности, но и понять, соответствуют ли каждый из них по назначению главной мысли нормативного документа.

Методы контроля наличия разработанных стандартов качества аудита и сопутствующей работы проверяемого объекта связаны между собой. Это означает, что неполное использование всех методов ведет к неудовлетворительному контролю качества работы аудиторов.

Контролирующий орган в сфере аудита может разработать единый опросный лист, касающийся наличия внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности в целом или определенных аудиторских правил (см. таблицу).

Получив развернутый ответ на вопрос о наличии и утверждении в аудиторской организации внутренних стандартов качества работы аудиторов, контрольная группа может быть удовлетворена количеством принятых правил, а может выразить мнение о недостаточности положений по определенным вопросам аудиторской деятельности. В случае, когда можно сделать вывод о достаточности положений внутрифирменных правил, контролеры качества имеют возможность перейти к следующему этапу контроля системы стандартов — проверке соответствия назначения внутрифирменных правил аудиторской деятельности законодательству

Опросный лист по содержанию внутренних стандартов аудиторской организации

Наименование аудиторской организации

№ п/п	Показатель аудиторской организации	Ответ на вопрос
1	Какие аудиторские стандарты присутствуют в аудиторской организации? (Данный вопрос можно расширить, использовав положения федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности в качестве опорных пунктов)	
2	Устанавливают ли требования, содержащиеся во внутрифирменных стандартах, единые правила ведения аудиторской деятельности, закрепленные в нормативно-правовых актах?	
3	Возможно ли применение внутренних стандартов в практической работе?	
4	Прослеживается ли в аудиторских стандартах общий подход к осуществлению аудиторской деятельности?	
5	Содержат ли разработанные аудиторской организацией стандарты положения, отражающие особенности подхода к выполнению аудиторских заданий, индивидуальные для этой организации?	
6	Дают ли внутренние стандарты возможность аудиторским группам четко и однозначно вырабатывать подходы к выполнению заданий в каждом конкретном случае?	

Окончание таблицы

№ п/п	Показатель аудиторской организации	Ответ на вопрос
7	Имеются ли указания на основные этические нормы во внутрифирменных правилах?	
8	Являются ли внутренние стандарты актуальными, учитывающими новшества законодательства и аудиторской практики? (Отдельным пунктом можно выделить положения, которые корректировались в момент изменения законодательства или появления новых видов экономической деятельности)	
9	Можно ли считать, что в отношении внутрифирменных стандартов выполнено требование целесообразности?	
10	Существует ли логическая взаимосвязь между внутренними стандартами?	
11	Есть ли случаи несоответствия положений одного стандарта требованиям другого?	
12	Являются ли положения внутренних стандартов понятными, присутствует ли четкость и последовательность изложения?	
13	Можно ли считать, что нормы внутренних стандартов достаточно полно охватывают вопросы работы данной аудиторской организации?	
14	Является ли терминологическая база единой для разных внутрифирменных стандартов?	
15	Присутствуют ли во внутрифирменных стандартах положения, дающие возможность обойти или выполнять не в полном объеме требования федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, а также рекомендаций регулирующего органа в сфере аудита?	
16	Представлены ли во внутренних правилах аудиторской организации практические приемы и методы планирования, документирования аудита, сбора аудиторских доказательств, составления рабочей документации аудитора и аудиторского заключения? При положительном ответе на указанный вопрос возможно расширение путем введения уточняющего вопроса: содержат ли внутренние правила специфические методы и приемы планирования, документирования аудита, сбора аудиторских доказательств, составления рабочей документации аудитора и аудиторского заключения, присущие проверяемой аудиторской организации?	
17	Существует ли уверенность в том, что совокупность всех внутренних правил дает возможность комплексного подхода к проведению аудиторских проверок и выполнению сопутствующих аудиту услуг так, как этого требует законодательство Российской Федерации?	
18	При разработке внутренних стандартов брались ли за основу требования законодательства Российской Федерации в сфере аудиторской деятельности?	
19	Можно ли считать, что рекомендации саморегулируемых организаций должным образом нашли отражение при корректировке внутрифирменных стандартов? <i>Примечание.</i> В условиях отсутствия таких рекомендаций целесообразно ставить ответ «да», так как нет оснований полагать, что аудиторская организация уклоняется от выполнения требований саморегулируемого объединения аудиторов	
20	Руководствуется ли аудиторская организация требованиями международных правил аудиторской деятельности в вопросах составления внутренних стандартов при условии отсутствия положений в российских нормативно-правовых актах?	
21	Существует ли в аудиторской организации четкая система разработки и введения в действие новых внутрифирменных аудиторских стандартов?	

Член контрольной группы _____ (Ф.И.О.)

Руководитель аудиторской организации _____ (Ф.И.О.)

_____ (Дата заполнения анкеты)

Примечание. Подпись руководителя является достаточным основанием для признания указанных сведений достоверными.

Российской Федерации и их достаточности для добросовестного осуществления работы аудиторов [2].

Первое, в чем должны убедиться контролеры качества, — это в наличии во внутрифирменных стандартах аудиторской деятельности организации единых требований к проведению аудита финансовой отчетности. Таким образом, все обязательные положения федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности должны быть прописаны как возможные для практического использования в работе аудиторов. Единство требований означает в данном случае независимость применяемых процедур от того или иного аудируемого лица. Аудиторские подходы к проверке должны ранжироваться на основе личного профессионального мнения аудитора о возможности применения того или иного способа в ходе аудита. Однако внутрифирменные правила должны содержать полный перечень требований проведения аудита, для того чтобы определенные аудиторы, назначенные на выполнение задания могли не только выбирать применяемые способы, но четко представлять свои цели, действия, которые нужно выполнить для выражения аудиторского мнения.

Рассматривая наличие полного перечня требований, установленных законодательством в сфере аудита, во внутрифирменных стандартах организации, контролеры качества должны ответить себе еще на один вопрос: в чем особенность внутрифирменных стандартов по сравнению с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности? Дело в том, что контролеры качества должны решить, насколько внутренние положения детализируют и расширяют нормы законодательства. Это укрупнение требований федеральных стандартов логически необходимо для обеспечения практического применения положений нормативно-правовых актов. В данной детализации раскрывается характер использования конкретной аудиторской организацией собственных методов работы, индивидуальность этой фирмы в подходах к аудиту, а как следствие, — ответственность за качество выполненной работы.

В отличие от аудиторской деятельности, контроль качества работы аудиторов не имеет ярко выраженных особенностей. Это связано в

первую очередь с тем, что объектом проверки выступают организации, принадлежащие одной доле рынка. К тому же деятельность всех аудиторских организаций в России регулируется едиными нормами законодательства. Таким образом, говоря о проверке назначения внутренних стандартов аудиторской организации, контролеры качества изучают полноту указанных в них подходов к работе аудиторов. Внутрифирменные стандарты качества аудита должны определять общий подход к проведению аудиторских заданий, несмотря на наличие или отсутствие дополнительных условий. Если контролеры качества приходят к выводу, что назначение существующих в аудиторской организации правил достаточно для проведения качественной работы, это в первую очередь говорит о хорошей подготовке к выполнению взятых объектом контроля качества обязательств.

Сделав вывод о полноте описания общих подходов к проведению аудита, контролеры качества переходят к следующему вопросу. Каждая аудиторская организация является обособленным экономическим субъектом. Она действует на принципах, установленных в нормативно-правовых актах. Однако подходы к работе методологи разрабатывают самостоятельно. Поэтому наряду с едиными для всех аудиторов методами работы существуют особенности. Эти особенности, по сути, и формируют лицо той или иной организации, являются конкурентным преимуществом или недостатком фирмы. Контролеры качества должны в свою очередь рассмотреть, насколько разработанные внутрифирменные стандарты качества аудита отражают индивидуальный подход проверяемой компании к проведению аудиторского задания. Помимо используемых методов в аудите, внутренние правила должны содержать особенности составления аудиторского заключения, присущие только проверяемой организации. Возможно, это более важный момент работы, так как отвечающее всем требованиям заключение, написанное понятным и доступным языком, говорит о большом объеме проведенной аудиторами работы.

Кроме индивидуальных особенностей, контролеры качества проверяют возможность практического применения внутренних стандартов

аудиторской организации. Можно утверждать, что эти правила пишутся для всех сотрудников аудиторской компании, но в первую очередь ими должны пользоваться практикующие аудиторы. Внутренние правила должны выступать в роли помощника в работе, быть источником методики проведения конкретной проверки. Любое аудиторское задание крайне ограничено по времени проведения. Исходя из особенностей методики расчета трудозатрат на каждый пункт программы аудита, еще на этапе планирования аудиторская группа использует внутренние стандарты для выбора направления своей работы и построения пути изучения бизнеса клиента. Для контролеров качества аудита должно быть понятно, насколько внутрифирменные стандарты помогают аудиторам в осуществлении отдельных аудиторских заданий, другими словами, насколько их положения применимы на практике. Никакие национальные и международные правила аудита, установленные законодательными органами, не содержат практических шагов аудитора, а лишь отражают общие требования к осуществлению деятельности аудитора. Практические шаги, закрепленные документально, являются областью внутренней политики аудиторской организации. Вывод о соответствии и непротиворечивости внутренних стандартов нормативно-правовым актам в сфере аудиторской деятельности также относится к компетенции внешних контролеров качества.

Создание методики контроля качества аудиторской деятельности в вопросах описания требований к назначению внутрифирменных стандартов обусловило возникновение вопроса о соответствии этих стандартов основным принципам аудиторской деятельности в России. Для этого контролеры качества должны получить общее понимание о смысле положений внутренних стандартов. К тому же в данном вопросе можно выделить подпункт о закреплении во внутрифирменных правилах основных этических норм, установленных деловыми отношениями аудиторов и Кодексом профессиональной этики аудиторов. Для проверки достаточно составления таблицы, содержащей перечень этических норм аудита, заполняя которую, группа контроля качества дает положительные или отрицательные ответы о наличии

во внутренних стандартах аудиторской организации тех или иных обязанностей аудитора по соблюдению этических норм.

При контроле назначения внутренних стандартов аудиторской организации важно действовать таким образом, чтобы ответить на вопрос об актуальности этих правил на текущий момент. Контролер качества, основываясь на собственных знаниях и положениях федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, должен сравнить их с основными тезисами подобных внутренних стандартов. Во многих небольших аудиторских организациях внутрифирменные положения устанавливаются один раз, а контроль за их обновлением не ведется. Поэтому перед началом выездной проверки качества работы аудиторов целесообразно подготовить список изменений, произошедших в последнее время в законодательстве по аудиторской деятельности. В ходе проверки достаточно будет поставить отметки напротив тех положений, которые еще не были отражены во внутрифирменных правилах аудита.

Наряду с актуальностью аудиторских внутрифирменных стандартов, контролеры качества должны проверить такое требование, предъявляемое к ним, как приоритетность. При рассмотрении вопроса приоритетности контрольная группа может столкнуться с ситуацией, при которой аудиторы проводят проверки, основываясь не только на российских стандартах, но и на международных правилах. В данном случае в первых положениях внутрифирменных стандартов четко выделяется приоритет национальных положений аудита над международными. Вопрос о практической значимости внутренних стандартов лучше рассматривать более опытным членам контрольной группы. Эти люди должны будут на основе своего профессионального опыта сделать вывод о возможности использования внутреннего стандарта в ходе аудиторского задания даже самыми молодыми и неопытными аудиторами.

Следующим шагом контролеров качества при проверке назначения внутренних стандартов аудиторской организации будет изучение последовательности мысли при утверждении положений разных внутрифирменных стандартов. Данное действие предполагает рассмотрение

структуры всех внутренних правил. Дело в том, что каждое новое положение, наиболее приближенное к практике, должно быть основано на базовых принципах другого положения, которое в свою очередь является раскрытием идеи третьего стандарта, и так далее. Подобная цепь будет прослеживаться при добросовестном подходе к разработке и утверждению внутрифирменных стандартов.

В некоторых случаях возможна ситуация, когда положения внутренних стандартов пишутся без полного понимания их цели. Проверить, так ли это, контролеры качества могут по ряду признаков. Первым из них является четкость изложения пунктов, описание существа заявленных в названии стандарта положений без лишних формулировок и обоснований. Другим признаком непонимания цели внутренних стандартов может быть отсутствие ясности в сложных фразах, чрезмерное употребление научных и юридических терминов. В аудиторской организации правила не должны содержать ярко выраженных переписанных положений федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. Главным образом это вредит пониманию рабочими группами аудиторов задач, стоящих перед ними.

В ходе внешней проверки важно установить и обратную ситуацию. В погоне за упрощением формулировок внутрифирменных стандартов аудиторы упускают из виду некоторые важные положения. В итоге стандарты не содержат полного описания деятельности аудиторской фирмы. Такая ситуация может быть проверена со стороны контролеров качества не одним методом, а несколькими, начиная с проверки количественного наличия внутренних правил и заканчивая выражением мнения о содержании, которое будет рассмотрено далее. Достаточно будет включения в рабочие документы контролеров качества вопроса о полноте перечисленных во внутрифирменных стандартах положений, ответ на который можно будет дать после обобщения полученной в ходе проведения процедур внешнего контроля информации.

Следующий метод изучения разработанных внутренних стандартов аудита является сравнительным. Конкретно контролеры качества должны сравнить, насколько терминология,

применяемая в разных стандартах, является единой. Первоначально контролеры качества должны проверить, существует ли отдельный перечень профессиональных терминов, применяемых в аудиторской организации. Данный перечень может содержаться полностью в одном документе или быть разбит на части, как это сделано в федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности. Под «разбит на части» понимается указание определенных терминов в преамбуле каждого внутреннего стандарта. В любом случае понятия, используемые в тексте внутренних правил аудиторской организации, должны быть ясны контролерам качества и не вызывать двоякого смыслового понимания.

В ходе проверки необходимо выявить случаи установления внутрифирменными стандартами заниженных требований к действиям аудиторов. Заниженными будут считаться любые положения внутренних правил аудита, которые менее полно описывают требования, предъявляемые к работе аудиторов, чем федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности. Возможны случаи, когда внутренние правила противоречат положениям нормативно-правовых актов. В этой ситуации есть смысл уведомить о найденном конфликте руководство аудиторской организации оперативно, не дожидаясь конца проверки качества и подведения итогов. Подобные нарушения выявляются в ходе изучения отдельных положений системы регулирования качества в аудиторской организации сопоставлением их с нормами федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. Этот же метод подходит для проверки соответствия объема внутренних стандартов аудиторской организации и правил аудиторской деятельности саморегулируемой организации аудиторов.

Следующий пункт методики включает вопросы контроля положений внутрифирменных стандартов, касающихся планирования, документирования работы аудиторов, составления аудиторских заключений. В первую очередь контрольная группа проверяет эти разделы на соответствие федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности. Если в сфере планирования и составления рабочей

документации аудиторов нормативно-правовые документы лишь содержат общие требования к их содержанию и форме, то аудиторское заключение большей частью составляется из примеров, приведенных в разных федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности. К этому еще добавляются требования об отражении во внутрифирменном стандарте дополнительной информации. Таким образом, отсутствие тех или иных положений федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности во внутренних формах аудиторских организаций может привести к неверному заполнению аудиторских документов, что в конечном счете введет в заблуждение пользователей аудиторской информацией.

Важный момент, наличие которого устанавливают контролеры качества — это описание во внутрифирменных стандартах комплексного подхода к выполнению аудиторских заданий. Комплексность в данном случае означает систематизированное описание всех сторон аудиторской работы и требований к ним. Наличие подобного свойства внутренних правил обеспечит аудитора полным набором инструментов для реализации технологии аудиторской проверки. Более того, комплексный подход должен быть описан в стандартах не только в отношении этапов аудита, но и раскрывать процесс организации и подготовки к нему.

В настоящее время каждая аудиторская организация и индивидуальный аудитор состоят в саморегулируемых организациях аудиторов. Одной из функций таких организаций является снабжение своих членов методическими документами и выдача рекомендаций. Очевидно, что данные рекомендации должны учитываться аудиторской организацией, результатом чего могут быть корректировки положений внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности. Контролеры качества должны изучить причины несоблюдения рекомендаций, если это имело место. В том случае, когда советы экспертов саморегулируемой организации аудиторов были учтены, контрольная группа в ходе проверки рассматривает правильность внесения изменений во внутренние стандарты в соответствии со смыслом рекомендаций.

При выполнении аудиторских заданий возможны случаи, когда аудиторам недостаточно нормативно-правовых аспектов российского законодательства в сфере аудита, содержащихся во внутренних стандартах аудиторской организации. В этом случае внутрифирменные правила могут содержать положения как международных правил, так и собственные, разработанные аудиторской фирмой. Для этих целей методика внешнего контроля качества содержит метод рассмотрения и выражения мнения о возможности применения нетиповых положений внутренних стандартов. Если пункты внутренних правил сделаны на основе международных положений, контролеры качества вправе проверить две вещи: нет ли подобного положения в национальных стандартах аудита и насколько верно интерпретированы требования международных правил аудита. Когда аудиторская организация самостоятельно разработала правила действий в случаях, не описанных ни в российских, ни в международных аудиторских стандартах, контролеры качества делают также два вывода. Во-первых, разработанное положение не должно входить в конфликт с нормативно-правовой базой, причем не только в сфере аудита, но и другими внутрифирменными правилами. Во-вторых, основываясь на своем опыте, контролеры качества могут судить о практической пользе и возможности применения в работе вновь разработанных положений.

Несмотря на единое понимание аудиторской деятельности в разных странах, в России существуют свои специфические особенности, присущие аудиту. Из них можно выделить наиболее общие, такие как уклон в сторону налогового аудита и роль аудиторов в борьбе с нелегальным отмыванием денежных средств, коррупцией. Контролеры качества могут отметить, насколько хорошо отражены во внутрифирменных стандартах аудита положения, описывающие работу с подобными особенностями. В данном случае аудиторы могут руководствоваться не только федеральными стандартами, но и разрабатывать свои методы, эффективность которых может быть оценена как результатами аудиторских заданий, так и мнением группой по контролю качества аудита.

Еще одним пунктом методики контроля качества работы аудиторов в разделе проверки требований к назначению внутренних стандартов является изучение внешними контролерами порядка разработки и внедрения новых внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности. Это в первую очередь необходимо для единообразия стандартов, что ведет к облегчению понимания положений со стороны аудиторов. Также наличие четких дат утверждения новых положений обеспечивает актуальность норм, содержащихся во внутрифирменных стандартах. Контролеры качества работы аудиторов, рассматривая порядок разработки и внедрения новых стандартов, делают вывод о возможности создания новых внутрифирменных правил с помощью этого порядка.

Все вышеперечисленные методы относятся к назначению внутрифирменных стандартов. При их использовании члены группы по контролю качества получают ответы, подтверждающие или опровергающие наличие того или иного требования во внутреннем стандарте, его необходимость. Поэтому в саморегулируемых организациях аудиторов возможно создание типовых документов, перечисляющих методы контроля в виде вопросов, на которые проверяющие вписывают свои ответы. Ответы вносятся при каждой фактической проверке аудиторской организации или индивидуального аудитора.

Одним из первых методов, которые должны применить контролеры качества, — это метод разделения всех внутрифирменных стандартов на виды в разрезе формы и содержания. Это позволит обнаружить недостающие, но обязательные параметры в их тексте.

Первой группой стандартов, отличающихся общими свойствами по своему содержанию, являются правила, регламентирующие общие положения по аудиту. Выделив из общей массы внутренних стандартов правила, включаемые в данную группу, контролеры качества должны проверить, есть ли в их содержании следующие основные пункты. Во-первых, должна быть четко выделена цель аудита, прописаны основные принципы аудита. Обязательными принципами, которые устанавливает законодательство, являются: независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность,

добросовестность, конфиденциальность, профессиональное поведение. Однако аудиторская организация может установить и свои дополнительные принципы работы. Также стандарты, описывающие общие положения, должны включать правила, раскрывающие объем аудита, устанавливая уровень минимальной (разумной) уверенности аудитора и указывать на долю ответственности каждого лица в вопросах работы с финансовой отчетностью аудируемого лица [3].

Контролеры качества работы аудиторов могут использовать метод проверки основных принципов аудита финансовой отчетности и сопутствующих ему услуг. Эти принципы должны быть описаны во внутренних стандартах качества работы аудиторской организации. Они представляют собой базу для дальнейшей детализации работы аудиторов. Во внутренних правилах обязательно присутствие описания сути аудита, сопутствующих аудиту услуг, уровня уверенности, по которым аудиторы данной организации могут до начала проверки судить о своей роли, представлять направление деятельности при сборе аудиторских доказательств. Целесообразно наличие перечня сопутствующих аудиту услуг, чтобы и работники аудиторской фирмы, и проверяющие органы представляли набор функций организации, не относящихся к аудиторской деятельности. И последнее, что необходимо проверить контролерам качества аудита, — это наличие во внутренних стандартах разъяснений по поводу правильности использования имени аудитора, под которым понимается ссылка на причастность аудитора к финансовой отчетности экономического субъекта.

Следующая группа обязательных положений, содержание которых во внутрифирменных стандартах проверяют контролеры качества, — пограничные вопросы, не являющиеся общими в аудите, но еще не входящие в сам процесс аудиторских проверок. В первую очередь речь идет о форме и содержании рабочих документов аудитора. Несмотря на очевидность необходимости составления рабочих документов, контролеры качества должны убедиться, что внутренние стандарты содержат ссылки на обязанность аудиторов по их формированию, а

также требования к содержанию этих документов. Также немаловажным является описание процедуры хранения и утилизации рабочих документов аудитора, так как соблюдение ее должно приводить к сохранению конфиденциальности данных.

Помимо указаний по документированию аудита, перед началом аудиторской проверки должны быть согласованы все аспекты функционирования аудиторской группы. С этой целью используется метод проверки внешними контролерами качества положений внутренних аудиторских стандартов, обеспечивающих подготовку аудита. Среди подобных положений немаловажным должно считаться наличие обязательных требований к содержанию договоров по проведению аудита и сопутствующих услуг. Также внешние контролеры изучают положения внутренних стандартов на предмет наличия в них трактовок, касающихся повторяющегося аудита, которые призваны снизить затраты ресурсов аудиторской фирмы на подготовку к заданиям без увеличения аудиторских рисков. В случае изменения аудиторского задания аудиторы должны иметь возможность воспользоваться положениями внутрифирменных стандартов, регулирующих вопросы уменьшения уровня уверенности в достоверности финансовой отчетности в ходе проведения аудиторской проверки. Отсутствие такого порядка может расцениваться внешними контролерами качества как негативный фактор, дающий возможность неоднозначных трактовок разных изменений заданий при разных аудиторских проверках.

В ходе внешней проверки контролеры качества должны использовать метод изучения внутренних стандартов аудита на содержание в них обязанностей аудиторов по соблюдению нормативно-правовых актов и рассмотрение недобросовестных действий сотрудников аудируемого лица. Правила должны включать порядок обнаружения, понимания и обработки фактов несоблюдения закона и действий полномочных сотрудников аудируемого лица по извлечению незаконных выгод. Для успешного обнаружения и понимания таких действий внутренние правила могут содержать примеры, выявленные на практике. Под обработкой фактов

незаконных действий аудируемого лица понимается в первую очередь принятие решений и дальнейшие действия по сообщению информации заинтересованным сторонам.

После проверки внутрифирменных стандартов, регулирующих общие вопросы проведения аудита и сопутствующих ему услуг, а также положения по подготовке работы аудиторов, проверяющая группа переходит к изучению правил, регулирующих порядок проведения аудита, по форме и содержанию.

Внутрифирменные правила аудиторской деятельности в области проведения проверок первым делом должны включать этап планирования работы аудитора. Важность этого этапа обуславливает подробное раскрытие в тексте стандарта всех действий рабочей группы аудиторов при подготовке к проведению аудиторской проверки или оказанию сопутствующей услуги. Задача контролеров качества — проверить, описан ли порядок составления рабочего плана аудиторов, являются ли требования к нему соответствующими характеру работы аудиторов. Следующим описанием, обязательным к включению в стандарт, должно быть раскрытие порядка составления, содержания аудиторской программы проверки. Несмотря на то, что в федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности отсутствуют прямые указания на форму документирования плана и программы аудита, во внутренних стандартах аудиторской организации можно предусмотреть единые требования к документальному оформлению этих рабочих файлов.

В ходе выполнения аудиторского задания периодически возникает необходимость в корректировке запланированных задач в связи с вновь раскрытой информацией. Поэтому контролеры качества используют метод, позволяющий проверить наличие во внутреннем стандарте порядка внесения изменений в документы по планированию. Важно обратить внимание, что такие изменения могут вноситься на любом этапе аудита до подписания аудиторского заключения, и это должно быть также предусмотрено в стандарте.

Как и при аудиторской проверке, после изучения положений по планированию контролеры качества используют такой метод, как проверка

формы и содержания внутрифирменных стандартов на наличие порядка расчета уровня существенности и аудиторского риска.

Так, контролеры качества должны изучить, присутствует ли в стандарте понятие существенности, указания аудитору на правильность ее определения и установление уровней рассмотрения в финансовой отчетности. Затем группа контролеров исследует, насколько подробно прописана в стандарте зависимость существенности и аудиторских рисков, установлена ли грань для рисков, при достижении которой необходимо изменить уровень существенности. Также в правиле должен содержаться порядок оценки уровня существенности на этапе подведения итогов проверки. Необходимость этого может быть вызвана нахождением большего числа искажений в финансовой отчетности, чем планировалось ранее.

Очередным методом контроля стандартов качества аудиторской деятельности является проверка формы и содержания внутрифирменных стандартов организации по наличию процедуры оценки рисков и информации о деятельности аудируемого лица. Отдельным пунктом в данном разделе должен быть выделен порядок оценки системы внутреннего аудита. В экономической науке существует понятие среды деятельности отдельного экономического субъекта. Внутренние стандарты должны включать методы понимания этой среды, что ведет к изучению особенностей деятельности клиентов аудиторов. В одном из предыдущих методов контроля качества работы аудиторов был затронут вопрос изучения порядка, при котором уровень существенности и аудиторский риск регулируются в момент выявления дополнительных искажений в финансовой отчетности. На данном этапе контролеры качества используют метод, позволяющий установить, как прописан порядок оценки подобных рисков. Также контролеры качества рассматривают вопрос о включении во внутренние стандарты аудиторской организации положений, касающихся порядка информирования руководства аудируемого лица или его собственников об искажениях, выявленных в финансовой отчетности. Информирование на этом этапе может содержать примерные положения, которые

рекомендуются аудитору для включения в итоговый аудиторский отчет.

При проверке внутрифирменных стандартов качества работы аудиторской организации контролеры выявляют, существуют ли правила, форма которых соответствует федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности в области сбора и обработки аудиторских доказательств. Затем следует проверка содержания этих стандартов. Наиболее важными положениями внутренних правил аудиторской организации должны быть: во-первых, описание понятия достаточности и надлежащего характера аудиторских доказательств; во-вторых, в стандартах должны быть четко описаны все используемые на практике процедуры получения аудиторских доказательств, которые будут достаточны и иметь надлежащий характер. Будет лучше, если данные процедуры будут перечислены и описаны в одном пункте одного стандарта. Это облегчит понимание аудиторами данных процедур. Контролеры качества должны обратить особое внимание, насколько прописанные аудиторские доказательства направлены на подтверждение предпосылок составления бухгалтерской отчетности.

Также во внутрифирменных стандартах должны быть описаны и другие положения, касающиеся сбора и обработки аудиторских доказательств. В аудиторской организации должен быть зафиксирован порядок обнаружения связанных сторон клиента и изучение информации о них. Более подробно должны быть описаны действия аудитора по рассмотрению операций со связанными сторонами. Необходим четко установленный порядок общения по данному вопросу с руководством аудируемого лица. Также важно, чтобы внутренние правила предусматривали возможность изложения письменной информации аудитора в отчете, если аудитор посчитает, что не получил достаточной информации о связанных сторонах клиента.

Аудиторы на практике зачастую сталкиваются с операциями, которые произошли после окончания отчетного периода аудируемого лица, но существование которых может скорректировать итоговое аудиторское заключение. Задача контролеров качества работы аудиторов на данном этапе состоит в рассмотрении

наличия прописанного порядка действий аудитора по нахождению, оценке и отражению в заключении событий после отчетной даты. Причем в соответствии с требованиями федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности должны быть рассмотрены как минимум три блока событий после отчетной даты:

- события, произошедшие до даты подписания аудиторского заключения;
- события, произошедшие после даты подписания аудиторского заключения, но до даты предоставления пользователям финансовой отчетности;
- события, обнаруженные после даты предоставления финансовой отчетности [4].

Говоря о такой особенности аудиторской деятельности, как допущение о непрерывности работы аудируемого лица, внутрифирменные стандарты качества также должны содержать основные моменты, руководствуясь которыми аудиторы могут сделать конкретный и обоснованный вывод по определенному вопросу. Контролеры качества рассматривают как минимум наличие следующей информации во внутренних стандартах. Должно присутствовать описание самого термина «непрерывность деятельности», а также приведены факторы, влияющие на непрерывность деятельности аудируемого лица [5]. Немаловажен перечень действий аудитора по проверке применения допущения непрерывности деятельности, среди которых должен наиболее подробно описываться процесс изменения плана и программы аудита, а также применения дополнительных аудиторских процедур в случае выявления дополнительных фактов, касающихся непрерывности работы аудируемого лица. Также важно присутствие во внутреннем стандарте единого порядка квалификации и отражения в аудиторском отчете тех или иных обстоятельств, затрагивающих непрерывность деятельности аудируемого лица.

Проверка содержания внутрифирменных стандартов со стороны контролирующих органов должна включать изучение порядка использования аудиторской выборки. Детализируя этот метод, можно отметить, что внешние контролеры обязаны рассмотреть положения внутренних стандартов в этой области и

отметить, описана ли роль аудиторской выборки в системе сбора аудиторских доказательств. Кроме того, правила качества деятельности аудиторской организации должны содержать процедуры расчета необходимости применения аудиторской выборки в зависимости от определенного заранее уровня аудиторского риска. Затем внешние контролеры качества должны дать оценку закрепленным в стандартах процедурам отбора элементов генеральной совокупности для дальнейшего построения выборки. Более того, во внутрифирменных стандартах должны быть четко прописаны условия, при которых используются статистические, нестатистические или смешанные подходы к выборке. В обязательном порядке внутренний нормативный акт аудиторской организации должен разрешать выбор метода в ходе определенного аудиторского задания на основе профессионального мнения руководителя аудиторской группы. Однако если такой выбор не будет соответствовать требованиям положений внутренних стандартов, аудитор должен будет объяснить свой выбор в итоговой документации. Основным направлением проверки при методе внешнего контроля качества положений внутренних стандартов аудита, касающихся аудиторской выборки, должно стать изучение построения отбора элементов совокупности. При этом положения правил должны содержать и порядок определения объема выборки, и методы проведения аудиторских процедур. В положениях внутренних стандартов, затрагивающих моменты аудиторской выборки, контролеры качества работы аудиторов проверяют наличие порядка оценки выявленных искажений, их характера и распространения итогов на всю генеральную совокупность.

Следующим методом внешнего контроля качества работы аудиторов является метод оценки внутрифирменных правил аудиторской организации на предмет содержания в них подробного описания процедур по получению аудиторских доказательств в конкретных случаях. Для начала контролеры качества должны определить, что понимается в стандарте под термином «конкретные случаи». Данные этапы могут совпадать, а могут и расширять положения федеральных правил (стандартов) аудиторской

деятельности, а именно Федерального правила (стандарта) № 17 «Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях». Внешние контролеры качества могут не только определить наличие порядка проверки в определенных случаях, но и дать оценочное мнение о возможной эффективности его на практике.

При изучении внутрифирменных стандартов контролерам качества следует использовать и такой метод проверки, как подтверждение положений, описывающих порядок получения внешней информации аудитором. Конкретнее, контрольная группа должна проверить, как во внутренних правилах работы аудиторской организации описана связь процедур внешнего подтверждения с оценкой аудиторских рисков. Во внутренних стандартах должна быть описана вся процедура получения информации из внешних источников, начиная с подготовки запроса и заканчивая оценкой ответов из внешних источников. Кроме процедуры внешнего подтверждения, контролеры качества аудита изучают наличие в правилах проверяемого объекта описания особенностей лиц, отвечающих на запрос, а также особенностей получения внешних подтверждений до отчетной даты.

Говоря об особенностях сбора аудиторских доказательств, внешние контролеры качества должны убедиться в том, что внутрифирменные стандарты содержат отдельное описание способов аудита, используемых только при первой проверке аудируемого лица. Логично ожидать, что такие правила содержат и порядок переноса подобных особенностей в аудиторское заключение, и корректное отражение их в рабочих документах аудиторов.

Внутрифирменные стандарты аудиторской организации должны описывать все аспекты работы аудиторов в идеальной форме. В том числе к ним относятся и описание отдельных сторон аудита, таких как проведение проверки оценочных значений. Контролеры качества, используя метод проверки наличия подобных положений во внутренних стандартах, должны рассмотреть ряд положений. Для начала они должны определить, что именно подразумевают методологи проверяемой аудиторской организации под оценочными значениями. Также должен быть прописан порядок расчета этих

показателей. Для аудиторов компании должны быть ясны те процедуры, которые они должны использовать при аудите оценочных значений. В частности, наиболее часто аудиторы сталкиваются с вопросами рассмотрения общих и детальных проверок в изучении действий руководства аудируемого лица. Перечень данных действий приведен в Федеральном правиле (стандарте) № 21 «Особенности аудита оценочных значений», но для контролеров качества важно, что администрация аудиторской организации подробно раскрыла порядок действий аудитора при, например, арифметической проверке расчетов. Говоря о содержании внутрифирменных стандартов по аудиту оценочных значений, для контроля качества также важно наличие в них положений, затрагивающих порядок использования независимых оценок и проверки последующих событий, произошедших по окончании отчетного периода, но до завершения аудита. Заключительные положения обязательно должны включать правила интерпретации аудиторских процедур в области аудита оценочных значений.

Для аудиторов и, следовательно, для контролеров качества очень важны положения внутренних стандартов, затрагивающие правила использования аналитических процедур. Сначала контролеры качества должны сравнить, насколько описанные во внутрифирменных стандартах аудита сущность и цели аналитических процедур соответствуют аналогичным положениям федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, а именно требованиям Федерального правила (стандарта) № 20 «Аналитические процедуры».

Затем контрольная группа рассматривает описание аналитических процедур, которые по задумке методологов аудиторской организации должны использоваться при планировании аудиторских заданий, проверке по существу, осуществлении обзорных проверок финансовой отчетности. Внутренние стандарты также должны предусматривать основные моменты проверки надежности аудиторских процедур, по которым аудиторы дают оценку меры, позволяющей полагаться на результаты аудиторских процедур. Данные результаты на практике могут выявить наличие отклонений

в текущих закономерностях операций бухгалтерского учета. В данном случае внутренние стандарты должны содержать порядок действий аудитора по исследованию таких отклонений и получению дополнительных аудиторских доказательств.

Методы внешнего контроля качества положений внутрифирменных стандартов, относимых к регулированию вопросов получения и оценки аудиторских доказательств, включают проверку наличия и изучения положений по использованию разъяснений, заявлений, подтверждений руководства аудируемого лица в ходе осуществления аудиторских заданий. Данный метод предполагает рассмотрение пунктов внутренних правил аудиторской деятельности на наличие в них норм, которыми пользуются аудиторы при трансформации заявлений должностных лиц аудируемого лица в аудиторские доказательства. В частности, положения должны содержать порядок сбора, документирования разъяснений, а в случае неполучения подтверждений и ответов на запросы — документирования этого факта.

Внешним контролерам качества необходимо проверить описание процедур использования работы третьих лиц в ходе аудиторских заданий. Первым методом, который должны применить контролеры, является проверка разработанных принципов оценки правил использования работы другого аудитора. Здесь в первую очередь рассматривается наличие и качественное состояние порядка назначения аудитора на задание, которое выполнялось другим аудитором в предыдущие отчетные периоды или проверяющим подразделением аудируемого лица. Для ясного понимания своей роли в подобной ситуации аудиторы проверяемой аудиторской организации должны иметь возможность получить из внутрифирменных стандартов информацию о проводимых ими процедурах, а также вопросах сотрудничества с аудиторами другой компании или индивидуальным аудитором. Контролеры качества должны использовать методы проверки стандартов таким образом, чтобы получить ответ на следующий вопрос: насколько внутренние правила аудиторской организации позволяют формировать заключения при совместной работе разных аудиторских организаций по

одному заданию и разделять ответственность в вопросах аудита?

Следующим методом проверки полноты внутренних стандартов аудиторской организации должна стать проверка нормативов по взаимодействию с внутренним аудитором. В данном случае подразумевается не только описание самого процесса взаимодействия, но и установление в пунктах стандарта примерных сроков рассмотрения отчетов внутренних аудиторов. В стандартах могут быть предусмотрены положения по ознакомлению аудиторов с внутренними приказами, которые устанавливают объем полномочий внутренних аудиторов, их цели, возможно, методы работы. Также внутренние правила аудиторской организации должны описывать процесс ознакомления внешнего аудитора с итогами работы внутреннего, а также давать опорные значения для первичной оценки такой работы. Наиболее существенным для внешних контролеров качества является наличие во внутрифирменных стандартах аудиторской организации критериев оценки и порядка документирования эффективности службы внутреннего аудита.

Еще одним важным положением стандартов качества работы аудиторов в проверяемой аудиторской организации, касающимся привлечения во время проведения аудиторского задания третьих лиц, должны быть нормативы использования результатов работы экспертов. В данном случае контролеры качества рассматривают внутрифирменные стандарты на предмет наличия в них списка случаев, существование которых в момент проведения аудиторской проверки указывает на возможность или необходимость привлечения эксперта. Аудиторы не всегда могут достоверно оценить компетентность привлекаемого к работе эксперта. Поэтому внешние контролеры качества аудита рассматривают положения стандартов, касающиеся оценки объективности и профессиональной компетентности эксперта. Выстраивая логическую цепочку, можно прийти к выводу, что следующим положением внутренних стандартов аудиторской организации должен быть порядок оценки объема работы привлекаемого специалиста. После окончания работы эксперт дает свое мнение. В стандартах аудиторской

организации должен быть прописан порядок оценки и использования мнения привлекаемого профессионала.

Следующей группой положений внутрифирменных стандартов, изучением которых по форме и содержанию должны заняться контролеры качества работы аудиторских организаций, являются правила построения выводов и заключений по результатам работы аудиторов.

Первым из таких положений является порядок формирования аудиторского заключения по финансовой отчетности аудируемого лица. Контролеры качества проверяют, насколько полно и понятно в тексте внутренних правил представлены конкретные требования руководства аудиторской организации к форме аудиторского заключения, приведены ли примеры, наглядно иллюстрирующие внешний вид заключения. Не менее важны требования, предъявляемые к содержанию аудиторского заключения, которые должны быть основаны на двух постулатах: положениях федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и внутренних особенностях ведения работы проверяемой организации аудиторов. Также в положениях стандартов должны быть прописаны ряд процедурных вопросов, касающихся порядка формирования мнения о финансовой отчетности аудируемого лица, порядка подписания аудиторского заключения и отчета, порядка представления их руководству аудируемого лица, его собственникам.

Что же касается формы модификации аудиторских заключений, контролеры качества рассматривают, какие виды аудиторских заключений предусмотрены в аудиторской организации. Правила должны содержать перечень случаев, при наступлении которых рекомендуется не подтверждать показатели финансовой отчетности во всех отношениях. Так как формы выражения модифицированного мнения прописаны в федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности, роль внутрифирменных правил — описание случаев, в которых аудиторы конкретной аудиторской организации должны выразить то или иное мнение, не являющееся безусловно положительным.

Еще одним положением внутренних стандартов должно быть указание на правила отра-

жения модифицированного мнения в отчетах, выдаваемых аудиторской организацией. Следующим обязательным положением правил должен быть перечень, содержащий информацию, которую аудиторы могут отражать в аудиторском заключении в качестве дополнительной. Первоочередной задачей такой информации будет обращение внимания пользователей финансовой отчетности аудируемого лица на некоторые обстоятельства, знание которых может повлиять на их решения.

Кроме проверки пунктов внутренних стандартов, касающихся непосредственно аудиторского заключения, контролеры качества используют методы проверки содержания положений, регулирующих аудит сопоставимых данных в финансовой отчетности. Углубляясь в данном вопросе, контрольная группа выражает свое мнение о качестве отражения во внутрифирменных стандартах аудита правил проверки соответствующих показателей. Также в ходе внешнего контроля качества работы аудиторов рассматривается возможность всестороннего изучения аудиторами применяемых принципов и требований при включении в финансовую отчетность сопоставимых данных.

В разделе положений внутрифирменных стандартов, описывающих заключительный этап аудиторских заданий, контролеры качества должны использовать еще один метод проверки — рассмотрение наличия требований к отражению прочей информации. К таковой могут относиться показатели и другие данные, включение которых в аудиторское заключение необязательно, но которые содержатся в проаудированной финансовой отчетности. Понимание термина прочей информации должно быть четко описано во внутренних правилах аудиторской организации. Кроме того, такие правила должны содержать процедуры доступа прочей информации и рассмотрения ее аудиторами. Также внутрифирменные нормы качества аудита проверяются внешними контролерами на предмет существования порядка проверки прочей информации на наличие существенных искажений фактов или несоответствий одних показателей с другими.

Заключительные положения, наличие которых во внутрифирменных стандартах аудита

следует рассматривать внешним контролерам качества, — это требования к сообщению информации руководителям проверенных аудиторами организаций или их собственникам. По данному вопросу группа контролеров может в первую очередь выразить мнение по вопросу полноты и обоснованности включения внутренними правилами лиц в состав надлежащих получателей аудиторской информации. Данный вопрос является очень важным для соблюдения как аудиторской тайны, так и коммерческой тайны аудируемого лица. Далее в стандартах проверяется перечень вопросов, описание которых включается в состав аудиторской информации. Контролеры качества аудита должны выразить мнение по поводу существующих в правилах сроках сообщения информации руководству и собственникам, а также формах представления такой информации. Обязательным для включения во внутренние стандарты будет положение о конфиденциальности передаваемой информации.

Нормы, обязательные к отражению по этому вопросу во внутренних стандартах, могут быть описаны в одном документе, а могут содержаться и в разных положениях о качестве, как это сделано в федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности. Независимо от формы их представления контролеры качества используют одинаковые методы, первым из которых является изучение наличия и содержания целей, принципов, условий выполнения согласованных процедур в отношении финансовой отчетности аудируемого лица. В общем смысле понятие согласованных процедур должно соответствовать смыслу их названия. То есть согласованные процедуры в отношении финансовой отчетности являются аудиторскими процедурами по сбору и оценке доказательств, подтверждающих мнение аудитора по определенным вопросам, причем особенность таких процедур

состоит в том, что они предварительно согласовываются между аудиторами, руководством проверяемой стороны и третьими лицами. Помимо указанного выше, контролеры качества должны убедиться, что внутренние стандарты аудита содержат примерный перечень согласованных процедур, а также порядок представления результатов их проведения в отчете.

Еще одним видом вспомогательных услуг в области аудита является компиляция финансовой информации. Независимо от того, оказывает ли проверяемая аудиторская организация данную услугу фактически, основные положения компиляции должны быть закреплены во внутренних стандартах качества аудиторской организации. Контролеры проверяют, соответствуют ли цели и общие принципы компиляции информации основным положениям федеральных правил (стандартов) аудиторской организации. Также во внутрифирменных правилах должны быть установлены условия, в которых может проводиться компиляция финансовой информации. Наиболее важны положения внутренних стандартов, касающиеся процедур, исполняемых в процессе компиляции финансовой информации, а также положения, расширяющие требования к форме обобщения результатов компиляции.

В процессе изучения внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности проверяющая группа затрагивает вопросы осуществления аудиторами обзорной проверки. По данному вопросу контролеры качества должны обратить особое внимание на положения, устанавливающие принципы и процедуры проведения обзорной проверки. Так же, как и при компиляции информации, правила должны устанавливать условия проведения обзорной проверки. И еще одним положением, обязательным для включения во внутрифирменные стандарты, является порядок составления отчета о проведенной обзорной проверке.

Литература

1. *Овсийчук В.Я., Трусов Ю.А.* Проверка системы внутреннего контроля качества аудиторской работы со стороны саморегулируемой организации // *Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики.* 2013. № 6. С. 78–83.
2. *Овсийчук В.Я.* Изучение и оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля в процессе аудита: лекция / *Центросоюз Российской Федерации, Московский университет потребительской кооперации.* М., 2003. 20 с.

3. Донцова Л.В., Шарамко М.М. Методологические проблемы внутреннего контроля в системе международных стандартов // Вестник Брянского государственного университета: Педагогика. Психология. История. Право. Литературоведение. Языкознание. Экономика. Точные и естественные науки. 2015. № 3 (26). С. 285–289.
4. Рогуленко Т.М. Развитие внутреннего контроля организации // Сборник материалов II Международной заочной научно-практической конференции «Актуальные проблемы учета, экономического анализа финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций». Воронеж: Воронежский государственный университет, 2015. С. 172–174.
5. Суглобов А.Е. Светлова В.В. Внутренний контроль в системе обеспечения экономической безопасности кредитных организаций: монография. М.: ИД «Городец», 2015. 140 с.

References

1. Ovsichuk V.Ia., Trusov Iu.A. Proverka sistemy vnutrennego kontrolya kachestva auditorской работы со стороны саморегулируемой организации [Checking the audit work internal quality control system by the self-regulatory organization]. Fundamental'nye i prikladnye issledovaniia kooperativnogo sektora ekonomiki — Fundamental and applied research of the cooperative sector of the economy, 2013, no. 6, pp. 78–83 (in Russ.).
2. Ovsichuk V.Ia. Izuchenie i otsenka sistemy bukhgalterskogo ucheta i vnutrennego kontrolya v protsesse audita: leksiia [The study and evaluation of accounting and internal control systems in the process of audit: text of the lecture]. Moscow, Tsentrosoiuz Rossiiskoi Federatsii, Moskovskii universitet potrebitel'skoi kooperatsii — Tsentrosoyuz Ros. Federation Educational Institution, Moscow Consumer Cooperation University, 2003, 20 p. (in Russ.).
3. Dontsova L. V., Sharamko M. M. Metodologicheskie problemy vnutrennego kontrolya v sisteme mezhdunarodnykh standartov [Methodological problems in the internal control in the international standards system]. Vestnik Brianskogo gosudarstvennogo universiteta: Pedagogika. Psikhologiya. Istoriia. Pravo. Literaturovedenie. Iazykoznanie. Ekonomika. Tochnye i estestvennyye nauki — Bulletin of Bryansk State University: Pedagogy. Psychology. History. Law. Literature. Linguistics. Economics. Natural Science, 2015, no. 3 (26), pp. 285–289 (in Russ.).
4. Rogulenko T.M. Razvitie vnutrennego kontrolya organizatsii [Development of the company's internal control]. Sbornik materialov II Mezhdunarodnoi zaochnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii «Aktual'nye problemy ucheta, ekonomicheskogo analiza finansovo-khoziaistvennogo kontrolya deiatel'nosti organizatsii — Proceedings of the II International correspondence scientific-practical conference “Actual problems of accounting, economic analysis of financial and economic control of the organizations”. Voronezh, Voronezhskii gosudarstvennyi universitet — Voronezh State University, 2015, pp. 172–174 (in Russ.).
5. Suglobov A.E. Svetlova V.V. Vnutrennii kontrol' v sisteme obespecheniia ekonomicheskoi bezopasnosti kreditnykh organizatsii: monografiia [The internal control in the system of providing the economic security in credit institutions: monograph]. Moscow, ID «Gorodets» — Gorodets PH, 2015, 140 p. (in Russ.).



КНИЖНАЯ ПОЛКА



Развитие бухгалтерского учета в России и Болгарии в условиях глобализации экономики: монография/редколл.: В. Г. Гетьман, М. Д. Михайлов, У. Ю. Блинова, Л. Н. Герасимова, Е. Н. Домбровская; авт. вступ. ст. М. А. Эскиндаров. М.: Финансовый университет, 2015. 300 с.

ISBN 978-5-7942-1292-1

Монография посвящена вопросам развития бухгалтерского учета и выработке мероприятий по решению учетных проблем в условиях глобализации экономики.

Издание представляет интерес для ученых, аспирантов и студентов, интересующихся результатами и перспективами исследований в области современного бухгалтерского учета.