МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

ГОУ ВПО ВСЕРОССИЙСКИЙ ЗАОЧНЫЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

Филиал в г. Омске

Дисциплина « Международные стандарты аудита»

КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА

Тема:

**Задания, обеспечивающие уверенность**

Выполнила:

Радке Таисия Владимировна.

Проверила:

Перетятко Оксана Петровна

г.Омск 2010

**ЗАДАНИЯ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИЕ УВЕРЕННОСТЬ**

Настоящий Международный стандарт о заданиях, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ), предоставляет общие принципы заданий, обеспечивающих уверенность, имеющих целью предоставления высокого или среднего уровней уверенности.

В нем устанавливаются основные принципы и необходимые процедуры работы профессионального бухгалтера по выполнению заданий, нацеленных на предоставление высокого уровня уверенности.

Данный стандарт обеспечивает выполнение следующих целей:

1. Описать цели и элементы заданий, обеспечивающих уверенность высокого или среднего уровней.

2. Установить стандарты и предоставить руководство профессиональным бухгалтерам по выполнению заданий, нацеленных на предоставление высокого уровня уверенности.

3. Выступать в роли основных принципов при разработке силами КМАП специальных стандартов для определенных видов заданий, обеспечивающих уверенность.

Если профессиональный бухгалтер нанят на задание, обеспечивающее уверенность, для которого уже установлены специальные стандарты, то следует применять эти стандарты, если же таковые отсутствуют, то следует руководствоваться настоящим документом.

Настоящий стандарт не заменяет существующих Международных стандартов аудита (МСА). Например, он не применяется к аудиту или обзорной проверке финансовой отчетности, но может применяться в специализированных областях и при выполнении заданий по выполнению согласованных процедур и по компиляции финансовой информации как сопутствующих услуг.

Цель задания, обеспечивающего уверенность, такова, чтобы профессиональный бухгалтер оценил или точно измерил конкретный предмет, за который отвечает другая сторона, на основании установленных подходящих критериев и выразил свой вывод таким образом, чтобы обеспечить предполагаемого пользователя определенным уровнем уверенности по данному конкретному предмету. Задания, обеспечивающие уверенность, выполненные профессиональным бухгалтером, имеют целью повысить надежность информации о конкретном предмете путем его оценки с точки зрения соответствия во всех существенных отношениях подходящим критериям, повышая таким образом вероятность того, что информация будет отвечать потребностям предполагаемого пользователя. В этой связи, предоставляемый в выводе профессионального бухгалтера уровень уверенности означает ту степень надежности, с которой целевой пользователь может воспринимать достоверность конкретного предмета.

Существуют различные типы заданий, обеспечивающих уверенность, например:

• задания с целью составлении отчета (заключения) о широком спектре конкретных предметов, включающих финансовую и нефинансовую информацию;

• задания, имеющие целью предоставление высокого или среднего уровней уверенности;

• удостоверяющие задания и задания, предполагающие непосредственный отчет (заключение);

• задание о предоставлении отчета (заключения) для внутреннего и внешнего пользования;

• выполнение заданий в государственном секторе.

Но не все задания могут относится к заданиям, обеспечивающим уверенность, например:

• согласованные процедуры;

• компиляция финансовой или другой информации;

• подготовка налоговых деклараций без предоставления выводов и налоговые консультации;

• консультирование руководства

• другие консультационные услуги.

Является ли то или иное задание заданием, обеспечивающим уверенность, зависит от наличия в нем всех следующих элементов:

1. Трехсторонних отношений, включающих:

а) профессионального бухгалтера;

б) ответственную сторону;

в) предполагаемого пользователя.

2. Конкретного предмета.

3. Необходимых критериев.

4. Процесс выполнения задания.

5. Выводы.

К выполнению задания, обеспечивающего уверенность, привлекаются три отдельные стороны: профессиональный бухгалтер, ответственная сторона и предполагаемый пользователь.

а) профессиональный бухгалтер. В соответствии с принятым МФБ "Кодексом этики профессиональных бухгалтеров" (Кодекс) профессиональные бухгалтеры - это лица, являющиеся членами организаций-членов МФБ. Термин "профессиональный бухгалтер" в этом Стандарте включает в себя понятие "аудитор".

б) ответственная сторона. Ответственная сторона - это лицо или лица, несущие ответственность за конкретный предмет. Например, руководство компании отвечает за составление финансовой отчетности или за внедрение и работу внутреннего контроля.

в) предполагаемый пользователь. Предполагаемый пользователь - это лицо или категория лиц, для которых профессиональный бухгалтер составляет отчет (заключение) для специального использования или конкретных целей.

Конкретный предмет задания, обеспечивающего уверенность, может принять следующие формы:

- данные (финансовая информация, статистическая информация);

- системы и процессы (средства внутреннего контроля);

- поведение (корпоративное руководство, выполнение нормативных актов).

Конкретный предмет может быть представлен как на определенный момент времени, так и за определенный период времени.

Конкретный предмет задания, обеспечивающего уверенность, должен быть определен, оценен и измерен на основе необходимых критериев и должен позволять выполнять процедуры сбора доказательств в подтверждение оценки и измерения.

Критерии - это показатели, используемые для оценки и измерения конкретного предмета задания, обеспечивающего уверенность. Критерии являются важными при формулировании профессиональным бухгалтером выводов в отчете (заключении), так как с помощью критериев предполагаемый пользователь узнает о том, что было взято за основу оценки и измерения конкретного предмета при формировании выводов. Критерии в рамках задания, обеспечивающего уверенность, должны быть подходящими для получения разумной оценки и измерения конкретного предмета в контексте профессионального суждения. Критерием могут служить международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) и т.д.

Процесс выполнения задания в рамках задания, обеспечивающего уверенность, представляет собой систематическую методологию, требующую соответствующих знаний и навыков, а также методики сбора, оценки доказательств, необходимых для обоснования выводов независимо от характера конкретного предмета задания. В процессе участвуют профессиональный бухгалтер и лица, привлекающие профессионального бухгалтера, при условии их согласия с условиями задания. В рамках данного контекста профессиональный бухгалтер рассматривает вопросы существенности, а также уместности составляющих риска, связанного с заданием, в ходе планирования и проведения задания. При осуществлении задания, обеспечивающего уверенность, предполагается, что профессиональный бухгалтер планирует и проводит задание таким образом, чтобы получить достаточные надлежащие доказательства и прибегает к использованию профессионального суждения, чтобы сделать свои выводы.

Профессиональный бухгалтер делает выводы, которые обеспечивают уровень уверенности в том, насколько конкретный предмет соответствует во всех существенных отношениях установленным подходящим критериям. При осуществлении задания, предполагающего непосредственный отчет (заключение), профессиональный бухгалтер делает выводы о конкретном предмете, исходя из подходящих критериев, независимо от того, подготовила ли ответственная сторона в письменном виде какие-либо предпосылки. Выводы профессионального бухгалтера предоставляют уровень уверенности о конкретном предмете.

Выражение "высокий уровень уверенности" употребляется тогда, когда профессиональному бухгалтеру удалось собрать достаточные надлежащие доказательства, чтобы сделать вывод о соответствии конкретного предмета во всех существенных отношениях установленным подходящим критериям.

Выражение "средний уровень уверения" применяется в тех случаях, когда профессиональному бухгалтеру удается получить достаточные надлежащие доказательства, чтобы убедиться, что конкретный предмет является правдоподобным при данных обстоятельствах. При подготовке задания профессиональный бухгалтер должен сократить до среднего уровня риск предоставления ненадлежащих выводов. Профессиональный бухгалтер составляет отчет (заключение) таким образом, чтобы выразить средний уровень уверенности относительно соответствия конкретного предмета установленным подходящим критериям.

**Аудиторская фирма должна установить политику и процедуры для обеспечения разумной уверенности в том, что:**

проводятся соответствующие консультации по сложным или спорным вопросам;

имеются необходимые профессиональные ресурсы для проведения консультаций;

документируются характер и суть проведенных консультаций.

Проведение консультаций предполагает обсуждение сложных или спорных вопросов, возникающих в ходе аудита, с лицами соответствующего профессионального уровня. Лицам, обратившимся за консультацией, должна быть предоставлена вся необходимая информация.

# Если на фирме нет соответствующих внутренних ресурсов для оказания консультационной помощи своим сотрудникам, то можно воспользоваться услугами сторонней консультационной службы. Условия договоренности, решения, принимаемые по итогам консультирования, основания для них, а также практическая реализация должны быть документально оформлены.

## Расхождения во мнениях

Аудиторская фирма должна установить политику и процедуры аудита. Это поможет найти решения в ситуациях, которые возникли из-за расхождения во мнениях между членами аудиторской группы либо между теми лицами, которые обратились за консультацией. Принятые решения должны быть оформлены документально.

Аудиторское заключение не может быть выдано, если не были устранены разногласия во мнениях.

Обзорная проверка выполнения задания, осуществляемая в рамках контроля качества

Фирма должна разработать политику и процедуры для проведения обзорных проверок выполнения задания. Эта политика и процедуры должны устанавливать:

требование к проведению обзорной проверки качества для аудита финансовой отчетности листинговых компаний;

критерии оценки заданий по аудиту, обзорной проверки отчетной финансовой информации, других заданий и сопутствующих услуг.

Проведение обзорной проверки должно иметь место до представления руководству аудиторской фирмы отчета о проведенном аудите.

Заранее должны быть определены:

а) характер, сроки и объем обзорной проверки качества;

б) критерии отбора сотрудников для обзорной проверки;

в) требования к документальному оформлению обзорной проверки качества выполнения задания.

## Мониторинг

В процессе мониторинга необходимо оценить:

а) соблюдаются ли требования профессиональных стандартов, а также законодательных и нормативных актов;

б) разработана ли и внедрена ли система контроля качества;

в) применяются ли политика и процедуры контроля качества аудиторской фирмы с тем, чтобы отчет соответствовал положению дел на фирме клиента.

Ответственность за процесс мониторинга возлагается на лиц, которые обладают достаточным и соответствующим опытом и полномочиями в аудиторской фирме. Непосредственное проведение мониторинга осуществляется компетентными лицами, которые обеспечивают адекватность разработки и эффективность функционирования системы контроля качества.

Аудиторская фирма должна проанализировать недостатки, выявленные в результате мониторинга, и определить, являются ли они случайными или систематическими.

Аудиторская фирма должна информировать партнеров о недостатках, выявленных в результате процедур мониторинга, и о рекомендациях по их устранению.

В результате анализа недостатков должны быть разработаны следующие рекомендации:

а) принятие корректирующих действий по отношению к заданию или сотруднику;

б) сообщение о полученных результатах ответственным лицам;

в) внесение изменений в политику и процедуры контроля качества;

г) принятие дисциплинарных мер по отношению к тем лицам, которые не следуют политике и процедурам контроля качества аудита фирмы, особенно по отношению к тем, кто неоднократно нарушает установленные требования.

Если результаты процедур мониторинга свидетельствуют о том, что отчет не соответствует положению дел фирмы-клиента, или о том, что некоторыми процедурами пренебрегли, аудиторская фирма должна определить свои дальнейшие действия и рассмотреть необходимость обращения за юридической консультацией.

По крайней мере, один раз в год фирма должна сообщать о результатах мониторинга системы контроля качества своему руководству или, если необходимо, управляющему совету партнеров фирмы. Сообщение должно включать следующее:

описание проведенных процедур мониторинга;

выводы, сделанные на основании проведенных процедур;

описание систематических, повторяющихся или других значительных недостатков, действия, предпринятые по их устранению или исправлению.

## Жалобы, обвинения

Аудиторская фирма должна разработать политику и процедуры, предназначенные для обеспечения разумной уверенности в том, что принимаются соответствующие меры:

а) по жалобам и обвинениям в том, что выполняемая работа не соответствует профессиональным стандартам, требованиям законодательных и нормативных актов;

б) по обвинениям в том, что не соблюдаются требования системы контроля качества аудиторской фирмы.

Жалобы и обвинения могут быть предъявлены как со стороны персонала аудиторской фирмы, так и со стороны клиентов и третьих лиц.

Надзор за расследованием жалоб и обвинений возлагается на партнера фирмы, который обладает достаточным и соответствующим опытом и полномочиями и не принимал участия в выполнении этого задания. При необходимости к расследованию может быть привлечен консультант по правовым вопросам.

Если результаты расследования свидетельствуют о недостатках в разработке или функционировании политики и процедур контроля качества фирмы или о несоблюдении требований внутрифирменной системы контроля качества отдельными лицами, следует предпринять соответствующие действия.

Документирование. Форма и содержание документации зависят от:

размера фирмы и количества офисов;

уровня полномочий персонала и работников офисов;

характера и уровня сложности практической деятельности фирмы и ее организационной структуры.

Сроки хранения документации определяются или на основании временных ограничений, устанавливаемых процедурами внутреннего мониторинга, или в соответствии с требованиями законодательных и нормативных актов.

## Контроль качества отдельного аудиторского задания

Порядок реализации внутрифирменных процедур контроля качества на уровне отдельного аудиторского задания регламентирует международный стандарт аудита № 220R «Контроль качества аудита отчетной финансовой информации».

Согласно требованиям стандарта обязанности по реализации процедур контроля качества в ходе выполнения каждой аудиторской проверки возлагаются на членов аудиторской группы.

В обязанности членов аудиторской группы также входят:

предоставление информации о соблюдении требования независимости;

следование внутрифирменной системе контроля качества (в отношении навыков и компетентности персонала, независимости, принятия клиента и продолжения сотрудничества с ним, соблюдения требований законодательных и нормативных актов).

Процедуры контроля качества должны применяться при:

руководстве выполнением задания;

принятии клиента и продолжении сотрудничества с ним, а также при выполнении конкретных аудиторских заданий;

назначении аудиторской группы на выполнение задания;

выполнении задания;

мониторинге выполнения аудиторского задания.

Всю ответственность за качество аудиторского задания несет соответствующий партнер. В этом контексте партнер должен требовать от членов аудиторской группы:

а) выполнения работы в соответствии с профессиональными стандартами, требованиями законодательных и нормативных актов;

б) следования внутрифирменным политике и процедурам контроля качества;

в) выдачи аудиторского заключения, которое соответствует положению дел фирмы-клиента;

г) обеспечения качества аудиторской работы.

# Контроль качества аудита в соответствии с международными стандартами

## Этические требования

Партнер должен проверить, соблюдают ли члены аудиторской группы установленные этические требования. Согласно Кодексу этики профессиональных бухгалтеров Международной федерации бухгалтеров к фундаментальным принципам профессиональной этики относятся:

а) честность;

б) объективность;

в) профессиональная компетентность и должная тщательность;

г) конфиденциальность;

д) профессиональное поведение.

Партнер должен внимательно относиться к фактам несоблюдения этических требований. В случае возникновения проблем, связанных с профессиональной этикой, партнеру следует оформить это документально и принять соответствующие меры.

Независимость

Партнер должен сделать заключение о соблюдении требования независимости при проведении аудита. С этой целью партнеру необходимо:

своевременно определить и оценить обстоятельства и взаимоотношения, которые создают угрозу независимости;

предпринять действия для устранения угроз или снижения их до приемлемого уровня;

документально оформить выводы о соблюдении принципа независимости.

В случае невозможности устранения или сведения до приемлемо низкого уровня угроз независимости партнер должен принять решение об отказе от выполнения задания. Все результаты должны быть документально оформлены.

## Принятие клиента и продолжение сотрудничества с ним

Принятие клиента и продолжение сотрудничества с ним

Процесс принятия клиента и продолжения сотрудничества с ним включает оценку:

честности собственников и руководства фирмы-клиента;

компетентности аудиторов, которые будут принимать участие в проверке, и наличия необходимого времени и персонала для проведения аудита;

возможности соблюдения аудиторами этических требований.

Все возникающие в данном случае проблемы должны быть оформлены документально.

## Назначение рабочей группы на задание

Партнер должен убедиться в том, что все члены рабочей группы аудиторов обладают необходимыми профессиональными навыками и компетентностью, а также в том, что они имеют достаточно времени, чтобы выполнить аудиторскую проверку в соответствии с профессиональными стандартами, требованиями законодательных и нормативных актов, а также выдать аудиторское заключение, соответствующее положению дел на фирме-клиенте.

Необходимые профессиональные навыки и компетентность включают:

практический опыт выполнения заданий аналогичного характера и сложности;

понимание и соблюдение профессиональных стандартов, а также требований законодательных и нормативных актов;

обладание необходимыми техническими знаниями, в том числе знаниями о соответствующих информационных технологиях;

знание отрасли клиента;

способность формирования профессионального мнения;

понимание внутрифирменной политики и процедур контроля качества.

## Выполнение задания

Партнер руководит действием членов аудиторской группы, информируя их:

об их обязанностях; о характере бизнеса субъекта; об уровне риска;

о возможных проблемах; об особенностях выполнения задания.

Аудиторская группа, соблюдая принцип профессионального скептицизма, должна выполнять работы с должной тщательностью. Важно, чтобы все члены аудиторской группы имели четкое представление о целях выполняемой ими работы. Партнер должен осуществлять надзор за выполнением аудиторского задания, который включает:

контроль за ходом аудита, оценку навыков и компетентности аудиторов,

определение наличия у аудиторов времени, необходимого для выполнения порученных заданий;

оценку понимания членами рабочей группы рекомендаций по проведению аудита;

определение соответствия фактически выполняемой работы запланированной;

рассмотрение важных вопросов, которые могут внести изменения в план проверки, и др.

Результатом такого надзора является подтверждение того, что:

работа выполнена в соответствии с профессиональными стандартами, а также требованиями законодательных и нормативных актов;

существенные вопросы урегулированы;

необходимые консультации проведены, а рекомендации, полученные по результатам консультаций, выполнены и оформлены документально;

необходимые поправки в характер, сроки и объем процедур внесены;

сделанные выводы документально оформлены;

полученные доказательства могут быть оценены как достаточные и уместные и как подтверждающие аудиторское заключение;

цели аудиторской проверки достигнуты.

Консультации

Партнер обязан убедиться в том, что:

а) аудиторская группа получала необходимые консультации по сложным или спорным вопросам;

б) вся информация по консультациям была оформлена документально;

в) выводы, сделанные в результате консультаций, были учтены в ходе аудиторской проверки.

Расхождения во мнениях

При возникновении расхождений мнений между членами аудиторской группы и консультантами следует придерживаться требований внутрифирменных стандартов или обратиться к партнеру.

Обзорная проверка контроля качества

Обзорная проверка контроля качества должна предоставить объективную оценку:

а) выявленных аудиторской группой по результатам выборочной проверки рабочих документов существенных недостатков;

б) выводов, являющихся основанием для подготовки аудиторского заключения.

Объем обзорной проверки зависит от сложности аудиторского задания и риска того, что аудиторское заключение не будет соответствовать положению дел на фирме-клиенте.

Обзорная проверка качества аудита листинговых компаний Должна предусматривать следующие процедуры:

оценку независимости аудиторской фирмы;

оценку значимости рисков, выявленных в ходе выполнения за-Дания, и определение соответствия им проведенных аудиторских процедур;

проверку выводов в отношении уровня существенности и рисков;

проверку проведенных консультаций по сложным или спорным вопросам;

изучение несоответствий бухгалтерской отчетности, аудиторского заключения фактическому положению дел на фирме;

проверку существенности и характера исправленных и неисправленных искажений отчетности, выявленных в ходе аудита;

проверку вопросов, подлежащих представлению руководству, лицам, отвечающим за управление, или третьим лицам;

проверку соответствия рабочих документов по аудиту фактически выполненной работе.

## Мониторинг

Партнеру следует определить:

а) могут ли недостатки, выявленные в процессе мониторинга, негативно отразиться на качестве аудиторского задания;

б) являются ли достаточными принятые аудиторской фирмой меры для устранения недостатков.

## Система контроля качества аудита в россии

Понятие и цели контроля качества аудита

Согласно п. 3 ст. 1 Закона об аудиторской деятельности цель аудита - «выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации». Достижение поставленной цели, обеспечение объективного и независимого профессионального мнения аудитора в значительной степени зависят от осуществления системного контроля качества аудиторской деятельности.

Необходимость контроля качества аудита в значительной степени связана с вероятностью того, что некоторые аудиторские проверки могут оказаться несостоятельными. Несостоятельность аудита — это ситуация, когда аудитор приходит к неточному выводу в результате аудиторской проверки и представляет ошибочное заключение.

Возникновение этой ситуации связано со следующими причинами:

во-первых, в связи с неверной оценкой величины аудиторского риска у аудируемого лица. Категория риска — одна из основополагающих в аудиторской проверке. От его уровня зависит не только материальная, но и моральная ответственность аудитора. В случае если аудитор не смог обнаружить существенные искажения отчетности и составил положительное заключение, а фирма-клиент впоследствии была оштрафована, аудиторы могут быть обвинены в некомпетентности и привлечены к ответственности;

во-вторых, из-за несоблюдения критериев качества аудита;

в-третьих, из-за несоблюдения интересов аудируемого лица и Других пользователей профессионального мнения аудитора.

В настоящее время в системе нормативного регулирования аудиторской деятельности заложены определенные механизмы контроля качества аудита. В статье 14 «Контроль качества аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов» Федерального закона «Об аудиторской деятельности» закреплена система, в которой определены соответствующие уровни контроля качества аудита:

1) федеральный уровень. Согласно п. 2 ст. 14 данного Закона уполномоченный федеральный орган устанавливает систему проверки качества работы аудиторских организаций внешними проверяющими и может проводить такие проверки как своими силами, так и делегировать право проведения таких проверок аккредитованным профессиональным аудиторским объединениям в отношении участников этих объединений.

Функции уполномоченного федерального органа исполнительной власти возложены на Министерство финансов Российской Федерации;

2) уровень профессиональных аудиторских объединений. Согласно п. 2 ст. 14 и п. 4 ст. 20 упомянутого Закона аккредитованным профессиональным аудиторским объединениям предоставлено право «самостоятельно или по поручению уполномоченного федерального органа проводить проверки качества работы аудиторских организаций или индивидуальных аудиторов, являющихся их членами...»;

3) внутрифирменный контроль качества аудита. Согласно п. 1 ст. 14 этого же Закона аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны устанавливать и соблюдать правила внутреннего контроля качества проводимых ими аудиторских проверок.

Внешние проверки качества работы аудиторских фирм (индивидуальных аудиторов) осуществляются на основании следующих документов:

1) на федеральном уровне - Программа проверки соответствия лицензионным требованиям и условиям, а также качества работы аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) (утверждена Минфином России 11.03.2005);

2) на профессиональном уровне - Временные методические рекомендации и программа проведения аккредитованными при Минфине России профессиональными аудиторскими объединениями проверок качества аудиторских услуг (одобрены Советом по аудиторской деятельности Минфина России 26.05.2005 (протокол № 36).

Согласно положениям указанных документов внешний контроль качества аудита направлен на:

определение соответствия деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов требованиям Федерального закона «Об аудиторской деятельности», Положения о лицензировании аудиторской деятельности, утвержденного постановлением Правительства РФ от 29.03.2002 № 190, постановления Правительства РФ от 06.02.2002 № 80 «О вопросах регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации» и постановления Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»;

создание предпосылок для осуществления аудиторской работы в соответствии с Кодексом этики аудиторов России, федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и правилами (стандартами) аудиторской деятельности, одобренными Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ.

Однако представляется некорректным ограничение цели контроля лишь теми критериями качества, которые определены Программой проверки Минфина России и Временными методическими рекомендациями.

Целью контроля качества аудита следует считать обеспечение соответствия деятельности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов установленным критериям качества. Под контролем качества аудита следует понимать совокупность методик и процедур, применяемых для определения соответствия деятельности аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) установленным критериям качества.

Следует различать стратегические и тактические аспекты общего контроля качества аудиторской деятельности. Очевидно, что стратегия определяет важнейшие цели и задачи, осуществляемые государством, профессиональными объединениями и аудиторскими организациями в целом для достижения высокого качества аудиторских услуг, оказываемых клиентам, а тактика — это конкретные мероприятия, принимаемые для достижения стратегических Целей и задач. При этом стратегический подход к контролю качества аудита должен заключаться в максимальном удовлетворении Потребностей пользователей профессионального мнения аудитора При минимальной себестоимости оказания услуг и оптимальной рентабельности деятельности, так как качество, прежде всего, есть средство получения прибыли и достижения конкурентного преимущества. Тактический подход к осуществлению контроля качества аудита направлен на обеспечение соответствия качества оказываемых аудиторских услуг установленным критериям.

Системный контроль качества аудиторской деятельности должен быть направлен на:

1) предупреждение несостоятельности аудита, т.е. неверной оценки аудиторского риска, несоблюдения критериев качества аудита, а также интересов аудируемого лица и других пользователей профессионального мнения аудитора;

2) достижение разумной уверенности в том, что аудит как деловая профессиональная услуга удовлетворяет требованиям по качеству, предъявляемым пользователями профессионального мнения аудитора;

3) обеспечение необходимого и достаточного уровня доверия к мнению аудитора со стороны пользователей в отношении достоверности информации, содержащейся в финансовой (бухгалтерской) отчетности клиента.

Субъектами контроля выступают «отдельные лица, группы лиц или организации, проверяющие тот или иной объект. Все субъекты контроля наделены определенными правами и обязанностями, составляющими их правовой статус. Субъекты контроля классифицируются по различным признакам, в то же время они имеют единую цель — обеспечение соблюдения финансово-хозяйственной дисциплины и законности во всех звеньях народного хозяйства в целях повышения эффективности общественного производства».

В соответствии с действующим законодательством в качестве субъектов контроля качества аудита выступают Министерство финансов РФ (уполномоченный федеральный орган), профессиональные аудиторские объединения и аудиторские организации. Уполномоченный федеральный орган организует и проводит проверки качества аудиторской работы аудиторских организаций, профессиональные аудиторские объединения контролируют качество деятельности своих членов, аудиторские организации и индивидуальные аудиторы осуществляют самоконтроль в отношении качества своей деятельности.

Предоставление государственным и общественным органам полномочий по контролю качества аудиторской деятельности обусловлено необходимостью поддержания авторитета аудиторской профессии. Таким образом, как уполномоченный федеральный орган исполнительной власти, так и само аудиторское сообщество в лице профессиональных аудиторских объединений выступают в роли субъектов, в компетенцию которых входит непосредственное осуществление контроля качества аудита.

Качество аудиторской работы в первую очередь «контролируют» пользователи профессионального мнения аудитора. Они заинтересованы в качественном проведении аудита, чтобы быть уверенными в объективности и независимости мнения аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности. К ним относятся: во-первых, внешние пользователи (собственники (учредители, участники, акционеры), управленческий персонал (руководство); во-вторых, внутренние (инвесторы (реальные и потенциальные), кредиторы (заимодавцы, кредитные организации, поставщики и подрядчики), государственные органы, общественность в целом). Однако, будучи заинтересованными в оценке качества аудита, такие пользователи фактически не имеют права устанавливать порядок проведения контроля качества, а также осуществлять контроль качества за аудиторской деятельностью.

Следует отметить, что пользователи профессионального мнения аудитора могут обращаться в суд с исками к аудиторской организации и направлять свои претензии в соответствующий уполномоченный орган в случае некачественного проведения аудита. Это может быть основанием для проведения внеплановой проверки качества в отношении аудиторской фирмы или аудитора. Типовой программой установлен круг пользователей, претензии которых к качеству аудита будут приниматься во внимание вышестоящими органами. К ним отнесены непосредственные заказчики, налоговые и правоохранительные органы, органы государственной власти.

Следовательно, является обоснованным выделение группы субъектов контроля, которые имеют право инициировать проведение контрольных процедур в отношении аудиторских организаций (аудиторов) с целью оценки качества проводимого аудита. Министерство финансов РФ как лицензирующий орган вправе инициировать проверку качества аудита при обращениях и жалобах заказчиков аудиторских услуг, правоохранительных и судебных органов на допущенные лицензиатом при осуществлении им аудиторской деятельности нарушения законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность в Российской Федерации (п. 6 Положения о лицензировании аудиторской деятельности). Кроме того, инициатором проведения внешнего контроля качества может выступить собственно и аудиторская организация (аудитор) с целью признания качества оказываемых услуг.

Представленный состав субъектов контроля качества аудита различен, однако всех их объединяет потребность в качественном аудите и соответственно в оценке качества аудита.

## Контроль качества работы аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов)

Обязанность по установлению системы внешней проверки качества уполномоченным федеральным органом предусмотрена п. 2 ст. 14 Закона об аудиторской деятельности. Предполагается, что объектом контроля качества в рамках деятельности аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) выступает установленная ими система внутреннего контроля качества аудита.

Внешний контроль осуществляется на основе данных, полученных по результатам представления аудиторскими организациями (индивидуальными аудиторами) ежегодных отчетов об аудиторской деятельности, а также в связи с жалобами и обращениями надлежащих пользователей аудиторской отчетности или в связи с обращениями правоохранительных органов.

В случае выявления в ходе внешней проверки качества работы аудиторских организаций или индивидуальных аудиторов фактов систематического нарушения требований нормативных правовых актов или федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности проверяющие обязаны сообщить о них в уполномоченный федеральный орган. Виновные в таких нарушениях лица могут быть привлечены к ответственности, установленной Законом об аудиторской деятельности, вплоть до аннулирования у них квалификационного аттестата аудитора, а также аннулирования лицензии на осуществление аудиторской деятельности (п. 3, 4 ст. 14 Закона об аудиторской деятельности).

## Контроль за деятельностью аккредитованных профессиональных аудиторских объединений предусмотрен п. 22 — 33 Временного положения о порядке аккредитации профессиональных аудиторских объединений при Минфине России, утвержденного приказом Минфина России от 29.04.2002 № 38н. Целью контроля является установление соответствия профессионального аудиторского объединения требованиям аккредитации.

Надзор уполномоченного федерального органа за деятельностью профессиональных аудиторских объединений осуществляется в форме плановых и внеплановых проверок. Плановая проверка проводится один раз в два года в соответствии с планом и программой проверки, утверждаемыми уполномоченным федеральным органом.

Основанием для внеплановой проверки является:

нарушение аккредитованным объединением требований законодательства;

обращения и жалобы членов аккредитованных объединений, правоохранительных, налоговых и других органов на допущенные объединением нарушения законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность в Российской Федерации.

При обнаружении нарушений установленных требований Минфин России в течение месяца должен направить аккредитованному профессиональному объединению предупреждение с указанием выявленных нарушений и сроков их устранения. В случае если в определенный Минфином России срок (шесть месяцев) это объединение не устранило указанные нарушения, принимается решение об отзыве ак

Контрольные задания (тесты)

1. Какие типы заданий обеспечивают уверенность.

а) задания с целью составлении отчета (заключения) о широком спектре конкретных предметов, включающих финансовую и нефинансовую информацию;

б) согласованные процедуры;

в) подготовка налоговых деклараций без предоставления выводов и налоговые консультации;

2. Какие типы заданий не обеспечивают уверенность.

а) задания, имеющие целью предоставление высокого или среднего уровней уверенности;

б) компиляция финансовой или другой информации;

в) задание о предоставлении отчета (заключения) для внутреннего и внешнего пользования.

3. Для принятия решения, является ли то или иное задание заданием, обеспечивающим уверенность, назовите сколько сторон должно участвовать в отношениях.

а) две стороны;

б) три стороны;

в) четыре и более.

**Список литературы**

1. Подольский В.И., Савин А.А. Международные и внутрифирменные стандарты аудиторской деятельности. –М.: Вузовский учебник, 2006.-302
2. Подольский В.И., Савин А.А. Аудит.-М.: ЮНИТИ-ДАНА,2004.-583с.
3. Курс лекций По дисциплите "**Международные** **стандарты** **аудита**" ВЗФЭИ г.Липецк 2009
4. Суворова С.П. Международные стандарты аудита. –М.: Учебное пособие.
5. Панкова Н.И., Панкова С.В. Международные стандарты аудита.-М.: Магистр, 2008.